

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 183/2015-T

Tema: IRS – Despesas documentadas respeitantes ao artigo urbano inserido em aldeamento turístico

Decisão Arbitral

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º 183/2015-T

Tema: IRS

I – RELATÓRIO

- 1- A..., CF¹ ..., com residência na Rua ..., n.º ..., ..., apresentou um pedido de pronúncia arbitral, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º1 do artigo 2.º, do n.º 1 do artigo 3.º e da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º, todos do RJAT², sendo requerida a AT³, com vista à anulação dos atos tributários de liquidação de imposto sobre o rendimento de pessoas singulares, respeitante ao ano de 2013, tendo-lhe sido calculado um reembolso de apenas € 3 077,74, após correções feitas à declaração de rendimentos entregue via eletrónica em 10/08/2014
- 2- O pedido foi feito sem exercer a opção de designação de árbitro, vindo a ser aceite pelo Exm.º Senhor Presidente do CAAD⁴ e automaticamente notificado à AT em 18/03/2015.
- 3- Nos termos e para efeitos do disposto no n.º 2 do artigo 6.º do RJAT, por decisão do Exmo Senhor Presidente do Conselho Deontológico, devidamente comunicado às partes, nos prazos legalmente aplicáveis, foi, em 08/05/2015, designado árbitro do

¹ Acrónimo de Contribuinte Fiscal

² Acrónimo de Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária

³ Acrónimo de Autoridade Tributária e Aduaneira

tribunal Arlindo José Francisco, que comunicou a aceitação do encargo, no prazo legalmente estipulado.

- 4- O tribunal foi constituído em 25/05/2015 de harmonia com as disposições contidas na alínea c) do nº 1 do artigo 11º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228º da Lei nº 66-B/2012 de 31 de Dezembro, tendo na mesma data sido dado cumprimento ao disposto no artigo 17º do RJAT.
- 5- Em síntese, o requerente veio argumentar que na declaração de rendimentos em causa, indicou no anexo F quadro 4 despesas no montante de € 10 887,90, respeitantes ao artigo urbano ..., fração ... da freguesia de ..., concelho de ..., inserido no aldeamento turístico ..., todas devidamente documentadas.
- 6- Notificado pela AT da intenção de levar a efeito correções a estas despesas, reduzindo-as para um montante de € 1 314,21, exerceu o seu direito de audição no qual manifestou a sua discordância quanto ao ponto de vista da AT, concordando apenas com a retirada das despesas respeitantes à quota mensal da cooperativa bem como da despesa com a obtenção de certidão permanente no montante € 773,73, ficando a vigorar o valor € 10 114,17, a ter em conta na respetiva liquidação.
- 7-Em 26/11/2015 foi notificado pela AT a dar-lhe conta que a sua argumentação só parcialmente foi atendida, fixando o valor final das despesas em € 1 531,96
- 8-Na perspetiva do requerente as despesas deverão ser aceites, por estarem documentadas e que as mesmas foram indispensáveis e obrigatórias, à obtenção do rendimento, uma vez que a fração está inserida num empreendimento turístico, devidamente reconhecido pela tutela, sendo enquadráveis no artigo 41º do CIRS⁵ e de considerar para feitos de apuramento do respetivo IRS⁶.
- 9-Na sua resposta veio a AT dizer em síntese, que as despesas com a piscina no valor de € 5 834,21 não foram aceites dado que a piscina não consta na declaração modelo 1 de IMI nem na ficha de avaliação do prédio.
- 10- Igualmente não foram aceites as despesas comuns do empreendimento no montante de € 2 748,00, em virtude da entidade que emitiu as faturas, a empresa B... – ..., não exercer a atividade de Administração de Condomínios.

⁴ Acrónimo de Centro de Arbitragem Administrativa

II – SANEAMENTO

O tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, de acordo com o artigo 2º do RJAT.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas e encontram-se regularmente representadas.

Na resposta a AT pugnou pela desnecessidade da inquirição de testemunhas e da realização da reunião prevista no artigo 18º do RJAT posição com a qual o requerente não concordou, conforme requerimento de 22/07/2015, no qual pediu ainda o aditamento ao rol de mais uma testemunha, o que foi deferido.

O tribunal marcou a reunião do artigo 18º e a inquirição das testemunhas para o dia 09/09/2015, conforme despacho de 23/07/2015.

Em 08/09/2015, veio o requerente solicitar o adiamento da inquirição por impossibilidade de apresentação das testemunhas, o tribunal manteve a reunião do artigo 18º do RJAT, na qual viria, além do mais, a ser apreciada a questão da inquirição das testemunhas.

Na referida reunião o requerente prescindiu da inquirição das testemunhas e foi fixado um prazo de 15 dias para alegações do requerente e da requerida, com trato sucessivo por esta ordem, marcando-se a data da prolação da decisão para o dia 30/10/2015

III – FUNDAMENTAÇÃO

1 – Questões a dirimir:

- a) Saber se as despesas respeitantes à prestação periódicas são ou não enquadráveis no artigo 41º do CIRS.
- b) Saber se as despesas com a manutenção da piscina são ou não enquadráveis no artigo 41º do CIRS.
- c) Se em caso de procedência do pedido, além do imposto haverá ou não lugar a juros indemnizatórios a favor do requerente

2 – Matéria de fato

⁵ Acrónimo de Código do Imposto sobre o rendimento das Pessoas Singulares

A matéria de facto considerada relevante e provada com base nos elementos juntos aos autos é a seguinte:

- a) O requerente apresentou, via eletrónica, em 10/08/2014 a declaração modelo 3 de IRS do ano de 2013
- b) A mesma comportava além de outros, o anexo F que, no campo 401 do quadro 4, contém rendimentos prediais no montante de € 3 303,08, respeitantes ao artigo urbano ... fração ... da freguesia de ..., concelho de ..., com retenção na fonte de IRS no valor de € 825.77 e despesa no valor de €10 887,90.
- c) Em 11/09/2014 a AT notifica o requerente, através do serviço de Finanças de Cascais ..., dando-lhe conta da intenção de exclusão do montante de € 9 573,69 de despesas com a piscina, quota mensal da cooperativa, certidão permanente, com a justificação de que na caderneta Predial do artigo em questão não existe piscina e que poderia exercer o direito de audição prévia.
- d) Exercido o direito de audição aceita que o valor das despesas declarado (€ 10 887,90) seja reduzido para € 10 114,17, ficando de fora o valor da quota mensal da cooperativa e a despesa da obtenção de certidão permanente.
- e) Em 26/11/2014 é o requerente notificado que o valor final da despesa é fixado em € 1531,96, excluídas que foram as despesas das prestações periódicas por não se enquadrarem no artigo 41º do CIRS e as despesas da piscina dado a mesma ser omissa no teor do artigo 4422.
- f) O imóvel em questão foi adquirido pelo requerente por escritura de 04/03/2011, cfdoc6, está compreendido no empreendimento turístico “C...”, de 4 estrelas, reconhecido por Despacho nº .../2009 de .../.../2009 do Senhor Secretário de Estado do Turismo.
- g) A existência da piscina, consta do título constitutivo do aldeamento, da escritura de compra e venda de 4 de Março de 2011 e da certidão predial relativa à unidade de alojamento em causa. Só não consta da descrição matricial da fração ... do artigo ... da freguesia de ... do concelho de ...

⁶ Acrónimo de Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares

- h) Pela Câmara Municipal de ... foi emitido o alvará de autorização de utilização Turística n.º.../2009.
- i) As despesas declaradas encontram-se devidamente documentadas e só não foram consideradas pela AT, por esta não as considerar enquadráveis no artigo 41º do CIRS.
- j) A entidade exploradora do empreendimento é a B... – ... a quem incumbe a administração do empreendimento.

3 - Matéria de Direito

3.1 – Quanto às prestações periódicas

- a) O requerente, considera que estas despesas são comuns a todos os proprietários e são emergentes das instalações e equipamentos de uso comum, designadamente, rega, segurança, vigilância, portaria receção, arruamentos, iluminação, etc e que por força das disposições contidas no artigo 56º do Decreto-Lei 39/2008 de 7 de Março é seu dever suportar o seu pagamento junto da entidade exploradora, concluindo que, uma vez documentadas, deverão ser consideradas para feitos do artigo 41º do CIRS.
- b) Por sua vez a requerida diz que estas despesas não poderão ser aceites dado que a entidade que as emitiu B... – ..., não exerce a atividade de Administração de Condomínios e não se encontram discriminadas, desconhecendo-se a que título foram pagas e como tal não poderão ser aceites para efeitos do artigo 41º do CIRS.
- c) O quadro legal destes empreendimentos turísticos encontra-se plasmado no Decreto-Lei 39/2008 de 7 de Março, com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei 228/2009 de 14 de Setembro e Decreto-Lei 15/2014 de 23 de Janeiro.
- d) No seu artigo 53º é estabelecido que “Às relações entre os proprietários dos empreendimentos turísticos em propriedade plural é aplicável o disposto no presente decreto-lei e subsidiariamente o regime da propriedade horizontal”. E no seu artigo 58º estabelece a quem cabe a Administração:

“1 - A administração dos empreendimentos turísticos em propriedade plural incumbe à entidade exploradora, salvo quando esta seja destituída das suas funções, nos termos do artigo 62.º.

2 - A administração dos conjuntos turísticos (resorts) incumbe a uma entidade administradora única, designada no título constitutivo do conjunto turístico (resort).

3 - A entidade administradora do empreendimento exerce as funções que cabem ao administrador do condomínio, nos termos do regime da propriedade horizontal, e é responsável pela administração global do empreendimento, incumbindo-lhe, nomeadamente, assegurar o funcionamento e a conservação das instalações e equipamentos de utilização comum e dos serviços de utilização comum previstos no título constitutivo, bem como a manutenção e conservação dos espaços verdes de utilização colectiva, das infra-estruturas viárias e das demais instalações e equipamentos de utilização colectiva integrantes do empreendimento, quando tenham natureza privada”.

f) O artigo 56º do mesmo diploma prescreve:

“1 - O proprietário de um lote ou fracção autónoma de um empreendimento turístico em propriedade plural deve pagar à entidade administradora do empreendimento a prestação periódica fixada de acordo com o critério determinado no título constitutivo.

2 - A prestação periódica destina-se a fazer face às despesas de manutenção, conservação e funcionamento do empreendimento, incluindo as das unidades de alojamento, das instalações e equipamentos comuns e dos serviços de utilização comuns do empreendimento, bem como a remunerar a prestação dos serviços de recepção permanente, de segurança e de limpeza das unidades de alojamento e das partes comuns do empreendimento.

3 - Além do disposto no número anterior, a prestação periódica destina-se a remunerar os serviços do revisor oficial de contas e a entidade administradora do empreendimento, podendo suportar outras despesas desde que previstas no título constitutivo.

4 - Consideram-se serviços de utilização comuns do empreendimento os que são exigidos para a respectiva categoria.

5 - A percentagem da prestação periódica destinada a remunerar a entidade administradora do empreendimento não pode ultrapassar 20 % do valor total.

6 - Nos conjuntos turísticos (resorts) cada um dos empreendimentos turísticos, estabelecimentos ou instalações e equipamentos de exploração turística que integram o empreendimento contribuem para os encargos comuns do conjunto turístico (resort) na proporção do respectivo valor relativo fixado no título constitutivo do empreendimento, nos termos previstos no n.º 2 do artigo 55.º

7 - Os créditos relativos a prestações periódicas, bem como aos respectivos juros moratórios, gozam do privilégio creditório imobiliário sobre a respectiva fracção, graduado após os mencionados nos artigos 746.º e 748.º do Código Civil e aos demais previstos em legislação especial.

8 - Uma percentagem não inferior a 4 % da prestação periódica deve ser afecta à constituição de um fundo de reserva destinado exclusivamente à realização de obras de reparação e conservação das instalações e equipamentos de uso comum e de outras despesas expressamente previstas no título constitutivo.

9 - Independentemente do critério de fixação da prestação periódica estabelecido no título constitutivo, aquela pode ser alterada por proposta do revisor oficial de contas inserida no respectivo parecer, sempre que se revele excessiva ou insuficiente relativamente aos encargos que se destina e desde que a alteração seja aprovada em assembleia convocada para o efeito.”

g) Estando provada a propriedade da fracção ... pelo requerente, a sua, integração no respectivo empreendimento e as despesas documentadas, bem como a sua obrigatoriedade, por força do título constitutivo da propriedade plural do aldeamento, vamos analisar o seu enquadramento fiscal para efeitos de IRS.

h) Os nºs 1 e 2 do artigo 41º do CIRS, prescrevem:

“ 1 Aos rendimentos brutos referidos no artigo 8.º deduzem-se, relativamente a cada prédio ou parte de prédio, todos os gastos efetivamente suportados e pagos pelo sujeito passivo para obter ou garantir tais rendimentos, com exceção dos gastos de natureza financeira, dos relativos a depreciações e dos relativos a mobiliário eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração.

2 - No caso de fração autónoma de prédio em regime de propriedade horizontal, são dedutíveis, relativamente a cada fração ou parte de fração, outros encargos que nos termos da lei, o condómino deve obrigatoriamente suportar e que sejam efetivamente pagos pelo sujeito passivo.

i) Provada que está a entidade administrativa do empreendimento, a aplicação subsidiária do regime da propriedade horizontal e a emissão das faturas pela entidade administradora, não se descortinando, no artigo 41º do CIRS, qualquer exigência quanto à necessidade da entidade que emite as faturas comprovativas das despesas tenha que estar tributada pela atividade de administração de condomínios e comprovado que está, o seu pagamento e a sua obrigatoriedade, forçoso é concluir o seu enquadramento nas deduções previstas, no já referido artigo 41º do CIRS, sendo, por isso, procedente o pedido.

3.2 – Despesas da Piscina

a) A requerente concorda que, a piscina está omissa na descrição matricial, apesar de constar em toda a outra documentação, justificando que a declaração modelo 1 de IMI não permite a sua inclusão em imóveis afetos a serviços, com é o caso, mas, na verdade, ela existe e consta de toda a restante documentação, pelo que entende, por respeito ao princípio da prevalência da substância sobre a forma, previsto no artigo 11º da LGT⁷, que a sua existência deverá ser relevada para efeitos do artigo 41º do CIRS.

b) Por outro lado a requerida entende que as despesas com a piscina não poderão ser aceites dada a sua omissão na declaração modelo 1 do IMI⁸, e na ficha de avaliação do prédio, situação impeditiva de, com rigor, saber em nome de que proprietário a piscina está registada, não sendo por isso admissível imputar tais despesas ao requerente, alegando também não haver qualquer violação do princípio da substância sob a forma, dado que, em seu entender, tal princípio não se aplica ao caso concreto, dado tal só ocorrer em situações de interligação entre os números 2 e 3 do artigo 11º da LGT.

c) Da matéria de facto provada verifica-se que a piscina apenas não se encontra descrita na respetiva matriz, tendo em conta o disposto no artigo 12º do CIMI⁹, o seu nº 1 diz. “As matrizes são registos de que constam, designadamente, a caracterização dos prédios, a

⁷ Acrónimo de Lei Geral Tributária

⁸ Acrónimo de Imposto Municipal sobre Imóveis

⁹ Acrónimo de Código do Imposto Municipal sobre Imóveis

localização, o seu valor patrimonial tributário, a identidade dos proprietários e, sendo caso disso, dos usufrutuários e superficiários”. Daqui se pode admitir que a matriz pode ser mais ou menos exaustiva no seu registo, nomeadamente quanto à caracterização dos prédios e, nem sempre, todas as características constarão do registo matricial, além do mais, a modelo 1 de IMI, no caso de prédios urbanos destinados a Comércio, indústria e serviços não tem campo concreto para a piscina.

d) Por outro lado a declaração modelo 1 de IMI a apresentar pelo sujeito passivo tem que ser acompanhada pelas plantas de arquitetura das construções correspondentes às telas finais aprovadas pela competente Câmara Municipal ou fotocópias autenticadas das mesmas, tal como dispõe o nº 2 do artigo 37º do CIMI..

e) Ora tendo a Câmara Municipal respetiva emitido, em 20 de Maio de 2009, o respetivo alvará de autorização de utilização turística, conclui-se que as construções levadas a efeito estavam de harmonia com o respetivo projeto de construção.

f) Também de acordo com artigo 15º nº 2 do CIMI a avaliação dos prédios urbanos é direta, logo, para além das telas finais, onde se poderia detetar a existência da piscina, também na avaliação direta isso poderia ter sido constatado, pela AT, dado a mesma ser da sua iniciativa, com base na declaração apresentada pelos sujeitos passivos, conforme nº 1 do artigo 37º do CIMI.

g) No artigo 43º do CIMI que estabelece o coeficiente de qualidade e conforto, verifica-se a existência da Tabela I a ser aplicada aos prédios urbanos destinados à habitação constando nos elementos majorativos a piscina individual e existe a Tabela II a ser aplicada aos prédios urbanos destinados a comércio, indústria e serviços onde não consta como elemento majorativo a piscina.

h) Ora, tratando-se, no caso concreto, de prédio urbano destinado a serviços a inclusão ou não da piscina na descrição matricial é irrelevante para o valor patrimonial a atribuir e não podemos concluir que da parte do sujeito passivo haja qualquer incumprimento, tal como o artigo 41º do CIRS não impõe a obrigatoriedade exigida pela AT para que as despesas em causa sejam dedutíveis e, também aqui, o pedido procede.

3.3 Juros Indemnizatórios

a) Sendo declarada a ilegalidade da liquidação por não ter sido aceite as despesas devidamente documentadas a AT fica obrigada a reconstituir a situação que existiria se os

atos anulados não tivessem sido praticado, de harmonia com as disposições contidas no artigo 100º da LGT.

b) Neste sentido se pronuncia Diogo Leite Campos/Benjamim Silva Rodrigues/Jorge Lopes de Sousa em anotação ao já referido artigo 100º da LGT 2ª edição.

c) Deste modo, verificando-se a ilegalidade do ato de liquidação do IRS imputável à AT, dado o ter praticado sem o adequado suporte legal, e face à comprovada restituição de IRS, inferior à que seria devida, tem a requerente direito ao pagamento de juros indemnizatórios nos precisos termos do nº1 do artigo 43º da LGT e artigo 61º do CPPT¹⁰ a calcular sobre o valor a menos recebido.

IV – DECISÃO

Face ao exposto, o tribunal decide o seguinte:

a) Declarar que as despesas respeitantes às prestações periódicas são enquadráveis no artigo 41º do CIRS e como tal dedutíveis aos rendimentos brutos a que alude o artigo 8º do CIRS.

b) Declarar que as despesas com a manutenção da piscina são enquadráveis no artigo 41º do CIRS e por isso também dedutíveis aos rendimentos brutos a que alude o artigo 8º do CIRS.

c) Declarar que a liquidação em questão deverá ser corrigida em conformidade com a presente decisão e, sobre a diferença entre o valor reembolsado e a reembolsar ao sujeito passivo, deverão ser calculados juros indemnizatórios à taxa legal, desde a data em que ocorreu o reembolso até à data em que ocorrer a sua correção.

d) Fixar o valor do processo em € 8 582,21 de harmonia com as disposições contidas no artigo 299º nº1 do CPC¹¹, artigo 97ºA do CPPT e artigo 3º nº2 do RCPAT¹².

e).Fixar as custas, ao abrigo do nº 4 do artigo 22º do RJAT, no montante de € 918,00 de acordo com o disposto na tabela I referida no artigo 4º do RCPAT, a cargo da requerida.

Notifique,

¹⁰ Acrónimo de Código de Procedimento e de Processo Tributário

¹¹ Acrónimo de Código de Processo Civil

Lisboa 30 de Outubro de 2015

Texto elaborado em computador, nos termos do artigo 131º n.º 5 do CPC, aplicável por remissão do artigo 29º n.º 1 alínea e) do RJAT, com versos em branco e revisto pelo tribunal.

O árbitro,

Arlindo José Francisco

¹² Acrónimo de Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária