

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 176/2017-T

Tema: IRS – Mais-Valias - Venda de Quinhão Hereditário

## Decisão Arbitral

### RELATÓRIO

#### A -PARTES

A... com o NIF ..., residente na Avenida ..., n.º..., ..., ..., ...-... Lisboa, doravante designada de Requerente ou sujeito passivo.

**Autoridade Tributaria e Aduaneira**, doravante designada por Requerida ou AT.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral, foi aceite pelo Presidente do CAAD, e desse modo o Tribunal Arbitral foi regularmente constituído, no dia 26-05-2017, para apreciar e decidir o objeto do presente litígio, e automaticamente notificada a Autoridade Tributaria e Aduaneira, no dia 26-05-2017, conforme consta da respetiva ata.

O Requerente não procedeu 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 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Conselho Deontológico, designou o Árbitro Paulo Ferreira Alves, cuja nomeação foi aceite nos termos legalmente previstos.

Em 11-05-2017, as partes foram devidamente notificadas dessa designação, nos termos do artigo 11.º n.º 1, alínea a) e b), do RJAT e dos Artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico, e não manifestaram vontade de recusar a designação do Árbitro.

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 redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Tribunal Arbitral singular, ficou regularmente constituído, em data de 26-05-2017.

Ambas as partes, concordam com a dispensa da realização da reunião, prevista no disposto no artigo 18.º do RJAT.

O Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído, e é materialmente competente, nos termos dos art.ºs 2.º, n.º 1, alínea a), e 30.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e encontram-se legalmente representadas (art.ºs 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e art.º 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

O processo não enferma de vícios que o invalidem.

## **B – PEDIDO**

1. O ora Requerente, peticiona a declaração de ilegalidade dos atos tributários de liquidação em sede de Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares do ano de 2014, formalizados pela nota de liquidação n.º 2016... de 6 de Janeiro de 2016, no valor de 1.854,25€ (mil oitocentos e cinquenta e quatro euros e vinte e cinco cêntimos).

## **C – CAUSA DE PEDIR**

2. A fundamentar o seu pedido de pronúncia arbitral, o Requerente alegou, com vista à declaração de ilegalidade do ato tributário de liquidação em sede de Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, já descritos no ponto 1 deste Acórdão, em síntese, o seguinte:

- 2.1. Da liquidação n.º 2016..., de 06-01-2016, referente ao IRS do ano de 2014, de que resultou um valor a pagar ao Estado no montante de EUR 2.270,52.
- 2.2. Parte desse valor resultou da consideração como mais – valias, referente ao valor da alienação de quinhão hereditário, sobre o prédio urbano sito na Rua ..., nºs ... a ..., inscrito no Registo Predial da Freguesia de ..., Porto, número ..., inscrito na matriz sob o artigo ... da união das freguesias de ... e outras.
- 2.3. Foi considerado mais-valias o valor de EUR 1.854,25.
- 2.4. Defende o Requerente que apenas era titular de um "direito à aquisição por via sucessória de parte do imóvel", ou seja, um direito a um quinhão hereditários.
- 2.5. E, no entanto, certo que na escritura o ato consta como «venda de prédio urbano».
- 2.6. Da escritura, do registo predial, dos dados prediais da caderneta predial, dos demais elementos na posse da AT, resulta claro que nunca chegou a existir partilha do imóvel.
- 2.7. Alega o Requerente que em matéria procedimental e processual dever atribuir-se a prevalência da substancia sobre a forma, corolário do princípio da verdade material.
- 2.8. Como nunca chegou a existir partilha, o Requerente nunca chegou a ser proprietário / titular de direito real sobre imóvel.
- 2.9. O Requerente e os outros herdeiros, juridicamente, intervieram na qualidade de herdeiros de herança indivisa, na situação de comunhão e não de compropriedade, sem determinação de partes ou de direitos sobre a herança.
- 2.10. Ora, é princípio conhecido que ninguém pode transmitir direitos que não tem, pelo que nunca poderia ser legalmente possível a transferência de direitos reais ou mesmo obrigacionais sobre o imóvel não havendo ganho tributável em sede de mais-valia, nos termos do art. 10. do CIRS.
- 2.11. Termina o Requerente, sustentando que a venda de quinhão hereditário não esta tipificada como facto tributário para efeito de mais-valias.

#### **D- DA RESPOSTA DA REQUERIDA**

3. A Requerida, devidamente notificada para o efeito, apresentou tempestivamente a

sua resposta na qual, em síntese abreviada, alegou o seguinte:

- 3.1.** A referida liquidação teve como fundamento a venda de um prédio urbano inscrito na matriz predial da União das freguesias de ..., ..., ..., ..., ... e ..., concelho e distrito do Porto, sob o artigo ..., na qual o ora Requerente agiu como vendedor, assim como todos os herdeiros da herança de B... .
- 3.2.** Nessa sequência foi apresentada declaração Mod 11, e posteriormente o Requerente entregou declaração Mod 3 de IRS, tendo declarado no anexo G, a alienação onerosa de direitos sobre bens imóveis.
- 3.3.** Conforme declaração Mod 11 apresentada e teor da escritura pública de compra e venda, todos os herdeiros outorgaram a escritura de venda, enquanto vendedores do imóvel.
- 3.4.** Apesar do Requerente, sustentar que o imóvel pertencia à herança e não aos herdeiros, por a herança ainda se encontrar indivisa, o certo é que, os factos provados contrariam esta tese, na medida em que, os herdeiros da herança de B..., todos deram o seu consentimento na venda do imóvel constando na escritura como alienantes, e titulares de um direito real bastante que lhe permitia vender o imóvel.
- 3.5.** Saliente-se que, cada um dos alienantes recebeu a sua parte do valor da venda, de acordo com a sua “quota ideal”, conforme se encontra consignado na escritura pública junta aos autos.
- 3.6.** Na verdade, o resultado da venda não foi auferido pela herança como um todo indivisível, mas foi repartido por cada um dos herdeiros de acordo com a proporção da sua quota.
- 3.7.** Acresce que, também as despesas da escritura não foram imputadas à herança indivisa, mas a cada um dos herdeiros na proporção do seu quinhão.
- 3.8.** Veja-se que todos os herdeiros se apresentam como titulares de um direito que em conjunto, permite a alienação do imóvel, além de que, no acto da escritura recebem a sua parte no produto da venda, assumindo cada um a sua parte nas despesas da escritura e tendo também, saliente-se, cumprido voluntariamente as obrigações fiscais correspondentes ao acto que praticaram.

- 3.9.** Ora, na verdade o Requerente obteve com essa alienação de um direito real sobre um bem imóvel, um incremento patrimonial, incremento esse que nos termos do artigo 10º n.º1 alínea a) do CIRS constitui uma mais-valia.
- 3.10.** E não se diga, que por a herança não ter sido objeto de partilha, não é possível imputar aos herdeiros os rendimentos resultantes da alienação, pois que, mesmo estando perante uma situação de contitularidade, a lei prevê que se indique a quota hereditária correspondente a cada titular de rendimentos, o que, diga-se ficou consignado na Mod 11 a fls 31 do PA e também foi concretizado pelo Requerente quando apresentou a sua declaração Mod 3 de IRS relativa a 2014.
- 3.11.** Termina a Requerida sustentando que a tese seria violadora do princípio da igualdade, pois nos casos em que os herdeiros celebram partilha, são tributados pelos ganhos auferidos com a alienação dos imóveis, ao passo, que no caso dos autos, sendo a herança constituída unicamente por uma parte do bem alienado, já não há necessidade de fazer qualquer partilha, nem tributar os ganhos porque não são atribuídos aos herdeiros, mas à herança.

## **E- FUNDAMENTAÇÃO DE FACTO**

4. Previamente a entrar na apreciação da questão submetida a pronuncia, cumpre apresentar a matéria factual relevante para a respetiva compreensão e decisão, baseada na prova documental, e nos factos alegados.
5. Assim, de acordo com o princípio da livre apreciação da prova, atendendo à prova efetuada por documentos e por não ter sido suscitado pelas partes a ilisão da autenticidade ou da força probatória dos documentos juntos, o presente Tribunal, dá os documentos juntos, como verdadeiros, idóneos, e autênticos de acordo com o artigo 75.º n.º 1 da LGT.
6. Em matéria de facto relevante, dá o presente Tribunal, por assente, os seguintes factos:

7. O Requerente é herdeiro da herança de B..., pela qual lhe foi atribuído, uma quota ou quinhão hereditário do prédio urbano inscrito na matriz predial da União das freguesias de ..., ..., ..., ..., ... e ..., concelho e distrito do Porto, sob o artigo ... .
8. O prédio encontrava-se registado na respetiva Conservatória, em nome de B... e de C... (NIF...).
9. O Requerente, em 25-09-2014, por meio de escritura pública de compra e venda, procedeu à transmissão do seu quinhão hereditário do prédio urbano inscrito na matriz predial da União das freguesias de..., ..., ..., ..., ... e ..., Concelho e Distrito do Porto, sob o artigo ... .
10. O Requerente, conjuntamente com os restantes herdeiros, do dito prédio, procederam à venda do imóvel na sua totalidade, sendo que cada um dos alienantes recebeu a sua parte do valor da venda, de acordo com a sua quota, conforme consignado em escritura pública.
11. Conforme consta da escritura pública, o imóvel foi alienado pelo valor de €160.000,00.
12. O Requerente, recebeu pela venda do imóvel, o montante de €13.309,00.
13. As despesas da escritura, foram imputadas a cada um dos herdeiros na proporção do seu quinhão.
14. O Requerente apresentou reclamação graciosa contra a liquidação e pagamento das mais-valias, tendo a mesma sido indeferida por Despacho de 13-12-2016.

## **F- FACTOS NÃO PROVADOS**

15. Dos factos com interesse para a decisão da causa, constantes da impugnação, todos objeto de análise concreta, não se provaram os que não constam da factualidade supra descrita.

## **G- QUESTÕES DECIDENDAS**

**16.** Atenta as posições assumidas pelas partes nos argumentos apresentados, constituem questões centrais dirimendas as seguintes, as quais cumpre, pois, apreciar e decidir:

a. Alegada pelo Requerente:

(i) declaração de ilegalidade dos atos tributários de liquidação em sede de Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares de 2013, formalizados pela nota de liquidação n.º 2016... de seis de Janeiro de 2016, no valor de 1.854,25€ (mil oitocentos e cinquenta e quatro euros e vinte e cinco cêntimos).

(ii) Condenação no pagamento de juros indemnizatórios.

## **H MATÉRIA DE DIREITO**

**17.** Atendendo às posições das partes assumidas nos articulados apresentados, a questão central a dirimir pelo presente Tribunal Arbitral consiste em apreciar a legalidade dos atos de liquidação de Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, de 2014, formalizados pela nota de liquidação n.º 2016... de seis de Janeiro de 2016, no valor de 1.854,25€ (mil oitocentos e cinquenta e quatro euros e vinte e cinco cêntimos).

**18.** O Requerente procedeu à alienação de quinhão hereditário sobre o prédio urbano sito na Rua do ..., nos ... a ..., registo predial da Freguesia de ..., Porto, numero..., inscrito na matriz sob o artigo ... da união das freguesias de ... .

19. Alega o Requerente que: *“apenas era titular de um “direito à aquisição por via sucessora de parte do imóvel”, ou seja um direito a um quinhão hereditário”, e como nunca chegou a ser proprietário/titular de direito real sobre o imóvel a alienação está excluída do regime tributário de mais-valias.*
20. A Requerida contra-alegou no sentido de: *“todos os herdeiros se apresentam como titulares de um direito que em conjunto, permite a alienação do imóvel, além de que, no acto da escritura recebem a sua parte no produto da venda, assumindo cada um a sua parte nas despesas da escritura e tendo também, saliente-se, cumprido voluntariamente as obrigações fiscais correspondentes ao acto que praticaram”.*
21. Perante as posições assumidas pelas partes e a factualidade dada por provada, a questão de fundo, a dirimir, resume-se a determinar se as alienações do quinhão hereditário, se encontram abrangidas pelo artigo 10º n.º 1 alínea a) do CIRS.
22. Vejamos, a moldura prevista no artigo 10º n.º1 alínea a) do CIRS, a qual se transcreve:  
  
*1 - Constituem mais-valias os ganhos obtidos que, não sendo considerados rendimentos empresariais e profissionais, de capitais ou prediais, resultem de: a) Alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis e afectação de quaisquer bens do património particular a actividade empresarial e profissional exercida em nome individual pelo seu proprietário;*
23. E entende-se por incrementos patrimoniais (mais-valias), os ganhos resultantes da diferença positiva entre o valor de aquisição e o valor de realização ou alienação.
24. No que diz respeito, ao valor de alienação, e ao valor recebido pelo Requerente, não existe qualquer dúvida, pois o mesmo resulta do valor descrito na escritura pública de compra e venda do imóvel, respetivamente: €160.000,00, sendo que o Requerente recebeu 13.309,51€ pela venda do imóvel.
25. Os herdeiros/vendedores atribuíram ao Requerente, uma quota de 8,3% sobre o referido imóvel, quota essa que por não existir partilha, necessitava do consentimento



expresso do Requerente e de todos os herdeiros, consentimento esse que foi dado por meio da escritura pública de compra e venda, se não vejamos:

26. O regime jurídico das Sucessões ou DIREITO DAS SUCESSÕES, previsto no Livro V do Código Civil, diz nos termos do artigo 2024º, que *“Diz-se sucessão o chamamento de uma ou mais pessoas à titularidade das relações jurídicas patrimoniais de uma pessoa falecida e a conseqüente devolução dos bens que a esta pertenciam.”*
27. O processo sucessório, é o conjunto de meios e providências cujo objetivo é a incorporação no património dos sucessores dos bens que integravam o “de cujos”.
28. O processo sucessório, inicia-se *no momento da morte do seu autor e no lugar do último domicílio dele* (artigo 2031º e artigo 115º ambos do CC), seguindo-se o chamamento dos herdeiros e legatários e a respetiva aceitação da herança.
29. Quanto à aceitação da herança, o seu regime previsto no artigo 2050.º n.º 1 do Código Civil, estabelece: *“1. O domínio e posse dos bens da herança adquirem-se pela aceitação, independentemente da sua apreensão material.”*
30. *O domínio e titularidade dos direitos e obrigações do “de cujos” se transferisse para a pessoa dos sucessíveis, aceitantes e na proporção dessa aceitação, no exato momento em que esses direitos e obrigações deixam de ter como titular o autor (em virtude da sua morte), sendo este automaticamente substituído pelos sucessores, (cfr. Direito das Sucessões, Professor Doutor José João Gonçalves Proença).*
31. Com efeito, a disposição dos bens da herança, não está dependente de uma partilha, desde que, essa disposição, seja efetuada, conjuntamente por todos os herdeiros, conforme o prevê o disposto no artigo 2091.º n.º 1 do CC: *“os direitos relativos à herança só podem ser exercidos conjuntamente por todos os herdeiros”*.
32. E o artigo 2124.º, estabelece: *“A alienação de herança ou de quinhão hereditário está sujeita às disposições reguladoras do negócio jurídico que lhe der causa, salvo o preceituado nos artigos seguintes.”*

33. Nos presentes autos, decorre da escritura publica realizada, a alienação da Herança sobre o imóvel, nos termos do disposto nos artigos 2091.º, 2124.º e seguintes do CC.
34. Na verdade, a herança indivisa ou um quinhão hereditário podem ser alienados, aplicando-se a essa alienação as disposições reguladoras do negócio jurídico utilizado para o efeito.
35. Da moldura jurídica, do artigo 2124.º em conjugação com o artigo 2091.º n.º 1, ambos do Código Civil, resulta que a alienação do quinhão hereditário sem que exista uma partilha ou especificação de bens, é possível, desde que, realizada conjuntamente por todos os herdeiros.
36. Da aplicação do disposto no artigo 2124.º, do qual não resulta nenhuma interpretação para além da letra da lei, se conclui que a alienação do quinhão hereditário se encontra sujeito às disposições reguladoras do negócio jurídico que lhe der causa, o que no presente caso, foi um contrato de compra e venda.
37. O quinhão hereditário do Requerente, traduz-se no direito de propriedade sobre uma quota do imóvel aqui em apreciação.
38. Tratando-se de uma quota-parte de um imóvel e do respetivo direito de propriedade sobre o mesmo, à sua alienação aplicam-se as regram dos respetivo negocio jurídico necessário para o alienar, respetivamente, um contrato de compra e venda.
39. Conforme consta da escritura-pública, o resultado da venda não foi auferido pela herança como um todo indivisível, mas sim foi repartido pelos herdeiros de acordo com a proporção da sua quota.
40. O Requerente é herdeiro de uma quota-parte do imóvel, e nessa qualidade detém um direito real sobre o respetivo imóvel.
41. Essa quota-parte detida pelo Requerente foi acordada com os restantes herdeiros, tal como decorre da escritura pública de compra e venda, pelo que nos termos do artigo

2091.º n.º 1, se conclui que foi outorgada com o consentimento e presença de todos os herdeiros.

42. Perante o exposto, conclui-se que o Requerente como herdeiro adquiriu o domínio e posse dos bens da herança no momento da sua aceitação (Artigo 2050.º do CC).
43. O presente negócio jurídico, enquadra-se no caso típico de mais-valias, resultantes da alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis, mediante um contrato de compra e venda, por meio de escritura pública.
44. Atendendo a que o Requerente aceitou a herança e a sua quota-parte no imóvel vendido, responde pelos direitos e deveres que advêm desse direito de propriedade.
45. Com efeito, ao Requerente é-lhe imputado o rendimento na proporção da respetiva quota, nos termos do disposto no artigo 19.º do CIRS.
46. Aliás mesmo que a quota do Requerente não tivesse sido determinada, a mesma seria presumivelmente determinada em partes iguais, nos termos do disposto no artigo 19.º.
47. No presente caso, existe uma escritura pública, na qual vem descrito o valor atribuído ou recebido pelo Requerente, valor este acordado entre as partes e os respetivos herdeiros, ou seja, existe, um valor material atribuído ao direito real de propriedade do Requerente, sobre o imóvel.
48. E a escritura pública é um documento autentico, idóneo e com fé pública, o que determina que o seu teor é autentico, demonstrativo que o Requerente vendeu conjuntamente com os restantes herdeiros a sua quota-parte da herança sobre aquele imóvel.
49. Nestes termos, decide-se pela legalidade do ato tributário de liquidação em sede de Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares: n.º 2016... de seis de Janeiro de 2016, consequentemente sem direito a pagamento de juros indemnizatórios.

## L - DECISÃO

Destarte, atento a todo o exposto, o presente Tribunal Arbitral, decide:

1. **Julgar improcedente** o pedido de declaração de ilegalidade do ato tributário de liquidação em sede de Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, pela nota de liquidação n.º 2016... de seis de Janeiro de 2016, no valor de 1.854,25€ (mil oitocentos e cinquenta e quatro euros e vinte e cinco cêntimos).
2. **Julgar improcedente** o pedido de condenação no pagamento de juros indemnizatórios.

Fixa-se o valor do processo em 1.854,25€ correspondente ao valor da liquidação, atendendo ao valor económico do processo aferido pelo valor da liquidação de imposto impugnada, e em conformidade fixam-se as custas, no respetivo montante em 306,00 € (trezentos e seis euros), a cargo do Requerente de acordo com o artigo 12.º, n.º 2 do Regime de Arbitragem Tributária, do artigo 4.º do RCPAT e da Tabela I anexa a este último. – n.º 10 do art.º 35º, e n.º 1, 4 e 5 do art.º 43º da LGT, art.ºs 5.º, n.º, al. a) do RCPT, 97.º-A, n.º 1, al. a) do CPPT e 559.º do CPC).

Notifique.

Lisboa, 14 de Setembro de 2017

O Árbitro

Dr. Paulo Ferreira Alves