

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 36/2017-T

Tema: IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares.

Decisão Arbitral

O Árbitro Dra. Maria Antónia Torres, designada pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar o Tribunal Arbitral Singular, constituído em 22 de Março de 2017, acorda no seguinte:

1. RELATÓRIO

1.1. A..., contribuinte n.º..., com domicílio na Avenida ..., n.º..., ...– Lisboa, ...– ... Lisboa (doravante “Requerente”), notificado do indeferimento da Reclamação Graciosa n.º ...2016..., requereu a constituição de tribunal arbitral, ao abrigo do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), e artigo 10.º, ambos do Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (adiante “RJAT”¹).

1.2. O pedido de pronúncia arbitral tem por objecto a declaração de ilegalidade, e consequente anulação, do acto tributário de liquidação com o n.º 2016..., relativo ao exercício de 2015, melhor identificado na petição inicial apresentada pelo Requerente, e que aqui se dá por articulado e reproduzido, para todos os efeitos legais.

Mais requer o Requerente a condenação da Requerida à restituição da quantia indevidamente paga e que lhe seja reconhecido o direito a juros indemnizatórios sobre esse mesmo montante.

¹ Acrónimo de Regime Jurídico da Arbitragem Tributária.

De acordo com a petição inicial, foi o Requerente notificado da referida nota de liquidação de IRS, tendo esta um valor a pagamento de €3.981,58 (três mil, novecentos e oitenta e um euros e cinquenta e oito cêntimos), verificando-se que este, no exercício de 2015, obteve um rendimento global de €39.389,79 (trinta e nove mil, trezentos e oitenta e nove euros e setenta e nove cêntimos).

Resulta do mesmo documento que, no quadro relativo às tributações autónomas, surge um valor de imposto de €5.079,91 (cinco mil e setenta e nove euros e noventa e um cêntimos), relativo a rendimentos prediais que terão sido imputados ao Requerente e que, consequentemente, foram tributados com base nessa imputação.

Não concordando com essa imputação de rendimentos, apresentou o Requerente Reclamação Graciosa contra a referida liquidação de imposto, tendo esta dado origem ao processo de Reclamação Graciosa n.º ...2016... .

1.3 O Requerente apresentou o seu pedido com o fundamento de que é filho e herdeiro de B..., titular do NIF..., que faleceu a 28-01-2015, a que corresponde a Herança Indivisa com o NIF...; O Requerente ocupou ainda o lugar de sua mãe na Herança Indivisa aberta por óbito de C... (seu avô materno), falecido a 09-08-1975, a que corresponde a herança indivisa com o NIF...; O Requerente é também neto de D..., titular do NIF..., que faleceu a 04-03-2015, a que corresponde a Herança Indivisa com o NIF...;

Refere o Requerente que lhe foi imputada de forma automática a importância global de €21.820,20 (vinte e um mil, oitocentos e vinte euros e vinte cêntimos), a título de rendimentos prediais, na proporção da sua quota ideal que detém nas heranças *supra* referidas, que se discriminam da seguinte forma:

- Rendimentos Prediais no valor de €14.256,91 (catorze mil duzentos e cinquenta e seis euros e noventa e um cêntimos), relativos à Herança Indivisa com o NIF...;
- Rendimentos Prediais no valor de €7,92, (sete euros e noventa e dois cêntimos), relativos à Herança Indivisa com o NIF...;

- Rendimentos Prediais no valor de €7.555,37 (sete mil, quinhentos e cinquenta e cinco euros e trinta e sete cêntimos), relativos à Herança Indivisa com o NIF...;

Ora, declara o Requerente não ter recebido qualquer rendimento proveniente das Heranças Indivisas *supra* referidas, pelo que os referidos valores não ingressaram na sua esfera patrimonial, mas sim na esfera das respetivas Heranças Indivisas, não tendo os respetivos Cabeças de Casal distribuído, até à data de 31-12-2015, qualquer valor.

Entende o Requerente que estamos perante uma injustiça grave e notória, dada a diferença entre o valor apurado na liquidação notificada ao Requerente e o valor que seria apurado caso não fosse tributado por rendimentos prediais, não auferidos. Conclui requerendo a anulação parcial da liquidação de IRS n.º 2016..., relativa ao exercício de 2015, expurgando-se os rendimentos prediais não recebidos e o reembolso das importâncias que vieram ser apuradas.

1.4. Desde logo, o entendimento da AT, conforme se explicitou na Resposta e posteriores Alegações, é o de que não existe matéria de facto controvertida já que os herdeiros são tributados pela sua quota ideal na herança, relativamente aos rendimentos prediais que tenham sido pagos ou colocados à disposição da herança, independentemente da sua distribuição efectiva.

Refere a AT que, por força da lei, os rendimentos gerados pela herança indivisa são imputados, automaticamente, à esfera jurídica dos respectivos herdeiros, na qualidade de contitulares da mesma, o que ocorre independentemente de o cabeça-de-casal da herança ter procedido à distribuição entre os herdeiros dos rendimentos recebidos.

Deste modo, e no que respeita à tributação ora em discussão, verifica-se que o IRS incide sobre as rendas no momento do seu pagamento ou colocação à disposição da herança indivisa, e na esfera dos respectivos contitulares da herança, na proporção das respectivas quotas.

Diferentemente do que defende o Requerente, entende a Requerida que a tributação das rendas na esfera dos respectivos herdeiros, uma vez pagas ou colocadas à disposição do respectivo cabeça-de-casal, não depende da distribuição efectiva dos rendimentos obtidos. Ou seja, o rendimento predial ora controvertido existe a partir do momento em que é pago ou colocado à disposição de quem tem legitimidade para a sua cobrança. No caso das heranças indivisas esse papel cabe ao cabeça-de-casal.

De todo o modo, e quanto ao ónus probatório, salienta ainda a Requerida que a tributação autónoma de rendimentos prediais, efectuada em sede de IRS de 2015, tem na sua origem a declaração de rendimentos modelo 3 entregue, via internet, pelo Requerente. Entende ainda a Requerida como resultado da inquirição de testemunhas efectuada a pedido do Requerente, que houve, de acordo com os testemunhos ouvidos, um efectivo recebimento pelo Requerente, ainda que posterior.

Pelo que, conclui defendendo que o pedido sub judice deveria ser julgado improcedente.

1.5. Foi efectuada a reunião do tribunal arbitral prevista no artigo 18º do RJAT e inquiridas as testemunhas arroladas pelo Requerente. Ambas as Partes entenderam apresentar também as suas Alegações.

2. SANEAMENTO

O Tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, em conformidade com o artigo 2.º do RJAT.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas e encontram-se regularmente representadas (cf. artigos 4.º e 10.º, n.º 2 do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

Não foram identificadas nulidades no processo.

3. MATÉRIA DE FACTO

Com relevância para a decisão de mérito, o Tribunal considera provada a seguinte factualidade:

- 1) O Requerente era em 2015, ano a que respeita a liquidação de IRS controvertida, um dos herdeiros das heranças indivisas melhor identificadas no ponto 1.3 acima;
- 2) Da sua declaração de IRS relativa a 2015 constam rendimentos prediais originados por prédios arrendados que são património da herança indivisa, assim como despesas que se entenderam associadas à geração desses rendimentos prediais e que foram por isso declaradas como tal pelo Requerente;
- 3) Tais rendimentos prediais foram pagos e colocados à disposição da herança indivisa através dos respectivos cabeça-de casal;
- 4) O Requerente apresentou a sua declaração e foi notificado para liquidar o respectivo IRS, tendo efectuado o pagamento do imposto;
- 5) Pelo que parte do montante total de IRS pago corresponde ao imposto devido pelos rendimentos prediais acima referidos;
- 6) O Requerente não questiona em momento algum a sua quota parte nas heranças indivisas.

Factos não provados

Não se constataram factos essenciais, com relevo para a apreciação do mérito da causa, os quais não se tenham provado.

Fundamentação da Matéria de Facto

A convicção sobre os factos dados como provados fundou-se na prova apresentada pelo Requerente e pela Requerida, cuja autenticidade e correspondência à realidade não foram questionadas por nenhuma das Partes.

4. DO DIREITO

Fixada a matéria de facto, importa conhecer a matéria de direito suscitada pelas partes.

Conforme *supra* identificado, a questão decidenda prende-se com saber se a tributação de rendimentos prediais obtidos por uma herança indivisa está dependente de ter existido distribuição efectiva dos montantes das rendas pelo cabeça de casal aos respectivos herdeiros.

Vejamos. Estabelece o artigo 8º do Código do IRS que estão sujeitos a IRS os rendimentos prediais pagos ou colocados à disposição dos respectivos titulares.

Existindo contitularidade de rendimentos, a imputação dos mesmos aos respectivos titulares é feita “na proporção das respectivas quotas, que se presumem iguais quando indeterminadas”, de acordo com o disposto no artigo 19º do mesmo código.

Ora, no caso das heranças indivisas, como o são as situações em apreço, tratam-se de patrimónios autónomos, representados pelo cabeça de casal a quem cabe vários actos de gestão, nomeadamente o garantir que a herança indivisa recebe todos os rendimentos a que tem direito. Tal, de acordo com os factos dados como provados, ocorreu no caso em concreto, tendo as rendas sido recebidas pelos respectivos cabeças de casal.

Ou seja, os rendimentos prediais relativos aos imóveis detidos pelas heranças indivisas aqui identificadas neste processo foram recebidos e integrados nos respectivos patrimónios autónomos.

Os herdeiros de cada herança indivisa são contitulares dos bens (e, logo, rendimentos) de cada um dos patrimónios autónomos, cabendo aquele que seja cabeça de casal a gestão e cobrança dos mesmos.

Ora, conforme se referiu cima, de acordo com o artigo 19º do código do IRS, em caso de contitularidade a imputação dos rendimentos é efectuada na proporção das respectivas quotas, que em caso de dúvida se presumem iguais. No caso em apreço, não se coloca em momento algum em questão a quota que cabe ao Requerente.

Acresce ainda o artigo 64º do Código do IRS, que estabelece que quando ocorre o falecimento de uma pessoa os rendimentos relativos ao período posterior ao óbito são considerados nos englobamentos das pessoas que os passam a auferir (os herdeiros), procedendo na falta de partilha à sua imputação segundo a quota ideal nos referidos bens.

Ora, face a todo este enquadramento, conclui-se que se assume como auferidos na esfera jurídica dos herdeiros os rendimentos pagos ou colocados à disposição da herança, através do seu cabeça-de-casal, dado que quer o artigo 19º, quer o artigo 64º, acima referidos, utilizam presunções relativas à quota de cada herdeiro para efeitos da imputação dos rendimentos. Ou seja, na verdade, apesar de cobradas pelo cabeça de casal, as rendas auferidas pela herança são rendimento de que são contitulares os herdeiros.

Não existindo entrega dos valores das rendas aos herdeiros pelo cabeça de casal, a questão não se pode colocar do ponto de vista fiscal, mas eventualmente do ponto de vista civil, no sentido do exercício pelo herdeiro dos seus direitos enquanto tal.

Face ao exposto, só se pode concluir que o Requerente foi correctamente tributado em sede de IRS, e pela quota-parte que lhe corresponde, pelos rendimentos prediais das heranças indivisas das quais é herdeiro.

5. DECISÃO:

Nestes termos, e com a fundamentação que se deixa exposta, decide este tribunal arbitral **julgar improcedente o pedido de declaração de ilegalidade parcial do acto tributário de liquidação de IRS, relativo ao ano de 2015, melhor acima identificado.**

* *

Fixa-se o valor do processo em €5.079,91 (cinco mil e setenta e nove euros e noventa e um cêntimos), de harmonia com o disposto nos artigos 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (RCPAT), 97.º-A, n.º 1, alínea a) do CPPT e 306.º do CPC.

O montante das custas é fixado em €612 (seiscentos e doze euros) ao abrigo do artigo 22.º, n.º 4 do RJAT e da Tabela I anexa ao RCPAT, a serem pagos pelo Requerente, de acordo com o disposto nos artigos 12.º, n.º 2 do RJAT e 4.º, n.º 4 do RCPAT.

Notifique-se.

Lisboa, 6 de Novembro de 2017

O Árbitro
(Maria Antónia Torres)

Texto elaborado em computador, nos termos do artigo 131.º, n.º 5 do Código de Processo Civil, aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

A redacção da presente decisão arbitral rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990.