

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 314/2017-T**

**Tema: IRS - rendimentos prediais - reporte de perdas - opção pelo englobamento.**

## **DECISÃO ARBITRAL**

### **1. Relatório**

#### **A - Geral**

- 1.1. A..., contribuinte fiscal n.º ... e B..., contribuinte fiscal n.º..., casados, residentes na Rua ... n.º..., ..., ..., n.º..., ...-... Lisboa (de ora em diante designados “Requerentes”), apresentaram, no dia 04.05.2017, um pedido de constituição de tribunal arbitral singular em matéria tributária, que foi aceite, visando a anulação parcial da liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (de ora em diante “IRS”) n.º 2017..., referente ao ano de 2014.
- 1.2. Nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do art.º 6.º e da alínea b) do n.º 1 do art.º 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, na redacção que lhe foi dada pelo art.º 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, o Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) designou o signatário como árbitro, não tendo as Partes, depois de devidamente notificadas, manifestado oposição a essa designação.

- 1.3. Por despacho de 14.03.2017, a Administração Tributária e Aduaneira (de ora em diante designada “Requerida”) procedeu à designação das Senhoras Dra. C... e Dra. D..., para intervirem no presente processo arbitral, em nome e representação da Requerida.
- 1.4. Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do art.º 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, na redacção que lhe foi dada pelo art.º 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, o tribunal arbitral foi constituído a 14.07.2017.
- 1.5. No dia 17.07.2017 foi notificado o dirigente máximo do serviço da Requerida para, querendo, no prazo de 30 dias, apresentar resposta e solicitar produção de prova adicional.
- 1.6. No dia 29.09.2017 a Requerida apresentou a sua resposta.

### **B – Posição dos Requerentes**

- 1.7. Os Requerentes, relativamente ao ano de 2014, optaram pela tributação conjunta dos seus rendimentos, que incluem rendimentos prediais.
- 1.8. No anexo F da declaração Modelo 3 de IRS que apresentaram, os Requerentes declararam rendimentos prediais brutos no montante de € 47.546,65 (quarenta e sete mil quinhentos e quarenta e seis euros e sessenta e cinco cêntimos).
- 1.9. Os Requerentes declararam ainda ter suportado € 64.058,75 (sessenta e quatro mil e cinquenta e oito euros e setenta e cinco cêntimos) de despesas relativas aos rendimentos prediais auferidos.

- 1.10. A Requerida notificou os Requerentes de que apenas aceitava como despesas dedutíveis aos ditos rendimentos prediais o montante de € 51.344,47 (cinquenta e um mil trezentos e quarenta e quatro euros e quarenta e sete cêntimos).
- 1.11. A aceitar-se a posição da Requerida quanto aos montantes das despesas dedutíveis relativas à categoria F, como os Requerentes se resignam a aceitar, ainda assim estes registaram em 2014 uma perda no valor de € 3.797,82 (três mil setecentos e noventa e sete euros e oitenta e dois cêntimos).
- 1.12. Os Requerentes entendem que o valor indicado no número anterior deveria ser considerado pela Requerida como perda a reportar na demonstração de liquidação de IRS, o que não sucedeu.

### **C – Posição da Requerida**

- 1.13. A Requerida lembra que os Requerentes são residentes em território português e que declararam expressamente não optar pelo englobamento dos rendimentos prediais por si auferidos.
- 1.14. Ao não optarem pelo englobamento dos seus rendimentos prediais, escolheram os Requerentes tributar separadamente o rendimento da categoria F, mediante a aplicação de uma taxa liberatória [*sic*] fixa sobre aquele rendimento bruto.
- 1.15. Assim, está vedada aos Requerentes a possibilidade de serem considerado como perda a reportar o resultado líquido negativo no valor de € 3.797,82 (três mil setecentos e noventa e sete euros e oitenta e dois cêntimos), já que o reporte de prejuízos pressupõe a prévia opção pelo englobamento dos rendimentos da categoria F, o que os Requerentes não pretenderam sucedesse.

## **D – Conclusão do Relatório e Saneamento**

- 1.16. Por despacho de 04.11.2017 o Tribunal Arbitral dispensou a reunião prevista no art.º 18.º do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), por entender que as Partes haviam já carreado para o processo os elementos de facto necessários e suficientes para a prolação da decisão, que se previu pudesse ter lugar até ao dia 04.12.2017, tendo sido oferecido prazo para a apresentação de Alegações escritas e sucessivas.
- 1.17. Os Requerentes apresentaram as suas alegações escritas a 14.11.2017, reiterando o já propugnado no pedido de pronúncia arbitral, tendo a Requerida optado por não as apresentar.
- 1.18. O tribunal arbitral é materialmente competente, nos termos do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, al. a) do RJAT.
- 1.19. As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade nos termos do art.º 4.º e do n.º 2 do art.º 10.º do RJAT, e art.º 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março.
- 1.20. O processo não padece de qualquer nulidade nem foram invocadas quaisquer excepções, pelo que pode passar-se de imediato à apreciação do mérito da causa.

## **2. Matéria de facto**

### **2.1. Factos provados**

- 2.1.1. Os Requerentes, relativamente ao ano de 2014, optaram pela tributação conjunta dos seus rendimentos, que incluem rendimentos prediais.

- 2.1.2. Os Requerentes auferiram rendimentos prediais brutos no montante de € 47.546,65 (quarenta e sete mil quinhentos e quarenta e seis euros e sessenta e cinco cêntimos).
- 2.1.3. Os Requerentes suportaram, a título de despesas dedutíveis aos ditos rendimentos prediais, o montante de € 51.344,47 (cinquenta e um mil trezentos e quarenta e quatro euros e quarenta e sete cêntimos).
- 2.1.4. Os Requerentes são residentes em território português.
- 2.1.5. Os Requerentes declararam expressamente não optar pelo englobamento dos rendimentos prediais por si auferidos.

## **2.2. Factos não provados**

Não há factos relevantes para a apreciação do mérito da causa que tenham sido dados como não provados.

## **2.3. Fundamentação da fixação da matéria de facto**

Os factos foram dados como provados com base nos documentos juntos aos autos pelas Partes e nas posições por elas assumidas nos articulados apresentados.

## **3. Matéria de direito**

### **3.1. Questão a decidir**

Resulta do que acima se deixou dito que a questão a apreciar é, no fundo, a de saber se o reporte de perdas no âmbito da categoria F do IRS pressupõe a opção pelo englobamento dos rendimentos prediais.

### **3.2. O reporte de perdas no âmbito da categoria F e a necessidade de se optar pelo englobamento dos rendimentos prediais**

Vejamos o que dispõe a lei sobre esta matéria.

Começemos por notar o que dispõe o n.º 1 do art.º 41.º do Código do IRS.

#### ***Artigo 41.º***

##### ***Deduções***

1 - Aos rendimentos brutos referidos no artigo 8.º deduzem-se as despesas de manutenção e de conservação que incumbam ao sujeito passivo, por ele sejam suportadas e se encontrem documentalmente provadas, bem como o imposto municipal sobre imóveis e o imposto do selo que incide sobre o valor dos prédios ou parte de prédios cujo rendimento seja objecto de tributação no ano fiscal.

Acompanhamos na íntegra o pensamento da Senhora Prof.<sup>a</sup> Doutora Paula Rosado Pereira que os Requerentes transcrevem no art.º 30.º das suas alegações: “*o direito à dedução das despesas de manutenção e de conservação relacionadas com o imóvel objecto de arrendamento não depende do exercício pelo sujeito passivo da opção pelo englobamento dos rendimentos prediais e da sujeição dos mesmos às taxas gerais progressivas de IRS*”. Até porque, como diz a mesma autora, estamos perante norma que permite a “*dedução de despesas «aos rendimentos brutos» e não aos rendimentos englobados*”.

Já os números 7 e 8 do art.º 72.º do Código do IRS dispõem o seguinte:

7 - Os rendimentos prediais são tributados autonomamente à taxa de 28 %.

8 - Os rendimentos previstos nos n.ºs 4 a 7 podem ser englobados por opção dos respectivos titulares residentes em território português.

Assim, os rendimentos prediais, depois de deduzidas as despesas que nos termos da lei o possam ser, são tributados autonomamente à taxa de 28%, sem prejuízo do direito de poderem os respectivos titulares residentes em território português optar pelo englobamento desses rendimentos.

Os números 1 e 2 do art.º 55.º do Código do IRS estabelecem o regime da dedutibilidade do resultado líquido negativo apurado na categoria F:

*Artigo 55.º*

*Dedução de perdas*

1 - Sem prejuízo do disposto nos números seguintes, é dedutível ao conjunto dos rendimentos líquidos sujeitos a tributação o resultado líquido negativo apurado em qualquer categoria de rendimentos.

2 - O resultado líquido negativo apurado na categoria F só pode ser reportado aos cinco anos seguintes àquele a que respeita, deduzindo-se aos resultados líquidos positivos da mesma categoria.

Entende a Requerida que destas disposições se pode extrair a conclusão de que o reporte de perdas na categoria F carece, por parte dos respectivos titulares, da prévia opção pelo englobamento dos rendimentos prediais. Salvo o devido respeito, a Requerida parece assumir axiomáticamente a prévia opção pelo englobamento, já que nem a letra nem o espírito da lei permitem sustentar semelhante conclusão. Aliás, é bem nítida a diferença de redacção entre o n.º 2 e o n.º 6 deste mesmo artigo. Aqui, ao contrário do que sucede no n.º 2, o reporte só pode ter lugar “quando o sujeito passivo opte pelo englobamento”. Ora, no n.º 2 não se faz idêntica exigência, pelo que parece claro que a diferença de redacção corresponde a uma também diversa opção legislativa.

Assim, nos termos da lei, o reporte das perdas apuradas na categoria F não depende da prévia opção pelo englobamento dos rendimentos prediais.

Já nos processos 96/2015-T e 338/2016-T que correram termos no CAAD se conclui neste mesmo sentido, com fundamentos que se acolhem e para que se remete.

#### **4. Decisão**

Nos termos e com os fundamentos expostos, o tribunal arbitral decide julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral com a consequente anulação parcial da liquidação impugnada, na parte em que ignora a possibilidade de ser reportada a exercícios futuros a perda apurada na categoria F no valor de € 3.797,82 (três mil setecentos e noventa e sete euros e oitenta e dois cêntimos).

#### **5. Valor do processo**

De harmonia com o disposto no n.º 2 do art.º 306.º do CPC, no art.º 97.º-A do CPPT e ainda do n.º 2 do art.º 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de € 3.797,82 (três mil setecentos e noventa e sete euros e oitenta e dois cêntimos).

#### **6. 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, fixa-se o montante das custas em € 612,00 (seiscentos e doze euros), nos termos da Tabela I anexa ao dito Regulamento, a suportar integralmente pela Requerida.



Lisboa, 2 de dezembro de 2017

O Árbitro

---

(Nuno Pombo)

Texto elaborado em computador, nos termos do n.º 5 do art.º 131.º do CPC, aplicável por remissão da al. e) do n.º 1 do art.º 29.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro e com a grafia anterior ao dito Acordo Ortográfico de 1990.