

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 80/2012-T**

**Tema: IRS – Domicilio Fiscal**

**PROCESSO N.º 80/2012**

## **DECISÃO ARBITRAL**

### **RELATÓRIO**

#### **A - PARTES**

..., NIF ..., com domicílio na Rua ..., Santarém, doravante designada de **Requerente**,

**Autoridade Tributária e Aduaneira** (que sucedeu à Direcção-Geral dos Impostos) doravante designada por **Requerida**. À data da verificação dos factos, a entidade competente para a emissão da referida nota de liquidação assumia a designação de “Direção – Geral dos Impostos”.

O Decreto-Lei n.º 118/2011, de 15 de Dezembro, procedeu à aprovação da nova estrutura orgânica da Autoridade Tributária e Aduaneira, entidade que resultou da fusão da DGCI, da Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo (“DGAIEC”) e da Direcção-Geral e Informática e Apoio aos Serviços Tributários e Aduaneiros (“DGITA”), com efeitos a 1 de Janeiro de 2012.

#### **B - PEDIDO:**

1. A ora Requerente, pretende a declaração de ilegalidade do ato tributário de liquidação adicional em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares,

n.º ... do ano de 2007, e o subseqüente ato de demonstração de acerto de contas n.º ... de 18 de Julho de 2011, com a anulação parcial do ato por errónea qualificação e quantificação do rendimento, e a condenação da Requerida no reembolso da quantia de 2.933,27€, acrescida de juros compensatórios à taxa legal.

### **C - CAUSA DE PEDIR**

2. A fundamentar o pedido de pronúncia arbitral o Requerente alegou, em resumo, o seguinte:

3. Em 1995, a requerente adquiriu, conjuntamente com a sua irmã, em regime de compropriedade, 50% da fração autónoma F do artigo ... da freguesia de S. Domingos de Benfica, conselho de Lisboa para habitação.

4. A requerente adquiriu o imóvel sítio em Lisboa, para poder prosseguir os seus estudos na mesma localidade.

5. A requerente, por vicissitudes do curso superior escolhido, acabou por ter de efetuar parte do curso fora do País, através do programa Erasmus, no ano letivo de 2004-2005, invocando que durante esse período sempre que se deslocava a Portugal permanecia no mesmo imóvel sito em Lisboa.

6. A requerente alega que após ter completado o curso de medicina, a mesma regressou a Portugal, onde continuou a residir de forma permanente no referido imóvel, onde até à alienação da sua parte, a requerida alega que praticava os atos típicos de uma residência permanente e habitual, e aí dispunha dos seus bens.

7. Em 24 de Outubro de 2007, através de escritura pública de compra e venda, a requerente procedeu à venda da sua parte de 50%, adquirida pela sua irmã.

8. A requerente nos termos do art.º 10 n. 5 al. a), informou a A.T. da intenção de reinvestimento do valor de realização na declaração apresentada no mesmo ano fiscal a A.T, através do Modelo 3 n.º. 69 do lote ..., em 22/04/2008.

**9.** A requerida aplicou posteriormente a totalidade do produto da realização da venda do imóvel sito em S. Domingos de Rana, com a aquisição do imóvel na Rua ..., em Santarém, em 18/10/2008, onde passou segundo a mesma passou a residir de forma habitual e permanente.

**10.** A requerente, contudo, à data de alienação do imóvel, confirma que o seu domicílio fiscal era a morada ... em Santarém, onde residia o seu pai, justificando esta opção por motivos de pouca apetência para lidar com questões burocráticas e documentais e de passar muito tempo fora do país, e assim a sua correspondência era remetida para a residência do seu pai.

**11.** Contudo, a requerente alega que o imóvel sito em São de Domingos de Benfica, era a sua residência própria e permanente até Outubro de 2007, data em que alienou a sua parte no imóvel. Alega que só com a aquisição do imóvel sito em Santarém em 2008, onde reinvestiu os rendimentos, deixou de residir de forma própria e permanente em Lisboa.

**12.** Pelo que a requerida alega, que preenche os requisitos dos art.º 10 n.º5 do CIRS, e que tem direito a beneficiar da exclusão de tributação aí prevista. A requerente entende que procedeu à alienação o imóvel onde residia de forma permanente, tendo reinvestido o rendimento adquirido na aquisição de um outro imóvel para o mesmo fim, dentro do limite de 24 meses.

**13.** No entender da requerente, não constitui um requisito legal imprescindível exclusivo do art.º 10 n.º5 do CIRS, a obrigação de o domicílio fiscal coincidir com a morada da residência habitual e permanente, para usufruir da exclusão da tributação.

**14.** Por fim a requerente, fundamenta o seu pedido, afirmando que preenche os requisitos de exclusão de tributação do art.º 10 n.º5 do CIRS, pelo que tem direito a mesma.

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

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

**16.** À data da alienação da parte do imóvel da requerente, a fração não constituía domicílio fiscal e conseqüente habitação própria e permanente da mesma, nos registos da A.T., e não tinha sido entregue pela requerente a A.T. qualquer documento comprovativo do mesmo até à data da alienação do imóvel ou posteriormente, pelo que não preenche os requisitos legais necessários para beneficiar do regime de exclusão de tributação por via do reinvestimento.

**17.** A requerente até à data da alienação do imóvel não apresentou junto da requerente meio de prova idóneo, que provasse que o prédio estava afeto à sua habitação própria e permanente e conseqüente domicílio fiscal.

**18.** A requerente entende que a requerida não logrou até à presente data, nem em sede de pedido arbitral, bem como em sede de produção de prova testemunhal, demonstrar que o referido imóvel era o seu centro de interesses e habitação permanente.

**19.** Sendo que, objetivamente, a requerente, não apresentou, no entender da requerida, prova documental da sua vivência no imóvel, visto que durante um largo período de tempo a requerida residiu em Espanha, e não demonstrou quais as datas da sua permanência no referido imóvel.

**20.** A requerida invoca que as provas documentais apresentadas pela requerente, são contraditórias face as suas alegações, em concreto nas informações constantes na escritura pública de compra e venda do imóvel, celebrada em 24/10/2007, na qual a requerente declara que é residente no..., em Santarém, e na escritura pública de compra e venda, um empréstimo com hipoteca e mandato da fração autónoma sita na Rua ... , em Santarém, celebrada em 18/10/2008, na qual a requerente faz a mesma declaração.

**21.** A requerida refere que o domicílio fiscal da requerente de acordo com o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, corresponde, até 23 de Julho de 2006 à Rua ... , Lisboa, de 24 de Julho de 2006 a 13 de Novembro de 2008 o Largo ... Santarém, e a

partir de 14 de Novembro de 2008, à Rua ..., Santarém.

**22.** De acordo com o referido no ponto anterior, na data da alienação do imóvel (24/10/2007), o domicílio fiscal da requerente correspondia ao Largo ... em Santarém.

**23.** No entender da A.T., a requerente não preenche os requisitos legais necessários para beneficiar da exclusão de tributação do art.º10 n.º 5 do CIRS, em especial o facto de o imóvel alienado não constituir à data o seu domicílio fiscal nos registos da A.T. e no conhecimento da A.T., que apenas agiu conforme os seus registo e informações colocadas à disposição da requerente, e consequentemente não constituir a sua residência habitual e permanente nos termos do art.º 19 da LGT, pelo que resultou por parte da requerente em uma menção indevida do valor de realização.

## **E - QUESTÕES DECIDENDAS**

**24.** Cumpre, pois, apreciar e decidir.

**25.** Atenta às posições das partes assumidas nos argumentos apresentados, constituem questões centrais dirimendas as seguintes:

a) A alegada pela Requerente, de ilegalidade do declaração do ato tributário de liquidação adicional em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, n.º ... praticado em 2007, e o subsequente ato de demonstração de acerto de contas n.º ..., com a anulação parcial do ato, e a condenação da Requerida no reembolso da quantia de 2.933,27€.

b) A determinação, para efeitos de aplicação da exclusão de tributação por reinvestimento do valor da realização de habitação própria e permanente do art.º 10 n.º5 do CIRS, de que se constitui um requisito legal imprescindível, a comunicação por parte do sujeito passivo, antes da data de venda do imóvel, que o mesmo é a sua residência habitual e permanente, e se a mesma tem de coincidir com o seu domicílio fiscal.

## **F- PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS**

26. O presente tribunal encontra-se regularmente constituído, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º n.º 2.º alínea a), 6.º n.º 1, 10.º n.º 1.º alínea a) e n.º 2.º do RJAT.

27. É materialmente competente, nos termos dos art.º 2.º, n.º 1, alínea a), e 30.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro.

28. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e encontram-se legalmente representadas (art.º 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).

## **G - FUNDAMENTAÇÃO DE FACTO**

48. Em matéria de facto relevante, dá o presente tribunal por assente os seguintes factos:

49. A requerente adquiriu, conjuntamente com a sua irmã, em 1995 a fração autónoma F do artigo ... da freguesia de S. Domingos de Benfica, para habitação própria e permanente.

50. A requerente alienou a totalidade da sua parte do imóvel correspondente a 50% do mesmo, em Outubro de 2007.

51. No decurso do ano de 2008, a requerente adquiriu outro imóvel, onde reinvestiu o valor obtido com a venda da sua parte do Imóvel sito em S. Domingos de Benfica.

52. Ficou provado que o domicílio fiscal da requerente à data da venda do imóvel sito em São Domingos de Rana, era o Largo da..., Santarém, e para onde era remetida toda a correspondência fiscal da requerente, e corresponde à residência do pai, apesar de haver indícios de que o seu centro de interesse vital se situar no imóvel de S. Domingos de Benfica, Lisboa.

53. Em 22 de Abril de 2008, a requerente, apresentou a sua declaração de rendimentos, titulada pelo Modelo 3 n.º 69 do Lote ....

54. Nessa declaração indicou o valor de realização de 75.000,00€ e o valor de aquisição

de 48.009,30€.

**55.** Na referida declaração, a requerente, indicou a intenção de efetuar o reinvestimento do valor total de realização.

**56.** A requerente foi notificada através do ofício n.º ... de 06/05/2011, ao abrigo do art.º 59 n.º3 alínea d) da LGT, para os efeitos descritos nos artigos 128º e 134º do CIRS, com o registo postal RM...PT, para apresentar os comprovativos da data e valor do imóvel alienado.

**57.** Na escritura pública de compra e venda do referido imóvel, celebrada em 24/10/2007, e na escritura pública de compra e venda, empréstimo com hipoteca e mandato em 18/10/2008, na qual a Requerente declara expressamente que é residente no Largo de ..., em Santarém.

**58.** A requerente remeteu tais documentos, onde, através de cópia da escritura de compra e venda lavrada em 05/05/1995, no ...º Cartório Notarial de Lisboa, confirma o valor de aquisição declarado de 96.019,59€, em regime de contitularidade, onde lhe correspondia 50% do valor descrito, respetivamente, 48.009,30€.

**59.** A requerida, entendeu que o referido imóvel, não constitui habitação própria e permanente da requerente, pelo que procedeu a correção no valor declarado, que deu origem a liquidação adicional de IRS do ano de 2007, liquidação n.º ... e respetivos juros compensatórios, liquidação n.º ..., a que corresponde a demonstração de compensação n.º ... de 18/07/2011, no valor de 2.933,27€.

## **H - FACTOS NÃO PROVADOS**

**60.** Dos factos com interesse para a decisão da causa, constantes da impugnação, não se provaram os que não constam da factualidade supra descrita.

## **I - MOTIVAÇÃO DA DECISÃO DE FACTO**

**93.** A decisão da matéria de facto efetuou-se com base no exame dos documentos e informação oficiais, e prova testemunhal, não impugnados.

## **J - FUNDAMENTAÇÃO DE DIREITO**

**94.** No que concerne ao mérito do pedido, constitui questão central dirimenda ao qual o presente tribunal arbitral foi chamado a decidir, erudição da ilegalidade do ato tributário de liquidação adicional em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, n.º ... praticado em 2007, e o subsequente ato de demonstração de acerto de contas n.º ..., com a anulação parcial do ato, e a condenação da Requerida no reembolso da quantia de 2.933,27€.

**95.** A matéria de facto está fixada, importa agora proceder a subsunção jurídica, e determinar o Direito aplicável aos factos subjacentes de acordo com as questões decidendas já enunciadas.

**96.** A questão principal dirimente, e objeto dos presentes autos, consiste em determinar se à data da alienação do imóvel, a requerente possuía a sua habitação própria e permanente no mesmo local e se o domicílio fiscal declarado pelo sujeito passivo perante a AT, constitui um requisito legal imprescindível para que o contribuinte possa beneficiar da exclusão de tributação, por reinvestimento do valor de realização de habitação própria e permanente, prevista no art.º 10 n.º5 do CIRS.

**97.** Constituem mais-valias tributadas pelas regras da categoria G do IRS, os rendimentos obtidos pelas alienações onerosas de direito reais sobre imóveis.

**98.** O art.º 44 a 52 do CIRS, estabelece que os valores de aquisição e realização são aqueles que foram utilizados para efeitos de Imposto de Selo ou Imposto sobre as Transmissões (IMT).

**99.** Relativos aos ganhos provenientes de transmissão onerosa de imóveis destinados à habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, os mesmos não são considerados como rendimentos de Categoria G do IRS, se os ganhos forem reinvestidos num bem imóvel afeto ao mesmo destino, ou seja, para habitação própria e permanente.

**100.** O art.º 10 n.º5, prevê como requisitos para exclusão de tributação das mais-valias os seguintes requisitos cumulativos: 1- que o imóvel seja destinado a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, 2 - que o valor da realização seja no prazo de 36 meses reinvestido em outro imóvel com o mesmo destino, 3 - que essa intenção deve ser manifestada pelo sujeito passivo.

**101.** Resulta, assim, do preceito legal, a imperatividade de ambos os imóveis, o alienado e o adquirido com o reinvestimento, serem ambos afetos ao mesmo destino, ou seja, a habitação própria e permanente do sujeito passivo.

**102.** Contudo, a questão aqui em causa, consiste em saber, se para usufruir do direito à exclusão do art.º 10º n.º5 do CIRS, é necessário que o domicílio fiscal deva coincidir com a residência habitual e permanente do sujeito passivo e se, ao não coincidir, deve o sujeito passivo comunicar a A.T. para poder beneficiar do regime do referido artigo.

**103.** O art.º 19 da LGT, é claro ao estabelecer expressamente, que o domicílio fiscal do sujeito passivo, é o local da residência habitual, não distinguindo entre domicílio fiscal e residência habitual. Para todos os efeitos, o domicílio fiscal do sujeito passivo é a sua residência habitual, e nada o impede de o alterar a qualquer momento.

**104.** Mais se diz, que a comunicação de alteração da residência habitual e consequentemente do domicílio fiscal, deve ser efetuada até ao momento de alienação do imóvel, conforme o art.º 19 da LGT, ao estabelecer que a alteração do domicílio fiscal produz efeitos com a comunicação a A.T..

**105.** A legislação nacional, não impõem nenhum requisito temporal, para a determinação da residência habitual do sujeito passivo, ou seja, esta pode ser alterada e ter a duração que o sujeito passivo pretender, como pode exemplo 1 dia. O mesmo acontece no art.º 10.º n.5, que não impõem um requisito temporal para permanência na residência habitual para usufruir da isenção, que pode ser de 1 dia ou 1 ano.

**106.** A A.T., pode sempre colocar em questão o domicílio fiscal do sujeito passivo, exigindo a apresentação de meios de prova que comprovem a sua veracidade, todavia é necessário a comunicação da alteração do domicílio fiscal, comunicação que não existiu.

**107.** Meios de prova esses, que comprovam a ligação do beneficiado ao prédio, concretizando-se necessariamente através de certas condições físicas, (casa, mobília, etc.), jurídicas (contratos, declarações, inscrições em registos, etc.) e sociais (integração no meio, conhecimentos dos e pelos vizinhos, etc.).

**108.** Não se poderá admitir, que a requerente entenda por domicílio fiscal, o local para onde é enviada a sua correspondência, não podendo estar mais longe do conceito fornecido pelo art.º 19 da LGT. A requerente tem a obrigação e dever de comunicar a sua residência habitual e permanente, e consequente domicílio fiscal, quando há uma alteração do mesmo. Ao não o efetuar está a prestar falsas declarações à Administração Tributária, podendo subseqüentemente, usufruir de benefícios a que não tem direito.

**109.** A requerente no período desde que adquiriu o imóvel até à data que o alienou, não informou que era essa a sua residência habitual, pelo que a requerida, face à informação que dispunha, efetuou a única subsunção jurídica possível.

**110.** A comunicação do domicílio fiscal é uma obrigação do sujeito passivo, sendo que na falta desta, a A.T. age de acordo com a última morada validamente facultada.

**111.** Para além de que a requerente tem a obrigação, tempo, e conhecimento de comunicar o seu domicílio fiscal e residência habitual válida e verdadeira, nos termos do art.º 19 da LGT, o nunca o fez.

**112.** Conforme o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, o domicílio fiscal declarado pela requerente à AT, é um local distinto do imóvel alienado, respetivamente Largo da ..., Santarém.

**113.** A requerente, adicionalmente, na sua declaração de imposto, cometeu um erro de enquadramento tributário, ao usufruir de uma exclusão de tributação à qual não tinha direito, visto que até à data não tinha feito prova da sua residência habitual e permanente no imóvel sito em S. Domingos de Benfica.

**114.** Perante a informação ao dispor da A.T., não podemos deixar de concluir que esta agiu no interesse e dentro dos seus poderes e aplicou um imposto a um rendimento tributável que não estava abrangido pela exclusão de tributação do art.º 10 n. 5 do CIRS.

**115.** No mesmo sentido, não se aceita que declaração entregue pela requerente, onde indicou que pretendia beneficiar do regime do art.º 10 n.5º quanto aquele rendimento, constitui uma declaração válida de alteração do domicílio fiscal, visto que foi feita após a alienação do imóvel e sem a intenção expressa de alteração do domicílio fiscal.

**116.** Bem como, nos argumentos da requerente, a mesma nunca teve a intenção de alterar o seu domicílio fiscal para o referido imóvel, apenas pretendendo que o mesmo consistisse na sua residência habitual e permanente, e que a residência do pai fosse o seu domicílio fiscal, não admitindo qualquer ligação de residência com a mesma, uma vez que apenas servia para rececionar correspondência.

**117.** A legislação nacional, não permite que o sujeito passivo possua um domicílio fiscal e uma residência habitual e permanente distintas, permite pois, que o sujeito passivo possa ter várias residências onde permanece parcialmente em cada uma delas, situação que não se verifica no presente caso, uma vez que a requerente afirma não residir no seu domicílio fiscal e residir apenas no imóvel sítio em S. Domingos de Benfica, informação que nunca disponibilizou a A.T.

**118.** Neste sentido, o acórdão n.º **04550/11 do Tribunal Central Administrativo Sul**, “O conceito de domicílio fiscal estatuído no disposto no artigo 19º da LGT, nomeadamente no seu n.º1 é um domicílio especial que se refere a um lugar determinado para o exercício de direitos e o cumprimento dos deveres previstos nas normas tributárias o qual, sendo especial, (...) embora, ideologicamente e na sua essência o disposto naquele primeiro inciso legal se conecte com a necessidade de o sujeito passivo e a A.T. estarem em contacto sempre que o for necessário para o exercício dos respetivos direitos e deveres, em homenagem ao princípio da colaboração ínsito no art.º 59º da LGT.

**119.** O domicílio dos contribuintes pode e deve ser retificado oficiosamente com base nos elementos que estavam ao dispor da administração tributária em observância do disposto no n.º6 do referido normativo porque se trata exatamente disso: de um poder - dever, destinado antes do mais a proteger a verdade tributária em concretização também do dito princípio da colaboração consagrado no art.º 59º da LGT..

**120.** Deve entender-se para efeitos fiscais, que o domicílio fiscal e a habitação própria e permanente devem coincidir, para que se possa beneficiar da exclusão do art.º 10 n.5.

**121.** Contudo, o legislador numa situação similar, prevê quanto à isenção em sede de IMI, pelo art.º 46 n.º10 do EBF, que esta está depende da demonstração de que o domicílio fiscal do beneficiário constante da base de dados da Administração Tributária corresponde à morada do imóvel objeto da referida isenção. Ou seja, para que o sujeito passivo possa usufruir da referida isenção, o seu domicílio fiscal e a sua habitação própria e permanente devem coincidir.

**122.** A norma imperativa, para a determinação da habitação própria e permanente, resulta do art.º 19 da LGT, onde expressamente, se estabelece que o domicílio fiscal do sujeito passivo, é o local da residência habitual. Mais diz o prezado artigo, que é obrigatória a comunicação do domicílio do sujeito passivo à administração tributária, e é ineficaz a mudança de domicílio enquanto não for comunicada à administração tributária.

**123.** Perante o exposto, da conjugação do art.º 19 n.º1 alínea a), n.º3 e n.º4 da Lei Geral Tributária, e do art.º 10 n.5 do CIRS, resulta que o domicílio fiscal é o do local de residência habitual, e é obrigatória a comunicação da alteração da mudança de domicílio. Perante a sua não comunicação, a administração tributária é obrigada a agir como se a residência habitual seja o domicílio fiscal.

**124.** Visto que o domicílio fiscal e consequentemente habitação habitual, relevante para efeitos fiscais é a comunicada a Administração Tributária, resulta que à data da alienação do imóvel sítio em S. Domingos de Benfica, o domicílio fiscal e residência habitual da requerente é a última morada comunicada a Administração Fiscal, respetivamente o Largo ..., Santarém.

**125.** Só com a comunicação à A.T., é que o domicílio fiscal declarado pelo sujeito passivo goza de eficácia perante a A.T.

**126.** Resulta igualmente do art.º 82 do CC, que o domicílio é o lugar da residência habitual.

**127.** Da conjugação dos art.º 19 da LGT, art.º 82 do CC, resulta que o domicílio fiscal é o lugar onde o sujeito passivo tem a sua residência habitual e permanente. Contudo, a lei fiscal consagra um conceito de domicílio que, sendo especial, é independente do estipulado no artigo 82º do C.C. Porém, sistematicamente e na sua essência o disposto no citado preceito legal (artº19º) prende-se com a necessidade de o sujeito passivo e a A.T. estarem em contacto sempre que o for necessário para o exercício dos respetivos direitos e deveres.

**128.** A isenção prevista no art.º 10 n.º5 do CIRS, é apenas atribuída aos imóveis afetos à habitação própria e permanente, pelo que de acordo do art.º 19 da LGT a isenção só é atribuída ao imóvel afeto ao domicílio fiscal.

**129.** Não se pode exigir à Administração Tributaria que tenha conhecimento da residência habitual e permanente de todos os sujeitos passivos, sem que a mesma seja informada e provada à Administração Fiscal, daí que o art.º 19 da LGT, prevê que o domicílio fiscal corresponde residência habitual e permanente. Assim, a A.T é obrigada, pelo art.º 19 da LGT a atuar com essas informações e aplicar a legislação e proceder as correções impostas, visto que a declaração do sujeito passivo não corresponde as declarações previamente entregues, uma vez que o domicílio fiscal do sujeito passivo não corresponde na declaração em causa, não corresponde ao domicílio fiscal disponível nos registos da A.T.

**130.** Neste sentido, e para evitar que os sujeitos passivos, venham posteriormente ao ato tributário fazer prova e alterações das situações jurídicas em sede administrativa, judicial e arbitral, criando um peso excessivo e por culpa do sujeito passivo, o art.º 43.º do CPPT regulamenta os efeitos decorrentes da obrigação de participação, com atualidade, do domicílio fiscal dos contribuintes, à A.T, cominando com a inoponibilidade, a esta última, a falta de comunicação de atos devidos resultantes da falta de participação da alteração do dito domicílio.

**131.** Ou seja, só com a declaração de alteração do domicílio fiscal a A.T, antes da sua alienação por parte da requerente, para o imóvel sitio em São Domingos de Rana, é que o mesmo produziria efeito na esfera jurídica da A.T., e assim teria a requerente direito a exclusão de tributação do art.º 10 n.º5.

**132.** Não é exigível a A.T., em termos de segurança e certeza jurídica, que o sujeito passivo tenha direito a uma exclusão de tributação, sem ter provado antes do ato que preenchia os requisitos necessários, não sendo figurável que baste na entrega da declaração de rendimentos a menção de que o respetivo imóvel era a sua residência habitual e permanente e subsequentemente o seu domicílio fiscal, sem que o tenha, em qualquer outro momento anterior, demonstrado junto da administração tributária a que o mesmo correspondia, podendo a administração tributária, nesses termos, e oficiosamente, proceder à sua alteração nos seus registos, desde que tivesse conhecimento expresso disso, o que nunca aconteceu. Para todos os efeitos a residência habitual da requerente foi em São Domingos de Rana, era o Largo ..., Santarém, sendo a mesma só alterada com a comunicação a A.T com a aquisição do imóvel em 2008.

**133.** No mesmo sentido, o sujeito passivo poderia gozar dos benefícios fiscais inerentes ao seu domicílio e habitação própria e permanente de um imóvel, e simultaneamente usufruir do benefício do art.º 10 n.º5 num outro imóvel.

**134.** Por motivos de segurança e certeza jurídicas, há a obrigatoriedade de comunicação do domicílio fiscal como requisito, para produzir efeitos, e subsequentemente como requisito para a exclusão de tributação por reinvestimento nos termos do art.º 10 n.º 5 do CIRS.

**135.** Refere o acórdão n.º 04550/11 do **Tribunal Central Administrativo Sul**, “O conceito de domicílio fiscal estatuído no disposto no artigo 19º da LGT, nomeadamente no seu n.º1 é um domicílio especial que se refere a um lugar determinado para o exercício de direitos e o cumprimento dos deveres previstos nas normas tributárias o qual, sendo especial,(...) embora, ideologicamente e na sua essência o disposto naquele primeiro inciso legal se conecte com a necessidade de o sujeito passivo e a A.F. estarem em contacto sempre que o for necessário para o exercício dos respetivos direitos e deveres, em homenagem ao princípio da colaboração insito no art.º 59º da LGT. O domicílio dos contribuintes pode e deve ser retificado officiosamente com base nos elementos que estavam ao dispor da administração tributária em observância do disposto no n.º6 do referido normativo porque se trata exactamente disso: de um poder - dever, destinado antes do mais a proteger a verdade tributária em concretização também do dito princípio da colaboração consagrado no art.º 59º da LGT..

**136.** Mais diz o referido acórdão supra, que para a obtenção e usufruto dos benefícios fiscais em sede de IRS, do regime de união de fato, os domicílios fiscais de ambos os sujeitos passivos, deve coincidir, nas declarações entregues, e que existe identidade de domicílio fiscal dos sujeitos passivos durante o período exigido pela lei para verificação dos pressupostos da união de facto e durante o período de tributação. O simples preenchimento dos requisitos sem a necessária comunicação a Administração fiscal afastaria a aplicação do regime fiscal, contudo a administração pode officiosamente proceder a retificação se tiver em seu dispor tais elementos.

**137.** Perante o exposto, a requerente não apresentou qualquer documento, ou pedido de alteração do domicílio fiscal, para o imóvel sito em S. Domingos de Benfica, quer

antes ou posterior à sua alienação. Pelo que não é do conhecimento da requerida que a requerente tenha no referido imóvel a sua residência habitual e permanente, pelo que não podia proceder oficiosamente a A.T. à alteração do domicílio fiscal.

**138.** Não se dá provimento ao pedido da requerente.

#### **H-DECISÃO:**

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

**140.** Julga improcedentes os pedidos de declaração de ilegalidade e de anulação do ato tributário de liquidação adicional em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, n.º ... do ano de 2007, e o subsequente ato de demonstração de acerto de contas n.º ... de 18 de Julho de 2011, com a anulação parcial do ato por errónea qualificação e quantificação do rendimento, absolvendo a Autoridade Tributária e Aduaneira dos mesmos.

**141.** Fixa-se o valor do processo em 2.933,27€ (dois mil novecentos e trinta e três euros, e vinte e sete cêntimos).

Custas a cargo da Requerente, fixando-se o respetivo montante em 612,00€. (*seiscentos e doze euros*), 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.

Notifique.

Lisboa, 19 de Novembro de 2012.

O Árbitro

**Paulo Renato Ferreira Alves**