

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 437/2014-T

Tema: IRS - Mais-valias imobiliárias; encargos com valorização.

DECISÃO ARBITRAL

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º 437/2014-T

Tema: IRS - Mais-valias imobiliárias; encargos com valorização.

I – Relatório

1. No dia 20.06.2014, A, divorciado, titular do número de identificação fiscal ..., residente na ..., em Lisboa, requereu ao CAAD a constituição de Tribunal Arbitral, nos termos do art. 10º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por “RJAT”), em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira, com vista à anulação parcial do ato liquidação n.º 2013..., respeitante ao ano de 2011, datado de 18.05.2013, no valor de 83.906,93 € e um valor a pagar após acerto de contas no valor de 57.319,82 €, tendo como sujeito passivo o Requerente e B e de que o Requerente apresentou reclamação graciosa e do indeferimento parcial desta, recurso hierárquico.

Manifesta ainda o Requerente a pretensão de lhe ver reconhecida indemnização por garantia indevida, prestada para obtenção da suspensão da execução da quantia alegadamente em dívida, em resultado da liquidação.

2. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira.

Nos termos e para os efeitos do disposto no n.º 1 do art. 6.º do RJAT, por decisão do Senhor Presidente do Conselho Deontológico, devidamente comunicada às partes, nos prazos legalmente aplicáveis, foi designado árbitro o Dr. Marcolino Pisão Pedreiro, que comunicou ao Conselho Deontológico e ao Centro de Arbitragem Administrativa a aceitação do encargo no prazo regularmente aplicável.

O Tribunal Arbitral foi constituído em 22.08.2014

3. Por despacho de 15.10.2014 foi dispensada a reunião prevista no artigo 18º do RJAT, com fundamento na sua desnecessidade.

4. No dia 24.11.2014 de 2014, pelas 15.30 horas, teve lugar no Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD - na Avenida Duque de Loulé, nº 72-A, em Lisboa, a reunião arbitral para inquirição das testemunhas arroladas pelo Requerente.

5. Os fundamentos apresentados pelo Requerente, em apoio da sua pretensão, foram, em síntese, os seguintes:

- Nem na liquidação em causa, nem na decisão que deferiu parcialmente a reclamação dela interposta, foram considerados encargos incorridos com a valorização do imóvel correspondente à fração C, do prédio urbano inscrito sob o artigo ... da freguesia de ... – Lisboa, no valor de 45.513,74 €, de cuja alienação resultaram mais-valias consideradas para determinação da matéria coletável.

- Tais encargos deveriam ter sido considerados no termos do art. 51º, al. a) do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, devendo acrescer ao valor de aquisição, de acordo com aquela a norma mencionada.

- Caso assim se não entenda, deverá a decisão que indeferiu a reclamação graciosa ser anulada por falta de fundamentação, uma vez que a decisão em causa não apreciou os argumentos invocados pelo Requerente em sede de direito de audição, exercido naquele procedimento.

- Do artigo 53º da Lei Geral Tributária (doravante “LGT”) emerge para o Requerente o Direito a uma indemnização por garantia indevida.

6. A ATA – Administração Tributária e Aduaneira, chamada a pronunciar-se, contestou a pretensão do Requerente, defendendo-se por impugnação, em resumo, com os fundamentos seguintes:

- O Requerente não fez a prova dos encargos que alega, uma vez que os documentos que apresentou padecem de incongruências.

- Improcede o alegado vício de falta de fundamentação da decisão que indeferiu a reclamação graciosa, pois é latente na decisão a apreciação dos elementos trazidos ao processo pelo Requerente no direito de audiência, sendo que, foi até alterado o projeto de decisão, no sentido do deferimento parcial da reclamação.

-Improcede o pedido de indemnização por garantia indevida pois, mesmo que fosse de deferir a pretensão anulatória do Requerente, não se verificaria a ocorrência de “erro imputável aos serviços” uma vez que a Requerida ao efetuar a liquidação em causa, fê-lo com os elementos de que dispunha sendo que só em sede de reclamação graciosa o Requerente apresentou os documentos relacionados com os encargos, não o tendo feito anteriormente no prazo que lhe foi concedido para o efeito.

7. As partes apresentaram alegações escritas nas quais mantiveram as suas posições.

8. O tribunal é materialmente competente e encontra-se regularmente constituído nos termos do RJAT.

As partes têm personalidade, capacidade judiciárias, têm legitimidade e estão legalmente representadas.

O processo não padece de vícios que o invalidem.

II – A matéria de facto relevante

9. O tribunal considera provados os seguintes factos:

1. Em 4.07.2012, o Requerente e o sujeito passivo B da declaração, B, entregaram a sua declaração de rendimentos de IRS, nº ..., relativa ao ano de 2011, tendo originado a liquidação nº 2012 ..., no valor a pagar de € 26.587,11.

2. Nessa declaração, foram inscritas no quadro 4, do anexo G, as alienações onerosas de dois imóveis:

-O imóvel correspondente à fração C, do prédio urbano inscrito sob o artigo ... da freguesia de ...;

-O imóvel correspondente à fração C, do prédio urbano inscrito sob o artigo ... da freguesia de ... – Lisboa.

3. Tendo sido declarado que:

- O artigo ... foi adquirido em Maio de 2007 pelo preço de 300.000,00 € e alienado em Setembro de 2011 pelo preço de € 430.000,00, com despesas e encargos no montante de € 53.441,09.

-O art. ... foi adquirido em Julho de 1993 pelo preço de 75.000,00 € e alienado em Abril de 2011 pelo preço de 185.000,00 €, com despesas e encargos no montante de € 12.050,14.

4. Em 8.07.2012 foi criado pela Requerida processo de situação irregular e notificado o Requerente.

5. Posteriormente, em 18.04.2013, o ora Requerente foi notificado para efeitos de audição e para, no prazo de 10 dias, entregar declaração de substituição a corrigir o anexo G (correspondente ao das mais-valias), inscrevendo no quadro 8, campo 801, 802, os valores mobiliários emitidos por entidades bancárias e comprovar documentalmente a aquisição/alienação e respetivos encargos incorridos.

6. Decorrido o respetivo prazo, o Requerente nada disse, não entregou a declaração de substituição nem comprovou documentalmente as aquisições e alienações, nem os encargos incorridos.

7. Nesta sequência, a Requerida elaborou documento de correção em 9.05.2013, tendo retirado as despesas e encargos respeitantes aos imóveis declarados no anexo G, Q4, e acrescido os valores mobiliários constantes do sistema, o que deu origem à liquidação objeto do presente processo.

8. Em 14.05.2013, o Requerente entregou uma declaração de substituição, que foi considerada pela Requerida como não liquidável, com fundamento em apresentação fora de prazo.

9. Em 18.05.2013, a Requerida efetuou a liquidação nº 2013..., no valor de 83.906,93 € e um valor a pagar após acerto de contas no valor de 57.319,82 €, tendo como sujeito passivo o Requerente e B.

10. A liquidação *sub judice* foi objeto de procedimento de reclamação graciosa por iniciativa do Requerente, que correu termos sob o nº

11. A discordância do Requerente, exposta na reclamação graciosa fundamentou-se, no que respeita ao imóvel correspondente à fração C, do prédio urbano inscrito sob o artigo ... da freguesia de ... Lisboa, na não consideração de encargos com a valorização do imóvel e das despesas inerentes à alienação.

12. No exercício do direito de audição o Requerente alterou o valor das despesas de encargos com esta fração de 53.441,09 € para 54.671,09 €.

13. Esta reclamação veio a ser deferida parcialmente, tendo a Requerida, no que respeita à determinação das mais valias com o imóvel sobre que incide a discordância do Requerente no presente processo -fração C, do prédio urbano inscrito sob o artigo ... da freguesia de ... Lisboa- aceite despesas inerentes à alienação no valor de 9.120,00 € mas não encargos com a valorização do imóvel no valor de 45.513,74 €, nem uma despesa no valor de 55,35 €, respeitante ao custo de uma certificação energética que se verificou não respeitar a este imóvel mas sim ao imóvel sito na rua

14. Nos termos da decisão a não aceitação dos encargos com a valorização do imóvel fundou-se nas seguintes razões:

“Foi apresentado um orçamento com data de 10 de Agosto de 2007, para obras de beneficiação do 1º andar na rua ... em Lisboa.

-No referido orçamento são mencionadas obras de exterior, que inclui obras em casa de apoio, muros, zona ajardinada, com execução de vários trabalhos possíveis em zona de quintal. O montante total dos trabalhos em exterior ficou orçamentado no montante de € 6.385,74.

-As facturas anexadas aos autos correspondentes às obras efectuadas neste imóvel, foram emitidas de 9 de Julho de 2007 a 17 de Janeiro de 2008, para obras efectuadas na rua ... relativamente à factura ... e ... e para a ... relativamente às facturas ..., ..., ..., ... e

-Considerando a possibilidade de erro no descritivo da morada das facturas ..., ..., ..., e ... e ..., verifica-se que a soma da percentagem de pagamento da obra nas facturas

correspondentes à rua ... ultrapassa os 100%, uma vez que a soma das referidas percentagem indicadas nas facturas corresponde a 127,93%.

-Consultada a matriz do referido imóvel, verifica-se que o prédio é composto por loja, 2 andares, águas furtadas e quintal. É formado por unidades independentes suficientemente distintas e isoladas entre si com saídas próprias para uma parte comum do prédio e desta para a via pública. A fracção aqui em causa é a C que fica no 1º andar com 4 divisões, não sendo possível verificar se o quintal é parte comum do prédio ou pertence à fracção.

(...)

Em face das incongruências verificadas relativamente ao orçamento e às facturas das obras efectuadas neste imóvel não fica esclarecido nem devidamente comprovado quais as obras que efectivamente foram efectuadas nesta fracção e qual o seu montante. Assim como se as obras de exterior correspondem às obras efectuadas nesta fracção ou em exterior comum do prédio.”

15. Por discordar do indeferimento parcial do pedido, o Requerente apresentou, em 24 de Janeiro de 2014, recurso hierárquico da decisão proferida no procedimento de reclamação graciosa, sustentando que as despesas em causa deveriam ter sido aceites.

16. O recurso hierárquico foi tacitamente indeferido, por não ter sido decidido no prazo previsto na lei.

17. O Requerente teve, em 2007 e 2008 encargos com obras de valorização da fracção C, do prédio urbano inscrito sob o artigo ... da freguesia de ... Lisboa, correspondentes às faturas n.ºs ..., ..., ..., ..., ..., do ano de 2007 e ..., ..., e ... do ano de 2008, emitidas pela empresa C, empresa de empreitadas e construções, Lda, no valor total de 45.513,74 € (IVA incluído) e em 2011 despesas de serviços mediação imobiliária inerentes à venda no valor de 9.102,00 €, o que perfaz o no valor de 54.615,74 €.

18. As obras referidas no ponto anterior consistiram em obras em pavimentos, paredes, tetos, redes eléctrica, de águas e esgotos, casa de apoio, muros e quintal.

19. Na matéria coletável que esteve na base da liquidação objeto do presente processo não foram considerados quaisquer encargos com a valorização do imóvel, nem com as despesas efetuadas com a alienação.

20. Na sequência de reclamação graciosa apresentada pelo Requerente contra a liquidação, foram aceites as despesas respeitantes aos serviços de mediação imobiliária inerentes à transmissão no valor de 9.120,00 €.

20. Não tendo sido consideradas despesas correspondentes às faturas nºs ..., ..., ..., ..., ..., do ano de 2007 e ..., ..., e ... do ano de 2008, acima mencionadas.

21. Estas faturas correspondem a trabalhos e materiais efetivamente executados e fornecidos pela empresa C, empresa de empreitadas e construções, Lda, no imóvel em causa.

22. A fim de suspender a execução da liquidação objeto do presente processo, o Requerente apresentou a garantia bancária autónoma nº ..., datada de 28.08.2013, constituída a seu pedido pela D, C.R.L., até ao montante máximo de 72.891,28 €, a favor da Autoridade Tributária e Aduaneira – Serviço de Finanças de Lisboa

23. Até 7.11.2014, o Requerente teve custos com a garantia em causa no valor de 2.425,55€.

24. Os documentos comprovativos dos encargos com a valorização do imóvel e com as despesas inerentes à alienação só foram apresentados pelo Requerente à Requerida no âmbito do procedimento de reclamação graciosa.

10. A convicção do Tribunal quanto à decisão da matéria de facto alicerçou-se nos documentos constantes do processo, bem como nos depoimentos das testemunhas E e F que revelaram conhecimento direto dos factos, depuseram de forma serena, convicta e inequívoca de forma a não deixar dúvidas ao tribunal sobre a realização das obras constantes das faturas na fração em causa e respetivo logradouro, que faz parte da fração conforme escritura publica constante de fls. 134 a 136 do processo administrativo.

Apesar da existência de várias imprecisões em vários documentos emitidos pela empresa C, empresa de empreitadas e construções, Lda, tal não foi suscetível de, objetivamente, pôr em causa a efetiva realização dos serviços e fornecimentos constantes das faturas, tendo os depoimentos testemunhais confirmado a efetividade das obras constantes das faturas no imóvel em causa.

-III- O Direito aplicável

11. Tendo sido suscitados o vício de violação de lei da liquidação e o vício de falta de fundamentação da decisão que indeferiu a reclamação graciosa, há que determinar a ordem do conhecimento dos mesmos, devendo ser observada a estabelecida no art. 124º do Código de Procedimento e Processo Tributário, aplicável por força do art. 29º, nº 1, al. a) do RJAT (Cfr. Jorge Lopes de Sousa, *Comentário ao Regime Jurídico da Arbitragem Tributária*, in GUIA DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA, Coord. Nuno Villa-Lobos e Mónica Brito Vieira, 2013, Almedina, pag. 202).

A procedência de qualquer dos vícios invocados pelo requerente conduzirá à anulação do ato tributário. No entanto, o vício de violação de lei é aquele que conduzirá à “*mais estável ou eficaz tutela dos interesses ofendidos*” na medida em que a sua eventual procedência impedirá a renovação do ato, o que não sucede com a anulação decorrente do vício de falta de fundamentação da decisão que indeferiu a reclamação graciosa.

Em conformidade, o Tribunal irá apreciar em primeiro lugar do vício de violação de lei.

12. Nos termos do art. 51º do Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (doravante “CIRS”): *Para determinação das mais-valias sujeitas a imposto, ao valor de aquisição acrescem:*

a) Os encargos com a valorização dos bens, comprovadamente realizados nos últimos cinco anos (...)”

Da matéria de facto provada, resulta que ocorreram obras de valorização na fração C do prédio urbano inscrito sob o artigo ... da freguesia de ... Lisboa, no valor total de 45.513,74 € (IVA incluído), realizadas nos cinco anos anteriores ao período tributário em causa e que estes encargos não foram considerados para o apuramento das mais-valias realizadas com o imóvel em questão. Assim sendo, não pode deixar de se concluir que ocorre o apontado vício de violação de lei do ato de liquidação *sub judice*, por erro nos pressupostos de facto pelo que, nesta medida, não pode deixar de se determinar a sua anulação parcial.

13. Veio ainda o Requerente peticionar indemnização por prestação de garantia indevida no valor de 2.915,65 €.

Nos termos do art. 53º, nº 1, da Lei Geral Tributária:

“1- O devedor que, para suspender a execução, ofereça garantia bancária ou equivalente será indemnizado total ou parcialmente pelos prejuízos resultantes da sua prestação, caso a tenha mantido por período superior a três anos em proporção do vencimento em recurso administrativo, impugnação ou oposição que tenham como objeto a dívida garantida.

2- O prazo referido no número anterior não se aplica quando se verifique, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços na liquidação do tributo”.

Manifestamente não se verifica o requisito de manutenção da garantia por um período superior a três anos, previsto no nº 1, uma vez que a garantia aqui em causa foi constituída em 28.08.2013. Resta saber se se verifica a existência de “*erro imputável aos serviços*” na liquidação em causa.

Nos termos do art. 128º, nº 1 do CIRS “*As pessoas sujeitas a IRS devem apresentar, no prazo que lhes for fixado, os documentos comprovativos dos rendimentos auferidos, das deduções e abatimentos e de outros factos ou situações mencionadas na respectiva declaração, quando a Direcção-Geral dos Impostos os exija.*”.

Ora, a Requerida notificou o Requerente para apresentar os documentos comprovativos das despesas em causa, o que não foi feito, só os tendo apresentado no procedimento de reclamação graciosa. Acresce que, quer a primeira declaração apresentada pelos sujeitos passivos, quer a segunda foram apresentadas fora do prazo legal para o efeito, pelo que não foram apresentadas “*nos termos da lei*” não gozando, assim, de presunção de veracidade, nos termos dos arts. 75º, nº 1, da LGT e do art. 59º, nº 2, do Código de Procedimento e Processo Tributário.¹

¹ Cfr. Acórdão proferido pelo Tribunal Arbitral no proc. 10/2013-T de 5.07.2013 (que pode ser consultado no site www.caad.org.pt) e Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte, de 30.03.2006, proferido no proc. 00272/04, 2ª Secção que pode ser consultado no site www.dgsi.pt).

Nestas condições, é manifesto que na liquidação em questão não ocorreu “erro imputável aos serviços”, sendo, ao invés, o erro, imputável à violação dos deveres de colaboração por parte dos sujeitos passivos.

Assim sendo, não pode deixar de improceder a pretensão do Requerente, de indemnização por garantia indevida.

14. O Requerente indicou como valor da causa 15.765,76 €. No art. 45º do pedido de pronúncia arbitral a Requerente procedeu a uma simulação da parcela de imposto a pagar em função das mais-valias obtidas com a fração C do prédio urbano inscrito sob o artigo ... da freguesia de ... Lisboa, concluindo ser de 15.765,76 €.²

Todavia, dispõe o artigo 97º-A do Código de Procedimento e Processo Tributário que:

“1. Os valores atendíveis, para efeitos de custas ou outros previstos na lei, para as acções que decorram, nos tribunais tributários, são os seguintes:

a) Quando seja impugnada a liquidação, o da importância cuja anulação se pretende;”

É, assim, manifesto que o valor da causa não é o indicado pelo Requerente, mas sim o da importância cuja anulação se pretende. Essa importância no caso concreto será encontrada pela influência que a consideração de encargos no valor de 45.513,74 €, a adicionar ao valor de aquisição da fração C do prédio urbano inscrito sob o artigo ... da freguesia de ... Lisboa, terá na liquidação. E tal valor será de 9.899,24 € (45.513,74:2³x0,435).

Fixa-se, assim, em 9.899,24 € o valor da ação.

-IV- Decisão

Assim, decide o Tribunal arbitral:

² Mas omitindo nos cálculos a despesa de 9.120,00€ com a comissão à empresa de mediação imobiliária inerente à alienação do imóvel reconhecida pela Requerida em sede de procedimento de reclamação graciosa.

³ Tendo em consideração que nos termos do art. 43º, nº 2, do CIRS o saldo das mais-valias é considerado em apenas metade, o valor do rendimento considerado em excesso foi de 22.756,87 €.

- a) Declarar a anulação parcial do ato de liquidação objeto do presente processo, na medida da não consideração, para efeitos dos rendimentos da categoria G, dos encargos com a valorização da fração C do prédio urbano inscrito sob o artigo ...da freguesia de ... Lisboa, no valor total de 45.513,74 €.
- b) Julgar improcedente o pedido de indemnização por prestação de garantia indevida.

Valor da ação: 9.899,24 € (nove mil oitocentos e noventa e nove euros e vinte e quatro cêntimos) nos termos do disposto no art. 315.º n.º 2, do CPC e 97.º-A,n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem.

Custas pela Requerida, no valor de 918,00 €, nos termos do n.º 4 do art. 22º do RJAT.

Lisboa, CAAD, 26 de Janeiro de 2015

O Árbitro

(Marcolino Pisão Pedreiro)