

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 690/2019-T**

**Tema: IRS – Mais-valias; n.º1 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro.**

## **DECISÃO ARBITRAL**

Os Árbitros Fernanda Maçãs (na qualidade de Presidente), Amândio Silva (na qualidade de Vogal) e Alexandre Andrade (na qualidade de Vogal), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (adiante designado apenas por CAAD) para formar o **Tribunal Arbitral Coletivo**, constituído em 7 de Janeiro de 2020, acordam no seguinte:

### **I. Relatório**

**1. A...**, com o NIF ..., casada com **B...**, com o NIF ... (adiante designados apenas por Requerentes), residentes na ..., n.º..., ..., ... Lisboa, apresentaram um pedido de constituição de Tribunal Arbitral, nos termos do Decreto-Lei n.º 10/2011 de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, adiante designado apenas por RJAT), em que é Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (adiante designada apenas por Requerida). *Notificados em 18/07/2019, pelo ofício n.º..., datado de 15/07/2019, da Direção de Serviços de IRS, da decisão que indeferiu o seu recurso hierárquico, que resultou na liquidação de IRS, com o n.º 2019..., de 30/08/2019, referente ao ano de 2013, no valor a pagar de 265.968,54 euros, e não se conformando com a referida liquidação nem com tal indeferimento, vêm, ao abrigo do disposto no n.º 1, alínea a) e nos termos do n.º 2, ambos do artigo 10.º do RJAT, requerer a **Constituição do Tribunal Arbitral em Matéria Tributária**, visando a declaração de ilegalidade do referido ato tributário e da decisão de indeferimento do*

*procedimento administrativo e a conseqüente anulação da liquidação respeitante ao IRS de 2013, no valor de 265.968,54 euros, com fundamento na sua manifesta ilegalidade, por vício de violação de lei, por erro nos pressupostos de facto e de direito, por violação do disposto no art.º 5.º, n.º 1, do Decreto-Lei 442-A/88, de 30 de Novembro, que aprovou o Código do IRS.*

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD em 16 de Outubro de 2019 e posteriormente notificado à Requerida.

Nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Conselho Deontológico do CAAD designou como Árbitros do Tribunal Arbitral Coletivo os signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 4 de Dezembro de 2019, foram as Partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos conjugados das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.

Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral Coletivo foi constituído em 7 de Janeiro de 2020.

Por despacho, de 11 de março de 2020, o Tribunal Arbitral Coletivo, proferiu despacho no sentido do indeferimento do requerimento dos Requerentes de prova testemunhal, *atenta a circunstância de os artigos que o Sujeito Passivo indica para depoimento correspondem a matéria de direito, a matéria de facto carente de prova documental, ou a matéria irrelevante para a decisão da causa.* No mesmo despacho, o Tribunal dispensou a realização da reunião prevista no art.º 18.º do RJAT, ao abrigo dos princípios da autonomia do Tribunal na condução do processo, e em ordem a promover a celeridade, simplificação e informalidade deste. Vd. art.ºs 19.º, n.º 2 e 29.º, n.º 2 do RJAT e as partes foram notificadas para produzirem alegações escritas, sucessivas, no prazo de quinze dias a partir da notificação do presente despacho. Foi, ainda, designado o dia 13 de Julho de 2020 como prazo limite para a prolação da decisão arbitral.

Por requerimento, de 11 de fevereiro de 2020, veio a Requerente A..., pedir a junção aos autos de certidão emitida pela Câmara Municipal de ... do seguinte teor: (...) *que para os prédios urbanos situados na ..., n.º..., no lugar da ..., União das Freguesias de ... (... e ...), deste município, inscritos na matriz predial da dita União das freguesias de ... (... e ...) sob os*

*artigos ..., ..., ... e ..., os quais provêm dos artigos ..., ..., ... e ..., respetivamente, não foram concedidas licenças de utilização, por as suas construções terem tido lugar antes da entrada em vigor do Regulamento Municipal de Edificações Urbanas do município de ..., de 20 de fevereiro de 1960, com as alterações introduzidas pelo Edital Camarário de 7 de Abril 1961, com efeitos a partir de 20 do mesmo mês, que tornou obrigatória a licença de utilização para as construções levadas a efeito na área deste Município.*

Por despacho, de 10 de maio de 2020, foi emitido despacho do seguinte teor: *Por requerimento, de 11 de Fevereiro, veio a Requerente A... solicitar a junção aos autos de certidão da Câmara Municipal de ... emitida a 20/11/2019, com vista a reforçar a prova produzida nos autos no sentido de que, nos prédios urbanos em causa, não foi realizada qualquer construção desde, pelo menos, 20 de Fevereiro de 1960, até à data de hoje. Em exercício de contraditório, a Requerida opôs-se, por não ser possível alterar a posição assumida pela Autoridade Requerida. Por estar em tempo, nos termos do disposto no artigo 423.º, n.º 2, do CPC, defer-se o pedido, relegando para a Decisão Arbitral a apreciação da sua relevância processual. Deste despacho notifiquem-se ambas as partes.*

As Partes apresentaram alegações.

2. A fundamentar o Pedido de Pronúncia Arbitral, os Requerente alegam, em síntese, não se conformarem com a liquidação de IRS, porque os prédios urbanos alienados em 2013, foram adquiridos (muito) antes da entrada em vigor do Código do IRS, pelo que as mais-valias resultantes da sua alienação, encontram-se excluídas da tributação em IRS, por força do que dispõe o art.º 5.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de Novembro.

Alegam os Requerentes que a prova documental junta demonstra que os prédios, tanto na parte rústica como na parte urbana, foram adquiridos e registados na Conservatória do Registo Predial de ..., pela Requerente, na totalidade em 14/06/1984.

As (antigas) declarações Mod. 129 foram apresentadas no Serviço de Finanças de ..., em 07/04/1998, exclusivamente, para inscrição ou retificação da inscrição dos respetivos prédios urbanos a matriz predial.

**3. Na Resposta a Requerida argumenta, em síntese:**

No pedido de pronúncia arbitral, a Requerente termina com a seguinte solicitação: «deve o Tribunal Arbitral cuja constituição se requer, pronunciar-se no sentido de julgar integralmente procedente o pedido de pronúncia arbitral e declarar ilegal o ato tributário de liquidação de IRS, com o n.º 2019..., de 30/08/2019, referente ao ano de 2013, no valor a pagar de 265.968,54 euros, com fundamento na sua ilegalidade, por vício de violação de lei, por erro nos pressupostos de facto, por violação do disposto no art.º 5.º, n.º 1, do Decreto-Lei 442-A/88, de 30 de Novembro, que aprovou o Código do IRS. E, consequentemente, determinar a anulação da referida liquidação».

No entanto, a liquidação controvertida não é a que se encontra válida no sistema da Autoridade Tributária, uma vez que, na análise efetuada ao pedido em sede de reclamação graciosa, foi elaborada a informação n.º 2095/18 da Direção de Finanças de Lisboa - Divisão de Justiça Administrativa, no âmbito da qual se propôs o deferimento parcial da reclamação, por considerar "que não estão sujeitas a IRS as mais-valias obtidas com a venda do prédio rústico inscrito na matriz com o Art.º ... Secção AE da freguesia de ..., concelho de Alenquer e da fração autónoma "T" do prédio inscrito na matriz com o Art.º ....º da freguesia de ..., concelho de Loulé". Esse deferimento parcial levou à elaboração duma declaração oficiosa que deu origem à liquidação n.º 2019..., de 13 de Setembro de 2019, com valor de € 234.553,14 (não estando, assim, em causa, a quantia de € 265.968,54). Nesta sequência o valor da causa também deve ser alterado.

A Requerida considera que não deve proceder a pretensão deduzida pela Requerente, uma vez que, a Requerente não terá efetuado prova de que era proprietária dos imóveis inscritos sob os artigos identificados supra, no estado de registo, anteriormente a 1 de janeiro de 1989 (data da entrada em vigor do CIRS), uma vez que os prédios alienados apenas foram inscritos na matriz em 7 de abril de 1998.

## **II. Saneador**

O Tribunal Arbitral Coletivo é competente e foi regularmente constituído.

As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão devidamente representadas (artigo 4.º e n.º 2 do artigo 10.º, ambos do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011 de 22 de Março).

Os Requerente indicaram no pedido arbitral, como valor do processo, o montante de 265.968,54 euros.

A Requerida veio, na resposta, suscitar a questão relativa ao valor do processo, da forma como se segue:

Em sede de reclamação graciosa *“foi o pedido objeto de deferimento parcial, por se considerar “que não estão sujeitas a IRS as mais-valias obtidas com a venda do prédio rústico inscrito na matriz com o Art.º... Secção AE da freguesia de ..., concelho de Alenquer e da fração autónoma “T” do prédio inscrito na matriz com o Art.º...º da freguesia de ..., concelho de Loulé”, o que levou à elaboração duma declaração oficiosa que deu origem à liquidação n.º 2019..., de 13 de Setembro de 2019, com valor de € 234.553,14 (não estando, assim, em causa, a quantia de € 265.968,54).”*

Em exercício de contraditório vieram os Requerentes concordar que o valor da causa deve ser corrigido no sentido do propugnado pela Requerida.

Fixa-se, assim, officiosamente, o valor do processo em € 234.553,14, em conformidade com o disposto no art.º 97.º-A do CPPT, aplicável *ex vi* art.º 29.º, n.º 1, alínea a), do RJAT e art.º 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processo de Arbitragem Tributária (RCPAT).

O processo não enferma de nulidades.

Cumprе decidir.

### III. Do Mérito

#### III.1. Matéria de Facto

##### 1.1. Factos Provados

Analisada a prova produzida no âmbito do presente Processo Arbitral, este Tribunal Arbitral Coletivo considera provados, **com relevo para esta Decisão Arbitral**, os seguintes factos:

1. A Requerente registou, na Conservatória do Registo Predial, a aquisição dos prédios identificados em 2 do 1.1. (Factos Provados) nas seguintes datas:
  - a) Em 16 de Agosto de 1973, a Requerente registou a aquisição de uma quota de 1/12, por sucessão hereditária e partilha, conforme documento 6, documento 7 e documento 8 juntos com o Pedido de Pronúncia Arbitral. Esta quota de 1/12 foi adquirida por sucessão hereditária em 24 de Setembro de 1959 (a sentença de homologação do mapa de partilhas transitou em julgado em 24/09/1959), conforme documento 3 junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral.
  - b) Em 23 de Agosto de 1973, a Requerente registou a aquisição uma quota de 2/12, por doação, conforme documento 6, documento 7 e documento 8 juntos com o Pedido de Pronúncia Arbitral. Esta quota de 2/12 foi adquirida por doação em 24 de Fevereiro de 1960, conforme documento 4 junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral.
  - c) Em 14 de Junho de 1984, a Requerente registou a aquisição uma quota de 9/12, por permuta, conforme documento 6, documento 7 e documento 8 juntos com o Pedido de Pronúncia Arbitral. Esta quota de 9/12 foi adquirida por permuta em 15 de Fevereiro de 1984, conforme documento 5 junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral.
2. A Requerente foi, até 22 de Fevereiro de 2013, proprietária dos seguintes prédios sitos na Freguesia de ... (atual União das Freguesias de ... e ...), Concelho de Alenquer:
  - a) Prédio misto denominado "...", descrito na Conservatória do Registo Predial de ... sob o n.º .../..., freguesia da ... e inscrito na matriz da freguesia de ... e ..., a parte rústica sob o artigo ... da secção AE e a parte urbana sob os artigos...º (antigo...º) e ...º (antigo ...º), conforme documento 6 junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral.
  - b) Prédio urbano descrito na Conservatória do Registo Predial de ... sob o n.º .../..., freguesia da ... e inscrito na matriz da freguesia de ... e ... sob o artigo ...º (antigo ...º, antigo ...º), conforme documento 7 junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral. Este prédio foi desanexado do prédio descrito na Conservatória do

- Registo Predial de ... sob o n.º .../... (identificado na alínea a) do 2 do 1.1. (Factos Provados)).
- c) Prédio urbano descrito na Conservatória do Registo Predial de ... sob o n.º .../..., freguesia da ... e inscrito na matriz da freguesia de ... e ... sob o artigo ...º (antigo ...º, antigo ...º), conforme documento 8 junto com o Pedido de Pronúncia Arbitral. Este prédio foi desanexado do prédio descrito na Conservatória do Registo Predial de ... sob o n.º .../... (identificado na alínea a) do 2 do 1.1. (Factos Provados)).
3. Os Requerentes apresentaram em 7 de Abril de 1998, no Serviço de Finanças de ..., 4 (quatro) declarações Modelo 129, conforme Pedido de Pronúncia Arbitral e Resposta.
  4. Em 22 de Fevereiro de 2013 os Requerentes, por dação em pagamento, entregaram ao Banco C..., para cumprimento de uma dívida, os prédios urbanos identificados em 2 do 1.1. (Factos Provados), sites na Freguesia de ... (atual União das Freguesias de ... e...), Concelho de Alenquer, conforme Pedido de Pronúncia Arbitral e Resposta.
  5. Na dação em pagamento referida em 4 do 1.1. (Factos Provados) foram atribuídos aos prédios os valores patrimoniais tributários, conforme Pedido de Pronúncia Arbitral.
  6. Os Requerentes entregaram, relativamente aos rendimentos do ano de 2013, a Declaração de IRS, omitindo o Anexo G (Mais-Valias e Outros Incrementos Patrimoniais), conforme Pedido de Pronúncia Arbitral e Resposta.
  7. A AT procedeu a liquidação oficiosa de IRS, relativa ao ano de 2013, conforme Pedido de Pronúncia Arbitral e Resposta.
  8. Não se conformando com a liquidação oficiosa de IRS referida em 7 do 1.1. dos Factos Provados, os Requerentes apresentaram, em 13 de Novembro de 2017, Reclamação Graciosa, *com fundamento no facto de os prédios que geraram as mais-valias apuradas pela AT, terem sido adquiridos antes de 01/01/1989*, conforme Pedido de Pronúncia Arbitral e Resposta.
  9. A Reclamação Graciosa foi apresentada com os fundamentos que se reproduzem resumidamente de seguida, conforme Resposta:  
(...)

- Em 22-02-2013, foi feita pela requerente a dação em cumprimento do prédio registado pela matriz predial sob os artigos ... da Secção AE (parte rústica) e artigos ... e ... (parte urbana) da freguesia de ..., concelho de Alenquer e ainda, do prédio inscrito na matriz urbana da mesma freguesia sob o artigo ... .

- Estas dações em cumprimento estão isentas de mais-valias em sede de IRS, dado que foram adquiridas pela requerente antes de Janeiro de 1989, data de entrada em vigor do Código de IRS que passou a tributar as mais-valias na alienação de imóveis.

- Em Junho de 2013 a título de dação em cumprimento de uma dívida existente junto da D..., a requerente alienou mais dois imóveis que são a fracção autónoma "T" do prédio inscrito na matriz predial urbana da freguesia de ..., concelho de Loulé, com o art.º ... e do prédio urbano inscrito na matriz predial urbana da freguesia de ..., concelho de Alenquer, sob o artigo ... .

- Nos termos do Art.º 5.º do Decreto-Lei nº 442-A/88, de 30-11, diploma que aprovou o Código do IRS, está previsto um regime transitório para a categoria G, excluindo da tributação os rendimentos desta categoria que, ao abrigo da anterior legislação (Decreto-Lei nº 46373, de 09-06-1965) não eram sujeitos ao imposto de mais-valias, como acontece com estes imóveis que foram adquiridos pela requerente anteriormente a Janeiro de 1989.

10. Por Despacho de 5 de Março de 2018, foi proferido Projeto de Decisão a deferir parcialmente o pedido dos Requerentes, nos seguintes termos, conforme Resposta:

[...]

- Os sujeitos passivos A... [...] e o seu marido B... [...], entregaram relativamente aos rendimentos do ano de 2013, uma Declaração Modelo 3, a que foi atribuído o n.º..., com um Anexo A, um Anexo B, um Anexo C, um Anexo D, um Anexo F, um Anexo H e um Anexo I, não tendo, portanto, entregue Anexo G (Mais-Valias e Outros Incrementos Patrimoniais).

- Os Reclamantes foram entretanto objeto de uma liquidação oficiosa de IRS, devido a mais-valia na venda (dão em cumprimento) de vários imóveis durante o ano de 2013.

- O Quadro 4 do Anexo G dessa declaração oficiosa foi preenchida com os seguintes valores “(...)”

- 
- Para que a declaração oficiosa fosse efetuada, a Divisão de Liquidação do Imposto s/ Rendimento e Despesa da Direção de Finanças de Lisboa, foi informada pelo Serviço de Finanças de ... através do ofício n.º ... de 10-04-2017, que o artigo ... da freguesia de ...- Concelho de Alenquer foi edificado no prédio rústico inscrito na matriz sob o artigo ... secção AE da mesma freguesia (parcela 14), tendo a modelo 129 sido apresentada pela Requerente em 07-04-1998.
  - O artigo ... da freguesia da ...- concelho de Alenquer foi edificado no prédio rústico inscrito na matriz sob o artigo ... secção AE da mesma freguesia (parcela 16) e também no artigo ... urbano da mesma freguesia, pendente de alteração, tendo a modelo 129 sido apresentada pela requerente, em 07-04-1998.
  - O artigo ... da freguesia da ...- concelho de Alenquer foi edificado no prédio rústico inscrito na matriz sob o artigo ... secção AE da mesma freguesia (parcela 16) e também no artigo ... urbano da mesma freguesia, pendente de alteração, tendo a modelo 129 sido apresentada pela requerente, em 07-04-1998.
  - O artigo ... da freguesia da ...- concelho de Alenquer foi edificado no prédio rústico inscrito na matriz sob o artigo ... secção AE da mesma freguesia (parcela 1), tendo a modelo 129 sido apresentada pela requerente, em 07-04-1998.
  - O Serviço de Finanças de Loulé [...].
  - Os artigos ..., ..., ... e ... inscritos na matriz predial urbana da freguesia de ..., concelho de Alenquer foram inscritos na matriz, com base em 4 declarações entregues pela reclamante em 07-04-1998.
  - O artigo rústico inscrito na matriz predial rústica da freguesia de ..., concelho de Alenquer sob o artigo ... Secção AE, pertencente à reclamante até 22-02-2013, tendo resultado do processo do processo de cadastro n.º .../... .
  - Relativamente à fração autónoma T [...].
  - Nos termos do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88 de 30-11, está previsto um regime transitório para a categoria G, excluindo da tributação os ganhos desta categoria que, ao abrigo da anterior legislação ([...]) não eram sujeitos ao imposto de mais-valias. (...)

- Por aquilo que afirmei anteriormente, os artigos urbanos inscritos na matriz predial urbana da freguesia de ..., concelho de Alenquer, sob os artigos ..., ..., ... e ..., foram inscritos na matriz, em resultado de declarações entregues pela reclamante em 07-04-1998, ou seja, posteriormente a Janeiro de 1989.

- A fração autónoma “T” [...].

- Também o artigo rústico, inscrito na matriz predial rústica da freguesia de ..., concelho de Alenquer, sob o artigo ... da seção AE, é propriedade da reclamante desde a inscrição na matriz no ano de 1975, ou seja, antes de 1989.

- Pelo até aqui exposto, é nosso parecer que deverá ser dado provimento parcial à pretensão do requerente, dado que o prédio rústico sob o Artigo ... Secção AE é propriedade da reclamante desde antes de 1989, bem como o prédio urbano inscrito sob o artigo ... Fração Autónoma “T”, [...], pelo que não são sujeitas a IRS as mais-valias obtidas com a venda destes 2 artigos.

- Os prédios urbanos inscritos na matriz sob os artigos ..., ..., ... e ... apenas foram inscritos na matriz desde 07-04-1998, ou seja, posteriormente a 1989, pelo que, são sujeitos a IRS, as mais-valias obtidas com a venda destes artigos urbanos.

11. Por Despacho do Exmo. Sr. Diretor-Adjunto de Finanças de Lisboa, datado de 28 de Junho de 2018, o Projeto de Decisão proferido foi convolado em definitivo, atendendo o seguinte, conforme Resposta:

[...]

- O reclamante juntou ao exercício do direito de audição prévia, o registo na Conservatória do Registo Predial de..., sob a descrição .../..., do prédio misto situado na freguesia de ..., concelho de Alenquer, em que a parte rústica é constituída pelo Artigo ...º da seção AE, e a parte urbana pelos artigos ... e ...;

- Pela apresentação Ap. 4. de 16-08-1973, com a descrição “Aquisição”, o reclamante adquiriu por sucessão hereditária e partilha 1/12 avos do prédio, e por doação 1/6, ficando assim com 1/4 do prédio.

- Pela apresentação Ap. 10 de 14-06-1984, o reclamante adquiriu por permuta 3/4 do prédio misto, ficando assim com a totalidade do prédio;

- A partir de 14-06-1984 o reclamante ficou com a totalidade do prédio misto.

- 
- *Relativamente ao artigo ... inscrito na matriz predial urbana da freguesia de ..., concelho de Alenquer, com base numa declaração de inscrição ou alteração de inscrição de prédios urbanos na matriz, entregue pelo reclamante em 07-04-1998, estando o prédio edificado no artigo rústico inscrito na matriz sob o Artigo ... secção AE da freguesia de ..., sendo uma casa de r/c para habitação com 3 divisões e cozinha, com a área de 90m<sup>2</sup> e logradouro com a área de 230 m<sup>2</sup>.*
  - *Quanto ao artigo ... inscrito na matriz predial urbana da freguesia de ..., concelho de Alenquer, com base numa declaração para inscrição ou alteração de inscrição de prédios urbanos na matriz, entregue pelo reclamante em 07-04-1998, estava omissa há mais de 5 anos, estando o prédio edificado no artigo rústico inscrito na matriz sob o Artigo ...Secção AE da freguesia de ..., sendo uma casa de r/c para arrecadação com a área de 510 m<sup>2</sup> e um anexo de r/c para habitação com 3 divisões, cozinha com a área de 106 m<sup>2</sup> e logradouro com a área de 864 m<sup>2</sup>.*
  - *Relativamente ao artigo ... inscrito na matriz predial urbana da freguesia de ..., concelho de Alenquer, com base numa declaração para inscrição ou alteração de inscrição de prédios urbanos na matriz, entregue pelo reclamante em 07-04-1998, sendo resultado da ampliação do artigo ..., estando o prédio edificado no artigo rústico inscrito na matriz sob o Artigo ... Secção AE da freguesia de ..., sendo uma casa de r/c e 1.º andar para habitação, c/ cozinha, 1 divisão assoalhada e garagem no r/c e 5 divisões assoalhadas, 2 casas de banho, com a área de 142 m<sup>2</sup>;*
  - *Este artigo está descrito na Conservatória do Registo Predial de ... sob a descrição .../..., foi adquirido pelo reclamante em 1/12 (ap. 4 de 23-08-1973) por sucessão hereditária e por partilha, e em 1/6 (ap. 4 de 23-08-1973) por doação;*
  - *O reclamante também adquiriu 9/12 por permuta (ap. 10 de 14-06-1984), tendo ficado assim com a totalidade do prédio;*
  - *Relativamente ao artigo ... inscrito na matriz predial urbana da freguesia de ..., concelho de Alenquer, com base numa declaração para inscrição ou alteração de inscrição de prédios urbanos na matriz, entregue pelo reclamante em 07-04-1998, sendo resultado da ampliação do artigo ..., estando o prédio edificado no artigo rústico inscrito na matriz sob o Artigo ... Secção AE da freguesia de ..., sendo uma casa*

*habitação de 2 andares com 9 divisões em cada andar, com a área de 408 m<sup>2</sup>, um anexo de r/c para capela, com a área de 50 m<sup>2</sup>, um anexo de r/c para arrecadação, casa do azeite, cozinha rural, com a área de 323,50 m<sup>2</sup>, pátio anterior com portão de ferro com 217 m<sup>2</sup>, anexo de r/c para adegas, com a área de 731,50 m<sup>2</sup>, pátio com 592 m<sup>2</sup>, logradouro com a área de 2500 m<sup>2</sup>;*

*- Este artigo está descrito na Conservatória do Registo Predial de ... sob a descrição .../..., foi adquirido pelo reclamante em 1/12 (ap. 4 de 23-08-1973) por sucessão hereditário e por partilha, e em 1/6 (ap. 4 de 23-08-1973) por doação;*

*- O reclamante também adquiriu 9/12 por permuta (ap. 10 de 14-06-1984), tendo ficado assim com a totalidade do prédio;*

*- Pelo até aqui exposto, é nosso parecer que deverá se dado provimento parcial à pretensão do requerente, dado que não estão sujeitas a IRS as mais-valias obtidas com a venda do prédio inscrito na matriz com o Art.º ... Seção AE da freguesia de ..., concelho de Alenquer e da fração autónoma “T” do prédio urbano inscrito na matriz com o Art.º....º da freguesia ..., concelho de Loulé;*

*- Os artigos urbanos ..., ..., ... e ... da freguesia de ..., concelho de Alenquer, foram edificadas no prédio rústico inscrito na matriz com o Art.º ... Seção AE, estando os artigos ... e ... omissos à matriz (omissão há mais de 5 anos, conforme declarado no seu registo fiscal em 07-04-1998). Os artigos ... e ..., além de edificadas no prédio rústico referido anteriormente, correspondem a ampliações de prédios urbanos já existentes (ampliação há mais de 5 anos, conforme declarado no seu registo fiscal em 07-04-1998):*

*- A inscrição de prédios na matriz, nomeadamente prédios urbanos, são feitas com base nas declarações apresentadas pelo sujeito passivo, no prazo de 60 dias a partir de uma dada realidade física passar a ser considerada como prédio, verificar-se um evento suscetível de determinar uma alteração da classificação de um prédio, modificação dos limites de um prédio, conclusão das obras de edificação, de melhoramento ou outras alterações que possam levar a uma variação do valor patrimonial tributário do prédio, alteração nas culturas praticadas num prédio rústico e ter-se conhecimento da não inscrição de um prédio urbano na matriz;*

- O reclamante entregou em 07-04-1998, 4 declarações para inscrição ou alteração de inscrição de prédios urbanos na matriz, que deram origem aos artigos urbanos..., ..., ... e ... inscritos na matriz predial urbana da freguesia de ..., concelho de Alenquer, pelo que não consegue provar de forma irrefutável que é proprietário daqueles 4 artigos urbanos, e de que os mesmos já se encontravam no estado em que foram registados em 07-04-1998, tudo antes de Janeiro de 1989;

- Como se disse anteriormente, o requerente é proprietário do artigo rústico ... Secção AE da mesma freguesia, tendo ao longo dos anos ocorrido várias alterações, nomeadamente ao nível de construções, que levaram o reclamante a entregar as declaração para inscrição na matriz, tendo sido criados os artigos ..., ..., ... e ... na matriz predial urbana da freguesia de ..., concelho de Alenquer, posteriormente a Janeiro de 1989, pelo que o reclamante não consegue demonstrar de uma forma inequívoca que é proprietário destes 4 artigos desde antes de Janeiro de 1989, desde a entrada em vigor do Código de IRS em 01/01/1989, dado que em 07-04-1998 entregou as 4 declarações para inscrição ou alteração de inscrição de prédios urbanos na matriz que deram origem aos 4 artigos urbanos referidos, dado que provavelmente existiu uma ampliação das construções já existente antes de 1989, não havendo evidencia de que o artigo rústico e as diversas construções consideradas urbanas se mantiveram iguais ao que eram antes de 1989.

- Sendo assim, dado que não há prova inequívoca por parte do reclamante que é proprietário dos artigos ..., ... ,... e ... da freguesia de ..., concelho de Alenquer, no estado de registo em 1998, antes de Janeiro de 1989, a sua venda está sujeita a IRS, pelo que o Quadro 4 do Anexo G deve ser preenchido com os seguintes valores “(...)”.

12. A Reclamação Graciosa foi, assim, objeto de deferimento apenas parcial, que levou à emissão de declaração oficiosa, que deu origem à liquidação n.º 2019..., de 13 de Setembro de 2019, com valor de € 234.553,14, conforme Resposta.
13. Não se conformando com a decisão proferida no âmbito da Reclamação Graciosa, os Requerentes apresentaram, em 31 de Julho de 2018, Recurso Hierárquico, o qual foi igualmente indeferido, por no essencial, “continua a não ser efetuada prova, pelos sujeitos passivos, que os artigos alienados revestiam, no momento dessa mesma

---

*alienação, a mesma natureza que detinham no dia da entrada em vigor do CIRS,*  
conforme Resposta.

## **1.2. Factos não Provados**

Não há factos relevantes, para esta Decisão Arbitral que não se tenham provado.

## **1.3. Fundamentação da fixação da Matéria de Facto**

A matéria de facto foi fixada por este Tribunal Arbitral Coletivo e a sua convicção ficou formada com base nas peças processuais e nos documentos juntos pelas Partes ao presente Processo Arbitral.

Relativamente à matéria de facto o Tribunal não tem o dever de se pronunciar sobre toda a matéria alegada, tendo antes o dever de seleccionar a que interessa para a decisão, levando em consideração a causa (ou causas) de pedir que fundamenta o pedido formulado pelo autor, conforme o disposto no n.º 1 do artigo 596.º e n.º 2 a 4 do artigo 607.º, ambos do Código Processo Civil (CPC), aplicável *ex vi* da alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e consignar se a considera provada ou não provada, conforme n.º 2 do artigo 123.º Código do Procedimento e do Processo Tributário (CPPT), aplicável *ex vi* da alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT. Segundo o princípio da livre apreciação da prova, o Tribunal baseia a sua decisão, em relação às provas produzidas, na sua íntima convicção, formada a partir do exame e avaliação que faz dos meios de prova trazidos ao processo e de acordo com a sua experiência de vida e conhecimento das pessoas, conforme n.º 5 do artigo 607.º do CPC. Somente quando a força probatória de certos meios se encontrar pré-estabelecida na lei (*e.g.* força probatória plena dos documentos autênticos, conforme artigo 371.º do Código Civil) é que não domina na apreciação das provas produzidas o princípio da livre apreciação.

Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas Partes e a prova documental junta aos Autos, consideraram-se provados, com relevo para esta Decisão Arbitral, os factos acima elencados.

Acresce que, em relação à Certidão n.º .../2019, da Câmara Municipal de ..., datada de 20 de Novembro de 2019, cuja junção aos autos foi admitida por despacho do Tribunal de 10 de maio

de 2020, a mesma mostrou-se irrelevante como melhor será demonstrado no tratamento da matéria de direito.

### **III. 2. Matéria de Direito**

Como resulta dos factos dados como provados, a Requerente procedeu, em 22/02/2013, para cumprimento de uma dívida à C..., à dação em pagamento dos seguintes prédios da freguesia de ... (atual União das Freguesias de ... e ...), concelho de Alenquer:

- Prédio misto inscrito na matriz, a parte rústica sob o artigo n.º ... da Secção AE e a parte urbana sob os artigos ...º (antigo ...º) e ...º (antigo ...º).
- Prédio urbano inscrito sob o artigo...º (antigo ...º).
- Prédio urbano inscrito sob o artigo ...º (antigo ...º).

Da mencionada dação resultaram mais valias que não foram declaradas pela Requerente, por respeitarem a prédios adquiridos antes da entrada em vigor do Código do IRS, e por isso, se encontrarem excluídas de tributação.

Em sentido contrário se pronuncia a Requerida tendo procedido à liquidação oficiosa de IRS de 2013 sobre as referidas mais-valias.

Para a Requerida, dos despachos de indeferimento dos meios administrativos deduzidos pelos Requerentes (reclamação graciosa e recurso hierárquico) resulta, em síntese, a seguinte fundamentação:

- O reclamante entregou em 07-04-1998, 4 declarações para inscrição ou alteração de inscrição de prédios urbanos na matriz, que deram origem aos artigos urbanos ...º, ...º, ...º e ...º inscritos na matriz predial urbana da freguesia de ..., concelho de Alenquer, pelo que não consegue provar de forma irrefutável que é proprietário daqueles 4 artigos urbanos, e de que os mesmos já se encontravam no estado em que foram registados em 07-04-1998, tudo antes de Janeiro de 1989;
- Como se disse anteriormente, o requerente é proprietário do artigo rústico 3 Secção AE da mesma freguesia, tendo ao longo dos anos ocorrido várias alterações, nomeadamente ao nível de construções, que levaram o reclamante a entregar as declarações para inscrição na matriz, tendo sido criados os artigos ...º, ...º, ...º e ...º na

matriz predial urbana da freguesia de ..., concelho de Alenquer, posteriormente a Janeiro de 1989, pelo que o reclamante não consegue demonstrar de uma forma inequívoca que é proprietário destes 4 artigos desde antes de Janeiro de 1989, desde a entrada em vigor do Código de IRS em 01/01/1989, dado que em 07-04-1998 entregou as 4 declarações para inscrição ou alteração de inscrição de prédios urbanos na matriz que deram origem aos 4 artigos urbanos referidos, dado que provavelmente existiu uma ampliação das construções já existente antes de 1989, não havendo evidencia de que o artigo rústico e as diversas construções consideradas urbanas se mantiveram iguais ao que eram antes de 1989.

- Sendo assim, dado que não há prova inequívoca por parte do reclamante que é proprietário dos artigos ...º, ...º, ...º e ...º da freguesia de ..., concelho de Alenquer, no estado de registo em 1998, antes de Janeiro de 1989, a sua venda está sujeita a IRS, pelo que o Quadro 4 do Anexo G deve ser preenchido com os seguintes valores.

Em sentido oposto, alegam os Requerentes, em síntese:

A Requerida incorre em erro manifesto de interpretação, porquanto:

- Por diversos títulos e em diferentes datas os recorrentes foram adquirindo aqueles prédios, sendo seus proprietários plenos desde 1984, data em que os adquiriram na sua totalidade, tal como decorre da documentação junta aos autos.
- Ao contrário do que resulta do entendimento dos serviços fiscais para fundamentarem a liquidação impugnada, não é pela data da inscrição do prédio na matriz que se comprova a data da sua aquisição pelo proprietário.
- Distanciando-se do estipulado na lei para autonomizar um critério que não encontra base ou suporte em parte alguma: A inscrição ou alteração da inscrição matricial.
- Os prédios com os artigos matriciais ...º e ...º encontram-se descritos na Conservatória do Registo Predial de ... sob a descrição .../..., sendo que, como resulta daquela descrição, estamos na presença de um prédio misto, constituído para uma parte rústica (art.º ...º da secção AE) e por duas partes urbanas (artigo ...º e ...º).

- Relativamente à parte rústica, a [...] AT, entendeu que a respetiva alienação está isenta de mais-valias por ter sido adquirida anteriormente a 1989.
- Não tendo o mesmo entendimento para os imóveis que estão edificados há largos anos dentro da parte rústica, com o argumento que só foram dados à matriz após aquele ano.
- O mesmo se pode afirmar, *ipsis verbis*, relativamente aos prédios com os artigos matriciais ...º e ...º.
- A descrição predial dos prédios em causa data de 29-04-1998 por ambos os prédios haverem sido registralmente destacados do “prédio-mãe”, descrito sob a inscrição .../...

A questão essencial a decidir gira em torno de saber se procede ou não o alegado vício de violação de lei por violação do disposto no artigo 5.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de Novembro.

Vejamos.

O artigo 5.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de Novembro tem o conteúdo que se segue:

#### *Artigo 5º*

##### *Regime transitório da categoria G*

*1 - Os ganhos que não eram sujeitos ao imposto de mais-valias, criado pelo código aprovado pelo Decreto-Lei n.º 46 373, de 9 de Junho de 1965, bem como os derivados da alienação a título oneroso de prédios rústicos afectos ao exercício de uma actividade agrícola ou da afectação destes a uma actividade comercial ou industrial, exercida pelo respectivo proprietário, só ficam sujeitos ao IRS se a aquisição dos bens ou direitos a que respeitam tiver sido efectuada depois da entrada em vigor deste Código. (Redacção do Decreto-Lei n.º 141/92, de 17 de Julho)*

Ora, como é sabido, os ganhos resultantes da alienação de prédios urbanos e rústicos, que não sejam qualificados como lotes de terreno para construção, não se encontravam sujeitos ao antigo imposto de mais-valias criado pelo Código aprovado pelo Decreto-Lei n.º 46 373, de 9 de Junho de 1965.

---

Logo, da interpretação conjugada do regime dos diplomas mencionados, constitui requisito essencial para usufruir da não sujeição a tributação de mais valias os prédios urbanos em questão nos autos respeitarem a direitos adquiridos antes de 1989.

A Requerida, como vimos, recusa a aplicação do preceito fundamentando-se no facto de se ter procedido à entrega de declarações para inscrição ou alteração de inscrição dos prédios urbanos na matriz, depois de 1989, razão pela qual os reclamantes não conseguem “fazer prova de forma irrefutável que são proprietários” daqueles 4 artigos urbanos, e de que os mesmos já se encontravam no estado em que foram inscritos em 07-04-1998, tudo antes de Janeiro de 1989. Ora, em relação a este argumento assiste razão aos Requerentes que não é pela data da inscrição do prédio na matriz que se comprova a data da sua aquisição pelo proprietário. Nas palavras dos Requerentes “as declarações Mod. 129 invocadas pelos serviços fiscais, não podem, obviamente, prevalecer sobre a fé pública das certidões de registo predial anteriores. Se nem sequer as próprias matrizes prediais constituem título aquisitivo dos imóveis nem podem substituir-se às escrituras públicas nem ao registo predial, é evidente que muito menos o podem ser as antigas declarações Mod. 129.”

Por outro lado, também não é a existência de desanexação que muda a natureza dos prédios urbanos em causa ou interfere necessariamente com a data da aquisição pelos Requerentes.

Finalmente, também não colhe o argumento da Requerida segundo o qual os Requerentes “não conseguem fazer prova de forma irrefutável que são proprietários” daqueles 4 artigos urbanos, e de que os mesmos já se encontravam no estado em que foram inscritos em 07-04-1998, tudo antes de Janeiro de 1989 (sublinhado nosso). Com efeito, em primeiro lugar, o legislador bastasse com a prova da titularidade da propriedade antes de janeiro de 1989. Em segundo lugar, ainda que os referidos prédios tenham sofrido alterações posteriores ao momento da aquisição, cabia à Requerida proceder oficiosamente a essas atualizações ou, então, fazer essa prova nos autos, o que não acontece.

Em suma, resultando dos autos que os Requerentes adquiriram a propriedade dos prédios urbanos em causa antes de 1 de janeiro de 1989, encontram-se os mesmos sujeitos ao regime de isenção de mais valias, nos termos do disposto no artigo 5.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro.

Não tendo assim entendido, a Requerida incorre em erro de interpretação e aplicação do mencionado preceito, o que acarreta a invalidade das liquidações ora impugnadas, com todas as consequências legais.

#### **IV. Decisão**

Termos em que se acorda neste Tribunal Coletivo:

- a) Julgar procedente o Pedido Arbitral,
- b) Julgar ilegal o despacho de indeferimento do recurso hierárquico, na parte impugnada,
- c) Anular a liquidação respeitante ao IRS de 2013, no valor de € 234.553,14, com todas as consequências legais.

#### **V. Valor do processo**

O Tribunal Arbitral Coletivo, nos termos do n.º 2 do artigo 306.º do CPC, alínea a) do n.º 1 do artigo 97.º-A do CPPT e n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa o valor do processo em € 234.553,14, conforme decidido no ponto II.

#### **VI. Custas**

Nos termos do n.º 2 do artigo 12.º e do n.º 4 do artigo 22.º, ambos do RJAT, fixa-se o montante das custas em € 4 284,00, a cargo da Requerida, de nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

Notifique-se.

Lisboa, 2 de julho de 2020

Tribunal Arbitral Coletivo

Os Árbitros,

(Maria Fernanda dos Santos Maçãs)

(Amândio Silva)

(Alexandre Andrade)