

TRIBUNAL CENTRAL ADMINISTRATIVO SUL | FISCAL**Acórdão**

Processo	Data do documento	Relator
1259/09.3BEALM	14 de novembro de 2019	Mário Rebelo

DESCRITORES

IRS > Mais valias > Divórcio > Agregado familiar.

SUMÁRIO

1. O art. 10º/5 do CIRS lei exclui da tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar.
2. Para efeitos fiscais, o agregado familiar é composto por cada um dos cônjuges ou ex cônjuges, respectivamente nos casos de (...) dissolução do casamento e os dependentes a seu cargo (art.º 13º/3-b) do CIRS, na redação aplicável).
3. Não obstante a IMPUGNANTE não residir na casa de morada de família na data da alienação, os restantes elementos do seu agregado familiar – os filhos menores a seu cargo – tinham ali a sua residência permanente.
4. Portanto, podemos dizer que o imóvel (U-209...) era destinado a habitação própria e permanente do agregado familiar da IMPUGNANTE até à sua alienação.
5. E porque foi manifestada a intenção de reinvestimento, e este ocorreu no prazo legal, com a aquisição do U-26.../C.... P...., sendo afetado a residência permanente da IMPUGNANTE e seu agregado familiar, os ganhos provenientes da transmissão onerosa do U-209... estão excluídos da tributação.

TEXTO INTEGRAL

Acordam em conferência na Secção de Contencioso Tributário do Tribunal Central Administrativo Sul:

RECORRENTE: Fazenda Pública.

RECORRIDA: M.....

OBJECTO DO RECURSO: Sentença proferida pela MMª Juiz do TAF de Almada que decidiu julgar procedente a impugnação deduzida por M....., contra a liquidação adicional de Imposto Sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (IRS), relativa ao exercício de 2005, no valor de EUR 18.597,58, por tributação de mais-valias não excluídas da tributação.

CONCLUSÕES DAS ALEGAÇÕES DA RECORRENTE:

«I. Foi a presente Impugnação julgada procedente pois, segundo o Tribunal, «(...) a administração fiscal não alegou qualquer facto legal ou logicamente impeditivo da exclusão de tributação previsto no artigo 10.º do CIRS, peticionada pela Impugnante em sede de reclamação, decisão com a qual, e com todo o respeito devido, não se concorda, atenta a factualidade e o direito aplicável;

II. A Impugnante teve a sua habitação própria e permanente no imóvel inscrito na respetiva matriz predial urbana sob o artigo 20.... (melhor identificado nos Autos), até que, no decurso de processo de divórcio, por acordo datado de 07.05.2004, deixou de ali residir, ficando a constar do Acordo sobre o destino da casa de morada de família que “A casa de morada de família destina-se a habitação permanente do requerente J....., até a mesma ser vendida ou adjudicada em partilha judicial ou extra-judicial, sendo as prestações do

empréstimo pagas na totalidade pelo cônjuge- marido, enquanto permanecer na casa morada de família”;

III. Em 10.11.2005, por escritura publica, permutou a sua parte naquele imóvel - onde não estava já confessadamente fixada a sua habitação permanente -, por um outro, inscrito na respetiva matriz predial sob o artigo 20.... (melhor identificado nos autos), recebendo ainda, a Impugnante e ex-marido, a quantia de 98 000,00 Euros em dinheiro, que terão dividido pelos dois. O imóvel recebido em permuta nunca foi destinado à habitação permanente da Impugnante, pois de imediato procedeu à alienação da sua parte, ao seu ex-marido;

IV. No dia 14.02.2006 a Impugnante veio a adquirir a fração autónoma designada pela letra “E” do prédio sito na Rua P..... n.ºs ... 2-... e 2-..., freguesia da C.... P...., Concelho de Almada, inscrito na matriz predial urbana sob o artigo 2 6..., declarando ser destinado à sua habitação própria e permanente, sendo que, em 10.11.2005 o domicílio fiscal da Impugnante estava situado na Av.ª P..... n.º ...-A, Almada, morada que indicou ser a sua nas escrituras públicas de 10.11.2005 e 14.02.2006;

V. Ao contrário do que afirma o Tribunal “a quo”, não fundamenta a Autoridade Tributária a tributação apenas no domicílio fiscal. Pelo contrário, é a própria Impugnante quem esclarece que não habitava já no imóvel que fora a sua habitação própria e permanente - tal não é questão controvertida, ainda que não conste dos factos dados como provados. É, ao contrário, desmentido por toda a factualidade que “a impugnante e ou a sua família habitaram o imóvel sito na Praceta dos N.... n.º, A..... (...) até à data da sua venda.”;

VI. Dir-se-ia ter também o Tribunal apreciado factualidade diferente daquela que ele próprio fixou. Não se trata, no caso, de qualquer presunção derivada do «domicílio fiscal registado nos serviços de finanças» - até porque próprio Tribunal reconhece que a Impugnante alterou o seu domicílio fiscal, não correspondendo sequer o mesmo ao do Imóvel cujo valor de realização

pretende ver excluído de Tributação;

VII. Mais explícita, a Douta Sentença, que, «Ora, sendo essencial a habitação no imóvel objecto da venda, a ligação da impugnante ou dos seus filhos ao imóvel concretiza-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.).». Ignora-se qual a base de tal afirmação, pois da factualidade que se encontra fixada na Sentença nada permite fazer qualquer ligação (contratos, mobílias, declarações), do citado imóvel à aqui Impugnante;

VIII. Atendo-nos aos factos conclui-se que a Impugnante, no seguimento de processo de divórcio (e ainda antes de este ser decretado, por acordo datado de 07.05.2004, deixou de habitar no imóvel que era a sua habitação própria e permanente (artigo matricial 20...), tendo em 10.11.2005, por escritura pública, permutado a sua parte naquele imóvel onde não tinha já a sua habitação permanente, ainda que tratando-se de habitação própria - quanto à distinção de conceitos, remete-se para apreciação feita pelo Acórdão do STA, de 22.11.2017, proc.º 0384/16;

IX. Quando é realizada a permuta, o imóvel entregue pela Impugnante não é já a sua habitação permanente, pelo que não existem “ganhos proveniente da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar”, como exigido no n.º 5 do art.º 10.º do CIRS;

X. Ao decidir, como decidiu, o Tribunal “a quo” fez errada interpretação da factualidade e errada aplicação do Direito, violando o disposto no art.º 10.º do CIRS.

Nestes termos e nos mais de Direito aplicável, requer-se a V.as Ex.as se dignem julgar PROCEDENTE o presente recurso, por totalmente provado e em consequência ser a douta Sentença ora recorrida, revogada e substituída por douto Acórdão que julgue totalmente improcedente a presente Impugnação,

tudo com as devidas e legais consequências.»

CONCLUSÕES DAS ALEGAÇÕES DA RECORRIDA:

«1. A recorrente procedeu ao lançamento da liquidação impugnada e recorre da dita sentença recorrida com um único fundamento, a saber, o de que a recorrida não poderia beneficiar da exclusão tributária do reinvestimento fiscal dado que, pessoalmente, na data da alienação não tinha a sua habitação própria e permanente na casa de morada de família alienada;

2. A entidade recorrente, quer na fase do lançamento da liquidação impugnada, quer nas alegações de recurso, não teve em conta que a lei não exige que a alienante tivesse que morar pessoalmente no imóvel alienado, bastando, ao contrário e como foi o caso, que nele morassem os elementos do seu agregado familiar;

3. A dita sentença recorrida deu, pois, como provados os pressupostos do reinvestimento tributário em sede de IRS, quer na componente da alienação, quer quanto à compra de nova habitação própria e permanente dentro do prazo legal;

Nestes termos e nos que doutamente não deixarão de ser supridos requer-se que o recurso deduzido pela Autoridade Tributária seja julgado improcedente, mantendo-se a decisão recorrida, como é de inteira JUSTIÇA.»

PARECER DO MINISTÉRIO PÚBLICO.

A Exma. Procuradora-Geral Adjunta neste TCA emitiu parecer no sentido da procedência do Recurso.

II QUESTÕES A APRECIAR.

O objecto do presente recurso, delimitado pelas conclusões formuladas (artigos 635º/3-4 e 639º/1-3, ambos do Código de Processo Civil, «ex vi» do artº 281º CPPT), salvo questões do conhecimento oficioso (artigo 608º/ 2, in fine), consiste em saber se a sentença errou ao julgar procedente a impugnação

deduzida contra o indeferimento parcial da reclamação graciosa deduzida pela recorrida visando a liquidação adicional de IRS, por não aceitação do reinvestimento de prédio alienado.

III FUNDAMENTAÇÃO DE FACTO.

A sentença fixou os seguintes factos provados e respetiva motivação:

1. Desde 3/12/2002, que a Impugnante e o seu cônjuge são comproprietários do prédio urbano destinado à habitação, sito na Praceta N....., n.º, A....., descrito na Conservatória do Registo Predial de Almada sob o n.º 78..., da referida freguesia e inscrito na respectiva matriz sob o artigo 20..... (cf. detalhe histórico do prédio a fls. 58 do PA).

2. Em 6/7/2004, foi emitida a “Acta da Conferência de Tentativa de Conciliação Divórcio por Mútuo Consentimento” no âmbito do Proc. n.º 262/2004, no qual são requerentes a Impugnante e o cônjuge J....., no qual foi decretado o divórcio por mutuo consentimento e homologado o acordo sobre o exercício do poder paternal relativamente aos dois filhos menores e ao destino da casa de morada de família, no qual foi decidido que a casa de morada de família destina-se a habitação permanente do requerente J....., até a mesma ser vendida ou adjudicada em partilha judicial ou extrajudicial, sendo as prestações do empréstimo pagas na totalidade pelo cônjuge-marido, enquanto permanecer na casa de morada de família (cf. acta constante de fls. 189 a 192 do PAT).

3. Durante os anos de 2004 e 2005, J..... procedeu ao pagamento de facturas dos serviços Municipalizados de fornecimento de água, prestados na Praceta dos N....., n.º 4, A..... (cf. histórico de fornecimento de água a fls. 200 do PA).

4. Em 10/11/2005, a Impugnante e o seu ex-cônjuge J..... celebraram a escritura publica de “Permuta”, nos termos da certidão constante de fls. 23 a 38 do PA, cujo conteúdo aqui se dá por reproduzido, através da qual deram de permuta o prédio urbano destinado à habitação, sito na Praceta dos N....., n.º

4, A....., descrito na Conservatória do Registo Predial de Almada sob o n.º 78..., da referida freguesia e inscrito na respectiva matriz sob o artigo 209..., a que deram o valor de EUR 175.000,00 e receberam o primeiro andar esquerdo do Bloco C-16, destinado a habitação, que constitui a fracção autónoma designada pela letra “j” do prédio urbano sito na Rua dos P....., n.ºs 14..., A....., freguesia da C..... da C....., concelho de Almada, descrito na segunda Conservatória do Registo Predial de Almada sob o n.º 112..., da respectiva freguesia, inscrito na matriz sob o artigo 209... ao qual foi atribuído o valor de EUR 77.000,00 e receberam a a quantia de EUR 98.000,00.

5. Em 10/11/2005, a Impugnante alienou através de escritura de “Compra e Venda” nos termos da certidão constante de fls. 30 a 38 do PA, cujo conteúdo aqui se dá por reproduzido, a metade indivisa do primeiro andar esquerdo do Bloco C-16, destinado a habitação, que constitui a fracção autónoma designada pela letra “j” do prédio urbano sito na Rua dos P....., n.ºs 14..., A....., freguesia da C..... da C....., concelho de Almada, descrito na segunda Conservatória do Registo Predial de Almada sob o n.º 112..., da respectiva freguesia, inscrito na matriz sob o artigo 209... ao seu ex-cônjuge J..... pelo valor de EUR 38.115.

6. Em 10/11/2005, a Impugnante possuía o seu domicílio fiscal na Avenida E....., n.º ...ª, 2800-... A....., correspondente ao seu domicílio profissional como Advogada (cf. Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes a fls. 89 e 90 do PAT).

7. Em 10/11/2005, J..... possuía o seu domicílio fiscal na Avenida R....., n.º ... - 3 Esquerdo, 2800-... A..... (cf. Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes a fls. 91 e 92 do PAT).

8. Em 11/5/2005, a Impugnante liquidou os contratos de crédito para habitação própria e permanente com o n.º 172/21/10...1-1, no valor de EUR 131.677,65 e n.º 172/21/10...7-7 no valor de 78.208,15, que possuía na C.E.M.G.(cf. declarações bancárias constantes e fls. 39 e 40 do PA).

9. Em 14/2/2006, a Impugnante adquiriu o direito de propriedade por escritura

pública de “Compra e Venda”, cuja certidão consta a fls. 36 a 38 do PA, cujo conteúdo aqui se dá por reproduzido, pelo preço de EUR 105.000,00, a fracção autónoma designada pela letra “E”, correspondente ao segundo andar direito, para habitação, do prédio urbano em regime de propriedade horizontal sito na Rua P....., n.ºs ..., ...-A e ...-B, freguesia de C..... P....., Concelho de Almada, inscrito na matriz sob o artigo 26.... e descrito na segunda Conservatória do Registo Predial de Almada sob o n.º 6... .

10. Em 18/4/2006, a Impugnante apresentou a declaração de IRS, modelo 3, relativa ao exercício de 2005, na qual declarou no “anexo G Mais-Valias e Outros Incrementos Patrimoniais” os valores de realização de EUR 194.960,00 (artigo 209...) e o valor de EUR 51.240,00 (artigo 209...) e os valores de aquisição de EUR 81.150,00 (artigo 209...) e o valor de EUR 51.240,00 (artigo 209...) e despesas e encargos no valor de EUR 1203,99, tendo declarado a intenção de reinvestimento (cf. declaração a fls. 250 frente e verso do PA).

11. Em 8/3/2006, a Impugnante possuía o seu domicílio fiscal na Rua P..... Avenida E....., F....., n.ºs ...D, 2800-... C..... P..... Almada (cf. Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes a fls. 92 e 93 do PA).

12. Durante o ano de 2009, a Impugnante procedeu ao pagamento de facturas da EDP, Setgás, quotas de condomínio e telecomunicações da ZON TV cabo, serviços prestados na Rua P..... E...., F....., n.ºs ...D, 2800-... C..... P.....Almada (cf. facturas a fls. 98 a 103 do PA).

13. Em 17/6/2009, a Direcção Geral dos Impostos emitiu em nome da impugnante a liquidação de IRS n.º 2009 500319....., relativa ao ano e 2005, no valor de EUR 16.530,03 (cf. liquidação a fls. 78 e 79 do PA).

14. Em 9/7/2008, a Impugnante apresentou no Serviço de Finanças de Almada a petição de reclamação constante de fls. 19 e 20 do PA, cujo conteúdo aqui se dá por reproduzido, da qual consta o seguinte:

“Texto Integral com Imagem”

15. Em 24/7/2009, o Chefe de Divisão da Direcção de Finanças de Setúbal, emitiu o projecto de decisão de indeferimento da reclamação descrita no ponto que antecede, na informação constante de fls. 90 a 96 do PA, cujo conteúdo aqui se dá por integralmente reproduzido, da qual consta, em síntese o seguinte:

“Texto Integral com Imagem”

16. Em 29/7/2004, a Impugnante pronunciou-se em sede de audição prévia e juntou vários documentos comprovativos das transacções de imóveis realizadas, bem como comprovativos de que o imóvel descrito no ponto 1 se destinava à habitação permanente do agregado familiar (cf. fls. 119 a 214 do PA).

17. Em 23/9/2009, a Impugnante procedeu ao pagamento do valor de EUR 19.072,60 relativo a à liquidação de IRS do ano de 2005, juros de mora e custas (cf. comprovativo de pagamento a fls. 217 do PAT).

18. Em 7/10/2009, o Chefe de Divisão por delegação de competências do Director de Finanças de Setúbal proferiu o despacho de deferimento parcial da reclamação apresentada, na informação constante de fls. 198 a 223 do PA, cujo conteúdo aqui se dá por reproduzido e da qual consta em síntese o seguinte:

“Texto Integral com imagem”

19. Em 14/10/2009, a Impugnante recepcionou o aviso de recepção que acompanhou o envio postal do ofício n.º 32..... da Direcção de Finanças de Setúbal, com o assunto “Processo de Reclamação Graciosa” com a comunicação de deferimento parcial da reclamação apresentada (cf. ofício e AR a fls. 224 do PA).

20. Em 28/10/2009, a presente impugnação foi apresentada no Tribunal Administrativo e Fiscal de Almada (cf. a fls. 1 dos autos).

21. Em 5/12/2011, J..... emitiu a declaração constante a fls. 50 dos autos, cujo conteúdo aqui se dá por reproduzido e da qual consta o seguinte:

“Texto Integral com Imagem”

(...)”

*

A decisão da matéria de facto efectuou-se com base no exame dos documentos e informações oficiais constantes dos autos e especificados nos vários pontos da matéria de facto provada.

*

Nada mais foi provado com interesse para a decisão em causa, atenta a causa de pedir.

IV FUNDAMENTAÇÃO DE DIREITO.

A IMPUGNANTE e seu ex marido J..... eram proprietários do U-209.../C..... C..... desde 3/12/2002 (Factos Provados n.º 1).

Divorciaram-se por mutuo consentimento em 6/7/2004 tendo sido homologado o acordo sobre o exercício do poder paternal relativamente aos dois filhos menores e ao destino da casa de morada de família, no qual foi decidido que a casa de morada de família se destina a habitação permanente do cônjuge marido até a mesma ser vendida ou adjudicada em partilha judicial ou extra judicial, sendo as prestações do empréstimo pagas na totalidade pelo cônjuge marido, enquanto permanecer na casa de morada de família (Factos Provados

n.º 2).

Embora os dois filhos menores tenham ficado a cargo da IMPUGNANTE, mantiveram-se a residir com o pai no U-209... entre 6/7/2004 e 10/11/2005 (21).

Posteriormente, em 10/11/2005, a IMPUGNANTE e o ex cônjuge outorgaram escritura pública de permuta nos termos da qual deram de permuta o referido U-209..., ao qual deram o valor de € 175.000,00 e em troca receberam o U-209.../J, ao qual foi atribuído o valor de € 77.000,00 e receberam em dinheiro a quantia de € 98.000,00 (4).

E na mesma data, a IMPUGNANTE alienou ao seu ex cônjuge a metade indivisa do referido U-209.../J pelo valor de € 38.115,00 (5).

Nesta data, a IMPUGNANTE tinha o seu domicílio fiscal na Av.ª Professor E....-, n.º 8, em Almada, enquanto, na mesma data, o domicílio fiscal do ex cônjuge era na Av.ª L....., n.º ..., Almada (6).

Em 14/2/2006 a IMPUGNANTE adquiriu o U-26..../E-C..... P..... pelo preço de € 105.000,00 (9)

Na declaração de IRS relativa a 2005 a IMPUGNANTE declarou os valores de realização referentes aos U-209... e 209..., bem como os respetivos valores de aquisição, declarando a intenção de reinvestimento (10).

Em 17/6/2009 a AT emitiu em nome da IMPUGNANTE liquidação de IRS apurando um valor a pagar no montante de € 16.530,00 (13).

A IMPUGNANTE reclamou graciosamente alegando que o valor recebido das transações foi aplicado na aquisição do U-26.../E e pediu a revisão da liquidação que lhe foi notificada (14).

O pedido foi indeferido parcialmente, porque houve deferimento em relação ao valor de € 8.344,60 (correspondente a $\frac{1}{2}$ do total de € 16.689,20), referente a despesas com a escritura, emolumentos, Sisa do terreno e registo relativas ao imóvel alienado.

A IMPUGNANTE não se conformou e deduziu impugnação judicial. Alegou, em síntese, que o U-209... constituía habitação própria e permanente dos cônjuges durante os anos que precederam o divórcio.

A alienação deste prédio ocorreu mediante permuta com o U-209.../J e mais 98.000 euros em dinheiro e logo na mesma altura a IMPUGNANTE vendeu ao seu ex marido a sua metade no referido apartamento.

Mediante reinvestimento da parte que lhe coube na alienação da moradia (U-209...) adquiriu o U-26.../C.... P.... .

A alienação do U-209.../J não tem qualquer relevância uma vez que tal constituiu ainda uma forma de alienação da casa de morada de família.

E embora a IMPUGNANTE não residisse na casa de morada de família na data da sua alienação, as normas do CIRS que regem o regime do reinvestimento não estipulam que o requisito da residência permanente tenha que se verificar ininterruptamente desde a data da compra até à alienação do imóvel.

A MMª juiz julgou a ação procedente fundamentando -se no seguinte:

- O facto de a venda do imóvel destinado à habitação ter sido obtida, em parte através de uma permuta que foi vendido no mesmo dia, não tem qualquer relevância no período em que o reinvestimento era possível. Na verdade, o que importa provar é a alienação de imóvel destinado à habitação da Impugnante

ou do seu agregado familiar e a aquisição de um outro imóvel destinado à habitação permanente, dentro do prazo legal, cujo montante seja suficiente para se concluir que foi reinvestido o produto da alienação.

- Face à presunção derivada do registo e à presunção legal que deriva da compropriedade constante da escritura de compra do Imóvel que constituiu a casa de morada de família da Impugnante, do seu ex-cônjuge e dos dois filhos menores até ao divórcio que forçou a saída da Impugnante do imóvel e posterior venda, não obstante permanecer a habitar o imóvel o seu ex-cônjuge com os dois filhos menores cujo poder paternal foi entregue à Impugnante, não restam dúvidas que o imóvel a sito na Praceta dos N....., n.º 4, A....., descrito na Conservatória do Registo Predial de Almada sob o n.º 78..., da referida freguesia e inscrito na respectiva matriz sob o artigo 209..., se manteve como a habitação permanente do agregado familiar da Impugnante até à data da venda.

- O facto de a Impugnante ter saído de casa em virtude do divórcio, continuando os filhos a habitar o imóvel que constituía a residência de família, até a Impugnante encontrar casa condigna, desde que dentro do prazo legal dos vinte e quatro meses, não retira à situação concreta os pressupostos legais exigidos pelo artigo 10.º do CIRS.

- O único fundamento, alegado pela administração fiscal para fundamentar a decisão de emissão da liquidação de IRS (mais-valias) ora impugnada, foi o facto de a impugnante ter saído de casa aquando do divórcio com o seu cônjuge e por ter o seu domicílio fiscal fixado no domicílio profissional e não no imóvel objecto da venda e que em consequência não se trataria do produto da venda da sua habitação própria e permanente.

- Este fundamento não colhe, pois, os actos ou factos que demonstram a ligação da Impugnante ao imóvel não se esgotam na ligação à circunscrição fiscal onde se situa o prédio ou na correspondência da habitação com o domicílio fiscal registado nos serviços de finanças, embora a residência fiscal constitua um

indício de que o impugnante fixou a sua morada real e efectiva na morada fiscal.

- Dos pontos n.º 1 a n.º 3, n.º 8 e n.º 21 dos factos provados resultou que a impugnante e ou a sua família habitaram o imóvel sito na Praceta dos N....., n.º 4, A....., (melhor descrito no ponto n.º 1 dos factos provados) até à data da sua venda.

- A Impugnante declarou a venda e a intenção de reinvestimento das mais-valias obtidas na declaração de IRS.

- Mais ficou provado que a Impugnante procedeu ao reinvestimento da mais-valia gerada com a venda do imóvel sito na Praceta dos N....., no prazo de 24 meses, tendo comprado o U-26..../C..... da P...., na qual fixou a sua residência permanente.

O Exmo. Representante da Fazenda Pública discorda, defendendo que a AT não fundamenta a tributação apenas com base no domicílio fiscal. Pelo contrário, é a própria impugnante que reconhece não habitar o imóvel que fora sua habitação permanente. Com efeito, quando é realizada a permuta, o imóvel entregue pela IMPUGNANTE não é já a sua habitação permanente, pelo que não existem “ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar”, como exige o n.º 5 do art.º 10º CIRS.

A nosso ver a sentença andou bem. Fundamentalmente, a discordância da AT reside na circunstância de que por ocasião da alienação da casa de morada de família (U-209...) a IMPUGNANTE já lá não residia, o que, de resto, é um facto confirmado pela própria (cfr. art.º 31º da douda petição inicial).

E cremos estar ultrapassada a questão da venda do U-112... ao seu ex cônjuge, recebido para pagamento da alienação do U-209..., acrescido da quantia em

dinheiro de 98.000,00 euros, o que se configura como uma “datio in solutum”. Assim como ultrapassada está a questão de a IMPUGNANTE não ter residência fiscal no imóvel alienado, uma vez que não é reconhecida equivalência entre habitação própria permanente e domicílio fiscal.[1]

Não sendo estes os “problemas” que nos cumpre apreciar, vejamos então as consequências da não residência da IMPUGNANTE na alienada casa de morada de família.

De acordo com o art.º 10º do CIRS, na redação aplicável,

1- Constituem mais valias os ganhos obtidos que, não sendo considerados rendimentos empresariais e profissionais, de capitais ou prediais, resultem de:

a) Alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis (...)

(...)

5- São excluídos da tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, nas seguintes condições:

a) Se, no prazo de vinte e quatro meses contados da data de realização, o valor da realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel, for reinvestido na aquisição da propriedade de outro imóvel, de terreno para a construção de imóvel, ou na construção, ampliação ou melhoramento de outro imóvel exclusivamente com o mesmo destino, e desde que esteja situado em Território português;

b) Se o valor da realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel, for utilizado no pagamento da aquisição a que se refere a alínea anterior, desde que efectuada nos doze meses anteriores;

c) Para os efeitos do disposto na alínea a), o sujeito passivo deverá manifestar a intenção de proceder ao reinvestimento, ainda que parcial, mencionando, na declaração de rendimentos respeitante ao ano da alienação, o valor que

tenciona reinvestir;

Por sua vez, determina o n.º 6 do artigo 10.º do mesmo diploma que “não haverá lugar ao benefício referido no número anterior quando:

- a) Tratando-se de reinvestimento na aquisição de outro imóvel, o adquirente o não afecte à sua habitação ou do seu agregado familiar, até decorridos seis meses após o termo do prazo em que o reinvestimento deva ser efectuado;
- b) Tratando-se de reinvestimento na aquisição de terreno para construção, o adquirente não inicie, excepto por motivo imputável a entidades públicas, a construção até decorridos seis meses após o Termo do prazo em que o reinvestimento deva ser efectuado ou não requeira a inscrição do imóvel na matriz até decorridos 24 meses sobre a data de início das obras, devendo, em qualquer caso, afectar o imóvel à sua habitação ou do seu agregado familiar até ao fim do Quinto ano Seguinte ao da realização;
- c) Tratando-se de reinvestimento na construção, ampliação ou melhoramento de imóvel, não sejam iniciadas as obras até decorridos seis meses após o termo do prazo em que o reinvestimento deva ser efectuado ou não seja requerida a inscrição do imóvel ou das alterações na matriz até decorridos 24 meses sobre a data do início das obras, devendo, em qualquer caso, afectar o imóvel à sua habitação ou do seu agregado familiar até ao fim do quinto ano seguinte ao da realização.

7 - No caso do reinvestimento parcial do valor de realização e verificadas as condições estabelecidas no número anterior, o benefício a que se refere o n.º 5 respeitará apenas à parte proporcional dos ganhos correspondentes ao valor reinvestido.

(...)”

Como vemos, a lei exclui da tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito

passivo ou do seu agregado familiar.

Para efeitos fiscais, o agregado familiar é composto por cada um dos cônjuges ou ex cônjuges, respectivamente nos casos de (...) dissolução do casamento e os dependentes a seu cargo (art.º 13º/3-b) do CIRS, na redação aplicável).

Ora, sabendo-se que com o divórcio os filhos menores do casal ficaram a cargo da IMPUGNANTE, mas temporariamente na casa de morada de família (U-209...), na companhia do pai, não podemos dizer que o agregado familiar não tinha a residência permanente no imóvel alienado.

Pois não obstante a IMPUGNANTE lá não residir na data da alienação, os restantes elementos do seu agregado familiar – os filhos menores a seu cargo – tinham ali a sua residência permanente.

Assim, não sendo o agregado familiar um conceito divisível por natureza (aliás, não se pode fazer parte de mais de um agregado familiar – cfr. art.º 13º/6 CIRS), dadas as circunstâncias específicas do caso, apenas podemos concluir que o imóvel (U-209...) era destinado a habitação própria e permanente do agregado familiar da IMPUGNANTE até à sua alienação.

E porque foi manifestada a intenção de reinvestimento, e este ocorreu no prazo legal, com a aquisição do U-26..../C.... da P...., sendo afetado a residência permanente da IMPUGNANTE e seu agregado familiar, os ganhos provenientes da transmissão onerosa do U-209... estão excluídos da tributação.

V DECISÃO.

Termos em que acordam, em conferência, os juízes da secção de contencioso Tributário deste TCAS em negar provimento ao recurso e confirmar a sentença

recorrida

Custas pela Recorrente

Lisboa, 14 de novembro de 2019.

(Mário Rebelo)

(Patrícia Manuel Pires)

(José Vital Brito Lopes)

[1] Ac. do STA n.º 01077/11.9BESNT 01448/17 de 14-11-2018 Relator:
CASIMIRO GONÇALVES

Sumário:I - Para que opere a exclusão tributária prevista no n.º 5 do art. 10º do CIRS (exclusão da tributação do ganho obtido mediante a alienação onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo) a lei impõe que o respectivo ganho seja reinvestido, no prazo de 24 meses, na aquisição de um diferente imóvel e que este também tenha como destino a habitação do sujeito passivo ou do seu agregado familiar.

II - Para efeitos do disposto neste normativo, o conceito de habitação própria permanente não equivale ao conceito de domicílio fiscal.

Fonte: <http://www.dgsi.pt>