



A tributação de mais-valias resultantes da alienação de bens imóveis, realizada por residente num Estado-Membro da União Europeia

A violação dos princípios da não discriminação e da liberdade de capitais, previstos no Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia

As mais-valias geradas por não residentes em Portugal decorrentes da alienação de bens imóveis são atualmente tributadas à taxa autónoma de 28% sobre a sua totalidade, conforme previsto pelo artigo 72.º, n.º 1, alínea a) do Código do IRS (CIRS).

Em contraposição com este regime, as mais-valias geradas por residentes em Portugal são consideradas para efeitos de tributação em apenas 50% e tributadas de acordo com as taxas gerais e progressivas, previstas no CIRS.

Tem-se levantado a questão de saber se a incidência de IRS sobre a totalidade da mais-valia imobiliária, no caso dos não residentes, é suscetível de violar o princípio da livre circulação de capitais, por se

traduzir numa situação de discriminação entre residentes e não residentes, ficando estes últimos sujeitos a um tratamento fiscal desfavorável em relação aos residentes em Portugal.

Em discussão está a previsão legal do artigo **43.º, n.º 2, alínea b) do CIRS** que refere o seguinte: "*O saldo referido no número anterior, respeitante às transmissões efetuadas por residentes previstas nas alíneas a), c) e d) do n.º 1 do artigo 10.º, positivo ou negativo, é apenas considerado em 50 % do seu valor, nos restantes casos.*".

Este tema, bastante em voga na jurisprudência arbitral, já foi, igualmente, sujeito a apreciação pelos tribunais judiciais portugueses e europeus.

O **Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD)**, em particular, tem proferido várias decisões neste âmbito, tendo a última destas – referente ao processo n.º 67/2019-T – ocorrido em 27 de agosto de 2019, no âmbito da qual considerou dever aplicar-se aos não residentes em Portugal o regime previsto no artigo 43.º, n.º 2, alínea b) do CIRS, que prevê a incidência de IRS apenas sobre 50% do valor da mais-valia gerada pela venda de um imóvel sito em território português.

Paralelamente, o **Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE)** pronunciou-se já diversas vezes sobre esta questão, destacando-se entre as suas decisões o Acórdão de 11 de outubro de 2007, processo C-443/06 ("**Acórdão Hollmann**").

No âmbito do referido Acórdão, considerou o TJUE que a diferença de tratamento entre residentes e não residentes – que se materializa num tratamento fiscal mais favorável para os primeiros – constitui, de forma genérica, uma discriminação arbitrária para com os cidadãos que residam fora de Portugal (proibida pelo artigo 18.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia) e, mais especificamente, uma restrição à liberdade de circulação de capitais (proibida pelo artigo 63.º do mesmo diploma), tendo como consequência a perda de atratividade do mercado nacional na esfera dos investimentos imobiliários.

Também o **Supremo Tribunal Administrativo (STA)** apreciou esta temática, nomeadamente, no Acórdão n.º 0439/06, de 16 de janeiro de 2008, adotando o entendimento proferido pelo TJUE no referido Acórdão e afirmando que a operação de liquidação de um investimento imobiliário constitui um movimento de capitais à face da jurisprudência daquele Tribunal, sendo, por isso, abrangido pelo âmbito do atual artigo 63.º do TFUE. Conclui-se, assim, que prevalecendo as disposições comunitárias sobre as nacionais, por força da Constituição, a norma que viole uma dessas mesmas disposições incorre em ilegalidade.

Adicionalmente, até à publicação do Decreto-Lei 361/2007, de 2 de novembro de 2007, discutia-se a ilegalidade do regime do reinvestimento das mais-valias imobiliárias previsto no artigo 10.º, n.º 5 do CIRS, que até aquela data previa a possibilidade de afastar a tributação das mais-valias apenas nos

casos em que o valor de realização fosse reinvestido para a habitação própria e permanente num imóvel sito em Portugal. Esta situação configurava uma restrição à liberdade de circulação de pessoas e capitais, e, portanto, em desconformidade com o Direito Comunitário, conforme concluiu o TJUE no Acórdão de 26 de outubro de 2006, processo n.º C-345/05, tendo sido definitivamente resolvida com a alteração promovida pelo referido Decreto Lei, que veio alterar o disposto no artigo 10.º, n.º 5, prevendo expressamente a possibilidade de reinvestir em imóvel situado em território português ou no território de outro Estado membro da União Europeia ou do espaço económico europeu.

Em face da jurisprudência comunitária e nacional, julgamos que as normas que preveem a base tributável das mais-valias imobiliárias obtidas por não residentes, à semelhança do que sucedeu com a questão do reinvestimento acima identificado, podem vir a ser alteradas pelo legislador.

No entanto, até que haja uma alteração legislativa, todos os atos de liquidação de IRS referentes aos períodos de 2015 e seguintes podem vir a ser anulados. No caso dos atos de liquidação referentes ao exercício de 2018, poderá ser apresentada reclamação graciosa até 120 dias após o termo do prazo de pagamento voluntário do imposto, habitualmente fixado em 31/08/2019, isto é, até 29 de dezembro de 2019, ou impugnação judicial, até 30 de novembro de 2019. Nos casos em que tenham sido ultrapassados os prazos legais de reclamação graciosa e impugnação judicial, poderá ser apresentado um pedido de revisão oficiosa, com fundamento em injustiça grave e notória, verificados que estejam determinados pressupostos.

Estamos disponíveis para prestar quaisquer esclarecimentos sobre o tema em apreço.

Para mais informações, por favor contacte:

Susana Soutelinho

Tel: +351 219245010

ssoutelinho@ctsu.pt

Diogo Bonifácio

Tel: +351 219245010

dibonifacio@ctsu.pt

www.ctsu.pt