

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 268/2013-T

Tema: IS – Propriedade vertical, Verba 28.1 TGIS

## Decisão Arbitral

### I. RELATÓRIO

1. Em 26 de Novembro de 2013, A..., contribuinte fiscal n.º ..., doravante identificado por Requerente, apresentou pedido de pronúncia arbitral, nos termos do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante designado por RJAT), em conjugação com a alínea a), do artigo 99.º e do n.º 2 do artigo 102.º, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), aplicável *ex vi* artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro.
2. No referido pedido de pronúncia arbitral, o Requerente pretende que o Tribunal Arbitral declare:
  - a) a ilegalidade dos seguintes actos de liquidação de Imposto de Selo, no montante total de € 16 827,15:
    - i) Liquidação n.º 2013 ..., de 15 de Outubro de 2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da freguesia dos ..., relativa ao ano de 2012, no valor de € 2 672,00 (cf. Doc. 10 junto com a pi);
    - ii) Liquidação n.º 2013 ..., de 15 de Outubro de 2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da freguesia dos ..., relativa ao ano de 2012, no valor de € 2 236,90 (cf. Doc. 10 junto com a pi);
    - iii) Liquidação n.º 2013 ..., de 15 de Outubro de 2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da freguesia dos ..., relativa ao ano de 2012, no valor de € 3 071,90 (cf. Doc. 10 junto com a pi);
    - iv) Liquidação n.º 2013 ..., de 15 de Outubro de 2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da freguesia dos ..., relativa ao ano de 2012, no valor de € 3 237,30 (cf. Doc. 10 junto com a pi);
    - v) Liquidação n.º 2013 ..., de 15 de Outubro de 2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da freguesia

- dos ..., relativa ao ano de 2012, no valor de € 1.336,00 (cf. Doc. 10 junto com a pi);
- vi) Liquidação nº 2013 ..., de 15 de Outubro de 2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da freguesia dos ..., relativa ao ano de 2012, no valor de € 1 118,45 (cf. Doc. 10 junto com a pi);
  - vii) Liquidação nº 2013 ..., de 15 de Outubro de 2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da freguesia dos ..., relativa ao ano de 2012, no valor de € 1 535,95 (cf. Doc. 10 junto com a pi);
  - viii) Liquidação nº 2013 ..., de 15 de Outubro de 2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da freguesia dos ..., relativa ao ano de 2012, no valor de € 1 618,65 (cf. Doc. 10 junto com a pi).
- b) a condenação da Autoridade Tributária e Aduaneira no reembolso do imposto pago no valor de € 16 827,15,
  - c) o reconhecimento do direito a juros de mora calculados à taxa de 4% desde a data do pagamento até à sua integral devolução, previstos nos artigos 43º, da LGT e 61º, n.º 5 do CPPT.
3. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite em 26 de Novembro de 2013, pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e foi notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante identificada como Requerida), na mesma data.
  4. O Requerente não procedeu à nomeação de árbitro pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 1, do RJAT, a signatária foi designada pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD para integrar o presente Tribunal Arbitral singular, tendo a nomeação sido aceite nos termos legalmente previstos.
  5. Após serem ouvidas as partes, foi decidido não se realizar a primeira reunião do Tribunal Arbitral, não tendo, igualmente, havido lugar à apresentação de alegações.
  6. O Requerente sustenta o seu pedido, em síntese, no entendimento de que quando estejam em causa unidades de um mesmo prédio com utilização independente, o valor patrimonial relevante para efeitos de apuramento da aplicabilidade ou não da Verba 28 da Tabela Geral do Imposto de Selo (TGIS) é o de cada unidade autonomamente considerada.
  7. O Requerente sustenta que um prédio constituído por unidades de utilização autónoma ou independente está, para efeitos de aplicação daquela verba, nas mesmas condições de um imóvel constituído em propriedade horizontal: caso nenhuma das unidades valha por si mesma tanto ou mais que um milhão de euros, não estará em causa um imóvel de luxo, de acordo com o critério legal.

8. Para o Requerente as unidades com utilização independente são, para efeitos de IMI, tratadas em tudo como verdadeiras fracções autónomas: têm valor patrimonial tributário próprio, têm liquidações autónomas próprias de IMI, são avaliadas autonomamente, pelo que a interpretação daquela norma jurídica (verba 28.1 da TGIS) deve ser feita, em casos de dúvida, nos termos do art. 11º, nº 3 da LGT, e, portanto, atendendo "à substância económica dos factos tributários".
9. Acrescentando o Requerente que neste pressuposto deve-se ter em consideração a autonomia económica de cada fogo, com a conseqüente consideração autónoma do seu valor patrimonial unitário para efeitos de aplicação da verba 28.1 da TGIS.
10. Mais sustenta o Requerente que só esta interpretação é compatível com os princípios da legalidade tributária, da igualdade, justiça, e proporcionalidade em matéria fiscal.
11. Na sua Resposta, a Requerida, invocou, em síntese, que o valor patrimonial tributário igual ou superior a € 1 000 000,00 de que depende a aplicação da Verba 28 da TGIS é, como resulta expressamente da sua letra, o valor patrimonial de cada prédio e não das suas partes distintas, ainda que susceptíveis de utilização independente.
12. Entende a Requerida que a unidade do prédio urbano em propriedade vertical composta por várias andares ou divisões não é afectada pelo facto de todos ou parte desses andares ou divisões serem susceptíveis de utilização económica independente e que outra interpretação viola o princípio da legalidade inscrito no art. 103º, nº 2, da Constituição da República Portuguesa.
13. Sustenta, ainda a Requerida que o princípio da igualdade tributária proíbe apenas as discriminações arbitrárias ou não justificadas, mas não as discriminações eventualmente justificadas pelo carácter mais evoluído dos institutos ou pela coerência do sistema fiscal.
14. Mais avança a Requerida que o objectivo de onerar os bens de luxo não é necessariamente o único da verba 28.1. da Tabela Geral, dado com ele coexistir o manifesto propósito do desencorajamento da propriedade vertical, concluindo que os actos tributários em causa não violam qualquer preceito legal ou constitucional, devendo, assim, ser mantidos.

## II. SANEADOR

15. O Tribunal é materialmente competente e encontra-se regularmente constituído, nos termos dos artigos 2.º, nº 1, alínea a), 5.º e 6.º, todos do RJAT.

16. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão representadas, nos termos dos artigos 4.º e 10.º do RJAT e do artigo 1.º, da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março.
17. Não se verificam nulidades e questões prévias que atinjam todo o processo, pelo que se impõe conhecer do mérito do pedido.

### **III. OBJECTO DA PRONÚNCIA ARBITRAL**

18. Vêm colocadas ao Tribunal as seguintes questões, nos termos atrás descritos:
  - a) se o valor patrimonial relevante para efeitos de apuramento da aplicabilidade da Verba 28 da TGIS, quando esteja em causa um prédio não constituído em propriedade horizontal, é o de cada unidade autonomamente considerada ou o somatório do valor patrimonial tributário atribuído a cada uma dessas unidades;
  - b) reconhecimento do direito a juros sobre o valor de imposto pago.

### **IV. MATÉRIA DE FACTO**

#### **Factos provados**

19. Em 2013, na sequência de uma declaração Mod. 1 de IMI apresentada pelo Requerente, o prédio em apreciação nos presente autos passou a estar inscrito sob o artigo ... (...), integrando quatro unidades com utilização independente, todas habitacionais, a saber, a Cave, o Rés-do-Chão, o Segundo Andar e o Quarto Andar (cf. Doc. 3 junto com a pi).
20. Em 2013, na sequência da constituição do prédio em questão em propriedade horizontal, por escritura pública de 14 de Agosto de 2013, e da subsequente Declaração Mod. 1 de IMI, o prédio passou a estar descrito sob o artigo 1512º, composto por 4 fracções autónomas, de "A" a "D", correspondentes, respectivamente, às anteriores unidades com utilização independente Cave, Rés do Chão, Segundo Andar e Quarto Andar (Docs. 4 e 5 juntos com a pi).
21. Em virtude da avaliação que deu origem ao artigo 1510º ter sido baseada em Declaração Mod 1 de IMI na qual foi indicada a conclusão das obras em 2008 e a emissão da licença de utilização em 2010, os valores atribuídos às quatro unidades com utilização independente viram os seus efeitos retrotraídos, pelo que foram julgados aplicáveis e vigentes durante todo o ano de 2012.

22. A Administração Tributária e Aduaneira avaliou cada uma das quatro unidades com utilização independente de forma autónoma e separada, tendo-lhes atribuído os seguintes valores (Docs. 6, 7, 8, e 9 juntos com a pi):

- a) Cave: € 267 200;
- b) Rés-do-Chão: € 223 690;
- c) Segundo Andar: € 307 190;
- d) Quarto Andar: € 323 730.

23. O valor patrimonial do prédio em causa ascende a € 1 121 810,00.

24. Em 15 de Outubro de 2013 foram emitidas as seguintes liquidações de Imposto de Selo, relativas ao prédio em causa, e ao ano de 2012:

- i) Liquidação nº 2013 ..., de 15 de Outubro de 2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da freguesia dos ..., no valor de € 2 672,00 (cf. Doc. 10 junto com a pi);
- ii) Liquidação nº 2013 ..., de 15 de Outubro de 2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da freguesia dos ..., no valor de € 2 236,90, (cf. Doc. 10 junto com a pi);
- iii) Liquidação nº 2013 ..., de 15 de Outubro de 2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da freguesia dos ..., no valor de € 3 071,90, (cf. Doc. 10 junto com a pi);
- iv) Liquidação nº 2013 ..., de 15 de Outubro de 2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da freguesia dos ..., no valor de € 3 237,30, (cf. Doc. 10 junto com a pi);
- v) Liquidação nº 2013 ..., de 15 de Outubro de 2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da freguesia dos ..., no valor de € 1.336,00, (cf. Doc. 10 junto com a pi);
- vi) Liquidação nº 2013 ..., de 15 de Outubro de 2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da freguesia dos ..., no valor de € 1 118,45 (cf. Doc. 10 junto com a pi);
- vii) Liquidação nº 2013 ..., de 15 de Outubro de 2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da freguesia dos ..., no valor de € 1 535,95 (cf. Doc. 10 junto com a pi);
- viii) Liquidação nº 2013 ..., de 15 de Outubro de 2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da freguesia dos ..., no valor de € 1 618,65 (cf. Doc. 10 junto com a pi).

25. Em 25 de Novembro de 2013, o Requerente promoveu o pagamento das acima indicadas liquidações de imposto de selo, no montante total de € 16 827,15 (Docs. 10 junto com a pi e com requerimento junto em 30 de Maio de 2014).

26. Por requerimento de 18 de Março de 2014, o Requerente informou os autos que a Administração Tributária e Aduaneira procedeu à anulação de parte das liquidações de Imposto de Selo objecto do presente processo, com a devolução do respectivo valor, tendo sido anuladas as liquidações em que foi aplicada a taxa de 1%, e mantidas as que aplicaram a taxa de 0,5%.
27. A matéria de facto dada como provada, assenta na prova documental apresentada, não contestada pelas partes.

### **Factos não provados**

28. Não se constataram factos essenciais, com relevo para a apreciação do mérito da causa, que não se tenham provado.

## **V. DO DIREITO**

29. Conforme supra identificado a primeira questão decidenda prende-se com a determinação se o valor patrimonial relevante para efeitos de apuramento da aplicabilidade da Verba 28 da TGIS, quando esteja em causa um prédio não constituído em propriedade horizontal, é o de cada unidade autonomamente considerada ou o somatório do valor patrimonial tributário atribuído a cada uma dessas unidades.
30. A questão coloca-se em virtude da tributação em sede de imposto de selo da propriedade, usufruto ou direito de superfície de prédios urbanos cujo valor patrimonial tributário constante da matriz, seja igual ou superior a € 1 000 000, sendo o imposto devido, à taxa de 1% sobre o valor patrimonial tributário utilizado para efeito de IMI, por prédio com afetação habitacional.
31. Ou seja, importa determinar se, quando esteja em causa um prédio não constituído em propriedade horizontal, o conceito de “prédio com afetação habitacional” deve ser interpretado como correspondendo a cada unidade autonomamente considerada e incidir sobre o respetivo valor patrimonial ou se corresponde à totalidade das unidades autónomas, devendo consequentemente incidir sobre o somatório do valor patrimonial tributário atribuído a cada uma dessas unidades.
32. Não oferecendo o Código de IS, nem a respetiva Tabela Geral, nem a Lei n.º 55-A/2012, de 29 de Outubro (que aprovou a verba de TGIS em apreciação) uma definição legal de “prédio com afetação habitacional”, importa procurar a correta interpretação desta expressão na letra da lei, presumindo-se que o legislador se soube exprimir da forma mais adequada (cf. artigo 9.º, n.º 3, parte final, do Código Civil), na sua integração sistemática com as normas constantes do Código do IMI e, bem assim no espírito da lei.

33. A Verba 28 da TGIS em apreciação foi aditada pela Lei n.º 55-A/2012, de 29 de Outubro com a seguinte redação:

“ 28 - Propriedade, usufruto ou direito de superfície de prédios urbanos cujo valor patrimonial tributário constante da matriz, nos termos do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI), seja igual ou superior a € 1 000 000 — sobre o valor patrimonial tributário utilizado para efeito de IMI:

28.1 — Por prédio com afetação habitacional — 1 %;

28.2 — Por prédio, quando os sujeitos passivos que não sejam pessoas singulares sejam residentes em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável, constante da lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças — 7,5 %.”.

34. A Lei n.º 55-A/2012, de 29 de Outubro entrou em vigor no dia 30 de Outubro de 2012, em conformidade com o seu artigo 7.º, n.º 1 de que determinou a sua entrada “em vigor no dia seguinte ao da sua publicação”.

35. Foram, ainda, fixadas pela Lei n.º 55-A/2012, de 29 de Outubro as seguintes regras transitórias por referência à liquidação do imposto do selo previsto na Verba n.º 28 da TGIS, com relevo para a presente decisão:

- a) O facto tributário verifica -se no dia 31 de outubro de 2012;
- b) O sujeito passivo do imposto é o mencionado no n.º 4 do artigo 2.º do Código do Imposto do Selo em 31 de outubro de 2012;
- c) O valor patrimonial tributário a utilizar na liquidação do imposto corresponde ao que resulta das regras previstas no Código do IMI por referência ao ano de 2011;
- d) A liquidação do imposto pela Autoridade Tributária e Aduaneira deve ser efetuada até ao final do mês de novembro de 2012;
- e) O imposto deverá ser pago, numa única prestação, pelos sujeitos passivos até ao dia 20 de dezembro de 2012;
- f) As taxas aplicáveis são as seguintes:
  - i) Prédios com afetação habitacional avaliados nos termos do Código do IMI: 0,5 %;
  - ii) Prédios com afetação habitacional ainda não avaliados nos termos do Código do IMI: 0,8 %;
  - iii) Prédios urbanos quando os sujeitos passivos que não sejam pessoas singulares sejam residentes em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável, constante da lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças: 7,5 %.
- g) A não entrega, total ou parcial, no prazo indicado, das quantias liquidadas a título de imposto do selo constitui infração tributária, punida nos termos da lei.

36. Como já avançado, nem o Código de Imposto de Selo nem a Lei n.º 55-A/2012, de 29 de Outubro concretizam o conceito de “prédio urbano com afetação

- habitacional”, pelo que em conformidade com o artigo 67.º do Código do IS, a interpretação deste conceito deve ser procurada no Código do IMI.
37. Com efeito, resulta do artigo 67.º do Código do IS que “Às matérias não reguladas no presente Código respeitantes à verba n.º 28 da Tabela Geral aplica-se, subsidiariamente, o disposto no CIMI”. (Redação dada pelo artigo 3.º da Lei n.º 55-A/2012 de 29 de Outubro.).
  38. No Código do IMI, o conceito de prédio encontra-se definido no seu artigo 2.º, do qual resulta que “Para efeitos do presente Código, prédio é toda a fração de território, abrangendo as águas, plantações, edifícios e construções de qualquer natureza nela incorporados ou assentes, com carácter de permanência, desde que faça parte do património de uma pessoa singular ou coletiva e, em circunstâncias normais, tenha valor económico (...), esclarecendo-se no n.º 4, desta disposição legal que “Para efeitos deste imposto, cada fração autónoma, no regime de propriedade horizontal, é havida como constituindo um prédio.
  39. Da leitura isolada desta disposição legal podíamos ser levados a concluir que, em sede de IMI, as frações autónomas, no regime de propriedade horizontal, têm um tratamento distinto das partes de um prédio suscetíveis de utilização independente.
  40. Sucede, porém, que uma análise mais aprofundada do regime permite concluir precisamente o contrário.
  41. Como foi sublinhado pelo Provedor de Justiça ao SEAF, em Ofício datado de 2 de abril de 2013 “a inscrição na matriz de imóveis em propriedade vertical, constituídos por partes suscetíveis de utilização independente, obedece às mesmas regras da inscrição dos imóveis constituídos em propriedade horizontal, sendo o IMI respetivo, bem como o novo Imposto do Selo, liquidados individualmente em relação a cada uma das partes”.
  42. Com efeito, o Código do IMI prevê que “a avaliação de cada uma das partes suscetíveis de utilização independente seja avaliada em separado e, mais ainda, que cada uma dessas partes seja inscrita de forma autonomizada nas matrizes prediais. Essa autonomização, embora integrada no mesmo número de inscrição matricial, abrange também o valor patrimonial tributário, prevendo a Lei que cada uma dessas partes tenha o seu próprio valor.” (PIRES, JOSÉ MARIA FERNANDES PIRES – Lições de Impostos sobre o Património e do Selo, Almedina, 2012, pág. 88 e 89).
  43. Dispõe, neste sentido, o artigo 12º, nº 3 do Código do IMI ao determinar que “cada andar ou parte de prédio suscetível de utilização independente é considerado separadamente na inscrição matricial a qual discrimina igualmente o respetivo valor patrimonial tributário.”

44. “A Lei vai ainda mais longe, estabelecendo que na própria liquidação do IMI, esta deve ser efetuada de forma separada por cada uma dessas partes suscetíveis de utilização independente, como o prevê o artigo 119.º do CIMI.” (PIRES, JOSÉ MARIA FERNANDES PIRES – Lições de Impostos sobre o Património e do Selo, Almedina, 2012, pág. 88 e 89)
45. De acordo com o referido artigo 119.º do Código do IMI “Os serviços da Direcção-Geral dos Impostos enviam a cada sujeito passivo, até ao fim do mês anterior ao do pagamento, o competente documento de cobrança, com discriminação dos prédios, suas partes susceptíveis de utilização independente, respectivo valor patrimonial tributário e da colecta imputada a cada município da localização dos prédios.”
46. Em suma, para efeitos de tributação, em sede de IMI, cada unidade independente, mesmo que integrando um mesmo prédio, é considerada separadamente, sendo-lhe atribuído um valor patrimonial próprio e sendo tributada autonomamente.
47. Assim, não se pode deixar de acompanhar o entendimento sufragado na Decisão arbitral proferida no Processo nº 50/2013, de acordo com a qual “se o critério legal impõe a emissão de liquidações individualizadas para as partes autónomas dos prédios em propriedade vertical, nos mesmos moldes em que o estabelece para os prédios em propriedade horizontal, claramente estabeleceu o critério, que tem de ser único e inequívoco, para a definição da regra de incidência do novo imposto. Assim, só haveria lugar a incidência do novo imposto de selo se alguma das partes, andares ou divisões com utilização independente apresentasse um VPT superior a € 1.000.000,00.”
48. Mas, mais, é este tratamento separado de cada unidade suscetível de utilização independente que permite que, na aplicação do coeficiente de afetação (cf. artigo 41.º do Código do IMI), se atenda aos diferentes fins de cada unidade, que compõem um único prédio.
49. Releva para este efeito, a utilização efetiva de cada uma das partes suscetíveis de utilização independente, independentemente do prédio estar classificado para habitação, nos termos do artigo 6.º do Código do IMI e, independentemente de estar em causa uma fração autónoma ou apenas uma unidade suscetível de utilização independente.
50. Aliás, de acordo com esta lógica do sistema, um prédio urbano classificado como habitacional pode ser composto por várias unidades independentes, em que uma ou mais pode ter uma afetação não habitacional, de acordo com o artigo 41.º do Código do IMI.
51. Assim, se verificará, por exemplo se num prédio em propriedade total com andares ou divisões suscetíveis de utilização independente, licenciado para habitação, uma das suas unidades independentes for usada para comércio ou serviços.

52. Nesta hipótese, as unidades em questão não terão afetação habitacional.
53. Desta análise, pode-se concluir que o conceito de “prédio com afetação habitacional”, utilizado na Verba 28 da TGIS, abrange cada uma das unidades autónomas, com utilização independente, dos prédios em propriedade total com unidades suscetíveis de utilização independente, que tenham essa afetação.
54. Importa, ainda, referir que as que as unidade suscetíveis de utilização independente que integram um prédio em propriedade total e frações autónomas são, em substância, realidades idênticas.
55. Qualquer destas realidades preenchem os requisitos previstos no artigo 1415.º do Código Civil, a saber, (i) são unidades independentes, (ii) distintas e isoladas entre si e (iii) com saída própria para uma parte comum do prédio ou para a via pública.
56. E é, também, a circunstância de estarem em causa realidades idênticas que leva a que no âmbito do IMI, tenham idêntico tratamento.
57. Em face do exposto, não se pode acompanhar o entendimento da Requerida, que redundaria, para além do mais numa violação do princípio da igualdade, da justiça fiscal e da capacidade contributiva, constitucionalmente consagrados.
58. Por último, importa analisar o fim pretendido pelo legislador e se esse fim põe em causa as conclusões a que, até aqui, se chegou.
59. Conforme resulta patente da discussão, na generalidade, da proposta de lei n.º 96/XII (Diário da Assembleia da República, I série, nº 9/XII/2, de 11 de outubro de 2012) a criação de uma tributação especial sobre propriedades de elevado valor destinadas à habitação, que está na base da aprovação da Verba do Imposto de Selo, em apreciação integra um conjunto de medidas cujo objectivo declarado se prendia com a criação de um sistema fiscal mais justo e equitativo, em que os contribuintes fossem chamados a contribuir de acordo com a sua real capacidade contributiva.
60. Com este objectivo, foi, assim, proposta a criação de uma taxa especial para tributar prédios urbanos habitacionais de mais elevado valor, afirmando-se que: ”Esta taxa será de 0,5% a 0,8%, em 2012, e de 1%, em 2013, e incidirá sobre as casas de valor igual ou superior a 1 milhão de euros. “ e, bem assim, que “Estas medidas, Sr.ª Presidente, Sr.as e Srs. Deputados, representam um passo decisivo na concretização de um sistema fiscal mais justo e equitativo nas circunstâncias exigentes que o País enfrenta. Alargando a base tributável, exigindo um esforço acrescido aos contribuintes detentores de propriedades imobiliárias de elevado valor, bem como aos acionistas das empresas, e reforçando os poderes da administração fiscal no controlo sobre as manifestações de fortuna e sobre as transferências para paraísos fiscais, o Governo cumpre o seu programa e cria as condições para uma mais justa

repartição do esforço fiscal.” (Proposta de lei n.º 96/XII, Diário da Assembleia da República, I série, n.º 9/XII/2, de 11 de outubro de 2012).

61. Em suma, esta taxa visa tributar os contribuintes detentores de propriedades imobiliárias de elevado valor como parte do esforço de alargar a base tributável, com respeito pelo princípio da justiça e da capacidade contributiva.
62. Conforme sustentado na Decisão arbitral proferida no Processo n.º 50/2013: “A fundamentação da medida designada por “taxa especial sobre os prédios urbanos habitacionais de mais elevado valor” assenta na invocação dos princípios da equidade social e da justiça fiscal, chamando a contribuir de uma forma mais intensa os titulares de propriedades de elevado valor destinadas a habitação, fazendo incidir a nova taxa especial sobre as “casas de valor igual ou superior a 1 milhão de euros.” Claramente o legislador entendeu que este valor, quando imputado a uma habitação (casa, fração autónoma ou andar com utilização independente) traduz uma capacidade contributiva acima da média e, enquanto tal, suscetível de determinar um contributo especial para garantir a justa repartição do esforço fiscal.”
63. Ou seja, não se retira desta medida que o legislador visasse a tributação de prédios cujas unidades suscetíveis de utilização independente não alcançassem individualmente aquele valor.
64. Mas mais, ao contrário do sustentado pela Requerida, não se encontra nesta taxa qualquer propósito de desencorajamento da propriedade vertical. Antes, o legislador visou tão só alargar a base tributável, exigindo um esforço acrescido, aos contribuintes detentores de propriedades imobiliárias de elevado valor, na medida em que estas são reveladoras da sua maior capacidade contributiva.
65. Conforme resulta da informação prestada nos autos em 18 de Março de 2014, a Autoridade Tributária e Aduaneira anulou as liquidações em que foi aplicada a taxa de 1%, mantendo-se portanto na ordem jurídica as seguintes liquidações:
  - i) Liquidação n.º 2013 ..., de 15 de Outubro de 2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da freguesia dos ..., relativa ao ano de 2012, no valor de € 1.336,00 (cf. Doc. 10 junto com a pi);
  - ii) Liquidação n.º 2013 ..., de 15 de Outubro de 2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da freguesia dos ..., relativa ao ano de 2012, no valor de € 1 118,45 (cf. Doc. 10 junto com a pi);
  - iii) Liquidação n.º 2013 ..., de 15 de Outubro de 2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da freguesia dos ..., relativa ao ano de 2012, no valor de € 1 535,95 (cf. Doc. 10 junto com a pi);

- iv) Liquidação nº 2013 ..., de 15 de Outubro de 2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da freguesia dos ..., relativa ao ano de 2012, no valor de € 1 618,65 (cf. Doc. 10 junto com a pi).
66. Em face do exposto e, em virtude de nenhuma das unidades independentes, que integram o prédio do Requerente, ter um valor patrimonial superior a € 1 000 000, as liquidações em apreciação enfermam de vício de violação de lei, por erro nos pressupostos de direito, que justifica a declaração da sua ilegalidade e anulação.
67. A segunda questão decidenda prende-se com o reconhecimento do direito a juros.
68. O Requerente peticiona a condenação da Autoridade Tributária e Aduaneira no reembolso do imposto pago e no reconhecimento do direito a juros de mora calculados à taxa de 4% desde a data do pagamento até à sua integral devolução, previstos nos artigos 43º, da Lei Geral Tributária e 61º, n.º 5 do Código do Procedimento e Processo Tributário.
69. Em virtude da taxa invocada e das disposições legais alegadas conclui-se que a menção a juros de mora se deverá, certamente, a lapso de escrita, pretendendo o Requerente peticionar o reconhecimento de juros indemnizatórios.
70. São devidos juros indemnizatórios quando se verifique a existência de erro imputável aos Serviços.
71. O “erro imputável aos serviços que operaram a liquidação fica demonstrado quando procederem a reclamação ou a impugnação dessa mesma liquidação” (CAMPOS, Diogo Leite de, RODRIGUES, Benjamin Silva e SOUSA, Jorge Lopes de - *Lei Geral Tributária Comentada e Anotada*, 3ª Edição, 2003, pág. 199).
72. À semelhança da reclamação e da impugnação, na sequência da apresentação de pedido de pronúncia arbitral é conhecida a legalidade da liquidação, tendo vindo a ser reconhecido pela jurisprudência que o direito a juros indemnizatório pode ser conhecido pelos tribunais arbitrais, pelo que encontrando-se verificados os respectivos pressupostos reconhece-se o direito do Requete a juros indemnizatórios, sobre o montante pago, desde a data do pagamento indevido do imposto até à data do processamento da respetiva nota de crédito, ao abrigo do disposto no artigo 43.º, nº1 da Lei Geral Tributária e 61º, n.º 5 do Código do Procedimento e Processo Tributário.

## VI. DECISÃO

Em face do supra exposto, decide-se:

- a) Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral, com a consequente anulação, com todos os efeitos legais, dos actos de liquidação n.ºs 2013 ..., 2013 ..., 2013 ... e 2013 ... e condenar a Autoridade Tributária e Aduaneira no reembolso do imposto pago;
- b) Julgar procedente o pedido de indemnização formulado e condenar a Autoridade Tributária e Aduaneira no pagamento de juros indemnizatórios calculados à taxa legal nos termos previstos nos artigos 43.º, da Lei Geral Tributária e 61.º, do Código do Procedimento e Processo Tributário.

Fixa-se o valor do processo em € 16 827,15 (dezasseis mil e oitocentos e vinte sete euros e quinze cêntimos), nos termos do art. 32.º do CPTA e do art. 97.º-A do CPPT, aplicáveis por força do disposto no art. 29.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT, e do art. 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (RCPAT).

Custas a cargo da Requerida, no montante de € 1 224 (mil duzentos e vinte e quatro euros), nos termos da Tabela I do RCPAT, dado que o presente pedido foi julgado procedente, e em cumprimento do disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e do disposto no art. 4.º, n.º 4, do citado Regulamento.

Notifique.

Lisboa, 27 de Junho de 2014

[Texto elaborado em computador, nos termos do artigo 131.º, número 5 do Código de Processo Civil (CPC), aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT, com versos em branco e revisto pelo árbitro signatário].

A Árbitra

(Ana Moutinho Nascimento)