

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 239/2013-T**

**Tema: IS – Verba 28 da TGIS.**

## **DECISÃO ARBITRAL**

### **I - RELATÓRIO**

1 – A, SA com o NIPC ..., com sede social na Rua ..., n.ºs ... a ..., no ... apresentou, em 28/10/2013, um pedido de constituição do tribunal arbitral singular, nos termos das disposições conjugadas dos artigos 2º e 10º do Decreto - Lei 10/2011 de 20 de Janeiro (RJAT)<sup>1</sup> em que é requerida a AT<sup>2</sup>.

2 – O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi feito sem exercer a opção de designação de árbitro, vindo a ser aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD<sup>3</sup> e logo notificado à requerida na mesma data.

3 – Nos termos e para efeitos do disposto no n.º1 do artigo 6º do RJAT, por decisão do Senhor Presidente do Conselho Deontológico, devidamente comunicado às partes, nos prazos legalmente aplicáveis, foi designado Arlindo José Francisco, na qualidade de árbitro, que comunicou ao Conselho Deontológico de Arbitragem Administrativa a aceitação do encargo no prazo legalmente estipulado.

4 – O tribunal foi constituído em 26/12/2013 tendo, em 27/12/2013, sido proferido o Despacho a que alude o artigo 17º n.º1 do RJAT.

---

<sup>1</sup> Acrónimo de Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária.

<sup>2</sup> Acrónimo de Autoridade Tributária e Aduaneira.

<sup>3</sup> Acrónimo de Centro de Arbitragem Administrativa.

5 – Com o seu pedido a requerente pretende que seja declarada a ilegalidade e por essa via a anulação dos actos tributários de liquidação do imposto do selo feita ao abrigo da verba 28 da TGIS<sup>4</sup>, relativa ao ano de 2012, com data de 21/03/2013, conforme documentos de cobrança da segunda e terceira prestação no montante global de €19872,24;

6 – A requerente fez prova dos pagamentos; o da 2ª prestação juntou o comprovativo à petição e o da 3ª prestação por requerimento de 18/02/2014 no qual solicitou a junção aos autos que veio a ser deferida e notificada à requerida na reunião a que alude o artigo 18º do RJAT, ocorrida em 20/02/2014.

7 – Numa primeira linha a requerente ataca a liquidação por considerar haver falta de fundamentação, dado que ao ser notificada de vários documentos para pagamento, identificados com diferentes números, nas notificações não foi indicado o número que referencie a respectiva liquidação, elemento considerado essencial para a sua identificação.

8 – De seguida, considera que para além da falta de fundamentação, a liquidação em causa recai sobre o prédio urbano descrito na Conservatória do Registo Predial do ... sob o número ... e inscrito na competente matriz predial urbana sob o artigo ..., sendo um terreno para construção sobre o qual não existe qualquer edificação, tratando-se de um terreno coberto de silvas e mato e para o qual não estará prevista, num futuro próximo qualquer edificação.

9 – O prédio em questão foi avaliado em 2007 pela AT como terreno para construção ao qual foi atribuído o valor patrimonial total de € 2980838.01, tendo, na respectiva avaliação, sido aplicado pela AT o coeficiente de afectação de “habitação”, conforme artigo 41º do CIMI<sup>5</sup>.

---

<sup>4</sup> Acrónimo de Tabela Geral do Imposto do Selo

<sup>5</sup> Acrónimo de Código do Imposto Municipal sobre Imóveis

10 – Tendo em vista o valor patrimonial atribuído e o coeficiente de afectação, entendeu a AT estarem reunidos os pressupostos objectivos para a liquidação do imposto do selo previsto na verba 28 da respectiva tabela.

11 – Por último considera que sobre a mesma realidade económica incidem dois impostos diferentes – imposto do selo e IMI<sup>6</sup> – havendo, através da interpretação da Lei feita pela AT, dupla tributação.

12 – Termina pedindo a anulação dos actos de liquidação e a consequente restituição das importâncias indevidamente pagas acrescidas dos respectivos juros indemnizatórios.

13 – Na resposta a AT considera que o prédio em questão tem a natureza jurídica de prédio com afectação habitacional pelo que, de acordo com a verba 28 da Tabela Geral do Imposto do Selo, aditada pela Lei 55-A/2012 de 29 de Dezembro, o acto de liquidação objecto da presente pronúncia deverá ser mantido por consubstanciar a correcta interpretação da verba aditada.

14 – Na verdade, com esta alteração, o imposto do selo passou a incidir também sobre a propriedade, usufruto ou direito de superfície de prédios urbanos cujo valor patrimonial tributário atribuído de acordo com o CIMI seja igual ou superior a € 1000000,00 e desde que a sua afectação seja habitacional.

15 – Por outro lado entende que a interpretação da norma feita pela AT está adequada ao fim legislativo em vista e não será violadora de princípios constitucionais, nomeadamente da igualdade e da proporcionalidade.

16 – Também não considera ter havido vício de falta de fundamentação dado que os documentos de cobrança contêm a data da liquidação, ano do imposto, o prédio, o imposto a pagar, o valor patrimonial, a taxa e o nº da prestação a pagar, sendo revelador o facto da

---

<sup>6</sup> Acrónimo de Imposto Municipal sobre Imóveis

requerente ter identificado correctamente o prédio, o imposto, o seu valor global, bem como o valor relativo a cada prestação e ter deduzido a petição.

## II- SANEAMENTO

O tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, de acordo com o artigo 2º do RJAT.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas e encontram-se regularmente representadas de harmonia com os artigos 4º e 10º, n.º 2 do RJAT e artigo 1º da Portaria nº 112-A/2011, de 22 de Março.

Em 20/02/2014, teve lugar a reunião do tribunal, de harmonia com o artigo 18º do RJAT e, ouvidas as partes, foi dispensada a produção de alegações orais ou escritas por desnecessárias. O processo não enferma de nulidades e não foram suscitadas questões que obstem à apreciação do mérito da causa, estando reunidas as condições para ser proferida decisão final.

## III – FUNDAMENTAÇÃO

**1 -As questões a dirimir com interesse para os autos são as seguintes:**

- a) Saber se a liquidação é ilegal por falta de fundamentação, na medida em que as notificações não continham os números identificativos das mesmas;
- b) Saber se um terreno para construção, no qual não existem quaisquer edificações, mas que na determinação do seu valor patrimonial tributário lhe foi aplicado o coeficiente de afectação habitacional, apurando-se um valor igual ou superior a €1000000,00 cai no âmbito da sujeição a imposto do selo prevista na verba 28 da TGIS, e
- c) Saber se estamos perante uma dupla tributação da mesma realidade económica, colocando em causa os princípios da igualdade e da proporcionalidade. e

- d) Saber se, em caso de ser declarada a ilegalidade da liquidação, haverá lugar ou não ao pagamento dos juros indemnizatórios requeridos

## 2 – Matéria de facto

A matéria de facto relevante e provada com base nos elementos juntos aos autos é a seguinte:

- a) A requerente é proprietária do prédio urbano descrito na Conservatória do registo Predial do ... sob o número ... e inscrito na correspondente matriz sob o artigo ... da freguesia de ...;
- b) O identificado prédio não tem qualquer edificação sobre o seu solo;
- c) Para feitos de avaliação patrimonial tributária realizada em 2007 foi-lhe atribuído o valor de € 2980838.10, tendo sido usado na determinação de tal valor o coeficiente de afectação habitacional que a requerente não questionou aquando da avaliação;
- d) Para a área onde se situa o terreno está a ser elaborado um plano de pormenor, não havendo ainda a concretização se as edificações a levar a efeito terão afectação exclusiva habitacional;
- e) Na notificação da liquidação não é feita referência ao número da liquidação, mas no documento de cobrança constam todos os dados necessários à sua identificação;
- f) Sobre o valor patrimonial do imóvel houve tributação em IMI e em imposto do selo no ano de 2012;
- g) A requerente efectuou o pagamento da 2ª e 3ª prestação no valor global de 19 872,24 cuja anulação pretende e conseqüente restituição.

## 3- Do Direito

3.1 - Quanto à ilegalidade da liquidação por falta de fundamentação consagrado no artigo 77º da LGT<sup>7</sup>, entende o tribunal que o acto de liquidação foi, ainda que sucintamente, fundamentado, na medida em que a requerente identificou todos os elementos necessários

---

<sup>7</sup> Acrónimo de Lei Geral Tributária

à apresentação do presente pedido de pronúncia, desde a fundamentação legal, identificação do prédio, o imposto, o seu montante global, divisão em prestações, altura do seu pagamento, efectuando-o no tempo determinado.

Ora, um acto está suficientemente fundamentado sempre que um destinatário normal colocado perante ele, fique ciente das razões que sustentam a decisão nele prolatada (ver a este respeito Acórdão do STA<sup>8</sup>, processo 42180 de 20 de Novembro de 2002).

3.2- Quanto à tributação em imposto do selo de um terreno para construção, no qual não existem quaisquer edificações, mas que na determinação do seu valor patrimonial tributário lhe foi aplicado o coeficiente de afectação habitacional, apurando-se um valor igual ou superior a €1000000,00 cai no âmbito da sujeição a imposto do selo prevista na verba 28 da TGIS aditada pelo artigo 4º da Lei 55-A/2012 de 29 de Dezembro iremos fazer uma análise desta norma de incidência com vista a retirarmos conclusões:

3.2.1 – A norma aditada estabelece, com interesse para o caso em apreciação, que os prédios urbanos com afectação habitacional ficam sujeitos ao pagamento do imposto do selo à taxa de 1% que recai sobre o valor patrimonial considerado para efeitos de IMI;

3.2.2 – O CIS<sup>9</sup> remete para o Código do CIMI a regulação do conceito de prédio e das matérias não reguladas quanto à verba 28 da TGIS (nº 6 do artigo 1º e nº2 do artigo 67º ambos do CIS);

3.2.3 – Se atentarmos então ao artigo 6º do CIMI, nele se estabelece que os prédios urbanos dividem-se em:

- a) Habitacionais
- b) Comerciais, industriais ou para serviços
- c) Terrenos para Construção
- d) Outros

---

<sup>8</sup> Acrónimo de Supremo Tribunal Administrativo

<sup>9</sup> Acrónimo de Código do Imposto do Selo

Do seu número dois retira-se que habitacionais “ são os edifícios ou construções para tal licenciados, ou na falta de licença, que tenham como destino normal tal fim” e, o seu número três diz que terrenos para construção “ são os situados dentro ou fora de um aglomerado urbano, para os quais tenha sido concedida licença ou autorização de operação de loteamento ou construção, e ainda aqueles que assim tenham sido declarados no título aquisitivo...”

3.2.4 – Os conceitos enumerados neste normativo permitem-nos desde já concluir que prédios urbanos habitacionais são os licenciados ou que podem ser afectos a tal fim, enquanto os terrenos para construção também eles prédios urbanos, a sua afectação só pode ser a edificação e não outra;

3.2.5- Entende o tribunal que a formulação “afectação habitacional” contida na verba 28 da TGIS, aditada pela Lei 55-A/2012 de 29 de Outubro, só pode abarcar os prédios habitacionais referidos na alínea a) do nº 1 do artigo 6º do CIMI e não pode ser interpretada no sentido de abranger os terrenos para construção cuja afectação será sempre a edificação de prédios urbanos que poderão ter, no futuro, afectação habitacional, comercial ou para serviços. No caso em apreço nos autos ainda não há a concretização se as edificações a levar a efeito terão exclusiva afectação habitacional;

3.2.6 – Pretender-se que a expressão “afectação habitacional” usada pelo legislador tem o intuito integrador de outras realidades para além das identificadas, é, no entender do tribunal, contrário ao disposto no número dois do artigo 9º do Código Civil. Se o legislador o pretendesse, tê-lo-ia dito expressamente e não o fez.

3.2.7 – A corroborar este nosso entendimento é a visita recente que o legislador, através da Lei 83-C/2013 de 31 de Dezembro, fez à verba 28.1 da TGIS dando-lhe nova redacção, mantendo a terminologia “habitacional” introduzindo-lhe agora “o terreno para construção”, o que comprova que na redacção anterior os terrenos para construção estavam fora da tributação, dado que a norma de incidência não os contemplava.

3.2.8 – É entendimento do tribunal que o artigo 6º do CIMI estabelece uma clara distinção entre prédios urbanos habitacionais e prédios urbanos terrenos para construção, não estando estes dentro da norma de incidência do imposto do selo prevista na verba 28 da TGIS, na redacção original da Lei 55-A/2012 de 29 de Outubro.

3.3- Quanto à eventual dupla tributação e violação dos princípios da igualdade e proporcionalidade, entende o tribunal que o seu conhecimento fica prejudicado uma vez que do exposto resulta claro a ilegalidade da liquidação posta em crise nos presentes auto, por vício impeditivo da renovação do acto, suportando esta posição no artigo 124º do CPPT<sup>10</sup> aplicável ex vi artigo 29º do RJAT.

3.4 – Quanto ao pedido de juros indemnizatórios solicitados nos termos previstos nos nºs 1 e 2 do artigo 43º da LGT, apreciando o pedido o tribunal entende ser evidente, face à ilegalidade do acto de liquidação, haver lugar ao reembolso do imposto do selo pago e, tendo em vista as disposições contidas nos números 1 alínea b) e 5 do artigo 24º do RJAT e artigo 100º da LGT, a requerente tem direito ao pagamento de juros indemnizatórios ao abrigo do nº1 do artigo 43º da LGT e artigo 61º do CPPT.

## V - DISPOSITIVO

Face ao exposto o tribunal decide o seguinte:

- a) Declarar procedente o pedido de pronúncia arbitral com a conseqüente anulação da liquidação do imposto do selo questionada e respectivo reembolso à requerente;
- b) Declarar a obrigatoriedade da AT pagar juros indemnizatórios à requerente, à taxa legal, desde a data em que ocorreu o pagamento das prestações e a data em que ocorra o reembolso;
- c) Valor do processo: € 19872,24 conforme disposto no artigo 299º nº1 do CPC<sup>11</sup>, 97º-A do CPPT e artigo 3º, nº2 do RCPAT<sup>12</sup>;

<sup>10</sup> Acrónimo de Código de Procedimento e de Processo Tributário

<sup>11</sup> Acrónimo de Código de Processo Civil

- d) Custas a cargo da requerida, ao abrigo do nº 4 do artigo 22º do RJAT, fixando-se o respectivo montante em €1224,00 de harmonia com a tabela I do RCPAT .

Registe e Notifique.

Lisboa, 24 de Março de 2014

O árbitro singular

Arlindo José Francisco

\*\*\*

Texto elaborado em computador, nos termos do artigo 131º,nº5 do CPC, aplicável por remissão do artigo 29,nº1,alínea e) do RJAT, com versos em branco e por mim revisto.

A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao acordo ortográfico.

---

<sup>12</sup> Acrónimo de Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária