

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 141/2015 -T**

**Tema: IS – Verba 28 da TGIS – Terreno para construção**

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º 141/2015**

## **Decisão Arbitral**

### **I. RELATÓRIO**

A, NIF ..., com sede na ..., ..., ... apresentou um pedido de constituição do Tribunal Arbitral singular, nos termos das disposições conjugadas dos artigos 2.º e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por RJAT), em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (adiante AT), com o objectivo de obter a declaração de ilegalidade da terceira prestação da liquidação de Imposto do Selo relativo a 2013 no valor de € 7.529,06.

A Requerente funda o seu pedido nos seguintes argumentos:

- a) O imposto impugnado foi liquidado à taxa de 1% sobre o valor patrimonial tributário (VPT) de €2.258.720 do terreno para construção inscrito na matriz predial urbana da freguesia ..., concelho da ...sob o n.º U-..., propriedade da ora impugnante à data dos factos e doravante é referido simplesmente como “terreno

- para construção” (caderneta que junta como doc.º n.º 2 e aqui dá por integralmente reproduzida);
- b) O imposto ora impugnado foi integralmente pago pela ora Requerente em Novembro de 2014 (cf. a vinheta de cobrança aposta ao documento n.º 1);
- c) O acto de liquidação notificado à ora Requerente faz menção da “*Verba da TGIS 28.1*”, dando a entender que o seu fundamento reside na previsão do n.º 28.1 da Tabela Geral do Imposto do Selo (TGIS) anexa ao Código do Imposto do Selo (CIS), na redacção que lhe foi dada pelo art.º 4.º da Lei n.º 55-A/2012, de 29 de Outubro, ao qual se aplica subsidiariamente o disposto no Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI);
- d) Dispõe essa norma o seguinte: “*Por prédio com afectação habitacional - 1%*”;
- e) O acto impugnado é assim, desde logo, ilegal por falta do pressuposto da incidência;
- f) A administração tributária já tinha, aliás, em 2013, liquidado semelhante liquidação de selo, no valor de € 22.587,20, com idêntico fundamento, embora referente a 2012;
- g) Tal liquidação foi integralmente anulada por decisão arbitral de 3 de Dezembro de 2014, proferida no processo n.º 293/2014 que correu termos neste CAAD (cf.

decisão arbitral que junta como documento n.º 3 e aqui dá por inteiramente reproduzida para todos os efeitos);

- h) Nesses autos, a ora Requerente requereu a ampliação do pedido para que o processo prosseguisse para anulação da liquidação de selo de 2013, cuja terceira prestação vai impugnada nos presentes;
  
- i) Porém, por lapso manifesto, a Exma. Senhora Árbitra admitiu a ampliação, mas julgou procedentes os pedidos de declaração de ilegalidade das liquidações com os n.ºs 2013 ..., de 14 de Julho de 2013, 2014 ... e 2014 ..., deixando de fora a terceira e última prestação pelas razões que deixou invocadas no seu despacho de 19 de Fevereiro de 2015 que aqui se junta como documento n.º 4 e que se debruçou sobre o pedido de rectificação que aqui igualmente se junta como documento n.º 5.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo Presidente do CAAD em 05.03. 2015 e automaticamente notificado à AT.

Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral singular foi constituído em 07.05.2015.

A AT respondeu, defendendo a sua absolvição da instância, face à verificação da excepção de incompetência do tribunal ou, caso assim não se entenda, da excepção de caso julgado, alegando ainda a improcedência do pedido atendendo, em síntese, aos seguintes fundamentos:

- a) O presente pedido de pronúncia arbitral tem por objecto a anulação do documento de cobrança que corresponde à terceira prestação da liquidação de

Imposto do Selo (IS) do ano de 2013, identificada no pedido de pronúncia arbitral, no montante de €7.529,06;

- b) A mesma liquidação, suportada nos documentos de cobrança relativos à primeira e segunda prestação foi já objecto de apreciação no processo arbitral n.º 293/2014-T, que julgou procedente a anulação das liquidações de imposto devidamente documentadas nos documentos de cobrança carreados pela Requerente àqueles autos;
- c) Por esse motivo, deverá o Tribunal Arbitral concluir pela sua incompetência para apreciar o pedido de anulação de uma nota de cobrança;
- d) Ademais, caso assim não se entenda, deverá o Tribunal Arbitral reconhecer, ainda na senda da incindibilidade da liquidação de tributo que, tendo o Tribunal Arbitral constituído para conhecer do objecto do processo n.º 293/2014-T emitido pronúncia quanto à liquidação de imposto, da qual emergiu a nota de cobrança ora em causa nos autos, a Requerente encontra-se já munida de título executivo anulatório da liquidação do tributo subjacente à presente nota de cobrança, pelo que quanto ao mesmo se formou já caso julgado;
- e) Assim, deverá o Tribunal julgar verificada a excepção de caso julgado, absolvendo a Entidade Requerida em conformidade.
- f) Caso assim não se entenda, e por Impugnação, salienta a Requerente que entende que o conceito de “prédios com afectação habitacional”, para efeitos do disposto na verba 28 da TGIS, compreende quer os prédios edificados quer os terrenos para construção, desde logo atendendo ao elemento literal da norma;
- g) A tributação em sede de imposto do selo obedece a critérios de adequação, aplicando-se a de forma distinta a todos os titulares de imóveis com afectação

habitacional de valor superior a €1.000.000, incidindo sobre a riqueza consubstanciada e manifestada no valor dos imóveis;

- h) A liquidação em crise consubstancia uma correcta interpretação e aplicação do direito aos factos, não padecendo de vício de violação de lei, seja da CRP ou do CIS, devendo, em consequência, julgar-se improcedente a pretensão aduzida e absolver-se a Requerida do pedido.

Foi dispensada a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT e a realização de alegações finais, em face do teor da matéria contida nos autos, tendo-se relegado o conhecimento das excepções invocada pela Requerida, na sua resposta para a decisão a proferir a final.

## **II. MATÉRIA DE FACTO**

Com base nos elementos que constam do processo e do processo administrativo junto aos autos, consideram-se provados os seguintes factos:

- A)** A Requerente apresentou pedido de pronúncia arbitral do acto de liquidação de IS relativo ao ano 2013;
- B)** Tal liquidação foi integralmente anulada por decisão arbitral de 3 de Dezembro de 2014, proferida no processo n.º 293/2014 que correu termos neste CAAD, que julgou procedentes os pedidos de declaração de ilegalidade das liquidações com os n.ºs 2013 ..., de 14 de Julho de 2013, 2014 ... e 2014 ...;
- C)** O IS relativo ao ano 2013 foi integralmente pago pela ora Requerente, em Novembro de 2014;
- D)** A Requerente pretende obter a declaração de ilegalidade da terceira prestação da liquidação de imposto do selo relativo a 2013 no valor de € 7.529,06.

Não existem factos com relevo para a decisão da causa que devam considerar-se não provados.

Este Tribunal firmou a sua convicção na consideração dos documentos juntos aos autos pelas Partes.

### **III.MATÉRIA DE DIREITO**

Na resposta apresentada, vem a AT invocar excepções que, a verificarem-se, conduzirão à absolvição da instância. Assim vejamos:

- **INCOMPETÊNCIA ABSOLUTA EM RAZÃO DA MATÉRIA**

De acordo com o disposto nos artigos 16.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), 13.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (“CPTA”) e 101.º do CPC, subsidiariamente aplicáveis *ex vi* do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, a determinação da competência material dos tribunais é de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria.

Em consequência, tendo em conta que a procedência da excepção invocada pela AT, a verificar-se, obsta ao conhecimento das demais questões suscitadas, importa delimitar o âmbito de competência da jurisdição arbitral tributária e aferir se a competência do tribunal abrange, ou não, a terceira prestação do acto de liquidação de Imposto do Selo relativo ao ano 2013.

Tem sido abordada em diversos processos arbitrais julgados no âmbito do CAAD, a questão da incompetência material dos tribunais arbitrais – Veja-se a este propósito os acórdãos proferidos no âmbito dos processos n.ºs 48/2012, de 06.07.2012, 73/2012, de 23.10.2012 e 76/2012, de 29.10.2012, cujas decisões acompanhamos.

Assim, antes de mais, importa atender ao disposto no n.º 1 do artigo 124.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril, segundo o qual o Governo foi autorizado “*a legislar no sentido de*

*instituir a arbitragem como forma alternativa de resolução jurisdicional de conflitos em matéria tributária», devendo, segundo o seu n.º 2, “constituir um meio processual alternativo ao processo de impugnação judicial e à acção para o reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária.”*

Concretizando a referida autorização legislativa, o Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, “*instituiu a arbitragem tributária limitada a determinadas matérias, arroladas no seu art. 2.º*” fazendo “*depender a vinculação da administração tributária de portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da justiça*” (vide a fundamentação do acórdão arbitral proferido no Processo n.º 76/2012 acima referido).

O âmbito da jurisdição arbitral tributária ficou, assim, delimitado, em primeira linha, pelo disposto no artigo 2.º do RJAT que enuncia, no seu n.º 1, os critérios de repartição material, abrangendo a apreciação de pretensões que se dirijam à declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos (alínea a)).

Através da Portaria de Vinculação (Portaria n.º 112-A/2011, de 20 de Abril), o Governo, pelos Ministros de Estado e das Finanças e Justiça, vinculou os serviços da Direcção-Geral de Impostos e da Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD, sendo que a estes serviços corresponde, presentemente, a Autoridade Tributária e Aduaneira, nos termos do Decreto-Lei n.º 118/2011, de 15 de Dezembro, que aprova a estrutura orgânica desta Autoridade, resultante da fusão de diversos organismos.

Nesta Portaria, estabelecem-se condições adicionais e limites de vinculação tendo em conta a especificidade das matérias e o valor em causa.

Dispõe o artigo 2.º da Portaria de Vinculação:

### **Artigo 2.º**

#### ***Objecto da vinculação***

*Os serviços e organismos referidos no artigo anterior vinculam-se à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD que tenham por objecto a apreciação das pretensões relativas a impostos cuja administração lhes esteja cometida referidas no n.º 1 do artigo 2.º do Decreto -Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, com excepção das seguintes:*

- a) Pretensões relativas à declaração de ilegalidade de actos de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta que não tenham sido precedidos de recurso à via administrativa nos termos dos artigos 131.º a 133.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário;*
- b) Pretensões relativas a actos de determinação da matéria colectável e actos de determinação da matéria tributável, ambos por métodos indirectos, incluindo decisão do procedimento de revisão;*
- c) Pretensões relativas a direitos aduaneiros sobre a importação e demais impostos indirectos que incidam sobre mercadorias sujeitas a direitos de importação; e*
- d) Pretensões relativas à classificação pautal, origem e valor aduaneiro das mercadorias e a contingentes pautais, ou cuja resolução dependa de análise laboratorial ou de diligências a efectuar por outro Estado membro no âmbito da cooperação administrativa em matéria aduaneira.”*

Ora, o pedido apresentado pela Requerente diz respeito à declaração de ilegalidade do documento de cobrança n.º 2014 ..., referente à terceira prestação do acto de liquidação de IS, emitido em 17 de Março de 2014, no valor de €22.587,20.

Considerando que o acto de liquidação de IS subjacente ao documento de cobrança, objecto da presente petição arbitral, poderia ser impugnado apenas com a notificação da última prestação tributária de IS, entende-se que o Tribunal é competente para apreciar a pretensão da Requerente que se consubstancia na declaração de ilegalidade do acto de liquidação de IS já identificado, concluindo-se pela improcedência da excepção suscitada pela AT relativa à incompetência absoluta deste Tribunal Arbitral em razão da matéria.



- **CASO JULGADO**

Alega, ainda, a AT na sua Resposta que “tendo o Tribunal Arbitral constituído para conhecer do objecto do processo n.º 293/2014-T emitido pronúncia quanto à liquidação de imposto, da qual emergiu a nota de cobrança em causa nos autos, a Requerente encontra-se já munida de título executivo anulatório da liquidação do tributo subjacente à presente nota de cobrança, pelo que, quanto ao mesmo se formou já caso julgado.”

A este propósito, dispõe o artigo 24.º, n.º 2 do RJAT o seguinte:

“Sem prejuízo dos demais efeitos previstos no Código de Procedimento e Processo Tributário, a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação preclude o direito de, com os mesmos fundamentos, reclamar, impugnar, requerer a revisão ou a promoção da revisão oficiosa, ou suscitar pronúncia arbitral sobre os actos objecto desses pedidos ou sobre os consequentes actos de liquidação.”

Resulta, assim, do referido normativo que a operatividade da excepção do caso julgado depende, pois, da relação subsistente entre o que já foi julgado e o que está submetido a decisão com a nova acção, no caso, o novo pedido de pronúncia arbitral.

No fundo, os limites objectivos do caso julgado definem-se por referência ao objecto do processo, que se delimita através do pedido e da causa de pedir (Vide Acórdão do STA, proferido no âmbito do processo 419/11, de 7.12.2011).

Ora, na situação em análise, a pretensão da Requerente dirige-se à remoção da ordem jurídica de um acto jurídico inválido, *in casu*, o acto de liquidação de IS já identificado, com os mesmos fundamentos aceites pelo Tribunal Arbitral na decisão proferida no âmbito do processo n.º 293/2014.

Entende-se, por isso, que a presente petição arbitral visa o mesmo efeito que a petição arbitral apresentada no âmbito do processo n.º 293/2014. De facto, através da decisão

proferida no âmbito do processo n.º 293/2014, foi a Requerente condenada a reembolsar à Requerente a quantia referente à liquidação n.º 2013 ..., no montante de €22.587,20 – valor total do acto de liquidação de IS relativo ao ano 2013.

Embora na decisão não tenha sido expressamente indicado que o documento de cobrança correspondente à terceira prestação do acto de liquidação de IS anulado, objecto do presente pedido de pronúncia arbitral, se encontraria abrangido pela declaração de ilegalidade, a verdade é que o acto de liquidação de imposto apreciado foi apenas um, tendo a AT sido condenada a anular todo o acto de liquidação de IS em causa e a devolver o valor total do acto de liquidação, incluindo o valor que é agora objecto de novo pedido de pronúncia arbitral.

Na verdade, nos termos do artigo 23.º, n.º 7 do Código do IS, “Tratando-se do imposto devido pelas situações previstas na verba n.º 28 da Tabela, Geral, o imposto é liquidado anualmente,(...), aplicando-se, com as necessárias adaptações, as regras contidas no CIMT.”

Daqui decorre que sendo o imposto liquidado anualmente, existe apenas um acto de liquidação anual, embora tal acto possa ser dividido em várias prestações para efeito de arrecadação de receitas (Vide Acórdão do CAAD, proferido no processo n.º 726/2014).

Embora os actos de liquidação, tal como o acto de liquidação de IS subjacente ao presente processo, possam ser divisíveis quer por natureza, por respeitar a uma obrigação pecuniária, quer por definição (Vide Acórdãos do STA proferidos no âmbito do processo n.º 298/12, de 10.04.2013, n.º 5874, de 9.07.1997, n.º 24101, de 22.09.1999, n.º 287/05, de 27.09.2005 e n.º 583/10, de 12.01.2011, entre outros), a anulação parcial do acto de liquidação de IS *sub judice* só poderia verificar-se se a ilegalidade do acto fosse apenas parcial.

Ora, a este propósito foi já decidido em vários acórdãos que “O critério para determinar se o acto deve ser total ou parcialmente anulado passa por determinar se a ilegalidade afecta o

acto tributário no seu todo, caso em que o acto deve ser integralmente anulado ou apenas em parte, caso em que se justifica a anulação parcial.” – Cfr., entre outros, o Acórdão do STA, proferido no âmbito do processo n.º 298/12, de 10 de Abril.

No caso em análise, é indubitável a ilegalidade da liquidação de IS relativo ao ano 2013, sendo este acto indivisível, na medida em que a ilegalidade do acto tributário de liquidação de IS afecta-o no seu todo.

Tal como já foi esclarecido em várias decisões do CAAD (Vide decisão proferida no âmbito do processo n.º 205/2013 e 726/2014), “Da circunstância do valor da liquidação poder ser pago em várias prestações, não decorre que existam três liquidações. Trata-se, diferentemente, duma liquidação que pode ser paga em várias prestações, não estando o sujeito passivo impedido de impugnar a mesma devido ao facto de ainda só ter decorrido o prazo de pagamento de uma delas.”

Em consequência, tendo sido anulado o acto de liquidação de IS, que subjaz à terceira prestação de IS, objecto do presente pedido de pronúncia arbitral, através da decisão do CAAD proferida no âmbito do processo n.º 293/2014, e não havendo outro assunto a discutir no processo, tem necessariamente de se julgar procedente a excepção de caso julgado, assim, se evitando que se renovem indefinidamente litígios entre as mesmas pessoas, pelos mesmos fundamentos e sobre o mesmo assunto, que coloquem em causa a confiança e a paz social e potenciem a possibilidade de decisões contraditórias com o desprestígio para a justiça.

#### **IV. DECISÃO**

Termos em que este Tribunal Arbitral decide julgar procedente a excepção de caso julgado e, em consequência, absolver a Autoridade Tributária e Aduaneira da instância.

#### **V. VALOR DO PROCESSO**

Em conformidade com o disposto no artigo 306.º, n.º 2 do Código de Processo Civil, 97.º-A, n.º 1 a) do CPPT e artigo 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, o valor do pedido é corrigido para €22.587,20.

## **VI. CUSTAS**

Nos termos do disposto nos artigos 12.º, n.º 2 e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e no artigo 4.º, n.º 4 do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor da taxa de arbitragem em €1.224,00, nos termos da Tabela I do mencionado Regulamento, a cargo da Requerente.

Notifique-se.

Lisboa, 30 de Junho de 2015

A Árbitro

Magda Feliciano

(O texto da presente decisão foi elaborado em computador, nos termos do artigo 131.º, n.º 5, do Código de Processo Civil, aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1, da alínea e) do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (RJAT) regendo-se a sua redacção pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990.)