

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 749/2014-T

Tema: IS - Verba n.º 28 da TGIS – Propriedade vertical

DECISÃO ARBITRAL

Autor/Requerente: A..., S.A.

Requerido: Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante AT)

1. RELATÓRIO

A A..., S.A., NIF/NIPC ..., com sede na Rua ..., n.º Lisboa, submeteu, em 29-10-2014, ao Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), o pedido de constituição de tribunal arbitral, com vista à declaração de ilegalidade de atos tributários de liquidação de imposto de selo da verba n.º 28 da Tabela Geral do Imposto de Selo, relativos aos andares e divisões com utilização independente do prédio urbano em propriedade total sito na Rua ..., n.º ..., da freguesia de ..., concelho de Lisboa, inscrito na matriz predial urbana sob o artigo ... da referida freguesia, a saber,

- i. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,24, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 Dto.;
- ii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 Esq.;
- iii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 Fr.;
- iv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 304,24, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 Dto.;
- v. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 Esq.;
- vi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 Frt.;

- vii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 304,24, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 Dto.;
- viii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 Esq.;
- ix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 Frt.;
- x. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 304,24, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 Dto.;
- xi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 Esq.;
- xii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 Ft.;
- xiii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 304,24, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 Dto.;
- xiv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 Esq.;
- xv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 265,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 Ft.;
- xvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 304,24, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-6 Dto.;
- xvii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-6 Esq.;
- xviii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-6 Ft.;
- xix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-7 Dto.;
- xx. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-7 Esq.;
- xxi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-7 Fr.;

- xxii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-8 Dto.;
- xxiii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,40, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-8 Esq.;
- xxiv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-8 Fr.;
- xxv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €298,66€, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-Rc Dto.;
- xxvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-Rc Esq.;
- xxvii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-Rc Fr.;
- xxviii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,24€, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 Dto.;
- xxix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 Esq.;
- xxx. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 Fr.;
- xxxi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 Dto.;
- xxxii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 Esq.;
- xxxiii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 Ft.;
- xxxiv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 Dto.;
- xxxv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 Esq.;
- xxxvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 Ft.;

- xxxvii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 Dto.;
- xxxviii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 Esq.;
- xxxix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 Ft.;
- xl. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 Dto.;
- xli. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 Esq.;
- xlii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €265,56, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 Ft.;
- xlii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-6 Dto.;
- xliv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-6 Esq.;
- xliv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-6 Ft.;
- xlvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-7 Dto.;
- xlvii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-7 Esq.;
- xlviii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-7 Fr.;
- xlix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-8 Dto.;
- l. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,40, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-8 Esq.;
- li. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-8 Fr.;

- lii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €298,66, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-Rc Dto.;
- liii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-Rc Esq.;
- liv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-Rc Fr.;
- lv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,24, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 Dto.;
- lvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 Esq.;
- lvii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 Fr.;
- lviii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 Dto.;
- lix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 Esq.;
- lx. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 Ft.;
- lxi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23 relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 Dto.;
- lxii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 Esq.;
- lxiii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 Ft.;
- lxiv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 Dto.;
- lxv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 Esq.;
- lxvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 Ft.;

- lxvii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 Dto.;
- lxviii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 Esq.;
- lxix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €265,56, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 Frt.;
- lxx. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-6 Dto.;
- lxxi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-6 Esq.;
- lxxii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-6 Ft.;
- lxxiii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-7 Dto.;
- lxxiv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-7 Esq.;
- lxxv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-7 Ft.;
- lxxvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-8 Dto.;
- lxxvii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,40, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-8 Esq.;
- lxxviii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-8 Ft.;
- lxxix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de 298,66, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-Rc Dto.;
- lxxx. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-Rc Esq.;
- lxxx. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-Rc Frt..

Todas as referidas liquidações têm data de 17-03-2014.

A requerente peticiona a anulação dos supra referidos atos de liquidação do Imposto de Selo bem como a devolução das quantias liquidadas, acrescidas de juros indemnizatórios.

A requerente alega, para tanto, que o imóvel a que se referem as liquidações de Imposto de Selo, cuja legalidade se discute, é um prédio em propriedade total, composto por 29 divisões susceptíveis de utilização independente, não se encontrando qualquer delas destinadas a habitação, sendo que nenhuma das divisões tem um VPT igual ou superior a € 1.000.000, não se verificando, na sua perspetiva, o pressuposto legal de incidência da verba 28.1 da Tabela Geral do Imposto de Selo.

Foi designado como árbitro único, em 17-12-2014, Ricardo Marques Candeias. Em conformidade com o previsto no art. 11.º, 1, c), RJAT, o tribunal arbitral singular foi constituído em 05-01-2015.

Notificada para o efeito, a AT apresentou resposta a 16-12-2015. Esgrima que o valor patrimonial relevante para efeitos de incidência de imposto é o valor patrimonial total do prédio urbano e não o valor patrimonial de cada uma das partes que o compoñham, ainda que sejam suscetíveis de utilização independente, por não se encontrar o prédio constituído em propriedade horizontal.

Requeru ainda a AT a dispensa de apresentação de PA, e a dispensa de realização da reunião a que alude o art. 18.º do RJAT e respetivas alegações orais.

Notificada para se pronunciar a respeito da proposta de dispensa da apresentação de PA, da realização da reunião a que alude o art. 18.º do RJAT e dispensa de alegações orais, a requerente nada disse ou requereu.

O tribunal arbitral entendeu, face aos elementos carreados para os autos, e inexistindo exceções a dirimir, não ser necessária a junção de PA, a realização da reunião prevista bem como a produção de alegações. Consequentemente, em 04-06-2015 foi fixado para prolação da decisão o dia 11-06-2015.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e são legítimas (arts. 4.º e 10.º, n.º 1 e 2, do RJAT, e art. 1.º, da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março). O processo não enferma de nulidades e não foram suscitadas questões prévias que cumpra apreciar.

2. Dos factos

Analisada a prova documental produzida pela requerente, consideram-se provados e com interesse para a decisão da causa os seguintes factos:

- a) O prédio urbano sito na Rua ..., n.º ..., da freguesia de ..., concelho de Lisboa, inscrito na matriz predial urbana sob o artigo ... da referida freguesia, é propriedade da requerente;
- b) O prédio encontra-se em propriedade total;
- c) É constituído por 29 divisões susceptíveis de utilização independente, sem se encontrarem em regime de propriedade horizontal;
- d) A AT liquidou a 17-03-2014 o Imposto de Selo relativo ao ano de 2013, referente a parte dos andares ou divisões com utilização independente existentes no prédio supra identificado, no valor correspondente a 1% do seu valor patrimonial tributário, da seguinte forma:
 - i. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,24, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 Dto.;
 - ii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 Esq.;
 - iii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 Fr.;
 - iv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 304,24, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 Dto.;
 - v. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 Esq.;
 - vi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 Frt.;
 - vii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 304,24, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 Dto.;
 - viii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 Esq.;
 - ix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 Frt.;

- x. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 304,24, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 Dto.;
- xi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 Esq.;
- xii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 Ft.;
- xiii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 304,24, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 Dto.;
- xiv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 Esq.;
- xv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 265,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 Ft.;
- xvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 304,24, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-6 Dto.;
- xvii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-6 Esq.;
- xviii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-6 Ft.;
- xix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-7 Dto.;
- xx. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-7 Esq.;
- xxi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-7 Fr.;
- xxii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-8 Dto.;
- xxiii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,40, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-8 Esq.;
- xxiv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-8 Fr.;

- xxv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €298,66€, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-Rc Dto.;
- xxvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-Rc Esq.;
- xxvii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-Rc Fr.;
- xxviii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,24€, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 Dto.;
- xxix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 Esq.;
- xxx. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 Fr.;
- xxxi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 Dto.;
- xxxii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 Esq.;
- xxxiii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 Ft.;
- xxxiv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 Dto.;
- xxxv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 Esq.;
- xxxvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 Ft.;
- xxxvii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 Dto.;
- xxxviii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 Esq.;
- xxxix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 Ft.;

- xl. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 Dto.;
- xli. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 Esq.;
- xlii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €265,56, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 Ft.;
- xlii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-6 Dto.;
- xliv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-6 Esq.;
- xliv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-6 Ft.;
- xlvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-7 Dto.;
- xlvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-7 Esq.;
- xlvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-7 Fr.;
- xlix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-8 Dto.;
- l. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,40, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-8 Esq.;
- li. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-8 Fr.;
- lii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €298,66, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-Rc Dto.;
- lii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-Rc Esq.;
- liv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-Rc Fr.;

- lv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,24, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 Dto.;
- lvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 Esq.;
- lvii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 Fr.;
- lviii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 Dto.;
- lix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 Esq.;
- lx. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 Ft.;
- lxi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23 relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 Dto.;
- lxii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 Esq.;
- lxiii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 Ft.;
- lxiv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 Dto.;
- lxv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 Esq.;
- lxvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 Ft.;
- lxvii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 Dto.;
- lxviii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 Esq.;
- lxix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €265,56, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 Frt.;

- lxx. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-6 Dto.;
- lxxi. Liquidação n.º 2014 ... no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-6 Esq.;
- lxxii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-6 Ft.;
- lxxiii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-7 Dto.;
- lxxiv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-7 Esq.;
- lxxv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-7 Ft.;
- lxxvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €304,23, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-8 Dto.;
- lxxvii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,40, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-8 Esq.;
- lxxviii. Liquidação n.º 2014 ... no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-8 Ft.;
- lxxix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de 298,66, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-Rc Dto.;
- lxxx. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €253,46, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-Rc Esq.;
- lxxxi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de €261,30, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-Rc Frt..
- e) O prazo limite de pagamento terminava em 30-04-2014, quanto à primeira prestação; em 30-07-2014 quanto á segunda prestação e em 30-11-2014 quanto à terceira prestação;
- f) O valor patrimonial total do prédio é de € 2.208.540,00.
- g) A Requete foi notificada para proceder ao pagamento das referidas notas de liquidação, no valor total de € 22.085,40.

que “às matérias não reguladas no presente código respeitantes à verba 28 da tabela Geral aplica-se subsidiariamente o CIMI., obedecendo a determinação do VPT aos termos do disposto no artigo 38º e seguintes do referido código.

Também o n.º 6 do artigo 1º do código do Imposto do Selo (CIS), aponta em semelhante direcção ao dispor que o conceito de prédio para efeitos de Imposto do Selo é o definido no Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI).”

Defende a requerente chamando à colação o conceito de prédio plasmado no art. 2º do CIMI que “Não assumindo as mesmas a qualificação de prédio, as partes susceptíveis de utilização independente nos imóveis em propriedade vertical assumem, no entanto, uma autonomia e relevância tributária em sede de imposto que lhe é conferida, desde logo, pelo n.º 3do artigo 12º do mesmo CIMI”.

Continua a requerente, argumentando que “Ora, sendo o IMI liquidado individualmente em relação a cada uma das partes, não se vislumbram razões, face à remissão resultante do citado artigo 67º do CIS, para que o critério legal para definir a incidência da verba 28 não seja o mesmo.”.

Acrescentando que “A argumentação invocada pela AT em benefício da sustentação pratica adoptada nesta matéria, sustentada na afirmação, meramente formalista, de que o prédio não se encontra constituído em regime de propriedade horizontal, não encontra pois qualquer base de sustentação legal”

A requerente continua a sua argumentação, referindo que “(...) a verba n.º 28.1 da tabela Geral do imposto do Selo tem por objectivo tributar a detenção das denominadas “habitações de luxo”.

(...)

O legislador entendeu pois que este valor, quando imputado a uma habitação (casa, fracção autónoma ou andar com utilização independente) denota uma capacidade contributiva acima da média, susceptível, como tal, de se traduzir num contributo especial para garantir a justa repartição do esforço fiscal.”

Concluindo, neste conspecto, argumentando que “Seguindo estes considerandos, há que concluir que a existência de um prédio em propriedade vertical ou horizontal não pode ser, por si só, indicador de capacidade contributiva”

Mais refere que *“(...)Para além de violar claramente a lei e o espírito da mesma, o entendimento sufragado pela Administração Tributária em benefício da persistência da liquidação do imposto da Verba 28 da TGIS, viola claramente o princípio da substancia sob a forma em matéria de tributação do património que subjaz à regra vertida no já citado artigo 12.º n.º 3 do CIMI, sendo susceptível de conduzir a situações de discriminação insustentável de situações materialmente idênticas, em nítida violação dos princípios constitucionais de igualdade e proporcionalidade.”*.

Conclui, expondo que *“(...) a pratica adoptada pela AT de liquidar o imposto de selo da Verba 28 da TGIS relativamente aos prédios em propriedade vertical, constituídos por partes susceptíveis de utilização independente, com base no valor total do VPT dos prédios, carece em absoluto de fundamento legal, sendo susceptível de conduzir a situação de violação dos princípios constitucionais de igualdade e proporcionalidade.”*.

Termina a requerente, propugnando a ilegalidade das liquidações, peticionando o reembolso dos montantes pagos acrescidos de juros indemnizatórios.

Por seu lado a AT vem contrapor a posição da requerente, fundamentando a sua pretensão no facto de o prédio desta se encontrar em regime de propriedade total e a concentração em cada prédio de habitações independentes não ser susceptível de desencadear a incidência do imposto de selo sobre cada uma delas.

No entendimento da AT *“o valor patrimonial relevante para efeitos de incidência do imposto é, assim, o valor patrimonial de cada uma das partes que o componham, ainda quando susceptíveis de utilização independente”*.

De acordo com a AT *“O princípio de que a cada prédio corresponde um só artigo matricial apenas é excepcionado, assim, relativamente aos prédios mistos em que, segundo o referido art. 84º, cada uma das partes distintas é inscrita na matriz na parte que lhe competir e relativamente aos prédios constituídos em propriedade horizontal em que, apesar de, nos termos do art. 2º, n.º 4, do C.I.M.I., cada fracção autónoma ser havida como constituindo um prédio, a cada edificio em regime de propriedade horizontal corresponde uma só inscrição matricial.*

O prédio urbano não estava constituído em regime de propriedade horizontal à data do facto tributário do imposto do selo – 31 de Dezembro de 2012 – caso em que cada uma das fracções autónomas seria havida como prédio urbano, incluindo para efeitos da

sujeição ao imposto de selo da verba 28.1. da tabela Geral, mas em regime de propriedade vertical. ”.

Conclui a AT que *“outra interpretação violaria, isso sim, a letra e o espírito da verba 28.1 da Tabela Geral e o princípio da legalidade dos elementos essenciais do imposto previsto no artigo 103º n.º 2 da Constituição da República Portuguesa /C.R.P.).»*

Pugna ainda a AT pela inconstitucionalidade da interpretação feita pela Requerente da verba 28.1 da TGIS, no sentido de o VPT de que depende a sua incidência ser apurado por cada andar e não globalmente, ferindo o princípio da legalidade tributária.

Posta uma breve descrição da paleta argumentativa tecida pelas partes, vejamos então.

A questão decidenda prende-se com a de saber se a regra de incidência da verba 28.1 da Tabela Geral do Imposto de Selo (TGIS) é aplicável a prédios que não se encontram constituídos em propriedade horizontal. Com efeito, nesses casos questiona-se se a referida verba deverá incidir sobre o somatório do VPT atribuído aos diferentes andares, isto é, sobre o VPT total do prédio, ou, antes, sobre o VPT de cada andar com utilização económica independente do prédio.

Esta questão já foi objecto de vários acórdãos do CAAD, nomeadamente, os proferidos nos processos 132/2013-T, 14/2014-T, 30/2014-T e 88/2014-T, que seguiremos de perto.

A verba 28 da Tabela Geral de Imposto de Selo (TGIS) foi aditada pela Lei n.º 55-A/2012, de 29 de outubro. Ela estabelece o seguinte:

“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 % (...);”

Com o aditamento do n.º 2 do artigo 67.º do Código do Imposto do Selo (CIS), operado também pela referida Lei, estabeleceu-se que quanto *“às matérias não reguladas no presente código respeitantes à verba 28 da Tabela Geral aplica-se subsidiariamente o CIMI.”.*

Por força desta remissão, reportando-se a norma de incidência da verba 28.1 TGIS a prédios urbanos, o conceito de prédio urbano será o resultante do CIMI.

O CIMI estabelece no art. 2.º, 1, o conceito de prédio. Define-o como *“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, bem como as águas, plantações, edifícios ou construções, nas circunstâncias anteriores, dotados de autonomia económica em relação ao terreno onde se encontrem implantados, embora situados numa fração de território que constitua parte integrante de um património diverso ou não tenha natureza patrimonial”*.

Já o art. 4.º do CIMI estabelece que são prédios urbanos *“todos aqueles que não devam ser classificados como rústicos, sem prejuízo do disposto no artigo seguinte”*.

Por sua vez, o art. 6.º, *ibidem*, procede à classificação das diversas espécies de prédios urbanos, distinguindo-os, no n.º 1 do referido artigo, em quatro subcategorias: *“a) Habitacionais; b) Comerciais, industriais ou para serviços; c) Terrenos para construção; d) Outros”*.

No n.º 2 do mesmo artigo encontramos o critério utilizado para essa distinção, considerando que os *“Habitacionais, comerciais, industriais ou para serviços são os edifícios ou construções para tal licenciados ou, na falta de licença, que tenham como destino normal cada um destes fins”*.

Ora, verificamos que não decorre dos normativos legais do citado diploma qualquer classificação dos prédios urbanos que os distinga entre prédios em propriedade horizontal *versus* prédios em propriedade vertical.

Se o legislador os qualifica como uma mesma realidade jurídico-fiscal, claudicará sustentação legal à aplicação de diferentes regimes fiscais por força da natureza jurídico-civilística que um prédio urbano com afectação habitacional detenha.

É verdade que o art. 2.º, 4, do CIMI, determina que, *“para efeitos deste imposto, cada fracção autónoma, no regime de propriedade horizontal, é havida como constituindo um prédio”*. Porém, é também verdade que o mesmo não estabelece qualquer diferenciação entre as fracções autónomas dos prédios em propriedade horizontal estas e as partes do prédio com utilização independentemente da classificação enquanto prédios urbanos habitacionais.

Daqui resulta que o legislador pretendeu apenas, como fez, diferenciar os prédios urbanos considerando o seu destino normal, isto é, considerando o destino a que cada um deles está adstrito. Deste modo, obsta assim, do ponto de vista fiscal, a uma distinção que a lei civil prevê, entre prédios em propriedade horizontal e prédios em propriedade vertical, não permitindo, contudo, que essa caracterização jurídica releve para aquilo que nos interessa, que é o âmbito de incidência do imposto, tanto do IMI como da verba 28.1 da TGIS, decorrente da mencionada remissão.

Sendo assim, concluímos ser irrelevante, para efeitos de tributação, que o prédio esteja em propriedade vertical ou horizontal. É antes relevante a verdade material subjacente à sua existência enquanto prédio urbano e à sua utilização habitacional.

Aliás, atenta a intenção do legislador ao criar a verba 28 da TGIS e à aplicação que a AT lhe vem dando, considera-se que o critério por esta adotado quanto aos prédios em propriedade vertical não se adequa aos princípios da legalidade, igualdade e proporcionalidade fiscal, consagrados constitucionalmente no nosso ordenamento jurídico.

O princípio da igualdade fiscal deverá ser entendido no seu sentido material. Pelo que, a tónica deste princípio assentará sempre na capacidade contributiva de cada contribuinte. O mesmo é dizer que teremos um imposto igual para os que tiverem igual capacidade contributiva, e um imposto diferente para os que dispuserem de diferente capacidade contributiva. Certo é que, a diferença no imposto será proporcional à diferente capacidade contributiva.

Este princípio é-nos imposto pela articulação do art. 13.º da Constituição da República Portuguesa (CRP) com os arts. 103.º e 104.º do mesmo diploma.

Ora, o imposto estabelecido pela verba 28 da TGIS pretende harmonizar a repartição do esforço fiscal dos contribuintes, fazendo incidir este imposto sobre os titulares de propriedades de elevado valor destinadas a habitação, que excedam € 1.000.000,00, por cada andar com utilização independente.

Com efeito, determinando o princípio da igualdade fiscal que se deve tratar fiscalmente de forma igual o que é igual e de forma diferente o que é diferente, não se justifica o tratamento diferenciado, para efeitos de tributação, dos andares de um prédio só pelo facto de o mesmo já se encontrar em propriedade horizontal, conquanto que esses andares tenham utilização independente.

E remetendo o CIS para o CIMI, consideramos que a inscrição na matriz de imóveis em propriedade vertical, constituídos por diferentes andares com utilização independente, deverá obedecer às mesmas regras de inscrição dos imóveis constituídos em propriedade horizontal.

Atente-se, desde logo, no disposto no n.º 3, do art. 12.º do CIMI, segundo o qual *"cada andar ou parte de prédio susceptível de utilização independente é considerado separadamente na inscrição matricial, a qual discrimina também o respectivo valor patrimonial tributário"*.

Fixar como valor de referência para a incidência do novo imposto o VPT global do prédio em causa, como pretende a AT, não encontra qualquer base na legislação aplicável e *supra* referida.

Aliás, a própria requerida emitiu as notas de liquidação que constam dos autos, sendo cada uma delas referente a cada uma das frações com utilização independente e afectação habitacional. Consta, *inclusive*, de cada delas particular referência ao VPT de cada fração, para efeitos de aplicação da verba 28.1 da TGIS. Decorre daqui ter sido o imposto liquidado individualmente em relação a cada uma das partes com utilização independente e não considerando a soma dos VPT dos andares do prédio em propriedade total.

Face a todo o exposto, o critério legal a utilizar para definição da incidência do imposto estabelecido na verba 28.1 da TGIS terá de ser idêntico ao estabelecido para efeitos do IMI.

Como se pode ler na Decisão Arbitral proferida no processo 132/2013-T *"não se vislumbra, nos trabalhos relativos à discussão da proposta de lei n.º 96/XII na Assembleia da República, a invocação de uma ratio interpretativa distinta da aqui apresentada. Com efeito, justificou-se tal medida, apelidada de "taxa especial sobre os prédios urbanos habitacionais de mais elevado valor", com a necessidade de cumprir com os princípios da equidade social e da justiça fiscal, onerando mais significativamente os titulares de propriedades com elevado valor destinadas a habitação, e, nessa medida, fazendo incidir a nova "taxa especial" sobre as "casas de valor igual ou superior a 1 milhão de euros"*.

Prossegue ainda a referida decisão afirmando que *"se tal lógica parece fazer sentido quando aplicada a «habitação» - seja ela «casa», «fracção autónoma» ou «parte de prédio com utilização independente» / «unidade autónoma» -, porque se supõe uma*

capacidade contributiva acima da média e, nessa medida, se justifica a necessidade de realização de um esforço contributivo adicional, pouco sentido faria passar a desconsiderar os apuramentos "unidade a unidade" quando só através do somatório dos VPTs das mesmas (porque detidas pelo mesmo indivíduo) é que se superaria o milhão de euros".

Posto que, só assistiria razão à AT e, conseqüentemente, direito à liquidação do imposto em causa, se a algum dos andares com utilização independente correspondesse um VPT superior a € 1.000.000,00, o que não se verifica.

Depreende-se do que até aqui foi dito que a posição da AT é contrária à Lei e à Constituição, violando os princípios da legalidade e igualdade fiscal.

O prédio em causa encontra-se em propriedade total e contém 29 divisões com utilização independente. Como se mostra provado, nenhum deles tem um VPT igual ou superior a €1.000.000,00. Observamos assim a não verificação do pressuposto legal de incidência do Imposto de Selo previsto na verba 28 da TGIS.

Em consequência do exposto, concluímos pela ilegalidade das liquidações de imposto de selo impugnadas pela Requerente. Deverá por isso a matéria colectável, que serve de base à norma de incidência da verba 28.1 da TGIS, ser o VPT determinado nos termos do CIMI, para cada um dos andares do prédio que sejam suscetíveis de utilização independente.

Deu-se como provado que a ora requerente pagou nos dias 30-07-2014, 30-06-2014 e 28-10-2014, respectivamente a primeira, segunda e terceira prestações relativas ao imposto resultante das liquidações em discussão, tendo peticionado o reconhecimento do direito a juros indemnizatórios.

Dispõem os arts. 24.º, 1, b), RJAT, e 100.º, LGT, que, tendo sido pago o imposto e posteriormente, sendo anulada a liquidação que suportava esse imposto, tem o contribuinte direito ao reembolso dos montantes indevidamente pagos.

O art. 43.º, LGT, prevê que *"são devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido"*.

Quanto à existência, no caso, de erro imputável aos serviços, este erro considera-se verificado, segundo jurisprudência uniforme do STA (vejam-se, neste sentido, os Acórdãos do STA de 22-05-2002, Proc. n.º 457/02; de 31.10.2001, Proc. n.º 26167; de 2.12.2009,

A requerida ainda é condenada no pagamento das custas nos termos supra e infra referidos.

Valor do processo:

De acordo com o disposto nos arts. 306.º, 2, CPC, e 97.º-A, 1, a), CPPT, e 3.º, 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor da ação em € 22.085,40.

Custas:

Nos termos do artigo 22.º, 4, do RJAT, e da Tabela I anexa ao Regulamento das Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o montante das custas em € 1.224,00 devidas pela Autoridade Tributária.

Notifique.

Lisboa, 11 de junho de 2015.

Texto elaborado por computador, nos termos do art. 131.º, 5, CPC, aplicável por remissão do art. 29.º, 1, e), RJAT, com versos em branco e por mim revisto.

O árbitro singular

Ricardo Marques Candeias