

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 413/2015-T

Tema: Imposto do Selo - Verba 28.1 TGIS; propriedade vertical; impugnabilidade do ato de liquidação do IS; juros indemnizatórios

Decisão Arbitral

I – RELATÓRIO

A) AS PARTES E A CONSTITUIÇÃO DO TRIBUNAL ARBITRAL

- 1.** A..., com o NIF..., com domicílio na Rua..., ... – 3º Esqº, ...– ... LISBOA, inscrita no serviço de finanças de Lisboa..., doravante designada por “Requerente”, apresentou pedido de constituição de Tribunal Arbitral singular, ao abrigo do disposto no artigo 2.º, n.º 1, a alínea a) e 10.º, n.ºs 1 e 2 do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, doravante designado por “RJAT” e da Portaria n.º 112 – A/2011, de 22 de março, para impugnação e declaração da ilegalidade dos atos tributários de liquidação de Imposto do Selo (IS), emitidas em aplicação do disposto na verba 28.1 da Tabela Geral do Imposto do Selo (TGIS) referentes ao ano de 2014, no montante global de €3.846,14, pretendendo a sua anulação, com referência ao prédios urbano sito na Rua..., ... – ..., em Lisboa, descrito na Conservatória do Registo Predial de Lisboa, sob a ficha..., inscrito na matriz predial urbana sob o artigo... .
- 2.** Os atos tributários impugnados nos presentes autos correspondem ao valor da 1ª prestação do Imposto do Selo referente ao ano de 2014, liquidado e cobrado em três prestações. Nos presentes autos, a Requerente impugnou as liquidações de IS a seguir discriminadas, todas referentes à primeira prestação do ano de 2014, com data limite de pagamento durante o mês de abril de 2015, a saber:

- a. Liquidação nº 2015..., referente à Cave esquerda, no valor de €328,80;
 - b. Liquidação nº 2015..., referente à cave direita, no valor de €347,30;
 - c. Liquidação nº 2015..., referente ao rés-do-chão, no valor de €608,10;
 - d. Liquidação nº 2015..., referente ao primeira andar, no valor de €634,14;
 - e. Liquidação nº 2015..., referente ao segundo andar, no valor de € 640,48;
 - f. Liquidação nº 2015..., referente ao terceiro andar, no valor de €640,48;
 - g. Liquidação nº 2015..., referente ao quarto andar, no valor de 646,84.
3. Estas liquidações encontram-se devidamente identificadas e juntas aos autos, bem assim como os respetivos comprovativos de pagamento.
 4. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi apresentado pela Requerente em 08-07-2015, foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD e notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira. A Requerente optou por não designar árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no n.º 1, do artigo 6.º do RJAT, foi designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa, em 28-08-2015, a ora signatária como juiz árbitro.
 5. Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c), do n.º 1, do artigo 11.º, do RJAT, com a redação introduzida pelo artigo 228º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Tribunal Arbitral singular foi constituído em 02-10-2015. Em 06-10-2015 foi proferido despacho arbitral para a Autoridade Tributária e Aduaneira (ATA) apresentar resposta no prazo legal, nos termos e para os efeitos do disposto nos n.ºs 1 e 2 do artigo 17.º do RJAT.
 6. Em 03-11-2015, a Requerida veio juntar aos autos a sua resposta, que se dá por integralmente reproduzida.
 7. Em 13-11-2015, foi proferido despacho arbitral, nos termos do disposto no artigo 18.º do RJAT, no qual foi marcada a reunião prevista neste normativo legal, para o dia 4/12/2015, pelas 14 horas e 30 minutos, a fim de ser produzida a prova

testemunhal indicada pela requerente e discutidas as demais questões pertinentes, nomeadamente a matéria de exceção invocada pela Requerida.

A Requerida apresentou requerimento em 1/12/2015 a pedir a dispensa de realização da reunião agendada, mas face à não pronúncia da Requerente, o Tribunal arbitral manteve a reunião agendada.

Na data marcada realizou-se a reunião, sem a presença das ilustres representantes da ATA que justificaram a sua ausência, como consta da ata lavrada e junta aos autos, que se dá por integralmente reproduzida. Não foi produzida a prova testemunhal indicada pela Requerente, porquanto esta prescindiu da produção da mesma. A Requerente confirmou o pedido formulado e pronunciou-se quanto à matéria de exceção invocada pela ATA declarando a sua preferência em pronunciar-se por escrito, com a apresentação das suas alegações escritas. Nesta conformidade, foi fixado prazo para as partes apresentarem alegações escritas. Foi fixada data para prolação da decisão arbitral até 20/02/2016. Foi, ainda, notificada a Requerente para efetuar o pagamento da taxa arbitral subsequente.

B) DO PEDIDO FORMULADO PELA REQUERENTE:

8. A Requerente apresentou o presente pedido de pronúncia arbitral pugnando pela ilegalidade das liquidações de IS supra identificadas, determinadas ao abrigo da verba 28.1 da TGIS, conforme consta dos documentos juntos com o pedido arbitral.
9. As liquidações de imposto impugnadas são referentes ao prédio sito na Rua.....–..., em Lisboa, o qual é propriedade da ora Requerente. Como resulta da caderneta predial junta aos autos o prédio em causa é composto por sete andares, com várias partes ou divisões suscetíveis de utilização independente, todas destinadas a habitação, e encontra-se em regime de propriedade total ou vertical. O valor patrimonial tributário (VPT) constante da matriz predial urbana é de €1.153.830,00, sendo que cada uma das suas partes ou divisões suscetíveis de utilização independente têm VPT apurado nos termos do CIMI, compreendido entre 0s €98.640,00 e os €194.050,00.

10. Sobre este prédio a ATA liquidou IS, com referência ao ano de 2014, nos termos da verba 28.1 da TGIS, porquanto, o VPT total do prédio, calculado com base no somatório dos VPT atribuídos a cada parte ou divisão independente, tem valor superior a €1.000.000,00. Em conformidade com este entendimento foram emitidas as liquidações de imposto do selo, correspondentes à 1ª prestação devida com referência ao ano de 2014, as quais foram notificadas à Requerente para pagamento durante o mês de Abril de 2015. Estas liquidações foram pagas dentro do prazo devido, como consta dos documentos juntos em anexo ao pedido arbitral, que se dão por integralmente reproduzidos.
11. **Em síntese**, para fundamentar o seu pedido alega a Requerente que é ilegal a liquidação de IS sobre a soma do VPT das divisões suscetíveis de utilização independente que integram o prédio, em regime de propriedade total ou vertical. Segundo a Requerente o valor de referência para a incidência do IS, no caso de prédio habitacional composto por diversas partes ou divisões suscetíveis de utilização independente, em propriedade vertical, deve ser o correspondente ao VPT atribuído a cada uma dessas partes ou divisões. Conclui peticionando a anulação das liquidações de imposto impugnadas, com referência ao ano de 2014, e reclama o reembolso das quantias pagas acrescido de juros indemnizatórios.

C – A RESPOSTA DA REQUERIDA

12. A Requerida ATA, devidamente notificada para o efeito, apresentou tempestivamente a sua resposta na qual, por impugnação, **alegou, em síntese, o seguinte**:
- a. Por exceção, alega a inimpugnabilidade do objeto do presente pedido arbitral, por entender que apesar da liquidação e cobrança do imposto em três prestações, estamos sempre perante uma única liquidação independentemente do imposto poder ser pago em mais de uma prestação. Assim, a Requerente não pode impugnar autonomamente apenas uma das prestações, como fez no presente caso, teria de esperar pela liquidação e

cobrança das três prestações. Invoca a existência de uma exceção dilatória prevista no nº1 do artigo 89º do CPTA, subsidiariamente aplicável pelo artigo 29º, nº 1, alínea c) do RJAT, o que obsta ao conhecimento do mérito e acarreta a absolvição da AT.

- b. Por impugnação, veio a Requerida ATA invocar que as liquidações em causa foram emitidas em cumprimento e nos termos do disposto no artigo 6.º, n.º 2 da Lei n.º 55-A/2012, de 29/10, que aditou a verba n.º 28 à TGIS, com a alteração efetuada pela Lei n.º 83-C/2013 de 31/12. A e cuja respetiva norma de incidência refere prédios urbanos, avaliados nos termos do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI), com VPT igual ou superior a €1.000.000,00 e, nos termos do seu n.º 28.1, com afetação habilitacional. O que releva para efeitos de incidência de IS é o VPT do prédio, o qual, no presente caso, corresponde ao somatório dos VPT correspondentes às partes ou divisões suscetíveis de utilização independente, que no caso corresponde a €1.153.830,00. Pelo que, a ATA a liquidação do imposto em causa nos presentes autos resulta da aplicação direta da norma legal, que se traduz em elementos objetivos, sem qualquer apreciação subjetiva ou discricionária.

O conceito de prédio encontra-se definido no artigo 2.º, n.º 1 do CIMI, estando estatuído no seu n.º 4 que, no regime de propriedade horizontal, cada fração autónoma é havida como constituindo um prédio.

Decorre da análise do preceito normativo que *«prédio em propriedade total com andares ou divisões suscetíveis de utilização independente»* é, inequivocamente, diverso de um imóvel em regime de propriedade horizontal, constituído por frações autónomas, ou seja, por vários prédios.

Conclui pugnando pela legalidade das liquidações de IS impugnadas e pela improcedência do pedido arbitral.

II - PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS

13. O Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído. É materialmente competente, nos termos do artigo 2.º, n.º1, alínea a) do RJAT.
14. As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e encontram-se legalmente representadas (cfr. artigos 4.º e 10.º n.º2 do RJAT e art.º 1.º da Portaria n.º 112/2011, de 22 de março).
15. O processo não padece de vícios que o invalidem.
16. Face ao supra exposto, cabe ao presente tribunal decidir quanto **a questão prévia de exceção dilatória invocada pela ATA.**
17. A Requerente requereu nos presentes autos a anulação dos atos de liquidação de Imposto de Selo referente ao ano de 2014, tendo junto aos seu pedido as liquidações já emitidas, notificadas e pagas, relativas à 1ª das três prestações devidas. Do regime atual da liquidação do imposto de selo sobre imóveis, previsto na Verba 28.1 da TGIS, resulta que é calculada uma coleta anual e são posteriormente emitidos três atos de liquidação correspondente a cada uma das três prestações respeitantes ao mesmo imóvel.

A questão que a ATA coloca é, pois, a da inimpugnabilidade dos atos impugnados por entende que existe um só ato de liquidação correspondente ao conjunto das três prestações cobradas em três momentos distintos. As partes invocam jurisprudência arbitral no sentido das posições que ambas defendem, revelando alguma controvérsia sobre esta questão

Não se afigura, porém, defensável a posição aqui defendida pela ATA. Desde logo, diferente conclusão se retira do teor da própria liquidação de cada uma das prestações cobradas. Na verdade, é a própria AT que designa cada uma das liquidações como tal, indicando o valor, a data da liquidação, a prestação a que corresponde (no caso a 1ª), a data limite de liquidação (Abril de 2015) e os meios de defesa ao dispor do contribuinte, indicando que ***“poderá reclamar ou impugnar a liquidação do imposto nos prazos estabelecidos nos artigos 70º e 102º do CPPT”***.

Vejamos a título de exemplo a primeira das liquidações impugnadas:

| IDENTIFICAÇÃO FISCAL | | | ANO DE IMPOSTO | | IDENTIFICAÇÃO DO DOCUMENTO | | | DATA DE LIQUIDAÇÃO | |
|---|--|--|----------------|--------------------------|----------------------------|---------------------------------|-----------------|---------------------------|----------|
| | | | 2014 | | 2015 | | | 2015-03-20 | |
| Descrição de Prédio Município/Freguesia/Artigo | | | Verba da TGIS | Valor Patrimonial (1) | Quota-Parte (2) | Valor isento/Não sujeito (3) | Taxa (%) (4) | Coleta (1) x (2) x (4) | |
| ESTRELA -U -CV D | | | 28.1 | 104.190,00 | 1/1 | | 0,00 | 1,00 | 1.041,90 |

| JURIS COMPENSATÓRIOS | | | | | | |
|----------------------|------------|----------------|-------------|----------|----------|-------|
| Liquidação | Valor Base | Data de Início | Data de Fim | N.º Dias | Taxa (%) | Valor |
| | | | | | | |

| | | |
|---------------|------------------------------|-------------------------|
| 1a. PRESTAÇÃO | MÊS DE PAGAMENTO: ABRIL/2015 | VALOR A PAGAR: 6 347,30 |
|---------------|------------------------------|-------------------------|

Valor Patrimonial do prédio - total sujeito a imposto: 1.153.830,00

Poderá reclamar ou impugnar a liquidação nos termos e prazos estabelecidos nos artigos 70º e 102º do CPPT.

18. Do procedimento de liquidação estabelecido legalmente resulta que não é emitida uma liquidação única seguida de três notas de cobrança, mas sim, três atos de liquidação (assim mesmo designados pela ATA), correspondentes a cada uma das prestações a pagamento. Não resulta dos autos, que tenha sido praticado e notificado à Requerente qualquer outro ato de liquidação prévio, no qual se mencionasse o valor total anual a cobrar. Os únicos atos de liquidação emitidos e notificados ao contribuinte, no caso do IS, são os correspondentes às prestações de imposto a pagar. Por sua vez, estas têm subjacente um ato de determinação da matéria coletável e da coleta, a qual se reparte para efeitos de pagamento em três prestações. Nada impede, pois, que a Requerente possa desde logo impugnar as liquidações correspondentes à 1ª prestação sem ter de esperar pela 3ª prestação, como sucede nos presentes autos. Aliás, é isso que resulta, desde logo do teor da própria notificação à Requerente, na qual se faz constar os mecanismos de reação contra o ato, remetendo para o disposto nos artigos 70º e 102º do CPPT.

19. No que respeita ao IS, verba 28 e 28.1 da TGIS, o procedimento de liquidação e cobrança segue os termos do CIMI. Alega a ATA que do disposto o artigo 120º, nº4 do CIMI que no caso previsto nos nºs 1 e 3, o não pagamento de uma prestação ou de uma anuidade, no prazo estabelecido, implica o imediato vencimento das

restantes. “*Isto é, a lei não compreende a impugnação autónoma de uma prestação da verba 28 do IS constante das notas de cobrança, como é o caso dos autos*”. Ora, não parece que a conclusão seja fatalmente a que a ATA retira da leitura dos dispositivos legais. A referência ao “*vencimento imediato de todas as restantes*”, no sentido que se extrai da lei, em caso de incumprimento, implicaria sempre a emissão das liquidações correspondentes às prestações em falta. Assim, não se vê que assista razão à ATA quando pretende a inimpugnabilidade dos atos em causa nos presentes autos.

20. Os tribunais arbitrais nos termos do artigo 2.º n.º 1º do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, têm competência para decidir sobre os atos de liquidação de tributos e dos atos de atos de determinação da matéria coletável. Os atos aqui em apreciação dizem respeito à **liquidação de Imposto de Selo do ano de 2014**, sobre um prédio urbano em regime de propriedade não horizontal ou vertical, no qual o imposto foi calculado com base no VPT global do prédio mediante o somatório de todos os VPT de todas as suas partes ou divisões independentes. Para tal é calculada uma **coleta**, a partir da qual serão emitidas três liquidações correspondentes a cada uma das prestações devidas. Caso o contribuinte incumpra o pagamento da primeira, vencem-se as seguintes, o que implicará a antecipação da emissão de todas as correspondentes às prestações em falta.
21. Como se pode verificar pelos documentos juntos aos autos com o pedido arbitral, a ATA depois de determinar a coleta (VPT global de €1.153. 830,00) procedeu à emissão da primeira prestação das três que serão devidas com referência à liquidação do imposto de selo do ano de 2014. As liquidações notificadas à Requerente, contém, por isso mesmo, desde logo, a indicação das garantias impugnatórias ao dispor do contribuinte, em cumprimento dos requisitos da obrigação legal de notificação ao contribuinte. Trata-se de um só tributo, é certo, o qual é liquidado em três prestações, tendo como referencial o conceito de liquidação enquanto ato que se reconduz à determinação da coleta através da aplicação da taxa à matéria coletável ou tributável, quantificando o valor devido, as condições e prazos de pagamento, bem assim como os meios de defesa.

22. Assim sendo, pode o sujeito passivo recorrer aos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD para pedir a apreciação dos atos em causa, uma vez que estão abrangidos pelo artigo 2.º n.º 1º do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária.
23. Tendo em conta que o sujeito passivo veio requerer a anulação da 1ª prestação do pagamento do IS, com base num erro de direito subjacente à determinação da matéria coletável que servirá de base à determinação da coleta expressa em todas as liquidações de todas as prestações referentes ao mesmo período e ao mesmo imóvel. Como melhor esclarece nas suas alegações, em resposta à exceção deduzida, o que está em causa é a reação contra o IS liquidado sobre este prédio, com referência ao ano de 2014. Se atendermos aos efeitos da declaração de ilegalidade de um ato de liquidação com fundamento em erro na determinação da matéria coletável, tal declaração produzirá efeitos quanto a todos os atos conexos ou decorrentes do mesmo. Isso mesmo resulta do disposto no artigo 289º do Código Civil quanto aos efeitos da declaração de nulidade e de anulabilidade do ato.
24. Por último, em sede de alegações a Requerente veio esclarecer, que: *“Apesar de não concordar com a tese defendida nas decisões mencionadas pela Requerida no sentido de que o momento para impugnação do imposto será a data da liquidação da terceira e última prestação – sempre diria a Requerente que teria de ser convidada a corrigir a sua petição inicial no sentido de identificar quais os atos tributários que pretende ver impugnados (a totalidade do imposto de selo do ano de 2014), tudo em obediência ao princípio da economia processual e à própria tese invocada pela AT.*
- Entende a Requerente que tal pedido é absolutamente desnecessário, uma vez que está em causa a impugnação dos atos de liquidação de imposto de selo referente ao ano de 2014.”*
25. Isso mesmo já resultava de todo o teor da petição inicial, na qual a Requerente argumenta em favor da ilegalidade do ato de determinação da matéria coletável que está subjacente a todo o procedimento de liquidação de imposto de selo referente ao ano de 2014. Mas, em sede de alegações escritas, deixou isso bem claro.

26. Por tudo o que se deixa exposto julga-se improcedente a exceção dilatória invocada pela Requerida, impondo-se conhecer da matéria de facto relevante para a tomada de decisão sobre a questão de direito em apreciação nos presentes autos.
27. Tendo em conta o a prova documental junta aos autos, cumpre fixar a matéria de facto relevante para a compreensão da decisão, que se fixa como segue.

III – Matéria de facto

A) Factos Provados

28. Como **matéria de facto relevante**, dá o presente tribunal por assente os seguintes factos:

- a) A Requerente era proprietária, à data do facto tributário em causa no presente processo, do prédio urbano sito à Rua..., nº..., ..., em Lisboa, descrito na CRP sob a ficha ... e inscrito na matriz predial urbana sob o nº... .
- b) Sobre este prédio a ATA liquidou imposto de selo, com referência ao ano de 2014;
- c) Para o efeito determinou como base de incidência do imposto o valor correspondente ao somatório dos VPT atribuídos a cada parte ou divisão independente, o qual é de €1.153.830,00 (valor superior a €1.000.000,00);
- d) O IS determinado nos termos supra expostos, com referência ao ano de 2014, corresponde a três prestações de €3.846,14 cada;
- e) O prédio em causa é constituído por sete andares com divisões suscetíveis de utilização independente, destinados a habitação, com valores patrimoniais tributários compreendidos entre €98.640,00 e €194.050,00;
- f) A ATA, para o ano de 2014, liquidou IS, por referência à verba 28.1 da TGIS, para o prédio supra descrito, sobre a soma do valor patrimonial de

todos os andares ou divisões suscetíveis de utilização independente, com afetação habitacional;

- g) À data da apresentação do presente pedido arbitral a Requerente tinha pago voluntariamente as liquidações de IS correspondentes à 1.^a prestação, conforme comprovativos juntos aos autos que se dão por integralmente reproduzidos;
- h) Para efeitos de IMI cada parte ou divisão suscetível de utilização independente tem um VPT individual atribuído, como consta da respetiva caderneta predial junta aos autos, que se dá por integralmente reproduzida.

B) FACTOS NÃO PROVADOS

29. Com relevo para a decisão, não existem factos que devam considerar-se como não provados.

C) FUNDAMENTAÇÃO DOS FACTOS PROVADOS

30. Os factos supra descritos foram dados como provados com base na prova documental que as partes juntaram ao presente processo.

Relativamente à matéria de facto o Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de selecionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada [cfr. art.º 123.º, n.º 2, do CPPT e art.º 607.º, n.º 3 do Código de Processo Civil (CPC), aplicáveis *ex vi* art.º 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT]. Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito [cfr. anterior artigo 511.º, n.º 1, do CPC,

correspondente ao atual artigo 596.º, aplicável *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT].

Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, a prova documental junta aos autos, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados, de resto consensualmente reconhecidos e aceites pelas partes.

IV – DO DIREITO: fundamentação da decisão de mérito

31. Fixada, nos termos sobreditos, a matéria de facto, importa conhecer da questão de direito suscitada pela Requerente, a qual consiste em apreciar os termos da configuração da incidência subjetiva do IS previsto na verba 28 da TGIS, no caso concreto do prédio em regime de propriedade total (ou vertical), composto por diversos andares, com divisões ou partes suscetíveis de utilização independente.

Cumprе decidir.

32. Em causa nos autos está, em primeira linha, a questão de saber se o(s) proprietário(s) de um prédio em propriedade total (ou vertical), constituído por divisões suscetíveis de utilização independente, cujo VPT foi determinado separadamente, nos termos do artigo 7.º, n.º 2, alínea b) do CIMI, está(ão) sujeito(s) à incidência de IS, por força da previsão da verba 28.1 da TGIS, sobre o somatório dos VPT daquelas divisões, quando nenhuma das referidas divisões possua um VPT superior a €1.000.000,00, mas a soma dos respetivos VPT exceda este montante.

33. Do quadro argumentativo exposto pelas partes, conclui-se que para a ATA, o critério de determinação da incidência do IS, previsto na verba 28.1 da TGIS, dos prédios em propriedade total (ou vertical), com andares e divisões com utilização independente com afetação habitacional, corresponde ao somatório dos respetivos

VPT atribuídos às partes ou divisões. Foi este entendimento que conduziu às liquidações de IS aqui impugnadas e que a Requerente contesta, por entender que tal juízo é ilegal e inconstitucional, o que motivou a apresentação do presente pedido de constituição de Tribunal arbitral.

34. Quanto à questão fundamental em decisão nos presentes autos considera este tribunal que a solução da mesma se encontra devidamente contida na norma infra constitucional aplicável e, por isso, não se afigura necessário, sequer, recorrer à aplicação de princípios constitucionais eventualmente contrariados pela leitura que a AT faz da norma de incidência em apreço. Esta referência justifica-se, atendendo aos recentes acórdãos proferidos pelo Tribunal Constitucional, declarando que a norma prevista na verba 28 e 28.1 não se afiguram inconstitucionais. Tal em nada contraria ou impõe solução diferente daquela que este tribunal preconiza, já que se limita a aplicar os princípios consagrados na norma de incidência, de acordo com a interpretação que decorre da letra da lei e dos demais elementos de interpretação da norma jurídica aplicáveis.

35. Esta questão foi já objeto de apreciação recorrente em sede arbitral, sendo consistente a jurisprudência no sentido de uma resposta negativa, podendo ver-se, a título exemplificativo, as decisões proferidas nos processos n.º 48/2013-T, 49/2013-T, 50/2013-T, 53/2013-T, 132/2013-T, 181/2013, 183/2013-T 248/2013-T e 280/2013-T, 30/2014-T, entre outras.

No mesmo sentido se pronunciou recentemente o Supremo Tribunal Administrativo (STA), em Acórdão em que foi Relator o Exmo. Sr. Juiz Conselheiro Francisco Rothes, no qual se decidiu:

“I - Relativamente aos prédios em propriedade vertical, para efeitos de incidência do Imposto do Selo (Verba 28.1 da TGIS, na redacção da Lei n.º 55-A/2012, de 29 de Outubro), a sujeição é determinada pela conjugação de dois factores: a afectação habitacional e o VPT constante da matriz igual ou superior a € 1.000.000.

II - Tratando-se de um prédio constituído em propriedade vertical, a incidência do IS deve ser determinada, não pelo VPT resultante do somatório do VPT de todas as

divisões ou andares susceptíveis de utilização independente (individualizadas no artigo matricial), mas pelo VPT atribuído a cada um desses andares ou divisões destinadas a habitação.”¹

36. Não obstante o supra exposto, a Requerida ATA tem vindo a manter o entendimento plasmado nos presentes autos, pugnando por uma interpretação assente em conceitos formais, nomeadamente no que respeita ao conceito de prédio para efeitos de incidência do IS. Ora, sobre a questão fundamental em apreço dir-se-á que o primeiro limite da interpretação é a letra da lei, mas não o único. A tarefa interpretativa exige algo mais, ou seja, a partir do texto da norma impõe-se a descoberta da *ratio legis* subjacente, “*tarefa de interligação e valoração que escapa ao domínio literal*”², dito de outro modo “*o jurista há-de ter sempre diante dos olhos o escopo da lei, quer dizer, o resultado prático que ela se propõe conseguir*”.³

37. Nesta conformidade, a questão centra-se na interpretação da norma de incidência, tal como se encontra expressa na previsão legal das verbas 28 e 28.1 da TGIS, referindo-se à “*propriedade, usufruto ou direito de superfície de prédios urbanos, com afetação habitacional (28.1) cujo valor patrimonial tributário constante da matriz, nos termos do CIMI seja igual ou superior a 1 000 000,00 euros – **sobre o valor patrimonial tributário utilizado para efeito de IMI***”. (sublinhado nosso)

Ora, parece que tal disposição legal não acolhe o entendimento perfilhado pela ATA, insistente e recorrentemente, segundo o qual quanto aos prédios “*com afetação habitacional*” em propriedade vertical, com andares ou divisões suscetíveis de utilização independente, o VPT sobre o qual deve incidir a taxa de

¹ Vd. Ac. STA, de 09-09-2015, proferido no processo n.º 047/15, disponível in www.dgsi.pt

² Neste sentido, vd. BAPTISTA MACHADO (1983) Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador, Almedina Coimbra, págs. 181 e ss.

³ Neste sentido, vd. FRANCESCO FERRARA, Interpretação e Aplicação das Leis – traduzido por Manuel A. Domingues de Andrade (1978) 3ª edição, Arménio Amado – Editor Sucessor, Coimbra, pág.137 e ss. Ou ainda, no mesmo sentido, vd. Manuel a. Domingues de Andrade, in Ensaio sobre a teoria da interpretação das Leis. Coleção Stvdivm, Temas Filosóficos, Jurídicos e Sociais (1978) 3ª edição, Arménio Amado – Editor Sucessor, Coimbra, pág. 23 e ss.

IS, deve ser o VPT total, correspondente ao somatório dos VPT atribuídos individualmente a cada fração, parte ou divisão independente.

Tal entendimento é, desde logo, contrariado pela própria letra da lei, quando inequivocamente remete para a aplicação dos princípios vigentes em sede de IMI, o que significa que a incidência para efeitos de IS – verbas 28 e 28.1 da TGIS – deverá incidir sobre cada andar ou divisão suscetível de utilização independente (à semelhança do que acontece com os prédios em regime de propriedade horizontal), tal qual sucede em sede de IMI.

É que, para efeitos do IMI, cada parte ou divisão suscetível de utilização independente é, como sabemos, tributada individualmente, em função do VPT individual atribuído para este efeito. A remissão para o CIMI, que o legislador introduziu, expressa e inequivocamente, na letra da lei (verbas 28 e 28.1 da TGIS) só pode ter um significado, o qual não oferece dúvida: é esse mesmo VPT (individual, de cada parte ou divisão independente) a referência para efeitos de incidência do IS consagrado nas verbas 28 e 28.1 da TGIS.

A título de exemplo veja-se a Decisão arbitral n.º 280/2013-T, por particularmente sintética e precisa, na qual se afirmou o seguinte:

“A questão de direito a resolver em primeiro lugar é saber se de acordo com o disposto na verba 28.1 da TGIS se deverá ou não considerar o somatório do VPT de cada uma das partes ou divisões susceptíveis de utilização independente, uma vez que nenhuma delas tem valor igual ou superior a €1000000,00;

Tendo em conta que o CIS remete para o 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), é no CIMI que teremos de observar os conceitos que nos permitam dirimir a questão; (sublinhado nosso)

O conceito generalista de prédio consta no artigo 2º do CIMI. No artigo 3º do mesmo diploma o legislador, usando critérios de afectação e localização

estabeleceu o conceito de prédios rústicos, vindo depois, numa classificação pela negativa, no seu artigo 4º, estabelecer que prédios urbanos serão todos os que não devam ser classificados como rústicos;

No nº 2 do artigo 5º do mesmo Código o legislador estabelece o conceito de prédios mistos que serão aqueles em que existam realidades económicas rústicas e urbanas distintas e não haja subordinação de uma à outra;

O artigo 6º do citado CIMI divide os prédios urbanos em: habitacionais, comerciais, industriais ou para serviços, terrenos para construção e outros;

No caso concreto estamos em presença de prédio urbano com partes ou divisões susceptíveis de utilização independente com afectação habitacional e outras com afectação comercial, trata-se de um prédio com partes enquadráveis na divisão habitacionais da alínea a) do nº 1 do artigo 6º e com partes enquadráveis na alínea b) do mesmo nº e artigo, mas de forma alguma será um prédio misto no conceito estabelecido no já citado artigo 5º do CIMI;

Cada uma das partes ou divisões susceptíveis de utilização independente que compõem o imóvel em questão, preenche o conceito de prédio estabelecido no artigo 2º do CIMI, elas são física e economicamente independentes e fazem parte do património de pessoa colectiva;

Aliás a AT ao expurgar o VPT das partes ou divisões com afectação diversa da habitacional, para efeitos de tributação em IS, mais não fez do que usar o critério definido no nº 4 do artigo 2º do CIMI para os prédios no regime de propriedade horizontal;

Dito de outro modo, a AT, para fazer esse expurgo, considerou que as partes ou divisões susceptíveis de utilização independente eram verdadeiras partes autónomas de prédio em propriedade vertical preenchendo o conceito de prédio;

E mais não fez do que observar o que dispõe o nº 3 do artigo 12º do CIMI: "cada andar ou parte de prédio susceptível de utilização independente é considerado separadamente na inscrição matricial, a qual discrimina também o respectivo valor patrimonial.

Igualmente a AT ao fazer a tributação em IMI fê-lo tributando separadamente o VPT de cada uma das partes ou divisões susceptíveis de utilização independente;

A AT utilizou igual critério na tributação em IS, ao fazer o seu cálculo sobre o VPT de cada uma das partes ou divisões com utilização independente com afectação habitacional, só que a final considerou o VPT global, verificando ser superior a €1000000,00 e somou os valores de IS apurado unitariamente;

Mas este procedimento não tem suporte legal, uma vez que, nenhuma das partes ou divisões com utilização independente com afectação habitacional, preenchendo cada uma delas o conceito de prédio enunciado no artº 2º do CIMI, tem um VPT igual ou superior a €1000000,00, requisito exigível para haver tributação em IS;

Fazer a tributação em IS considerando o VPT global do prédio, mesmo expurgado do VPT das partes ou divisões não afectas à habitação, como pretende a requerida, não encontra suporte no CIMI, conforme remissão do nº2 do artigo 67º do CIS;

Nem se diga que há uma diferente valoração e tributação de um imóvel em propriedade total com partes ou divisões susceptíveis de utilização independente, face a um imóvel em propriedade horizontal. Na verdade ela não existe em IMI tal como não poderá existir em IS, uma vez que, como já se disse, a legislação aplicável é a mesma;

Nesta perspectiva e considerando que nenhuma das partes ou divisões susceptíveis de utilização independente com destino ou afectação habitacional tem VPT igual ou superior a €1.000.000,00 forçoso é concluir que os actos de liquidação do IS são ilegais por não ter sido observado as condições definidas na verba 28 da TGIS.”

- 38.** O que se deixa exposto é, por si só, suficientemente claro para demonstrar que a tese defendida pela ATA não pode vingar. Uma leitura adequada da amplitude da previsão da norma de incidência das verbas 28 e 28.1 da TGIS, face ao que o n.º 7 do artigo 23.º do CIS permite concluir quanto à determinação da matéria coletável e sequente operação de liquidação do imposto que: *“Tratando-se do imposto devido pelas situações previstas na verba n.º 28 da Tabela Geral, o imposto é liquidado anualmente, em relação a cada prédio urbano, pelos serviços centrais da Autoridade Tributária e Aduaneira, aplicando-se, com as necessárias adaptações, as regras contidas no CIMI.”* (sublinhado nosso)

39. Ainda assim, diga-se que de acordo com o disposto no n.º 3 do artigo 11.º da LGT: *“persistindo a dúvida sobre o sentido das normas de incidência a aplicar, deve atender-se à substância económica dos factos tributários”*.

No caso dos presentes autos a correta interpretação da norma jurídica contida nas verbas 28 e 28.1 da TGIS, deve atender-se à *“substância económica dos factos tributários”* para se concretizarem adequadamente as *“necessárias adaptações das regras contidas no CIMI”*. Tal afigura-se decisivo para a adequada apreciação da matéria de direito em discussão. Não esquecendo o respeito pela *“unidade do sistema jurídico”*, o qual se impõe, desde logo, pela coerência valorativa ou axiológica da ordem jurídica”. Este é, sem dúvida, um fator determinante para uma correta interpretação da norma jurídica tal qual foi expressa no texto legal. Ora, o legislador expressou de forma coerente o seu pensamento nesta matéria, ao introduzir uma remissão abrangente para os princípios contidos no CIMI., desde logo porque bem sabia que para efeitos de IMI cada uma das partes ou divisões independentes era e é considerada pelo valor que lhe está atribuído, unitariamente. Por isso mesmo cada divisão independente é autonomizada para efeitos de incidência de IMI.

40. Posto isto, a delimitação do alcance da norma de incidência deste novo tributo deve seguir a orientação da letra e do espírito da lei. Num primeiro plano, deve atender-se, pois, ao disposto expressamente nas verbas 28 e 28.1 da TGIS, com as *“necessárias adaptações das regras contidas no CIMI”*, como resulta do disposto no n.º 7, do artigo 23.º, do CIS.

41. Importa, assim, ter em conta que a sujeição a IS dos prédios com afetação habitacional resultou do aditamento da verba 28 da TGIS, efetuada pelo artigo 4.º da Lei 55-A/2012, de 29/10, que tipificou os seguintes factos tributários:

“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 € 1.000.000,00 – sobre o valor patrimonial tributário 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 e 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%.*

Dispõe o artigo 67.º, n.º 2 do CIS, aditado pela referida Lei, que “às matérias não reguladas no presente código respeitantes à verba 28 da Tabela Geral aplica-se subsidiariamente o CIMI.”

A norma de incidência refere-se, pois, a prédios urbanos, cujo conceito é o que resulta do disposto no artigo 2.º do CIMI, obedecendo a determinação do VPT, aos termos do disposto no artigo 38.º e seguintes do mesmo código. Consultado o CIMI verifica-se que o seu artigo 6.º apenas indica as diferentes espécies de prédios urbanos, entre os quais menciona os habitacionais (vd. alínea a) do n.º 1), esclarecendo no n.º 2 do mesmo artigo que “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.”

Dos normativos referidos podemos concluir que, do ponto de vista do legislador, não importa o rigor jurídico-formal da situação concreta do prédio (é indiferente que se encontre em propriedade vertical ou horizontal) mas sim a sua utilização normal, o fim a que efetivamente se destina o prédio. É assim em sede de incidência de IMI e assim tem de ser em sede de IS, porquanto o legislador determinou que este seguisse as regras previstas em sede de IMI em tudo o que não resulte expressamente regulado no CIS.

- 42.** Concluimos ainda que para o legislador a situação do prédio em propriedade vertical ou em propriedade horizontal não relevou, pois que nenhuma referência ou distinção é efetuada entre uns e outros. Idêntica conclusão se extrai da remissão que o legislador introduziu em matéria de IS para o CIMI. Ora, este imposto estabelece como critério para os prédios em propriedade vertical a atribuição de um VPT a cada uma das partes ou divisões independentes. O que releva é, pois, a verdade material subjacente à sua existência enquanto prédio urbano e o seu fim *habitacional*.

Utilizando o critério que a própria lei introduziu no artigo 67.º, n.º 2 do CIS, “às matérias não reguladas no presente código respeitantes à verba 28 da Tabela Geral aplica-se subsidiariamente o CIMI.”

Do disposto no n.º 4 do artigo 2.º do CIMI, resulta que “*Para efeitos deste imposto, cada fracção autónoma, no regime de propriedade horizontal, é havida como constituindo um prédio.*” Acrescentando ainda o n.º 3 do artigo 12.º do CIMI que “*Cada andar ou parte de prédio susceptível de utilização independente é considerado separadamente na inscrição matricial a qual determina também o respectivo valor patrimonial tributário*”. (sublinhado nosso)

43. O critério de “oportunidade” adotado pela ATA não se afigura conforme à lei, nem ao princípio da legalidade fiscal, pelo que as liquidações impugnadas estão inquinadas por vício de violação de lei, por manifesto erro quanto aos pressupostos de facto e de direito.

44. Mas se dúvidas houvesse, o recurso à *ratio legis* e aos princípios de interpretação supra expostos, sempre nos conduziriam no sentido oposto ao que vem sendo defendido pela Requerida. Basta pensar que se o prédio em causa nos presentes autos se encontrasse em regime de propriedade horizontal, nenhuma das suas fracções habitacionais sofreria incidência do imposto que pretende tributar os prédios ou habitações de luxo.⁴

De resto, como já se disse, o pensamento do legislador expresso na norma de incidência, ao remeter para a aplicação do CIMI, foi claro e inequívoco, seguindo o princípio da prevalência da verdade material sobre a realidade jurídico-formal e da uniformidade do sistema jurídico.

45. A tudo o que vem sendo dito, acrescentar-se-á apenas isto: ainda que, hipoteticamente, fosse concedível que nos casos de prédios em propriedade total (ou vertical), constituídos por divisões suscetíveis de utilização independente, se

⁴ Isso mesmo se conclui da análise da discussão da proposta de lei n.º 96/XII na Assembleia da República, disponível para consulta no Diário da Assembleia da República, I série, n.º 9/XII/2, de 11 de Outubro de 2012. 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.*”

pudesse considerar exigível IS pela totalidade do prédio, se atingido o valor fixado na verba 28.1 da TGIS, sempre tal valor haveria de ser fixado autonomamente, através de uma avaliação própria, e não através da soma dos valores em que cada uma das partes suscetíveis de utilização independente foi, autonomamente avaliada. Efetivamente, e como é bom de ver, o “valor de mercado” do todo, não será necessariamente – e não o será, por regra – igual à soma das partes, sendo consabidamente mais fácil e lucrativa (o que até constituirá parte do fundamento económico do instituto da propriedade horizontal) a venda “às partes” do que a venda global do todo, desde logo pelo alargamento de mercado, que o preço substancialmente mais baixo das partes em relação ao todo aporta. De resto, será este acréscimo de valor económico decorrente da divisão, que justificará uma avaliação independente de cada parte autónoma do prédio em propriedade total, de modo a assegurar que não haja menos receita fiscal, em sede de IMI e IMT, pelo facto de a divisão do prédio não ter correspondência jurídica na forma de propriedade horizontal. Dito de outro modo, a partição do prédio acarreta sempre um acréscimo de valor do todo, uma vez que o valor “de mercado” do todo será, (pelo menos) por regra, inferior ao valor “de mercado” das partes, separadamente. Pelo que, no limite, caso a ATA pretendesse, legitimamente, aplicar a verba 28.1 da TGIS a um prédio em propriedade total (ou vertical), constituído por divisões suscetíveis de utilização independente, sempre estaria obrigada a uma avaliação do mesmo como um todo (que fosse uma aproximação credível ao seu valor “de mercado” por “grosso”) e não como soma das partes (a “retalho”), desde logo porque, estas não são suscetíveis de ser, de forma válida, colocadas no “mercado” separadamente.

- 46.** No caso dos presentes autos o prédio em causa encontra-se em propriedade vertical e contém andares e divisões com utilização independente, destinados a habitação, como ficou provado supra. Dado que nenhum dos andares destinados a habitação tem valor patrimonial igual ou superior a €1.000.000,00, como resulta dos documentos juntos aos autos, **conclui-se pela não verificação do pressuposto legal de incidência do IS previsto na verba 28.1 da TGIS.**

47. Assim, não apresentando a ATA, e não se descortinando officiosamente qualquer motivo para divergir fundadamente da jurisprudência arbitral citada, bem assim como da jurisprudência do STA supra mencionada, afigura-se que as liquidações do imposto de selo impugnadas, padecem de vício de violação de lei por erro nos pressupostos de direito subjacentes, julgando procedente o pedido arbitral formulado com a conseqüente anulação das liquidações de imposto de selo sobre o prédio em causa, com referência ao ano de 2014.

V - Juros indemnizatórios

48. Cumula a Requerente, com o pedido anulatório dos atos tributários objeto dos presentes autos, o pedido de condenação da ATA no pagamento de juros indemnizatórios.

Face à procedência do pedido anulatório, deverão ser restituídas as quantias que, relativamente aos atos tributários anulados, se venham a verificar como pagas pela Requerente, se necessário em execução de sentença. No caso em apreço, é manifesto que a ilegalidade dos atos de liquidação, cuja quantia a Requerente pagou, é imputável à ATA, que, por sua iniciativa, os praticou sem suporte legal.

Conseqüentemente, a Requerente tem direito a juros indemnizatórios, nos termos dos artigos 43.º, n.º 1, da LGT e 61.º do CPPT. Os juros indemnizatórios são devidos, desde a data dos pagamentos que se mostrem efetuados, e calculados com base no respetivo valor, até à sua integral devolução à Requerente, à taxa legal, nos termos dos artigos, artigos 43.º, n.ºs 1 e 4, e 35.º, n.º 10, da LGT, 61.º do CPPT e 559.º do Código Civil e Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril (sem prejuízo das eventuais alterações posteriores da taxa legal).

49. Acresce que, de harmonia com o disposto na alínea b) do art.º 24.º do RJAT a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a administração tributária a partir do termo do prazo previsto para o recurso ou impugnação, devendo esta, nos exatos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo e até ao termo do prazo previsto para a

execução espontânea das sentenças dos tribunais judiciais tributários, “*restabelecer a situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adotando os atos e operações necessários para o efeito*”, o que está em sintonia com o preceituado no art.º 100.º da LGT [aplicável por força do disposto na alínea a) do n.º 1 do art. 29.º do RJAT] que estabelece, que “*a administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamação, impugnação judicial ou recurso a favor do sujeito passivo, à imediata e plena reconstituição da legalidade do ato ou situação objecto do litígio, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, se for caso disso, a partir do termo do prazo da execução da decisão*”.

Embora o art.º 2.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT utilize a expressão “*declaração de ilegalidade*” para definir a competência dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD, não fazendo referência a decisões condenatórias, deverá entender-se que se compreendem nas suas competências os poderes que em processo de impugnação judicial são atribuídos aos tribunais tributários, sendo essa a interpretação que se sintoniza com o sentido da autorização legislativa em que o Governo se baseou para aprovar o RJAT e em que se proclama, como primeira diretriz, que “*o processo arbitral tributário deve constituir um meio processual alternativo ao processo de impugnação judicial e à ação para o reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária*”.

- 50.** O processo de impugnação judicial, apesar de ser essencialmente um processo de anulação de atos tributários, admite a condenação da administração tributária no pagamento de juros indemnizatórios, como se depreende do art.º 43.º, n.º 1, da LGT, em que se estabelece 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*” e do art.º 61.º, n.º 4 do CPPT (na redação dada pela Lei n.º 55-A/2010, de 31 de Dezembro, a que corresponde o n.º 2 na redação inicial), que “*se a decisão que reconheceu o direito a juros indemnizatórios for*

judicial, o prazo de pagamento conta-se a partir do início do prazo da sua execução espontânea”.

51. Assim, o n.º 5 do art.º 24.º do RJAT ao dizer que “*é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previsto na lei geral tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário*” deve ser entendido como permitindo o reconhecimento do direito a juros indemnizatórios no processo arbitral. No caso em apreço, é manifesto que, na sequência da declaração de ilegalidade e consequente anulação dos atos de liquidação impugnados, há lugar a reembolso do imposto, por força dos referidos artigos 24.º, n.º 1, alínea b), do RJAT e 100.º da LGT, pois tal é essencial para “*restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado*”, na parte correspondente à correção que foi considerada ilegal.

Assim, deverá a ATA dar execução ao presente acórdão, nos termos do art.º 24.º, n.º 1, do RJAT, determinando o montante a restituir à Requerente e calcular os respetivos juros indemnizatórios, à taxa legal supletiva das dívidas cíveis, nos termos dos artigos 35.º, n.º 10, e 43.º, n.ºs 1 e 5, da LGT, 61.º do CPPT, 559.º do Código Civil e Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril (ou diploma ou diplomas que lhe sucederem).

Os juros indemnizatórios são devidos desde as datas dos pagamentos efetuados até à do processamento da nota de crédito, em que são incluídos (art.º 61.º, n.º 5, do CPPT).

VI - DECISÃO

Termos em que acordam neste Tribunal Arbitral coletivo:

- a) Julgar improcedente a exceção dilatória invocada;
- b) Julgar procedente o pedido arbitral formulado e, em consequência, anular os atos tributários objeto dos presentes autos e condenar a ATA a restituir à Requerente os

valores de imposto que tenham sido pagos, acrescido de juros indemnizatórios, a contar da data em que foi efetuado o pagamento.

c) Condenar a ATA nas custas do processo, no montante de €612,00.

VALOR DO PROCESSO

Fixa-se o valor do processo em **€3.846,14**, nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, a), do CPPT, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

CUSTAS

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em **€612,00**, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, a pagar pela Requerida, uma vez que o pedido foi integralmente procedente, nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e artigo 4.º, n.º 4, do citado Regulamento.

Notifique-se.

Lisboa, 19 de fevereiro de 2016

O Tribunal Arbitral Singular,

(Prof. Doutora Maria do Rosário Anjos)