

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 418/2015-T**

**Tema: IS – Verba 28.º da TGIS; competência material do Tribunal Arbitral**

## **DECISÃO ARBITRAL**

### **RELATÓRIO**

A..., S.A. pessoa coletiva n.º..., com sede em Lisboa no..., n.º..., ...-... LISBOA, vem requerer a constituição de Tribunal Arbitral e apresentar pedido de pronuncia arbitral, com vista a declaração de ilegalidade e inconstitucionalidade bem como a consequente anulação dos atos de liquidação de Imposto de Selo, verba 28.1 da TGIS referente ao ano de 2014, com uma coleta de € 55.228, 48, respeitante aos prédios urbanos inscritos na matriz predial urbana conforme segue:

Freguesia de..., do ... Bairro de Lisboa

Prédio inscrito sob o art.º ...

Prédio inscrito sob o art.º ...

União das freguesias de ... e ... de ...

Prédio inscrito sob o art.º ...

Freguesia do ..., do ... Bairro de Lisboa

Prédio inscrito sob o art.º ...

### **A MATÉRIA DE FACTO**

1.º A Requerente foi notificada, em 01-04-2015, pela Autoridade Tributária e Aduaneira para pagamento, até 30 de abril de 2015, das seguintes liquidações:

Artigo ... Freguesia de ...

2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015...,  
2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015...;

Artigo ... Freguesia de ...

2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015...,  
2015..., 2015...;

Artigo ... União das freguesias de ... e ... de Vila Nova Gaia.

2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015...,  
2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015...;

Artigo ... Freguesia do..., do ... Bairro de Lisboa.

2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015..., 2015...,2015...,  
2015..., 2015..., 2015..., 2105...;

2.º Os prédios descritos são propriedade plena da requerente, nenhum se encontra constituído em propriedade horizontal, mas antes em propriedade total, com andares ou divisões suscetíveis de utilização independente.

3.º Composição dos prédios objeto de tributação

a) O prédio inscrito sob o art.º..., sito na Rua ... é composto por cave, r/c , loja e 6 andares, encontrando-se afeta a habitação os 1º e 6º andares, direito e esquerdo, duas divisões na cave e um rés-do-chão, tem o valor patrimonial tributário atribuído de:

Cave 25	23.150,00 €	3.ºEsquerdo	120.540,00 €	6º Direito	149.560,00 €
1.º Direito	149.560,00 €	4.º Direito	149.560,00 €	6.º. Esquerdo	120.540,00 €
1.º. Esquerdo	120.540,00 €	4.º. Esquerdo	120.540,00 €	Cave 57	72.360,00 €

2.º Direito	149.500,00 €	5.º Direito	149.500,00 €	R/C Direito	77.570,00 €
2.º. Esquerdo	120.540,00 €	5.ª. Esquerdo	120.540,00 €		
3.º Direito	149.560,00 €				

b) O prédio inscrito sob o art.º..., sito na Rua..., ... a ... em Lisboa, é composto por seis pisos afetos à habitação o rés-do-chão e do 1.º aos 5.º andares (direito e esquerdo) os quais constituem divisões com utilização independente, cujo valor patrimonial tributário foi calculado separadamente, tem o seguinte valor patrimonial tributário:

1.º Direito	85.390,00 €	4.º Direito	85.390,00 €
1.º. Esquerdo	85.390,00 €	4.º. Esquerdo	85.390,00 €
2.º Direito	85.390,00 €	5.º Direito	85.390,00 €
2.º. Esquerdo	85.390,00 €	5.º. Esquerdo	85.390,00 €
3.º Direito	85.390,00 €	r/c Direito	78.880,00 €
3.º. Esquerdo	85.390,00 €	r/c Esquerdo	85.390,00 €

c) O prédio, sito na Av. ... .. a ... em ..., em propriedade vertical, compreende 14 andares, com 68 divisões, suscetíveis de utilização independente, encontrando-se afetas a habitação, as divisões do 3.º aos 9.º andares, sob as letras DRT/EFT/EDT. Está inscrito sob o art.º..., cujo valor patrimonial tributário foi determinado separadamente:

3.º DRT	79.325,55 €	5.º DRT	82.168,10 €	7º DRT	82.710,02 €	9ºDRT	83.793,88 €
3.º EFT	48.476,73 €	5º EFT	49.867,33 €	7º EFT	50.358,13	9º EFT	50.859,15 €
3.º ETD	56.585,15 €	5º ETD	49.867,33 €	7º EDT	59.560,63 €	9º EDT	60.143,45 €
4º DRT	81.759,10 €	6º DRT	59.264,10 €	8º DRT	83.348,88 €		
4º EFT	49.621,93 €	6º EFT	82.577,10 €	8º EFT	50.577,10 €		
4º EDT	58.681,28 €	6º EDT	50.112,73 €	8º EDT	59.846,96 €		

d) O prédio, sito na Avenida..., ... em Lisboa, é composto por arrecadações de (A a J), cave, rés-do-chão e 5.º andares, encontrando-se afeta a habitação cave, rés-do-chão e 1.º ao 5.º andares, com divisões direito e esquerdo que constituem divisões com utilização independente, com o valor patrimonial tributário seguinte.

1.º Dto	104.320,00 €	3.º Esq	104.630,00 €	Cave Dto.	62.450,00 €
1.º Esq	104.320,00 €	4.º Dto	105.640,00 €	Cave Esq.	62.450,00 €
2.º Dto	103.610,00 €	4.º Esq	105.640,00 €	R/C Dto	98.910,00 €
2.º Esq	103.640,00 €	5.º Dto	106.590,00 €	R/C Esq.	98.910,00 €
3.º Dto	104.630,00 €	5.º Esq	106.590,00 €		

## O DIREITO

4.º A Requerente pretende que sejam declarados ilegais e inconstitucionais os atos de liquidação sobre o património Imobiliário, constante da verba n.º 28.1 da TGIS nos termos em que foi aplicado pela AT

5.º A AT entende que, para um prédio em propriedade vertical, a norma constante da verba 28 da TGIS determina que o critério para a sua incidência é o VPT global do prédio o que, no entender da Requerente é ilegal, já que, neste caso, a sujeição ao imposto de selo é determinada pela conjugação de dois factos:

1. A afetação habitacional

e

2. O VPT atribuído a cada um desses andares ou divisões suscetíveis de utilização independente constante da matriz ser igual ou superior a 1.000.000,00

6.º Assim, a sujeição a Imposto de Selo é determinada não pelo VPT do prédio, mas pelo VPT de cada andar ou divisão suscetível de utilização independente.

7.º Tal como refere, bem, a Requerente o legislador acolheu não o rigor jurídico-formal, como consta da decisão arbitral no processo n.º 50/2013-T “*não importa o rigor jurídico-formal da situação concreta do prédio, mas sim a sua utilização normal mas o fim a que se destina o prédio. Concluímos 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. O que releva é a verdade material subjacente à sua existência enquanto prédio urbano e a sua utilização.*”

8.º Prossegue ainda a Requerente quanto à questão do valor relevante para determinação do valor do imposto de selo, a posição da AT não se afigura nem conforme o princípio da legalidade fiscal.

9.º Conforme estatui o art.º 67.º, n.º 2 do Código do Imposto de Selo às matérias não reguladas no Código aplica-se subsidiariamente o Código do CIMI.

10.º Conforme se extrai da decisão arbitral antes citada “considerando-se que a inscrição na matriz de imóveis em propriedade vertical, constituídos por diferentes partes, andares ou divisões com utilização independente, nos termos do CIMI, obedece as mesmas regras de inscrição de inscrição dos imóveis construídos em propriedade horizontal, sem o respetivo IMI, em como o IS, liquidado individualmente em relação a cada uma das partes, não oferece qualquer dúvida que o critério legal para definir a incidência do novo imposto tem de ser o mesmo.

11.º Assim, só haverá lugar à incidência do novo imposto de selo, se alguma das partes, andares ou divisões com utilização independente apresentasse um VPT superior a 1.000.000,00 €

12.º Não pode a AT considerar como valor de referência o valor total do prédio quando o legislador estabeleceu regras diferentes em sede de CIMI,

13.º Termina requerendo a declaração de ilegalidade das liquidações identificadas com todas as consequências legais como as importâncias das liquidações, acrescidas de juros moratórios e indemnizatórios.

**RESPOSTAS DA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA**

**DEFESA POR EXCEÇÃO**

14.ºA Requerente manifesta-se pela incompetência material do Tribunal Arbitral e pela procedência da exceção deduzida.

15.ºA Requerida defende que o Tribunal Arbitral é materialmente incompetente para apreciar a legalidade de uma prestação do ato de liquidação, que não é em si nenhum ato tributário, não havendo dúvidas, até pelo valor do processo, que a Requerente impugna, exclusivamente, as notas de cobrança que constituem as primeiras prestações do imposto relativo aos quatro imóveis.

#### DEFESA POR IMPUGNAÇÃO

16.º À data a Requerente detinha a propriedade dos prédios urbanos A, B, C e D, avaliados no âmbito da avaliação geral dos prédios urbanos, descritos como prédios em “propriedade total com andares ou divisões suscetíveis de utilização independente”, compostos respetivamente por 8, 1, 14 e 8 pisos e 19, 12, 68 e 29 andares suscetíveis de utilização independente, com o valor patrimonial tributário superior a € 1.000.000,00 cada um deles.

17.º A Lei n.º 83-C/2013, de 31/12, contempla prédios avaliados nos termos do CIMI, com VPT igual ou superior a € 1.000.000 e, nos termos do seu n.º 28.1, afetação habitacional, pelo que a AT procedeu à notificação dos documentos de cobrança para pagamento da 1.º prestação das liquidações em causa.

18.ºDispõe o art.º 44.º, n.º 5 do CIS, que, havendo lugar a liquidação, o imposto é pago, nos prazos, termos e condições do art.º 120.º do CIMI, ou seja, em três prestações, nos meses de abril, julho e novembro.

19.º O conceito de prédio vem no art.º 2.º, n.º 1 do CIMI, onde, no seu n.º 4, é estatuído que no regime de propriedade Horizontal, cada fração autónoma é havida como constituindo um prédio.

20.º Decorre da análise do preceito normativo que um 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, vários prédios.

21.º O artigo 12.º do CIMI estatui o conceito de matriz predial, sendo que no seu n.º 3 respeita a forma de registar os dados Matriciais.

22.º Em cumprimento do artigo 119.º, n.º 1 do IMI, o documento de cobrança é enviado ao sujeito passivo com discriminação das partes suscetíveis de utilização independente, respetivo valor patrimonial tributário e coleta imputada a cada município da localização dos prédios.

23.º Estando correta a liquidação, e sendo devido o imposto apurado, não são devidos os juros indemnizatórios, desde logo por não existir qualquer erro imputável aos serviços.

#### DA VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE, IGUALDADE TRIBUTÁRIA E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.

24.º A Requerente coloca em causa os valores patrimoniais tributários dos prédios, pelo fato de serem prédios em propriedade total, com andares e divisões suscetíveis de utilização independente, e, como tal, não possuir valor patrimonial tributário superior a 1.000.000,00

25.º Não existe qualquer norma que estipule que o valor patrimonial tributário de um prédio composto por vários andares ou divisões suscetíveis de utilização independente corresponda à soma das respetivas partes. É um vício de violação de lei erro sobre os pressupostos de direito.

26.º Ora muito embora a liquidação se processe de acordo com as regras do CIMI, o legislador ressalva os aspetos que careçam das devidas adaptações, como é o caso presente, pois os andares ou divisões suscetíveis de utilização independente, não são havidas como prédio, mas apenas as frações autónomas no regime de propriedade horizontal o são conforme o n.º 4 do artigo 2.º do Código do CIMI.

27.º O que resulta da lei e que o legislador quis tributar com a verba 28.,1 os prédios enquanto um única realidade jurídico-tributária.

28.º A sujeição ao imposto de selo resulta da conjugação de dois fatos: a afetação habitacional e o valor patrimonial do prédio urbano inscrito na matriz ser igual ou superior a € 1.000.000,00

29.º Assim a Requerente entende que estamos perante uma violação dos princípios de igualdade tributária e da capacidade contributiva.

30.º Não se vislumbra como a tributação possa ter violado o princípio da igualdade pois inexistente qualquer discriminação dos prédios constituídos em propriedade horizontal e em prédios em propriedade total ou entre prédios com afetação habitacional e prédios com outras afetações.

31.º A propriedade horizontal e a propriedade vertical são institutos jurídicos diferenciados, que o legislador pode submeter a enquadramento jurídico-tributário distinto e discriminatório sem que possa considerar-se arbitrário. São regimes jurídico-civilísticos diferentes e que a lei fiscal respeita.

32.º A constituição em propriedade horizontal determina a cisão da propriedade total e a independência ou autonomia de cada uma das frações que a constituem, sendo que os prédios em propriedade total constituem uma única realidade jurídico-tributária. São realidades diferentes valoradas pelo legislador de forma também diferente, pelo que as notas de cobrança se mantêm integralmente válidas.



33.º Termina pedindo que o presente pedido de pronuncia arbitral seja julgado improcedente, absolvendo-se a entidade Requerida do pedido, isto caso se não considere desde logo devidamente procedente a exceção invocada da incompetência material do Tribunal Arbitral.

XXX

## AS ALEGAÇÕES

### Da Requerente

34.º A Requerente entende que o pedido formulado não contempla apenas as primeiras prestações, o que não resulta nem do espírito nem da letra do pedido de constituição do Tribunal Arbitral.

35.º Resulta claramente do seu pedido, elaborado com precisão, que impugnou os atos de liquidação e não qualquer das prestações e, que o imposto pode ser pago e esclareceu que a referência feita ao pagamento das primeiras prestações se prende com o único objetivo de dar notícia do pagamento das primeiras prestações as únicas que tinham sido notificadas.

36.º No final da petição é claramente identificado o pedido da “declaração de ilegalidade dos atos de liquidação do imposto de selo supra identificados, e a consequente anulação, com todas as consequências legais, por os mesmos violarem o normativo constante da verba nº 28.1 da TGIS.

37.º A referência feita aos comprovativos do pagamento efetuados pela Requerente visam exclusivamente demonstrar a tempestividade do pedido formulado, esclarecendo que a

utilidade económica pretendida corresponde ao valor das liquidações do imposto, independentemente do respetivo pagamento poder ser feito em prestações.

38.º A Requerente invoca ainda as decisões arbitrais proferidas sobre estas mesmas questões nos processos CAAD 417/2015-T e 420/2015-T em que as partes são precisamente as mesmas, com o mesmíssimo conteúdo, dos presentes autos com a única diferença de dizerem respeito a liquidações diferentes.

#### Da Requerida

39.º A AT mantém, na integra, todo o teor da sua resposta, demonstrativo da inexistência de qualquer ilegalidade bem como a inexistência de quaisquer inconstitucionalidades.

40.º No Acórdão 590/2015 - Proc.º 542/2014, de 11/11/2015, o Tribunal Constitucional veio julgar que o imposto de selo calculado pela sujeição da verba 28.º da TGIS num imóvel em propriedade vertical, não violava nem o princípio da igualdade Tributária, nem o princípio da capacidade contributiva nem o princípio da proporcionalidade.

Eis a matéria sob litígio e que está em apreciação.

#### Matéria provada

1.º A Requerente é legítima proprietária dos prédios descritos e objeto de tributação

2.º Os prédios não estão constituídos em propriedade horizontal sendo antes constituídos por andares ou divisões suscetíveis de utilização autónoma e independente, ou seja, estão constituídos em propriedade total ou vertical.

3.º Os fogos referidos têm sido tratados, em IMI, andar a andar.

4.º Nenhum dos andares ou divisões suscetíveis de utilização independente, tem na matriz, valor patrimonial tributário, atribuído em avaliação nos termos do CIMI, igual ou superior a € 1.000.000,00;

Matéria não provada

Não há outras questões relevantes.

## DECISÃO

Em face do exposto, decide este Tribunal Arbitral:

- a) Julgar totalmente procedente o pedido de declaração de ilegalidade, com a consequente anulação dos atos de Liquidação de Imposto de selo identificados.
- b) Julgar procedente o pedido de indemnização a título de encargos com a prestação da garantia.

## VALOR DO PROCESSO

De harmonia com o disposto no artigo 306.º, n.º 1 e 2 do CPC e 97-A do n.º 1 da alínea a) do CPPT e 3.º n.º 2 do Regulamento de Custas nos processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de € 55.228,48

## CUSTAS

As custas na importância de € 2142,00 (Tabela I, anexo ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, ficam a cargo da Requerida (art.º 24.º do Regulamento do CAAD, em matéria de arbitragem tributária.

Em 18/07/2016

NOTIFIQUE-SE

O Árbitro

(Fernando Pinto Monteiro)

---