

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 681/2014-T**

**Tema: IS – Verba 28.1 da TGIS; Propriedade vertical**

## Decisão Arbitral

Autores/Requerentes: A... e B...

Requerido: Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante AT)

### 1. RELATÓRIO

Em 15-09-2014, A..., NIF ..., e B..., NIF ... residentes na Rua ..., ... ..., ... Lisboa, submeteram, 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 ... e ..., da freguesia de ..., concelho de Lisboa, inscrito na matriz predial urbana sob o artigo ... da referida freguesia, a saber,

- i. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 316,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 A;
- ii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 316,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 A;
- iii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 315,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 B;

- iv. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 315,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 B;
- v. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 264,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 C;
- vi. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 264,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 C;
- vii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 329,15, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 D;
- viii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 329,15, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 D;
- ix. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 316,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 A;
- x. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 316,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 A;
- xi. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 315,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 B;
- xii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 315,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 B;
- xiii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 264,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 C;
- xiv. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 266,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 C;
- xv. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 329,15, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 D;
- xvi. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 329,15, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 D;
- xvii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 316,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 A;
- xviii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 316,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 A;

- xix. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 315,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 B;
- xx. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 315,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 B;
- xxi. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 264,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 C;
- xxii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 264,95 relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 C;
- xxiii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 329,15, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 D;
- xxiv. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 329,15, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 D;
- xxv. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 316,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 A;
- xxvi. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 316,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 A;
- xxvii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 315,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 B;
- xxviii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 315,60 relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 B;
- xxix. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 264,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 C;
- xxx. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 264,95 relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 C;
- xxxi. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 329,15, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 D;
- xxxii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 329,15, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-6 D;
- xxxiii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 316,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 A;

- xxxiv. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 316,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 A;
- xxxv. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 315,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 B;
- xxxvi. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 315,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 B;
- xxxvii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 264,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 C;
- xxxviii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 264,95 relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 C;
- xxxix. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 329,15, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 D;
- xl. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 329,15, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 D;
- xli. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 256,90, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC D;
- xlii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 256,90, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC D;
- xliii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 307,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC E;
- xliv. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 307,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC E;
- xlv. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 133,10, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC F;
- xlvi. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 133,10, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC F;

referentes ao ano de 2012 e

- i. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 133,10, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC F;

- ii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 133,10, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC 1;
- iii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 158,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 A;
- iv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 158,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 A;
- v. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 157,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 B;
- vi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 157,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 B;
- vii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 132,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 C;
- viii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 132,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 C;
- ix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 164,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 D;
- x. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 164,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 D;
- xi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 158,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 A;
- xii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 158,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 A;
- xiii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 157,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 B;
- xiv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 157,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 B;
- xv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 132,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 C;
- xvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 132,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 C;

- xvii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 164,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 D;
- xviii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 164,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 D;
- xix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 158,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 A;
- xx. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 158,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 A;
- xxi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 157,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 B;
- xxii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 157,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 B;
- xxiii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 132,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 C;
- xxiv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 132,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 C;
- xxv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 164,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 D;
- xxvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 164,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 D;
- xxvii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 158,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 A;
- xxviii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 158,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 A;
- xxix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 157,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 B;
- xxx. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 157,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 B;
- xxxi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 132,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 C;

- xxxii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 132,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 C;
- xxxiii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 164,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 D;
- xxxiv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 164,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 D;
- xxxv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 158,48 relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 A;
- xxxvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 158,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 A;
- xxxvii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 157,80€, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 B;
- xxxviii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 157,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 B;
- xxxix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 132,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 C;
- xl. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 132,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 C;
- xli. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 164,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 D;
- xlii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 164,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 D;
- xliii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 128,45, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC D;
- xliv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 128,45, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC D;
- xlv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 153,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC E;
- xlvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 153,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC E;

As liquidações de 2012 têm data de 31-07-2013; as liquidações de 2013 têm data de 17-03-2014.

Os requerentes peticionam a declaração de ilegalidade dos supra referidos atos de liquidação do Imposto de Selo bem como a devolução das quantias liquidadas, acrescidas de juros indemnizatórios.

Os requerentes alegam, 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 24 frações suscetíveis de utilização independente, das quais 23 se encontram destinadas a habitação, sendo que nenhuma das divisões tem um VPT igual ou superior a € 1.000.000,00 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 31-10-2014, Ricardo Marques Candeias. Em conformidade com o previsto no art. 11.º, 1, c), RJAT, o tribunal arbitral singular foi constituído em 17-11-2014.

Notificada para o efeito, a AT apresentou resposta a 23-12-2014. 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 componham, ainda que sejam suscetíveis de utilização independente, por não se encontrar o prédio constituído em propriedade horizontal.

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

Foi a AT notificada para proceder à junção do processo administrativo aos presentes autos, nada tendo dito ou requerido.

Notificados para se pronunciarem, os requerentes referiram nada terem a opor quanto à dispensa da realização da reunião a que alude o art. 18.º do RJAT e respetivas alegações orais.



Por despacho de 14-05-2015, o tribunal arbitral determinou a prorrogação da decisão arbitral por dois meses.

Por despacho de 10-07-2015, o tribunal arbitral notificou os requerentes para juntarem cópia legível dos documentos 1 a 46 e 47 a 92, prorrogando a decisão arbitral por mais dois meses.

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 14-09-2015 foi fixado para prolação da decisão o dia 18-09-2015.

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 pelos requerentes, consideram-se provados e com interesse para a decisão da causa os seguintes factos:

- a) O prédio urbano sito na Rua ..., n.º ... e ..., da freguesia de ..., concelho de Lisboa, inscrito na matriz predial urbana sob o artigo ... da referida, é propriedade dos requerentes;
- b) O prédio encontra-se em propriedade total.
- c) É constituído por 24 divisões ou frações susceptíveis de utilização independente, sem se encontrarem em regime de propriedade horizontal;
- d) A AT liquidou a 31-07-2013 o Imposto de Selo relativo ao ano de 2012, em prestação única, 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 2013 ..., no valor de € 316,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 A;
- ii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 316,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 A;
- iii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 315,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 B;
- iv. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 315,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 B;
- v. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 264,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 C;
- vi. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 264,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 C;
- vii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 329,15, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 D;
- viii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 329,15, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 D;
- ix. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 316,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 A;
- x. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 316,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 A;
- xi. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 315,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 B;
- xii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 315,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 B;

- xiii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 264,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 C;
- xiv. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 266,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 C;
- xv. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 329,15, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 D;
- xvi. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 329,15, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 D;
- xvii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 316,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 A;
- xviii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 316,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 A;
- xix. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 315,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 B;
- xx. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 315,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 B;
- xxi. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 264,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 C;
- xxii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 264,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 C;
- xxiii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 329,15, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 D;
- xxiv. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 329,15, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 D;

xxv. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 316,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 A;

xxvi. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 316,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 A;

xxvii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 315,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 B;

xxviii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 315,60 relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 B;

xxix. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 264,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 C;

xxx. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 264,95 relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 C;

xxxi. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 329,15, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 D;

xxxii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 329,15, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-6 D;

xxxiii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 316,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 A;

xxxiv. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 316,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 A;

xxxv. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 315,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 B;

xxxvi. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 315,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 B;

xxxvii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 264,95, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 C;

xxxviii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 264,95 relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 C;

xxxix. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 329,15, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 D;

xl. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 329,15, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 D;

xli. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 256,90, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC D;

xlii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 256,90, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC D;

xliii. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 307,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC E;

xliv. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 307,60, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC E;

xlv. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 133,10, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC F;

xlvi. Liquidação n.º 2013 ..., no valor de € 133,10, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC F;

e) A AT liquidou a 17-03-2014 a primeira prestação do 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 € 133,10, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC F;
- ii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 133,10, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC 1;
- iii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 158,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 A;
- iv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 158,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 A;
- v. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 157,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 B;
- vi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 157,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 B;
- vii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 132,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 C;
- viii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 132,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 C;
- ix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 164,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 D;
- x. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 164,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-1 D;
- xi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 158,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 A;
- xii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 158,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 A;

xiii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 157,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 B;

xiv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 157,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 B;

xv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 132,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 C;

xvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 132,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 C;

xvii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 164,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 D;

xviii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 164,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-2 D;

xix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 158,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 A;

xx. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 158,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 A;

xxi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 157,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 B;

xxii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 157,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 B;

xxiii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 132,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 C;

xxiv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 132,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 C;

xxv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 164,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 D;

xxvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 164,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-3 D;

xxvii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 158,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 A;

xxviii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 158,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 A;

xxix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 157,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 B;

xxx. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 157,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 B;

xxxi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 132,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 C;

xxxii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 132,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 C;

xxxiii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 164,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 D;

xxxiv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 164,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-4 D;

xxxv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 158,48 relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 A;

xxxvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 158,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 A;



xxxvii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 157,80€, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 B;

xxxviii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 157,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 B;

xxxix. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 132,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 C;

xl. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 132,48, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 C;

xli. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 164,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 D;

xlii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 164,58, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-5 D;

xliii. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 128,45, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC D;

xliv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 128,45, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC D;

xlv. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 153,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC E;

xlvi. Liquidação n.º 2014 ..., no valor de € 153,80, relativa ao prédio descrito no artigo matricial U-...-RC E;

f) O prazo limite de pagamento das notas de liquidação referentes ao ano de 2012 terminava em terminava em 30-11-2013;

g) O prazo limite de pagamento das notas de liquidação referentes à primeira prestação do ano de 2013 terminava em 30-04-2014;



A convicção do árbitro fundou-se na prova documental junta aos autos, concretamente os pontos a), b) e c) resultam do teor da caderneta predial junta aos autos e os pontos d), e), f) g), h), i), j), k), l) e m) resultam das notas de liquidação juntas, e das notificações para pagamento, nas quais se encontra aposto o respetivo comprovativo de pagamento bem como dos comprovativos de pagamento no âmbito das execuções fiscais supra identificadas.

Para a decisão da causa não se provaram outros factos com relevância.

### **3. Do Direito**

São estes os factos que importa apreciar. Vejamos então.

Os requerentes vêm alegar na sua petição inicial que *“a sujeição a imposto do selo dos prédios com afectação habitacional resultou do aditamento da verba n.º 28 da tabela Geral do Imposto de Selo.”*

Defendem os requerentes que a interpretação normativa deve ser a de que: *“ (...) para efeitos de incidência objectiva deste tributo, no caso de se tratar de prédio em propriedade vertical, o valor patrimonial tributário relevante é aquele que é atribuído a cada um dos andares ou divisões habitacionais.”*

Argumentam os requerentes que: *“A Lei n.º 55-A/2012 não procedeu à qualificação dos conceitos que constam da referida verba n.º 28, nomeadamente do conceito de “prédio com afectação habitacional”.*

(...)

*Da leitura do CIMI percebe-se que o conceito de “prédio com afectação habitacional” remete naturalmente, para o conceito de “prédio urbano”, o qual se encontra definido nos artigos 2º e 4º. Por outro lado, constata-se que a determinação do valor patrimonial tributário obedece ao disposto nos artigos 38º e ss do mesmo Código.*

*Entre as várias espécies de “prédios urbanos”, menciona-se, nos termos da aliena a), n.º 1, do artigo 6º do CIMI, “os prédios urbanos habitacionais”, determinado o respectivo n.º 2 que estes “são os edifícios ou construções para tal licenciados ou, na falta de licença, que tenham como destino normal cada um destes fins”*

*Ora, se é certo que o n.º 4 do artigo 2.º do CIMI refere que “para efeitos deste imposto, cada fracção autónoma, no regime de propriedade horizontal, é havida como constituindo um prédio”, também é certo que não há nada na lei que aponte para a discriminação entre prédios em propriedade horizontal e vertical no que se refere à sua identificação como “prédios urbanos habitacionais”*

*Nessa medida, conclui-se que partes autónomas de prédios em propriedade vertical com afectação habitacional, devem ser considerados como “prédios urbanos habitacionais”.*

*Continuam os requerentes, argumentando que: “tal como a administração tributária já reconheceu, o que releva para efeitos de inscrição na matriz predial é a autonomia que dentro do mesmo prédio pode ser atribuída a cada uma das suas partes, económica e funcionalmente independentes, e a constituição da propriedade horizontal implica uma mera alteração jurídica do prédio, não impondo sequer uma nova avaliação”.*

*Argumentam os requerentes no sentido de que a AT admite o critério legal supra defendido relativamente às liquidações colocadas em crise: “resulta que o valor de incidência é o correspondente ao valor patrimonial de cada andar com utilização independente, além do que aquelas liquidações são individualizadas – um acto de liquidação sobre cada um dos andares integrantes do referido prédio urbano”.*

*Continuam os requerentes argumentando que: “Acréscce ainda ao supra exposto, o facto de a própria lei estabelecer expressamente, na parte final da verba 28 da TGIS, que o imposto de selo incide sobre os prédios urbanos de valor igual ou superior a €1.000.000,00 (...).”.*

*Pelo que, “não pode a Administração tributária considerar como valor de referência para a incidência do novo imposto o valor total do prédio, quando o próprio legislador*

*estabeleceu regra diferente em sede de CIMI, e este é o código aplicável às matérias não reguladas no que respeita à verba n.º 28 da TGIS”.*

Os requerentes continuam a sua argumentação, referindo que: *”O legislador ao introduzir esta inovação legislativa considerou como elemento determinante da capacidade contributiva os prédios urbanos, com afectação habitacional, de elevado valor (de luxo).*

*(...)*

*o legislador entendeu que este valor, quando imputado a uma habitação – seja ela “casa”, “fracção autónoma” ou “parte de prédio com utilização independente” denota uma capacidade contributiva acima da média (...)o que “justifica realização de um esforço contributivo adicional, o qual garante a justa repartição do esforço fiscal”.*

Concluindo, neste conspecto, argumentando que: *”as partes habitacionais de um prédio em propriedade vertical, não serão objecto de tributação em função do VPT global do prédio, mas sim do VPT que é individualmente atribuído a cada parte, e dado que nenhum dos andares com utilização independente, objecto da presente impugnação, tem um valor patrimonial tributário igual ou superior a € 1.000.000,00, não está verificado o pressuposto legal de incidência do imposto de selo, previsto na verba n.º 28 da TGIS, sendo, portanto ilegais os actos de liquidação objecto do presente pedido de pronúncia arbitral”*

Numa outra linha de argumentação, defendem os requerentes que interpretação da AT relativamente ao critério legal para a determinação da incidência do imposto de selo *“é inconstitucional, por violação dos princípios da igualdade fiscal, da legalidade tributária, da capacidade contributiva, da justiça, da prevalência da verdade material sobre a realidade jurídico formal, da proporcionalidade em matéria fiscal”*

Os requerentes propugnam ainda pela errónea quantificação dos rendimentos e valores patrimoniais, argumentando que por serem casados sob o regime de separação de bens *“os requerentes são comproprietários do prédio urbano, sobre o qual incidiram as presentes liquidações de imposto de selo. (...) assim, nos termos do disposto no artigo 1403.º do*

*Código Civil, os ora requerentes são simultaneamente titulares do direito de propriedade sobre o referido prédio urbano, e na medida em que nada se determinou em sentido contrário, as respectivas quotas sobre aquele bem são quantitativamente iguais, pelo que, na verdade, cada um deles é proprietário apenas de metade do aludido prédio urbano.*

*(...)*

*Cada um dos proprietários não é proprietário de prédio desse valor, mas, no limite, e sem conceder, de prédio de metade desse valor”.*

Argumentam os requerentes no sentido da preterição de formalidades legais, invocando que não foi concedido aos requerentes “*o direito à audição prévia à liquidação*”.

Finalmente, invocam os requerentes o vício de incompetência do ato de indeferimento da reclamação graciosa apresentada, argumentando que: “*o acto de indeferimento expresso da reclamação graciosa apresentada, proferido pela Exma. Sra. Chefe de Finanças do serviço de finanças de Lisboa – ..., além de dever ser anulado, em consequência da declaração de ilegalidade das liquidações de imposto de selo, objecto da referida reclamação e do presente pedido de pronuncia arbitral, a verdade é que o mesmo seria sempre ilegal por vício de incompetência*”.

Os requerentes, propugnam pela ilegalidade das liquidações, peticionando o reembolso dos montantes pagos acrescidos de juros indemnizatórios.

Peticionam também os requerentes, que seja declarada a ilegalidade do indeferimento tácito da reclamação graciosa apresentada, reportada ao ano de 2012; bem como seja declarada a ilegalidade do indeferimento da reclamação graciosa apresentada, reportada ao imposto de selo referente ao ano de 2013. Mais peticionam que a AT se abstenha de emitir as notificações aos requerentes para pagamento das segundas prestações do imposto de selo já liquidado, e respeitante ao ano de 2013.

Por seu lado a AT vem contrapor a posição dos requerentes, 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 *“Os ora requerentes são comproprietário de um prédio em regime de propriedade total ou vertical. Da noção de prédio do artigo 2.º do CIMI, só as fracções autónomas de prédio em regime de propriedade horizontal são havidas como prédios -n.o 4 do citado artigo 2.º do CIMI. Logo, Encontrando-se o prédio de que são comproprietários, em regime de propriedade total, não possui fracções autónomas, às quais a lei fiscal, atribui a qualificação de prédio.”*

Pelo que os requerentes *“não são comproprietários de 23 fracções autónomas, mas sim de um único prédio.”*

De acordo com a AT *“a propriedade horizontal é um regime jurídico específico da propriedade previsto no artigo 1414.0 e seguintes do Código Civil, cujo modo de constituição se encontra aí previsto, assim como as demais regras sobre direitos e encargos dos condóminos, tendo de se reconhecer nesta estatuição, a existência de um regime mais evoluído de propriedade.”*

Continua a AT referindo que *“Estes dois regimes de propriedade são regimes do direito civil, os quais foram importados para o direito tributário, designadamente nos termos referidos pelo artigo 2.0 do CIMI.*

*E o intérprete da lei fiscal não pode equiparar estes regimes, em consonância com a regra segundo a qual, os conceitos dos outros ramos de direito, tem o sentido no direito tributário que lhes é dado nesses ramos de direito, ou nas palavras do artigo 11º, n.º 2 da LGT, sobre a interpretação da lei fiscal:” Sempre que, nas normas fiscais, se empreguem termos próprios de outros ramos de direito, devem os mesmos ser interpretados no mesmo sentido daquele que aí têm, salvo se outro decorrer directamente da lei.”*

Defende a AT que: *“Não podemos, pois, aceitar que se considere, que para efeitos da verba 28.1 da Tabela Geral anexa ao CIS, que as partes susceptíveis de utilização*

*independente tenham o mesmo regime fiscal das fracções autónomas do regime da propriedade horizontal.*

(...)

*Os andares ou divisões independentes, avaliados nos termos do artigo 12.º, n.º 3, do CIMI, são considerados separadamente na inscrição matricial, a qual discrimina igualmente o respectivo valor patrimonial tributário sobre o qual é liquidado IMI.”*

Argumenta ainda a AT que: *“Sem prejuízo do regime de compropriedade, quando for o caso, a sua titularidade não pode ser atribuída a mais de um proprietário.”*

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 pelos requerentes 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 24 divisões ou frações 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 pelos requerentes. 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.

Os requerentes estribaram também a sua argumentação na tese da inconstitucionalidade por violação dos princípios da igualdade fiscal, da legalidade tributária, da capacidade contributiva, da justiça, da prevalência da verdade material sobre a realidade jurídico formal, da proporcionalidade em matéria fiscal; na errónea quantificação dos rendimentos e valores patrimoniais, argumentando de que por serem casados sob o regime de separação de bens, os requerentes são comproprietários do prédio urbano; bem como na tese da preterição de formalidades legais por e violação do direito de audição prévia, tendo também suscitado a inconstitucionalidade da liquidação por violação do princípio da igualdade.

Considerando a fundamentação supra aduzida, sendo a decisão no sentido de declaração de ilegalidade das liquidações que são objecto do presente processo, por vício de violação de lei e por erro nos pressupostos de direito, fica prejudicado o conhecimento dos vícios invocados e da inconstitucionalidade suscitada, a título subsidiário, pelos requerentes.

Os requerentes peticionam que seja declarada a ilegalidade do indeferimento tácito da reclamação graciosa apresentada, referente ao imposto de selo de 2012 e de 2013 e que a AT se abstenha de emitir as notificações aos requerentes para pagamento das segundas prestações do imposto de selo já liquidado, e respeitante ao ano de 2013.

De acordo com o art. 2.º, RJAT, a competência dos tribunais arbitrais, no que à situação em apreço interessa, compreende a apreciação da *“declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta”*, pelo que apreciação de processos de reclamação graciosa e a imposição de comportamentos à AT no que tange ao pedido dos requerentes para que aquela se abstenha de emitir as notificações para pagamento das segundas prestações do imposto de selo respeitante ao ano de 2013, extravasam o âmbito de apreciação deste tribunal.

Deu-se como provado que os ora requerentes pagaram no dia 28-02-2014, no âmbito dos processos de execução fiscal n.º ...2013... e ...2013..., o imposto de relativo às liquidações de 2012 e a 06-05-2014 a primeira prestação relativa ao imposto de 2013, 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, Proc. n.º 0892/09) sempre que procederem a reclamação graciosa ou impugnação da liquidação (no mesmo sentido, a decisão no processo arbitral 218/2013-T).



Ainda se condena a ora requerida a devolver à requerente o total de € 20.955,06, a título de capital, que esta indevidamente pagou, acrescido de juros à taxa legal de 4%, desde os dias 28-02-2014 relativamente ao montante de € 13.990,96 e 06-05-2014 relativamente ao montante de € 6.964,10, até à restituição integral do valor em causa.

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 € 20.627,80.

**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, 18 de setembro 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*