

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 407/2015-T

Tema: IS – Verba 28 da TGIS – Propriedade vertical

Decisão Arbitral

I – RELATÓRIO

1 – A..., CF¹... residente na Rua..., n.º ... –... Dtº Lisboa, na qualidade de usufrutuária, apresentou em 02/07/2015 um pedido de constituição do tribunal arbitral, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º1 do artigo 2.º, do n.º 1 do artigo 3.º e da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º, todos do RJAT², sendo requerida a AT³, com vista à apreciação da legalidade dos atos tributários de liquidação do IS⁴, referentes ao ano de 2014 incidente sobre um prédio com andares e divisões com utilização independente sito na Rua ... n.º ... da, freguesia de..., inscrito na respetiva matriz predial urbana sob o artigo..., área ... Serviço de Finanças de Lisboa

2 – O pedido de constituição do tribunal arbitral foi feito sem exercer a opção de designação de árbitro, vindo a ser aceite pelo Exmº Senhor Presidente do CAAD⁵ e automaticamente notificado à AT em 06/07/2015.

3 – Nos termos e efeitos do disposto no n.º1 do artigo 6.º do RJAT, por decisão do Exmº Senhor Presidente do Conselho Deontológico, devidamente comunicada às partes, nos

¹ Acrónimo de Contribuinte Fiscal

² Acrónimo de Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária

³ Acrónimo de Autoridade Tributária e Aduaneira

⁴ Acrónimo de Imposto do Selo

⁵ Acrónimo de Centro de Arbitragem Administrativa

prazos legalmente aplicáveis, foi designado Arlindo José Francisco, na qualidade de árbitro, que comunicou ao Conselho Deontológico e ao Centro de Arbitragem Administrativa a aceitação do encargo no prazo regularmente estipulado.

4 - O tribunal foi constituído em 11/09/2015 de harmonia com as disposições contidas na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012 de 31 de dezembro

5 – Com o seu pedido visa, a requerente, a declaração de ilegalidade dos atos tributários de liquidação da verba 28 da TGIS⁶ que incidiram sobre o valor patrimonial das partes ou unidades independentes do prédio já identificado com afetação habitacional, tudo como melhor consta a fls. 1 e 2 do pedido.

6- Invoca para o efeito, em síntese, na qualidade de usufrutuária do imóvel, o seguinte:

6.1- O imóvel foi alvo da avaliação prevista na Lei 60-A/2011 com notificação à requerente, dos valores patrimoniais apurados, em Janeiro de 2013 e nenhum dos andares que compõem o prédio em questão tem VPT⁷ igual ou superior a € 1 000 000,00 e os mesmo variam, individualmente, entre os € 95 520,00 e € 221 050,00

6.2 Na sua perspetiva as liquidações aqui postas em crise sofrem do vício de violação da Lei, fazendo errónea interpretação e aplicação da verba 28.1 da TGIS, ao mesmo tempo que violarão o princípio constitucional da igualdade fiscal, ínsito no artigo 13.º da CRP⁸ e ainda haverá a violação do artigo 120.º do CIMI⁹, aplicável ex vi do n.º 5 do artigo 44.º do CIS¹⁰

6.3 – Considera que, para efeitos de IMI¹¹ os imóveis em propriedade vertical com partes suscetíveis de utilização independente obedecem às mesmas regras dos prédios em propriedade horizontal, sendo, em ambos os casos, o IMI calculado individualmente a cada parte suscetível de utilização independente, na propriedade vertical, ou fração, na propriedade horizontal.

6.4 – O IS contestado foi apurado sobre o VPT de cada um dos andares ou divisões independentes com afetação habitacional, individualmente, tal como verdadeiras frações autónomas de propriedade horizontal, não tendo o legislador da verba 28 da TGIS feito

⁶ Acrónimo de Tabela Geral do Imposto do Selo

⁷ Acrónimo de Valor Patrimonial Tributário

⁸ Acrónimo de Constituição da República Portuguesa

⁹ Acrónimo de Código de Imposto Municipal sobre Imóveis

¹⁰ Acrónimo de Código do Imposto do Selo

¹¹ Acrónimo de Imposto Municipal sobre Imóveis

qualquer distinção entre os andares ou divisões independentes da propriedade vertical e as frações autónomas da propriedade horizontal

6.5- Pese embora, na propriedade vertical, exista apenas um único prédio, o legislador impõe a tributação autónoma de cada uma das partes suscetíveis de utilização independente, para efeitos de tributação em IMI.

6.6 – Cita ainda algumas decisões dos tribunais arbitrais formados que vão no sentido, por si defendido.

7 – Por sua vez a AT entende:

7.1- Que não assiste razão à requerente uma vez que é relevante para a incidência do IS o VPT total do prédio urbano e não o VPT de cada parte que o comportam ainda que suscetíveis de utilização independente

7.2- Refere ainda a AT que, um imóvel em propriedade total e um imóvel em propriedade horizontal têm diferente valoração e tributação donde decorre diferentes efeitos jurídicos; enquanto na propriedade horizontal há uma divisão da propriedade total e autonomia de cada uma das frações, no prédio em propriedade total há uma única realidade jurídica;

7.3 - Cada parte suscetível de utilização independente não é autónoma, por matriz, possuindo uma discricção do prédio na sua totalidade;

7-4 – Conclui que a verba 28.1 da TGIS incide sobre os prédios urbanos com afetação habitacional, que o prédio em questão tem valor superior a € 1 000 000,00, pelo que as liquidações aqui postas em crise não sofrem de qualquer ilegalidade e deverão ser mantidas

I – SANEAMENTO

O tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, de acordo com o artigo 2º do RJAT.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas e encontram-se regularmente representadas de harmonia com os artigos 4º e 10º nº2 do RJAT e artigo 1º da Portaria nº 112-A/2011, de 22 de Março.

Na sua resposta, a AT, considerou estar apenas em causa uma questão de direito requereu a dispensa da realização da reunião do artigo 18º do RJAT bem como a produção de alegações.

O tribunal, por despacho de 19 de Outubro de 2015, concedeu um prazo de 10 dias para a requerente se pronunciar sobre o pedido, o que veio a fazer em 30 do mesmo mês, dizendo que prescindia da reunião do artigo 18º do RJAT, mas pretendia produzir alegações

Na mesma data o tribunal proferiu despacho a dispensar a reunião do artigo 18º do RJAT e a conceder um prazo de 10 dias para a produção de alegações para a requerente e requerida, com trato sucessivo, por esta ordem e fixou data de 15 de Dezembro de 2015 para a decisão. Produzidas as mesmas, as partes, no essencial, mantem os respetivos pontos de vistas quanto à matéria controvertida. A requerida juntou Acórdão do TC¹² (nº 590/2015) no qual se decidiu que a norma contida na verba 28 da TGIS, não viola os princípios da igualdade tributária, da capacidade contributiva, nem o da proporcionalidade.

Não padecendo o processo de nulidades, não tendo sido suscitadas questões que obstem à apreciação do mérito da causa, consideramos reunidas as condições para ser proferida a decisão.

III – FUNDAMENTAÇÃO

1 – Questão a dirimir nos presentes autos

Saber se a verba 28.1 da TGIS se aplica ao somatório dos VPT das partes ou divisões suscetíveis de utilização independente, destinadas à habitação quando ele seja igual ou superior a € 1 000 000,00, ou, apenas se aplica, sobre o VPT individual de cada uma delas quando o mesmo seja igual ou superior a € 1 000 000,00, tal como acontece no caso dos prédios em propriedade horizontal.

2 – Matéria de facto

A matéria de facto relevante e provada com base nos elementos juntos aos autos é a seguinte:

¹² Acrónimo de Tribunal Constitucional

- a) A requerente é usufrutuária de um prédio urbano em propriedade total, com partes ou divisões suscetíveis de utilização independente destinadas à habitação, inscrito na matriz predial urbana da freguesia de ... sob o artigo ... da área do serviço de finanças de Lisboa... .
- b) O prédio é constituído, segundo a matriz, por 14 andares ou divisões suscetíveis de utilização independente com afetação habitacional cujo VPT total é de € 2 309 640,00
- c) Nenhum dos andares ou divisões suscetíveis de utilização independente tem VPT igual ou superior a € 1 000 000,00 e que se encontra individualmente apurado na respetiva matriz e oscilando entre € 95 520,00 e € 221 050,00.
- d) A requerente foi notificada para o pagamento do IS no montante de € 23 096,40, em Maio de 2015 referente a 2014, apurado individualmente por cada andar ou divisão suscetível de utilização independente, conforme documentos de cobrança remetidos e juntos aos autos.
- e) Deles se constata que a AT calculou o IS individualmente a cada um dos andares ou divisões suscetíveis de utilização independente, e que nenhum deles tem valor igual ou superior a € 1 000 000,00
- f) Porém, considerou que o VPT total do prédio ultrapassava aquele valor e fez, então, o somatório do imposto apurado individualmente e chegou à tributação aqui posta em crise.

3 – Do Direito

- a) A questão a resolver 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 suscetíveis de utilização independente, uma vez que nenhuma delas tem valor igual ou superior a €1 000 000,00 ou, se devermos atender ao seu VPT, individual, para efeitos de tributação em IS.
- b) 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.

- c) O conceito generalista de prédio consta no artigo 2º do CIMI, no artigo 3º do mesmo diploma o legislador, usando critérios de afetação 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.
- d) O artigo 6º do citado CIMI divide os prédios urbanos em habitacionais, comerciais, industriais ou para serviços, terrenos para construção e outros.
- e) No caso concreto estamos em presença de prédio urbano com partes ou divisões suscetíveis de utilização independente com afetação habitacional.
- f) Cada uma das partes ou divisões suscetíveis de utilização independente que compõem o imóvel em questão preenche o conceito de prédio estabelecido no artigo 2º do CIMI, na medida em que elas são física e economicamente independentes e fazem parte do património de pessoa singular ou coletiva, no caso em apreço, trata-se de uma usufrutuária.
- g) Nos termos do nº 4 do artigo 2º do CIMI cada fração autónoma, no regime de propriedade horizontal é havida como constituindo um prédio, mas não existe nada na lei que permita fazer a discriminação entre prédios em propriedade horizontal e vertical, relativamente à sua identificação como prédios urbanos habitacionais.
- h) A AT ao fazer a tributação em IS fez o seu cálculo sobre o VPT de cada uma das partes ou divisões com utilização independente com afetação habitacional, só que a final considerou o VPT global e verificando ser superior a € 1 000 000,00, somou os valores de IS apurados unitariamente.
- i) Mas este procedimento não tem suporte legal, uma vez que, nenhuma das partes ou divisões com utilização independente com afetação habitacional, preenchendo, cada uma delas, o conceito de prédio enunciado no artigo 2º do CIMI, tem um VPT igual ou superior a € 1 000 000,00, requisito exigível para haver tributação em IS.
- j) Nem se diga que há uma diferente valoração e tributação de um imóvel em propriedade total com partes ou divisões suscetíveis 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, a legislação aplicável é a mesma, com as devidas adaptações.

- k) O critério de tributação tem que ser uniforme, isto é, se uma fração habitacional de um prédio em propriedade horizontal só é tributada em IS se o seu VPT for igual ou superior a € 1 000 000,00, igualmente um andar ou parte de prédio suscetível de utilização independente de um prédio em propriedade vertical com afetação habitacional só será tributada em IS se o seu VPT for igual ou superior a € 1 000 000,00.
- l) Como já se disse o andar ou parte de prédio suscetível de utilização independente de um prédio em propriedade vertical reúne o conceito de prédio estabelecido no Código do IMI, tal como as frações autónomas dos prédios em propriedade horizontal.
- m) Nesta perspetiva e considerando que nenhuma das partes ou divisões suscetíveis de utilização independente com destino ou afetação habitacional tem VPT igual ou superior a € 1000 000,00 forçoso é concluir que os atos de liquidação do IS são ilegais por não ter sido observado as condições definidas na verba 28 da TGIS.
- n) O critério usado pela AT ao considerar o somatório dos VPT das partes ou divisões suscetíveis de utilização independente, argumentando que o prédio não está constituído em propriedade horizontal, carece de sustentação legal, sendo o contrário que resulta da aplicação das normas do CIMI, aplicável por remissão.
- o) Do ponto de vista do tribunal, independentemente da questão da constitucionalidade já decidida no acórdão junto do TC, o que está errado é a aplicação da norma feita pela AT, ao tributar individualmente valores patrimoniais inferiores a € 1 000 000,00, situação contrária à previsão da norma.

V – DISPOSITIVO

Face ao exposto o tribunal decide o seguinte:

- a) Declarar procedente o pedido de pronúncia arbitral com a consequente anulação dos atos de liquidação do IS aqui impugnados respeitantes ano de 2014 no montante global de € 23 096,40

- b) Fixar o valor do processo em € 23 096,40, considerando as disposições contidas no artigos 299º nº1 do CPC¹³, 97-A do CPPT¹⁴ e artigo 3º nº 2 do RCPAT¹⁵.
- c) Custa a cargo da requerida, ao abrigo do nº 4 do artigo 22º do RJAT, fixando o seu montante em € 1 224,00 de harmonia com a tabela I do RCPAT.

Notifique.

Lisboa, 15 de Dezembro de 2015

Texto elaborado por computador, nos termos do artigo 131º nº 5 do CPC, aplicável por remissão do artigo 29º nº 1, alínea e) do RJAT, com versos em branco e por mim revisto.

O árbitro singular,

Arlindo José Francisco

¹³ Acrónimo de Código de Processo Civil

¹⁴ Acrónimo de Código de Procedimento e de Processo Tributário

¹⁵ Acrónimo de Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária