

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 147/2017-T

Tema: IS – Verba 28 da TGIS – Propriedade vertical

## Decisão Arbitral

### I – RELATÓRIO

1 – A..., SA NIPC<sup>1</sup>..., com sede na Rua ... n.º..., ...-...- Porto, apresentou em 01/03/2017 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 RJAT<sup>2</sup>, sendo requerida a ATA<sup>3</sup>, com vista à apreciação da legalidade dos atos tributários de liquidação do IS<sup>4</sup>, conforme documentos de cobrança identificados na petição e que aqui se dão por inteiramente reproduzidos, referentes ao ano de 2015, incidente sobre um prédio com andares e divisões com utilização independente sito na Rua ..., ... e ... inscrito na matriz predial urbana sob o artigo ... da freguesia de ..., área do ... Serviço de Finanças do concelho do Porto.

2 – O pedido de constituição do tribunal arbitral foi feito sem exercer a opção de designação de árbitro, vindo a ser aceite pelo Exm.º Senhor Presidente do CAAD<sup>5</sup> e automaticamente notificado à ATA em 01/03/2017.

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

<sup>1</sup> Acrónimo de Número de Identificação de pessoa coletiva

<sup>2</sup> Acrónimo de Regime Jurídico *da Arbitragem* em Matéria Tributária

<sup>3</sup> Acrónimo de Autoridade Tributária e Aduaneira

<sup>4</sup> Acrónimo de Imposto do Selo

<sup>5</sup> 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 15/05/2017 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 do IS, já referidos, da verba 28 da TGIS<sup>6</sup> que incidiram sobre o valor patrimonial das partes ou unidades independentes do prédio já identificado com afetação habitacional, tudo como melhor consta na respetiva petição.

6- Invoca para o efeito, em síntese, o seguinte:

6.1- Haver erro sobre os pressupostos de facto e falta de fundamento de direito dos atos tributários de liquidação do IS aqui postos em crise, uma vez que o imóvel sobre que recaíram não tem afetação exclusivamente habitacional, uma vez que tem partes afetas a atividades comerciais, pelo que a reclamação graciosa deveria ter sido considerada procedente.

6.2- Haver violação da lei - verba 28.1 da TGIS, uma vez que a ATA faz errónea interpretação e aplicação da verba 28.1 da TGIS, violando o princípio da verdade material sobre a realidade jurídico-formal.

6.3 – Entende ainda que os referidos atos de liquidação, violam o artigo 24 n.º1, alínea d) do RJAT, na medida em que a ATA ignora decisões arbitrais favoráveis à requerente, às quais está vinculada e deveria, por isso, abster-se de praticar os referidos atos de liquidação.

6.4- Pelo exposto deverá a ATA ser condenada a devolver à requerente o IS indevidamente pago bem como os montantes pagos no âmbito dos processos de execução fiscal, incluindo

---

<sup>6</sup> Acrónimo de Tabela Geral do Imposto do Selo

juros moratórios e custas, tudo acrescido de juros indemnizatórios, calculados sobre os montantes pagos, desde data do pagamento até à data do reembolso.

7 – Por sua vez a ATA entende:

7.1- Que não assiste razão à requerente uma vez que é relevante para a incidência do IS o VPT<sup>7</sup> 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 ATA 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, devendo ser mantido o despacho de indeferimento da reclamação graciosa bem como os atos impugnados, por serem legais, absolvendo-se a requerida do pedido.

## **II – SANEAMENTO**

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

---

<sup>7</sup> Acrónimo de Valor Patrimonial Tributário

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas e encontram-se regularmente representadas de harmonia com os artigos 4º e 10º n.º2 do RJAT e artigo 1º da Portaria n.º 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.

O tribunal proferiu em 06/06/2017 o seguinte despacho: “Notifique-se a requerente, para em 10 dias se pronunciar, querendo, quanto à proposta da requerida de dispensa da reunião prevista no artigo 18º do RJAT.

Notifique-se ainda as partes para no mesmo prazo se pronunciarem, querendo, sobre a desnecessidade da produção de alegações orais ou escritas, uma vez que as suas posições se encontram perfeitamente definidas”.

Em 12/06/2016 foi apresentado pela autora requerimento e em 26/06/2017, foi proferido o seguinte despacho:” Vistos os autos, verifica-se a concordância da requerente quanto à desnecessidade da reunião do artigo 18º do RJAT suscitada na resposta da requerida, bem como da produção de alegações quer orais quer escritas.

Entende o tribunal, estarem reunidas condições para proferir decisão, fixando o dia 14 de Julho próximo para o efeito, devendo, até essa data, a requerente fazer prova junto do CAAD do pagamento da taxa de arbitragem subsequente”.

Assim 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.

## **IV – FUNDAMENTAÇÃO**

### **1 – Questão a dirimir nos presentes autos**

- a) Saber se a reclamação graciosa deveria ou não ter sido considerada procedente.

- b) Saber se as liquidações aqui postas em crise, são ou não ilegais por violarem a verba 28.1 da TGIS e o artigo 24º n.º 1 do RJAT.
- c) Em caso de procedência do pedido se haverá ou não lugar a pagamento de juros indemnizatórios sobre o IS indevidamente pago, bem como dos valores pagos no âmbito dos processos de execução fiscal, incluindo as respetivas custas.

## **2 – Matéria de facto**

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

- a) A requerente era, em 31 de Dezembro de 2015, proprietária dos prédios, sitos na rua ..., ... e ..., que abrange a Rua ... n.ºs ... a ..., com inscrição na matriz urbana da freguesia de ... sob o artigo U-..., área do segundo serviço de finanças da cidade do Porto.
- b) O imóvel está constituído em regime de propriedade vertical ou total, composto por sete pisos e dezanove andares suscetíveis de utilização independente, destinados, alguns a comércio e outros a habitação.
- c) O VPT total do referido artigo matricial era em 31 de Dezembro de 2015 de € 2 324 780,00, e o somatório das divisões ou andares suscetíveis de utilização independente, com fins habitacionais, era na mesma data de € 1 679 560,00.
- d) O VPT de cada uma das divisões ou andares, suscetíveis de utilização independente, destinadas à habitação varia entre € 104 710,00 e € 105 760,00, individualmente apurado na respetiva matriz e como se constata bem inferior ao valor de € 1 000 000,00, previsto na verba 28.1 da TGIS.
- e) A requerente foi notificada dos atos de liquidação do IS previsto na TGIS, verba 28.1, respeitante ao ano de 2015, apurado individualmente sobre o VPT das partes ou andares suscetíveis de utilização independente com destino habitacional, para pagamento em três prestações, com vencimento em Abril, Julho e Novembro de 2016.

- f) Por não concordar com as liquidações apresentou reclamação graciosa em 13/06/2016 que veio a ser indeferida, conforme notificação de 23 de Novembro de 2016.
- g) Entretanto, como a reclamação não suspende, por si só, o processo de cobrança, foram instaurados, pela ATA, os competentes processos de execução fiscal, neles procedendo à compensação de créditos, conforme se alcança dos documentos juntos aos autos de aplicação de créditos e acerto de contas.

Não se verificaram quaisquer outros factos como não provados com relevância para a decisão dos autos.

### **3 – Do Direito**

#### **3.1 – Da legalidade das liquidações e da procedência da reclamação**

- a) A questão a resolver, de modo a aferir a legalidade das liquidações aqui em crise, 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) A requerente sustenta a anulação das liquidações no facto das mesmas violarem a verba 28.1 da TGIS e também o artigo 24º nº 1 alínea d) do RJAT.
- c) Quanto à violação da verba 28.1, temos que saber qual é conceito de “prédio habitacional “nela referido, que o CIS<sup>8</sup> não nos dá, remetendo para o CIMI<sup>9</sup> a

---

<sup>8</sup> Acrónimo de Código do Imposto do Selo

<sup>9</sup> Acrónimo de Código do Imposto Municipal sobre Imóveis

regulação de tal 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).

- d) Ora o CIMI no seu artigo 2º, dá-nos um conceito generalista de prédio, 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.
- e) O artigo 6º do CIMI classifica os prédios urbanos em habitacionais, comerciais, industriais ou para serviços, terrenos para construção e outros.
- f) No caso concreto estamos em presença de prédio urbano com partes ou divisões suscetíveis de utilização independente que compõem o imóvel em questão, preenchendo, cada uma, o conceito de prédio estabelecido no artigo 2º do CIMI, cuja afetação é de habitação e comércio.
- g) Como já se disse 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 concreto, pessoa coletiva.
- h) O nº 4 do artigo 2º do CIMI contempla expressamente as frações autónoma dos prédios em propriedade horizontal como prédio, também é verdade que não há nada na lei que determine a discriminação de tributação entre as frações dos prédios em propriedade horizontal (artigo único e frações identificadas por letras) e as partes ou divisões com utilização independente (só não estão identificadas por letras) dos prédios em propriedade vertical que, como já referimos, preenchem o conceito de prédio plasmado no artigo 2º do CIMI.
- i) 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.

- j) 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 CIMI, tal como as frações autónomas dos prédios em propriedade horizontal.
- k) 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.
- l) O critério usado pela ATA 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, em nosso entender, o contrário que resulta da aplicação das normas do CIMI, aplicáveis por remissão.
- m) Chegados a esta conclusão, entende o tribunal, que a reclamação graciosa oportunamente apresentada contra as liquidações aqui em crise, deveria ter sido deferida, dada a ilegalidade das mesmas, ao mesmo tempo que considera desnecessária a análise da eventual violação do nº 1 do artigo 24º do RJAT.

### **3.2 – Direito a pagamento de juros indemnizatórios.**

Considerando que concluímos pela ilegalidade das liquidações e que as mesmas terão sido parcialmente e/ou total pagas por compensação de crédito, a requerente tem direito ao reembolso do IS indevidamente pago.

De acordo com o artigo 43º da LGT<sup>10</sup> são devidos juros indemnizatórios, sempre que se verifique que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento indevido de prestação tributária. O artigo 100º também da LGT determina a obrigação da ATA reconstituir a situação que existiria se o ato anulado não tivesse sido praticado, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios.

---

<sup>10</sup> Acrónimo de Lei Geral Tributária



Comprovado o pagamento/compensação parcial e/ou total e a ilegalidade das liquidações tem a requerente direito ao pagamento de juros indemnizatórios nos precisos termos do já citado artigo 43º da LGT e artigo 61º do CPPT<sup>11</sup>.

### **3.2 - Devolução das custas pagas no âmbito dos processos de execução fiscal**

Pretende a requerente que lhe sejam também devolvidos os juros moratórios e as custas que tenham sido pagas nos processos de execução fiscal, sem, contudo, quantificar o seu montante nem fazendo prova que tal pagamento tenha ocorrido. Mas mesmo que tal tivesse acontecido, não caberia a este tribunal conhecer de tal pedido, uma vez que de acordo com o disposto no n.º 2 do artigo 103º da LGT, os atos praticados, no âmbito da execução fiscal, pelo órgão administrativo, são reclamáveis para o juiz da execução.

## **V – DISPOSITIVO**

Face ao exposto o tribunal decide o seguinte:

- a) Declarar procedente o pedido de pronúncia arbitral quanto ao pedido de declaração de ilegalidade dos atos tributários de liquidação do IS respeitante ao ano de 2015, postos em crise nos presentes autos, com a sua consequente anulação, no montante de € 16 795,60.
- b) Declarar procedente o pedido de anulação da decisão de indeferimento proferido no processo de reclamação graciosa interposta das liquidações do IS agora anuladas, com as consequências legais daí decorrentes.

---

<sup>11</sup> Acrónimo de Código de Procedimento e de Processo Tributário

- c) Declarar procedente o pedido de pagamento de juros indemnizatórios sobre os valores de IS indevidamente pagos, contados desde a data do pagamento indevido até à data da sua devolução.
- d) Declarar improcedente o pedido do pagamento de juros moratórios e custas eventualmente pagas no âmbito dos processos de execução fiscal, tendo em conta o disposto no nº 2 do artigo 103º da LGT.
- e) Fixar o valor do processo em € 16 795,60, considerando as disposições contidas nos artigos 299º nº1 do CPC<sup>12</sup>, 97-A do CPPT e artigo 3º nº 2 do RCPAT<sup>13</sup>.
- f) 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, 14 de Julho de 2017

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

---

<sup>12</sup> Acrónimo de Código de Processo Civil

<sup>13</sup> Acrónimo de Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária