

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 303/2016-T**

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

## **Decisão Arbitral**

### **I. RELATÓRIO**

A..., na qualidade de cabeça de casal da Herança Indivisa aberta por óbito de B..., NIF..., com domicílio na Rua ..., n.º..., ..., em Lisboa, apresentou um pedido de constituição do Tribunal Arbitral singular, nos termos das disposições conjugadas dos artigos 2.º e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por RJAT), em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (adiante AT), com o objectivo de obter a declaração de ilegalidade do acto de liquidação de Imposto do Selo relativo ao ano 2015, no valor total de €11.148,50.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Ex.mo Presidente do CAAD em 6.06.2016 e automaticamente notificado à AT.

Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral singular foi constituído em 31.08.2016.

A AT respondeu, defendendo a improcedência do pedido.

Foi dispensada a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT e a realização de alegações finais, em face do teor da matéria contida nos autos.

O Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído e é materialmente competente, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do RJAT.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciária, são legítimas e estão representadas (artigo 4.º, e n.º 2 do artigo 10 do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112/2011, de 22 de Março).

Não ocorrem quaisquer nulidades, excepções ou questões prévias que obstem ao conhecimento imediato do mérito da causa.

## **II. MATÉRIA DE FACTO**

Com base nos elementos que constam do processo junto aos autos, consideram-se provados os seguintes factos:

- A)** A Requerente, na qualidade de cabeça de casal da Herança Indivisa aberta por obtido de B..., é dona e legítima proprietária do prédio urbano inscrito na matriz predial urbana da freguesia do ... sob o número...;
  
- B)** O referido imóvel é um prédio em propriedade total com andares ou divisões susceptíveis de utilização independente, descrito como prédio urbano composto por lojas, rés-do-chão e 4 andares, habitação de porteira, com 3 divisões e 5 pisos;
  
- C)** A Requerente foi notificada, no montante total de €11.148,50 (onze mil, cento e quarenta e oito Euros e cinquenta cêntimos), dos seguintes actos de liquidação de IS, referentes ao prédio ... ..., relativos ao ano 2015:
  - Liquidação 2015..., com a matéria colectável de €57.650, no valor de €576,50;
  - Liquidação 2015..., com a matéria colectável de €48.240, no valor de €482,40;

- Liquidação 2015..., com a matéria colectável de €65.840, no valor de €658,40;
- Liquidação 2015..., com a matéria colectável de €60.910, no valor de €609, 10;
- Liquidação 2015..., com a matéria colectável de €60.910, no valor de €609,10;
- Liquidação 2015..., com a matéria colectável de €65.840, no valor de €658,40;
- Liquidação 2015..., com a matéria colectável de €60.910, no valor de €609,10;
- Liquidação 2015..., com a matéria colectável de €65.840, no valor de €658,40;
- Liquidação 2015..., com a matéria colectável de €60.190, no valor de €609,10;
- Liquidação 2015... com a matéria colectável de €65.190, no valor de €651,90;
- Liquidação 2015... com a matéria colectável de €60.300, no valor de €603,00;
- Liquidação 2015... com a matéria colectável de €60.300, no valor de €603,00;
- Liquidação 2015... com a matéria colectável de €65.840, no valor de €658,40;
- Liquidação 2015... com a matéria colectável de €65.190, no valor de €651,90;
- Liquidação 2015... com a matéria colectável de €60.300, no valor de €603,40;
- Liquidação 2015... com a matéria colectável de €60.300, no valor de €603,00;
- Liquidação 2015... com a matéria colectável de €65.190, no valor de €651,90;
- Liquidação 2015... com a matéria colectável de €65.190, no valor de €651,90.

**D)** O Valor Patrimonial Tributário (VPT) dos andares e divisões identificados foi determinado separadamente, nos termos do disposto no artigo 7.º, n.º 2, alínea b) do Código de Imposto Municipal sobre Imóveis;

**E)** Sendo que as referidas divisões são afectas a habitação, sendo o VPT global superior a €1.000.000 (um milhão de euros):

**F)** A Requerente apresentou pedido de pronúncia arbitral do acto de liquidação de IS relativo ao ano 2015, no valor total de €11.148,50;

Não existem factos com relevo para a decisão da causa que devam considerar-se não provados.

Este Tribunal firmou a sua convicção na consideração dos documentos juntos aos autos pelas Partes.

### **III.MATÉRIA DE DIREITO**

A principal questão que se coloca nos presentes autos reconduz-se a saber qual é o valor patrimonial tributário relevante para efeitos de aplicação da verba 28 e 28.1 da Tabela Geral do Imposto do Selo (TGIS) relativamente aos prédios urbanos habitacionais constituídos em regime de propriedade vertical, que integrem andares ou divisões susceptíveis de utilização independente.

A este propósito, a Requerente alega no seu pedido de pronúncia arbitral o seguinte:

1. Nos termos do disposto no n.º 3 do artigo 103.º da Constituição da República Portuguesa: “Ninguém pode ser obrigado a pagar impostos que não hajam sido criados nos termos da Constituição, que tenham natureza retroactiva ou cuja liquidação e cobrança se não façam nos termos da lei.”
2. A liquidação em causa, verificando-se a manifesta inexistência de um dos pressupostos legais do facto tributário, enferma assim de nulidade;
3. Caso assim não se entenda, subsidiariamente, a liquidação de Imposto do Selo sobre a qual incide o presente pedido enferma de erro, quer quanto aos pressupostos de facto, quer quanto à taxa aplicável ao tributo em causa;
4. De facto, consta expressamente de cada um dos documentos de pagamento da primeira prestação da liquidação anual de IS, que aqueles se referem a cada um dos andares do prédio urbano sito na freguesia do ..., em Lisboa, com o artigo matricial ... e respeita ao período tributário do ano de 2015;
5. Sucede que o prédio em causa não se encontra constituído em propriedade horizontal e, portanto, não pode a liquidação incidir sobre cada uma destas, sob pena de erro sobre os pressupostos de facto.
6. Não se encontra preenchido o requisito legal relativo ao valor patrimonial tributário constante do artigo 4.º e da Lei n.º 55-A/2012 e da Verba 28 da TGIS, porquanto

- nenhum dos fogos objecto de liquidação ascende ao valor patrimonial tributário de €1.000.000,00;
7. Por último, o legislador ao introduzir a verba 28.1. considerou como elemento determinante da capacidade contributiva os prédios urbanos, com afectação habitacional, de elevado valor (de luxo), mais rigorosamente, de valor igual ou superior, a €1.000.000, sobre os quais passou a incidir a taxa especial de imposto de selo, pretendendo introduzir um princípio de tributação sobre a riqueza exteriorizada na propriedade, usufruto ou direito de superfície de prédios urbanos de luxo com afectação habitacional.
  8. Claramente o legislador entendeu que este valor, quando imputado a uma habitação traduz uma capacidade contributiva acima da média e, enquanto tal, susceptível de determinar um contributo especial para garantir a justa repartição do esforço fiscal.
  9. Deste modo é ilegal e inconstitucional considerar como valor de referência seja o correspondente somatório dos VPT atribuídos a cada parte ou divisão. Desde logo, porque essa seria uma nítida violação do princípio da igualdade e proporcionalidade em matéria fiscal.
  10. A Administração Tributária deve ser condenada a ressarcir a Requerente de todos os montantes suportados em virtude do pedido de suspensão das execuções com as despesas decorrentes da eventual prestação das garantias, concretamente, comissões respeitantes à emissão das mesmas, taxas, juros e demais encargos bancários a quantificar logo que efectivamente determinados e de que a Requerente dará conhecimento no âmbito do presente processo arbitral, incluindo, não apenas as referentes à primeira prestação, mas também às prestações subsequentes, decorrentes da liquidação anual objecto da presente impugnação.

Por sua vez a AT alega, em síntese, o seguinte:

1. A sujeição ao IS da verba 28.1. da Tabela Geral anexa ao CIS resulta da conjugação de dois factos: a afectação habitacional e o valor patrimonial do prédio urbano inscrito na matriz ser igual ou superior a € 1.000.000,00;

2. O prédio foi avaliado em 2015, tendo em conta o destino habitacional e comercial.
3. O imóvel encontra-se descrito na matriz no regime de propriedade total, sendo o prédio constituído por 22 andares/divisões com utilização independente.
4. Para o cálculo do VPT, o coeficiente varia consoante o seu destino, e sendo o valor patrimonial tributário total do imóvel referente às divisões destinadas a habitação superior a €1.000.000,00, o coeficiente de afetação aplicado foi, o de 1,00 e de 1,20 às divisões afetas a comércio.
5. Sendo esta a informação matricial referente aos prédios em causa, de acordo com o artigo 23º, n.º 7 do CIS, a liquidação de imposto do selo em causa, foi efectuada, pela Administração tributária, tendo em conta a natureza dos prédios urbanos, nomeadamente as suas divisões afectas à habitação, à data do facto tributário, aplicando-se, com as necessárias adaptações, as regras contidas no CIMI.
6. Quanto ao valor patrimonial do prédio urbano inscrito na matriz ser igual ou superior a € 1.000.000,00: À data a Requerente detinha a propriedade plena dos prédios urbanos em análise, avaliados nos termos do CIMI, no âmbito da avaliação geral aos prédios urbanos, descrito como *«prédio em propriedade total com andares ou divisões susceptíveis de utilização independente»*, com valor patrimonial tributário (VP) superior a €1.000.000,00.
7. Em cumprimento e nos termos do disposto no artigo 6.º, n.º 2 da Lei n.º 55-A/2012, de 29/10, que aditou a verba n.º 28 à TGIS, com a alteração efectuada pela Lei n.º 83-C/2013 de 31/12 e cuja respectiva norma de incidência refere prédios urbanos, avaliados nos termos do CIMI, com VP igual ou superior a €1.000.000,00 e, nos termos do seu n.º 28.1, afectação habilitacional, procedeu a AT à notificação dos documentos de cobrança para o pagamento das liquidações em causa.

8. Dispõe o artigo 44º, n.º 5 do CIS, na redacção que lhe foi dada pela Lei n.º 55-A/2012, de 29/10 que, havendo lugar a liquidação, o imposto a que se refere a verba 28 da TGIS é pago, nos prazos, termos e condições definidos no artigo 120º do CIMI, em três prestações nos meses de Abril, Julho e Novembro, conforme n.º 1, alínea c) do referido artigo 120º.
9. O conceito de prédio encontra-se definido no artigo 2.º, n.º 1 do CIMI, estando estatuído no seu n.º 4 que no regime de propriedade horizontal, cada fracção autónoma é havida como constituindo um prédio.
10. Decorre da análise do preceito normativo que um *“prédio em propriedade total com andares ou divisões susceptíveis de utilização independente”* é, inequivocamente, diverso de um imóvel em regime de propriedade horizontal, constituído por fracções autónomas, ou seja, vários prédios.
11. Da violação do princípio da legalidade, igualdade tributária e da capacidade contributiva: a Requerente coloca em causa o valor patrimonial tributário dos prédios, pelo facto de os mesmos se caracterizarem por serem um prédio em propriedade total com andares ou divisões susceptíveis de utilização independente e, como tal, não possuírem valor patrimonial tributário superior a €1.000.000,00.
12. O que, expressamente, resulta da letra da lei é que o legislador quis tributar com a verba 28.1 em discussão os prédios enquanto uma única realidade jurídico-tributária.
13. De acordo com as regras do CIMI, concretamente o artigo 113.º, n.º 1, a liquidação efectua-se com base nos valores patrimoniais tributários dos prédios e em relação aos sujeitos passivos que constem das respectivas matrizes.
14. Encontrando-se os prédios em regime de propriedade total, não possuindo fracções autónomas, às quais a lei fiscal atribua a qualificação de prédio, porque da noção de prédio do artigo 2º do CIMI, só as fracções autónomas de prédio em regime de propriedade horizontal são tidas como prédios – n.º 4 do citado artigo 2.º do CIMI.
15. Do exposto, deve o vício de violação de lei por erro quanto aos pressupostos de direito ser julgado improcedente, mantendo-se na ordem jurídica as liquidações impugnadas por configurarem uma correcta aplicação da lei aos factos.

16. Relativamente à violação dos princípios de igualdade tributária, justiça e proporcionalidade fiscal, a AT entende que a previsão da verba 28.1 da TGIS não consubstancia qualquer violação ao princípio da igualdade, inexistindo qualquer discriminação na tributação de prédios constituídos em propriedade horizontal e prédios em propriedade total com andares ou divisões susceptíveis de utilização independente, ou entre prédios com afectação habitacional e prédios com outras afectações.
17. Face ao exposto, relativamente à posição das Partes e aos argumentos apresentados, para determinar se o acto de liquidação de IS *sub judice* é ou não ilegal será necessário verificar qual é a interpretação que deve ser efectuada da verba 28 e 28.1. da TGIS, nomeadamente saber se o VPT sobre o qual deve incidir a taxa de IS deve ser a sua soma ou deve considerar-se o VPT individual de cada andar ou divisão susceptível de utilização independente, à semelhança do que acontece com os prédios em regime de propriedade horizontal?
18. A verba 28.1 incide pois sobre a propriedade, usufruto ou direito de superfície de prédios urbanos com afectação habitacional, cujo valor patrimonial tributário constante da matriz, nos termos do CIMI, seja igual ou superior a €1.000.000,00.
19. Trata-se de uma norma geral e abstracta, aplicável de forma indistinta a todos os casos em que se verifiquem os respectivos pressupostos de facto e de direito.
20. Também a diferente valoração e tributação de um imóvel em propriedade total face a um imóvel constituído em propriedade horizontal decorre dos diferentes efeitos jurídicos inerentes a estas duas figuras.
21. Com efeito, a constituição em propriedade horizontal determina a cisão/divisão da propriedade total e a independência ou autonomia de cada uma das fracções que a constituem, para todos os efeitos legais, nos termos do n.º 2 do artigo 4.º do CIMI e artigo 1414.º e seguintes do CC, sendo que um prédio em propriedade total constitui, para todos os efeitos, uma única realidade jurídico-tributária.
22. Deste modo, não se pode concluir por uma alegada discriminação em violação do princípio da igualdade quando, na verdade, estamos perante realidades distintas, valoradas pelo legislador de forma diferente.

23. Importa ainda salientar que a tributação em sede de IS obedece ao critério de adequação, na exacta medida em que visa a tributação da riqueza consubstanciada na propriedade de imóveis de elevado valor, surgindo num contexto de crise económica que não pode de todo ser ignorado.
24. Como decorre do Acórdão prolatado a 11 de Novembro de 2015 pelo Tribunal Constitucional, no âmbito do processo n.º 542/14, já se referindo às alterações introduzidas pela Lei n.º 83-C/2013 de 31 de Dezembro decidiu:
25. Com efeito, suscitada a questão da inconstitucionalidade da verba 28 da TGIS, aditada pela Lei n.º 55-A/2012, de 29 de Outubro e do seu n.º 1 (verba 28.1 da TGIS), aditada pela Lei n.º 55-A/2012, de 29 de Outubro e, posteriormente, alterada pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro), em concreto a violação dos princípios da igualdade tributária, capacidade contributiva e da proporcionalidade, entendeu o Tribunal Constitucional que: *“não se verificando a violação dos parâmetros de constitucionalidade invocados pela recorrente, nem de quaisquer outros, improcede, por conseguinte, o recurso”* (sublinhado e negrito nosso).
26. Nestes termos, concluiu o douto tribunal que a norma sindicada, *i.e.*, a verba 28 da TGIS não enferma de nenhuma inconstitucionalidade, inexistindo qualquer violação dos princípios constitucionais conformadores da lei fiscal, especificadamente, dos princípios da igualdade fiscal, da capacidade contributiva e da proporcionalidade.
27. Atendendo a que a liquidação efectuada, o foi com base na lei aplicável, à qual a Administração está vinculada, visando a Administração tributária, nos termos do artigo 55.º da LGT e no seguimento do princípio vertido no artigo 266.º n.º 1 e 2 da CRP, “... a prossecução do interesse público, no respeito pelos direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos” e estando os seus “... órgãos e agentes administrativos ... subordinados à Constituição e à lei ...” e devendo “... actuar, no exercício das suas funções, com respeito pelos princípios da igualdade, da proporcionalidade, da justiça, da imparcialidade e da boa-fé”.
28. Estando assim, a Administração tributária vinculada ao princípio da legalidade, não pode deixar de dar integral cumprimento aos normativos que o legislador ordinário

- criou e que estejam em vigor no ordenamento jurídico e também por força do disposto no artigo 55.º da LGT.
29. O direito a juros indemnizatórios previsto no n.º 1 do artigo 43.º da LGT, derivado da anulação judicial de um acto de liquidação, depende de ter ficado demonstrado no processo que esse facto está afectado por erro sobre os pressupostos de facto ou de direito imputável à Administração tributária.
30. Uma vez que, à data dos factos, a Administração tributária fez a aplicação da lei nos termos em que como órgão executivo está adstrita constitucionalmente, não se pode falar em erro dos serviços nos termos do disposto no artigo 43.º da LGT.
31. Sendo o processo arbitral regulado pelo princípio da livre condução pelo tribunal arbitral ao qual cabe decidir a utilidade e conveniência da prática dos actos processuais com vista à boa decisão da causa.

Vejamos o que deve ser entendido.

Resulta do artigo 11.º da Lei Geral Tributária (LGT) que a interpretação da lei fiscal deve ser efectuada atendendo aos princípios gerais de interpretação.

Os principais gerais de interpretação estão estabelecidos no artigo 9.º do Código Civil (CC), nos seguintes termos:

“1. A interpretação não deve cingir-se à letra da lei, mas reconstituir a partir dos textos o pensamento legislativo, tendo sobretudo em conta a unidade do sistema jurídico, as circunstâncias em que a lei foi elaborada e as condições específicas do tempo em que é aplicada.

2. Não pode, porém, ser considerado pelo intérprete o pensamento legislativo que não tenha na letra da lei um mínimo de correspondência verbal, ainda que imperfeitamente expresso.

3. Na fixação do sentido e alcance da lei, o intérprete presumirá que o legislador consagrou as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos adequados.”

Atendendo às regras de interpretação da Lei, importa saber que a Lei n.º 55-A/2012, de 29 de Outubro, veio aditar à TGIS a verba 28 e 28.1, criando a taxa de IS sobre prédios urbanos de elevado valor patrimonial.

A criação deste novo facto tributário ocorreu no contexto de crise económica e de grave crise nas finanças públicas, com o propósito de aumentar as receitas fiscais do Estado, através da tributação daqueles que revelam maiores indicadores de riqueza.

A taxa especial de IS sobre os prédios de valor superior a €1.000.000,00, também conhecida como “taxa de luxo”, visou garantir a repartição dos sacrifícios por todos e não apenas por aqueles que vivem do rendimento do seu trabalho.

Nestas circunstâncias, fixou a verba 28 e 28.1, a incidência de IS nos seguintes termos:

“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 habitacional ou por terreno para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação, nos termos do disposto no Código do IMI..... 1%.”

Resulta, portanto, da letra da lei que a taxa prevista na verba 28.1 é aplicável ao direito de propriedade sobre prédio com afectação habitacional, cujo VPT utilizado para efeito de IMI seja igual ou superior a €1.000.000,00.

De acordo com o disposto no artigo 1.º, n.º 6 do Código do IS, “Para efeitos do presente Código, o conceito de prédio é o definido no Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI).”

Por sua vez, o Código do IMI determina no seu artigo 2.º, o seguinte:

*Conceito de prédio*

“1 - Para efeitos do presente Código, prédio é toda a fracção 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 colectiva 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 fracção de território que constitua parte integrante de um património diverso ou não tenha natureza patrimonial.

2 - Os edifícios ou construções, ainda que móveis por natureza, são havidos como tendo carácter de permanência quando afectos a fins não transitórios.

3 - Presume-se o carácter de permanência quando os edifícios ou construções estiverem assentes no mesmo local por um período superior a um ano.

4 - Para efeitos deste imposto, cada fracção autónoma, no regime de propriedade horizontal, é havida como constituindo um prédio.”

Tendo em conta o conceito de prédio estabelecido na Lei, é claro que os prédios constituídos em propriedade vertical constituem prédios, para efeitos da verba 28 da TGIS.

Na medida em que o prédio em análise (doravante Prédio) constitui um Prédio, nos termos previstos no artigo 2.º do Código do IMI, este encontra-se literalmente abrangido pela verba 28 e 28.1.

Na verdade, a lei não distingue, em momento algum, entre prédio em propriedade horizontal e prédio em propriedade vertical, limitando-se o n.º 4 do artigo 2.º a estabelecer que no regime da propriedade horizontal cada fracção autónoma é havida como prédio.

Do referido no n.º 4 do artigo 2.º não resulta, contrariamente ao defendido pela Requerida na resposta apresentada, que só as fracções autónomas de prédio em regime de propriedade horizontal são havidas como prédios.

Não obstante, a taxa especial de IS fixada na verba em questão apenas se aplica caso o Prédio constitua um prédio habitacional, cujo valor patrimonial tributário constante da matriz, nos termos do Código do CIMI, seja igual ou superior a €1.000.000.

Uma vez que o Código do IS não estabelece o que se entende por “habitacional”, por força do disposto no n.º 2 do artigo 67.º do referido Código, são, também, aqui aplicáveis as regras previstas no Código do IMI, nomeadamente as estabelecidas nos artigos 6.º e o artigo 41.º desse Código.

Da análise das referidas regras, resulta, também, claro que, o Prédio está abrangido pela verba 28.1, enquanto prédio urbano com afectação habitacional.

Resta, portanto, averiguar se o VPT constante da matriz do Prédio, nos termos do Código IMI, é igual ou superior a €1.000.000.

Ora, conforme decorre da letra da Lei, o VPT do Prédio será aquele que for utilizado para efeito de IMI.

A este propósito, determina-se no n.º 1 do artigo 7.º, do Código do IMI, aplicável *ex vi* do n.º 7 do artigo 23.º, do Código do IS, que “O valor patrimonial tributário dos prédios é determinado nos termos presente Código.”.

Por sua vez nos n.ºs 2 e 3 do artigo 7.º do Código do IMI, estabelecem-se as regras para a determinação do VPT dos prédios com duas ou mais classificações.

Uma vez que a taxa prevista na verba 28 e 28.1 da TGIS apenas se aplica a prédios de afectação habitacional, as regras estabelecidas no n.º 2 e 3 do artigo 7.º do Código do IMI não são aplicáveis à determinação do VPT relevante no âmbito da referida verba.

Na verdade, o VPT dos prédios de afectação habitacional, previstos na verba 28 e 28.1., tem de ser determinado tendo em conta o n.º 3 do artigo 12.º do Código do IMI, 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.”

Assim, tendo em conta que o legislador não atribui qualquer relevância ao facto do prédio estar constituído em regime de propriedade vertical, o VPT deve ser imputado a cada andar ou parte de prédio susceptível de utilização independente.

De facto, não se encontra no Código do IMI nenhuma norma que permita concluir no sentido de que o VPT de prédio em regime de propriedade vertical deve ser obtido pela soma dos VPT que foram atribuídos isoladamente às partes que o constituem (Vide, entre outras, as decisões arbitrais proferidas no Processo 50/2013-T, 131/2013-T, 177/2014-T, 396/2014-T).

Tendo em conta que as normas de incidência estão sujeitas ao princípio da legalidade tributária (Cfr. Artigo 103.º da Constituição da República Portuguesa (CRP) e artigo 8.º da LGT), parece inexistir base legal à liquidação de IS com base na soma dos VPT de cada uma das partes do Prédio.

De facto, a AT não pode realizar uma operação de liquidação com base numa norma de incidência, que não prevê expressamente a base de incidência do imposto nos termos

liquidados, pois, que as normas de incidência dos tributos devem ser interpretadas nos seus exactos termos, sem recurso à analogia, tornando prevalente a certeza e a segurança na sua aplicação (Vide Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul, proferido no âmbito do proc. 7648/14, de 10.07.2014).

Entende-se, assim, que não existe base legal que permita à AT adicionar os valores patrimoniais tributários dos andares ou partes de prédio susceptíveis de utilização independente, por forma a atingir-se o limiar de tributação elegível de €1.000.000,00, previsto na verba 28 da TGIS.

Em face do exposto, não tendo nenhum dos andares, susceptíveis de utilização independente, valor patrimonial tributário superior a €1.000.000,00, não há lugar a incidência da taxa prevista na verba 28 da TGIS.

Em consequência, impõe-se não a declaração de nulidade, cujos pressupostos legais enunciados no artigo 161.º do Código de Procedimento Administrativo não se verificam, mas sim a anulação do acto de liquidação de IS *sub judice*, e o reconhecimento do direito a juros indemnizatórios da Requerente relativamente às prestações de IS já pagas, uma vez que a ilegalidade do acto de liquidação é imputável a erro da Requerida, nos termos previstos no artigo 43.º da LGT.

#### **IV.DECISÃO**

Termos em que este Tribunal Arbitral decide:

- A) Julgar totalmente improcedente o pedido de declaração de nulidade do acto de liquidação de IS referente ao prédio urbano inscrito na matriz predial urbana da freguesia do ... sob o número ..., relativo ao ano 2015;

- B)** Julgar totalmente procedente o pedido de anulação do acto de liquidação de IS referente ao prédio urbano inscrito na matriz predial urbana da freguesia do ... sob o número ..., relativo ao ano 2015;
- C)** Condenar a Administração Tributária e Aduaneira a restituir à Requerente o montante de imposto pago, acrescido de juros indemnizatórios, nos termos legais;
- D)** Condenar a Requerida nas custas do presente processo, por ser a parte vencida.

## **V. VALOR DO PROCESSO**

Em conformidade com o disposto no artigo 306.º, n.º 2 do Código de Processo Civil, 97.º-A, n.º 1 a) do CPPT e artigo 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, o valor do pedido é fixado em €11.148,50.

## **VI. CUSTAS**

Nos termos do disposto nos artigos 12.º, n.º 2 e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e no artigo 4.º, n.º 4 do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor da taxa de arbitragem em €918, nos termos da Tabela I do mencionado Regulamento, a cargo da Requerida.

Notifique-se.

Lisboa, 10 de Outubro de 2016

A Árbitro

Magda Feliciano

(O texto da presente decisão foi elaborado em computador, nos termos do artigo 131.º, n.º 5, do Código de Processo Civil, aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1, da alínea e) do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (RJAT) regendo-se a sua redacção pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990.)