



CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º 138/2015 -T

Tema: IS - Litispendência; ato impugnável

DECISÃO ARBITRAL

I

1. No dia 27.02.2015, a Requerente A..., S.A., pessoa coletiva n.º ..., com sede no ..., n.º ..., Lisboa, requereu ao CAAD a constituição de tribunal arbitral, nos termos do art. 10º 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, com vista à declaração de ilegalidade e inconstitucionalidade e consequente anulação dos atos de liquidação de Imposto de selo, verba 28.1 da TGIS, referentes ao ano de 2013, que identificou do modo seguinte:

- **Artigo 35º** - 2ª Prestação: 2014 , 2014 2014 , 2014 ,
 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 ,
 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 ,
 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 ,
 2014 , 2014 ;

- **Artigo 35º** - 3ª Prestação: 2014 , 2014 , 2014 2014 ,
 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 ,
 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 ,
 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 ,
 2014 , 2014 ;

- **Artigo 659º** - 2ª Prestação: 2014 , 2014 , 2014 , 2014 ,
 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 ,
 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 ,
 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 ,
 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 ,
 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 ,
 2014 ;

- **Artigo 3988º** - 2ª Prestação: 2014 , 2014 , 2014 , 2014 ,
 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 ,
 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 , 2014 ,

2014, 2014, 2014, 2014, 2014, 2014,
 2014, 2014, 2014, 2014, 2014, 2014,
 2014, 2014, 2014, 2014, 2014, 2014,
 2014, 2014, 2014, 2014, 2014, 2014,
 2014, 2014;

Correspondentes às segunda e terceira prestações (artºs 120º nº 1 do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis, *ex-vi* artº 44º nº 5 do Código do Imposto de Selo), com última data de pagamento em 30.11.2014, no montante total de € 53.987,26 (Cfr. Docs. 1 a 131, que se juntam e se dão por integralmente reproduzidos), da autoria da **Autoridade Tributária e Aduaneira**, concretamente no que respeita à liquidação de imposto sobre os prédios urbanos, descritos no Serviço de Finanças de (), União das Freguesias de e , sob o artº 35º, do Serviço de Finanças de (), União das freguesias de e , sob o artº º, e Serviço de Finanças de Setúbal - 2 (), União das Freguesias de (, e .), sob o artº º - Cfr. Cadernetas Prediais que se juntam como Docs. 132 a 134, que se dão por integralmente reproduzidas),

2. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira.

Nos termos e para os efeitos do disposto no n.º 1 do art. 6.º do RJAT, por decisão do Senhor Presidente do Conselho Deontológico, devidamente comunicada às partes, nos prazos legalmente aplicáveis, foi designado árbitro o signatário, que comunicou ao Conselho Deontológico e ao Centro de Arbitragem Administrativa a aceitação do encargo no prazo regularmente aplicável.

O Tribunal Arbitral foi constituído em 7.05.2015.

3. No pedido de pronúncia arbitral apresentado consta o seguinte:

4º

No passado mês de Julho de 2014 a ora requerente deu entrada a um Pedido de Pronúncia Arbitral, no Centro de Arbitragem Administrativa, ao qual foi atribuído o registo nº , e foi validado e aceite em 08.07.2014, como Processo em fase de procedimento arbitral.

5º

Nesse pedido, que veio a ser autuado sob o processo nº 467/2014-T, o qual corre seus termos e encontra-se a aguardar decisão arbitral (prevista para o próximo dia 02.03.2015), a ora requerente pedia a declaração de ilegalidade e Inconstitucionalidade e consequente anulação dos atos de liquidação de Imposto de Selo, verba 28.1 da TGIS, cujos números identificou, todos referentes ao ano de 2013, datados de 17.03.2014 e de 18.03.2014, notificados à impugnante em 26.03.2014, e com prazo de pagamento até 30.04.2014, ou seja,

6º

A requerente encontrava-se a impugnar a liquidação daquele imposto, por referência a estes imóveis e ao ano de 2013, apesar de todos os atos corresponderem apenas à primeira prestação do imposto de selo liquidado por referência a esse ano, até porque se tratava do primeiro e único pagamento devido a esse título, à data do pedido de constituição do tribunal.

7º

Assim sendo, se é verdade que, nesse pedido de pronúncia arbitral, o objeto do pedido da requerente se identifica pela liquidação do Imposto de Selo, verba 28.1 da TGIS, com referência aos imóveis que identificou, e para o ano de 2013 (ou seja, pela liquidação do imposto naquele ano, independentemente deste poder ser pago parceladamente, em prestações),

8º

Não é menos verdade que, os atos aí discriminados pela requerente se resumem apenas à primeira das prestações, pelo que,

9º

Importa prevenir um eventual entendimento que veja nesse pedido uma aptidão para anular apenas parcialmente a liquidação de IS verba 28.1 da TGIS do ano de 2013, em relação aos mencionados imóveis, restringindo-a ao valor da primeira das prestações devidas a esse título (i.e., limitada pelo valor dos concretos atos identificados).

10º

Razão pela qual, por dever de patrocínio e em cumprimento de um dever de zelo e cautela, apresenta um novo pedido de pronúncia Arbitral, nos termos e com os fundamentos que seguem.

4. No petítório, a Requerente formula a seguinte pretensão:

- i) A declaração de ilegalidade dos atos de liquidação do imposto de selo supra identificados, e a conseqüente anulação, com todas as conseqüências legais, por os mesmos violarem o normativo constante da verba n.º 28.1 da TGIS; e**
- ii) Serem manifestamente inconstitucionais por decorrentes de interpretação inconstitucional das normas citadas supra, a reconhecer, por violação do princípio da igualdade, previsto no artigo 13º e 104º n.º 3 da CRP.**
- iii) Mais se requer o reembolso das quantias pagas, referentes aos concretos montantes do Imposto de Selo ora impugnado, acrescidas dos juros moratórios e indemnizatórios.**

II-

5. Tendo em consideração que a Requerente vem pedir a declaração de ilegalidade de liquidações de tributos, mas apenas relativamente às segunda e terceira prestações das mesmas e, por outro, alega que noutro processo arbitral pendente, peticionou a declaração de ilegalidade das liquidações, referentes (também) às prestações que neste processo vem impugnar, afigura-se ao Tribunal ser pertinente ponderar a ocorrência da verificação dos pressupostos que justifiquem o indeferimento liminar do pedido de pronúncia arbitral por ocorrência da exceção litispendência ou, ainda, de inimpugnabilidade dos atos impugnados.

Sobre a possibilidade de indeferimento liminar no processo arbitral citamos Jorge Lopes de Sousa¹, cujo entendimento acompanhamos:

“(...)antes de receber o requerimento, o tribunal arbitral deverá apreciar se ele enferma de deficiência ou irregularidades sanáveis, designadamente se satisfaz os requisitos indicados no nº 2, do art. 10º (...).

Esta possibilidade de intervenção inicial do tribunal arbitral na receção do requerimento, parece implicar também a possibilidade de indeferimento liminar.

Com efeito, a prolação de despachos de indeferimento liminar insere-se no princípio básico de economia processual, que contém a sua expressão máxima na proibição d aprática de actos inúteis (...). Por isso, em matéria de indeferimento liminar, a regra é de que ele só não é possível quando o chamamento ao processo da parte contrária é efetuado oficiosamente pela secretaria e não havendo intervenção inicial do tribunal arbitral (...).

Assim, a coerência valorativa do sistema jurídico, que é o primacial elemento interpretativo (art. 9º, nº 1, do CC), impõe a conclusão de que será admissível o indeferimento liminar da petição de impugnação judicial.²

¹Comentário ao Regime Jurídico da Arbitragem Tributária, in GUIA DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA, Coord. Nuno Villa-Lobos e Mónica Brito Vieira, 2013, Almedina, pag. 202). (Cfr. JORGE LOPES DE SOUSA, Comentário ao Regime Jurídico Da Arbitragem Tributária, in *Guia da Arbitragem Tributária*, Coord. Nuno Villa-Lobos e Mónica Brito Vieira, 2013, Almedina, págs. 193-194)

*De harmonia com o preceituado no artigo 89º do CPTA, subsidiariamente aplicável, atenta a natureza do caso omissivo, a processos de impugnação de actos, o pedido de pronúncia arbitral deve ser liminarmente indeferido quando for **manifesto**:*

(...)

-Que o acto é inimpugnável [art. 89º, nº 1, al. c), do CPTA];

(...).

-Que ocorre litispendência ou existe caso julgado [art. 89, nº 1, al. i), do CPTA].

(...)"

Vejamos.

6. Dispõe o nº 1 do Regime jurídico da arbitragem tributária que a competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação das seguintes pretensões:

“a) A declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta;

b) A declaração de ilegalidade de actos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de actos de determinação da matéria colectável e de actos de fixação de valores patrimoniais;”

Este preceito pode ser cotejado com o art. 97º do Código de Procedimento e Processo Tributário onde estão indicados as pretensões objeto do processo judicial tributário, prevendo-se na alínea a) do nº 1 que o processo judicial tributário compreende “A impugnação da liquidação dos tributos, incluindo os parafiscais e os actos de autoliquidação, retenção na fonte e pagamento por conta”.

² O autor acrescenta ainda que “*Relativamente à situação paralela prevista no artigo 110º, nº 1, do CPPT para o processo de impugnação judicial, o STA tem aceitado pacificamente a possibilidade de indeferimento liminar de petições de impugnação judicial, como pode ver-se pelos seguintes acórdãos:*

De 10-03-2005, processo nº 1022/04; de 25-05-2005, proc. nº 400/2005; de 22-02-2006, processo nº 1253/05; de 05-04-2006, processo nº 1286/05; e de 27-05-2009, processo nº 76/09” (Ob. cit. pag. 194, nota 90”

Por sua vez, determina o art. 95º da Lei Geral Tributária que:

“1 - O interessado tem o direito de impugnar ou recorrer de todo o acto lesivo dos seus direitos e interesses legalmente protegidos, segundo as formas de processo prescritas na lei.

2 - Podem ser lesivos, nomeadamente:

- a) A liquidação de tributos, considerando-se também como tal para efeitos da presente lei os actos de autoliquidação, retenção na fonte e pagamento por conta;*
(...).

7. Do quadro normativo acima transcrito resulta, indubitavelmente, que a pretensão de declaração de ilegalidade de atos de liquidação poderá ser objeto, quer de impugnação judicial, quer de pedido de pronúncia arbitral.

A questão que se coloca é de saber se poderão ser objeto de pedido pronúncia arbitral a pretensão de anulação de liquidações circunscritas às segundas e terceiras prestações referentes aos atos tributários em causa, acrescendo que a Requerente alegou que já havia impugnado os atos tributários de liquidação e que o respetivo processo está pendente em Tribunal arbitral no processo.

Aparentemente, a Requerente, embora à cautela, sustenta o entendimento de que podem ser objeto de pedido de pronúncia arbitral, cada uma das prestação *de per si*, referentes aos atos tributários de liquidação.

8. Para a solução desta questão afigura-se pertinente ter presente o conceito de “*liquidação de tributos*” (art. 97º, nº 1, al. a) do CPPT) ou “*atos de liquidação de tributos*” (art. 2º, nº 1, al. a) do RJAT).

Na lição de José Casalta Nabais “*A liquidação lato sensu, ou seja, enquanto conjunto de todas as operações destinadas a apurar o montante do imposto, compreende: 1) O lançamento subjectivo destinado a determinar ou identificar o contribuinte ou sujeito*

passivo da relação jurídico-fiscal, 2) O lançamento objectivo através do qual se determina a matéria colectável ou tributável do imposto e, bem assim, se determina a taxa a aplicar, no caso de pluralidade de taxas, 3) A liquidação stricto sensu traduzida na determinação da colecta através da aplicação da taxa à matéria colectável ou tributável, e 4) as (eventuais) deduções à colecta.”³.

9. Como decorre da noção de liquidação que nos é dada pelo ilustre Professor, para cada facto tributário haverá, em princípio, uma única liquidação, pela qual se determinará a coleta a pagar. Tal é, aliás, o que decorre do art. 23º, nº 7, do Código do Imposto de Selo ao dispor que “*Tratando-se do imposto devido pelas situações previstas na verba nº 28 da Tabela Geral, o imposto é liquidado anualmente (...)*” aplicando-se, com as necessárias adaptações, as regras contidas no CIMI”.

Por sua vez, dispõe o art. 113º, nº 2 do CIMI, aplicável por remissão daquela norma do Código do Imposto de Selo, que “*a liquidação (...) é efetuada nos meses de fevereiro e março do ano seguinte*”.

Da circunstância de, por força da lei, a mesma poder ser paga em várias prestações, não decorre, naturalmente, que tenham ocorrido várias liquidações. **A liquidação é só uma e só ela constitui ato lesivo, suscetível de ser impugnado** que só pode, evidentemente, ser **objeto de uma única impugnação**.

Naturalmente, **quando a lei prevê o pagamento do valor da liquidação em várias prestações, a anulação do ato tributário terá consequências relativamente a todas elas, fazendo cessar a obrigação de as pagar ou impondo a obrigação de restituição (e eventualmente de juros indemnizatórios) a cargo da ATA, em caso de pagamento pelo sujeito passivo**.

10. O que a lei não prevê, nem em sede arbitral, nem em sede de processo de impugnação judicial é a pretensão anulatória de pagamento de prestações de *per si*, uma vez que tal efeito decorrerá apenas da anulação do ato tributário de liquidação que, como vimos,

³ DIREITO FISCAL, 3ª Edição, Almedina, 2005, pág. 318.

consiste na quantificação do montante total a pagar e que é apenas e tão só um único ato tributário.

11. Por outro lado, os atos tributários que a Requerente vem impugnar (embora com referência apenas às 2ª e 3ª prestações), segundo a própria, já se encontram impugnados noutra processo arbitral.

Assim, face ao art. 89º, nº 1, do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (doravante CPTA), subsidiariamente aplicável (art. 29º, nº 1, al. c), do RJAT), ocorrem, manifestamente, os pressupostos de que dependente o indeferimento liminar da petição.

Na verdade, estando os atos de liquidação identificados no pedido de pronúncia arbitral já impugnados noutra processo, verifica-se a exceção de litispendência (al. f), do nº 1, do art. 89º, do CPTA).

Caso se entendesse que o objeto do presente processo não são os atos de liquidação (que não se entende ser o caso uma vez que, quer na identificação do objeto do pedido de pronúncia arbitral, quer no petitório a Requerente manifesta a pretensão de impugnar e de obter a anulação dos “atos de liquidação de imposto de selo”), por no presente processo apenas se pretender apenas a anulação da segunda e terceira prestações referentes a tal ato, a conclusão não poderia deixar de ser mesma, com fundamento, nesse caso, em inimpugnabilidade, pelas razões que acima se expuseram (art. 89º, nº 1, al. c) do CPTA).

III-

Assim, com os fundamentos acima indicados, e à luz do princípio da economia processual e da ilicitude da prática de atos inúteis, decide o Tribunal arbitral indeferir liminarmente o pedido de pronúncia arbitral.

Valor da ação: 53.987,26 € (cinquenta e três mil novecentos e oitenta e sete euros e vinte e seis cêntimos) nos termos do disposto no art. 306º nº 2, do CPC e 97.º-A, nº 1, alínea a), do CPPT e 3.º, nº 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem.



Custas pela Requerente no valor de 2142 €, nos termos do n.º 4 do art. 22.º do RJAT.

Notifique-se.

Lisboa, CAAD, 25 de Maio de 2015

O Árbitro
(Marcolino Pisão Pedreiro)