

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 77/2018-T

Tema: IS – Verba 28 da TGIS - Terrenos para construção exclusivamente para habitação.

DECISÃO ARBITRAL

1. RELATÓRIO

1.1. A... S.A., contribuinte n.º..., com domicílio fiscal na Rua ..., n.º .../..., no Porto, apresentou em 28/02/2018, pedido de pronúncia arbitral, no qual peticiona a declaração de ilegalidade do acto de indeferimento do procedimento de revisão oficiosa n.º ...2017... e dos actos tributários de liquidação de Imposto do Selo do ano de 2015, referentes à verba 28.1 da Tabela Geral do Imposto do Selo.

1.2. O Exmo. Senhor Presidente do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) designou, em 13/03/2018, como árbitro singular o signatário desta decisão.

1.3. No dia 11/05/2018 ficou constituído o tribunal arbitral.

1.4. Cumprindo-se o disposto no n.º 1 do artigo 17.º do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (RJAT) foi a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) notificada, em 14/05/2018, para, querendo, apresentar resposta e solicitar a produção de prova adicional.

1.5. Em 12/06/2018 a AT apresentou a resposta, acompanhada do respectivo processo administrativo.

1.6. O tribunal arbitral em 15/06/2018 decidiu dispensar a realização da reunião a que n.º 1 do artigo 18.º do RJAT se refere, com fundamento no princípio da autonomia do tribunal arbitral na condução do processo, convidando ambas as partes para, querendo, apresentarem alegações escritas facultativas e agendou a data para prolação da decisão final.

1.7. A Requerente e a Requerida não apresentaram alegações escritas facultativas.

2. SANEAMENTO

O tribunal arbitral foi regularmente constituído e é materialmente competente.

As partes têm personalidade e capacidade judiciária e são legítimas, não ocorrendo vícios de patrocínio.

Não existem nulidades, exceções ou questões prévias que obstem ao conhecimento do mérito e de que cumpra oficiosamente conhecer.

Verificam-se, conseqüentemente, as condições para ser proferida a decisão final.

3. POSIÇÕES DAS PARTES

São duas as posições em confronto, a da Requerente, vertida no pedido de pronúncia arbitral e a da AT na sua resposta.

Em síntese, a Requerente entende que a liquidação em apreço enferma dos seguintes vícios:

- a) Ilegalidade decorrente da errónea interpretação da Verba n.º 28.1 da Tabela Geral do Imposto de Selo (Tabela Geral), porquanto a mesma incide apenas sobre terrenos para construção com afectação exclusiva de habitação, tendo o legislador optado por não onerar o sector produtivo; e ainda
- b) Ilegalidade decorrente do erro sobre os pressupostos de Direito por aplicação de uma norma materialmente inconstitucional, com fundamento na violação dos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da legalidade.

Doutro modo, sustenta a AT que:

- a) Nas cadernetas prediais que estão na base das liquidações em apreço, verifica-se que ambos os terrenos para construção estão afectos à habitação;
- b) A Lei n.º 55-A/2012, de 29 de Outubro que alterou o artigo 1º do Código do Imposto de Selo, aditou à Tabela Geral deste imposto, a Verba n.º 28, passando o Imposto do Selo a incidir também sobre a propriedade, usufruto ou direito de superfície de prédios urbanos cujo valor patrimonial tributário que conste da respectiva matriz nos termos do Código do IMI seja igual ou superior a € 1.000.000,00;
- c) Defende, ainda, a AT que muito antes da efectiva edificação do prédio, é possível apurar e determinar a afectação do terreno para construção;
- d) Já no que respeita à alegada inconstitucionalidade das liquidações, defende a AT que a Verba n.º 28.1 da Tabela Geral não viola qualquer parâmetro constitucional, designadamente os princípios da igualdade e da capacidade contributiva;

- e) As decisões mais recentes do Tribunal Constitucional assinalam correctamente que o princípio da igualdade obriga a que se trate por igual o que for necessariamente igual e como diferente o que for essencialmente diferente, não impedindo a diferenciação de tratamento, mas apenas as discriminações arbitrárias, irrazoáveis, ou seja, as distinções de tratamento que não tenham justificação e fundamento material bastante;
- f) Por outro lado, a Verba n.º 28.1 da Tabela Geral surgiu num contexto excepcional e de evidentes dificuldades que o país, em especial as contas públicas, enfrentavam no decorrer do cumprimento do programa de ajustamento a que a República Portuguesa se obrigou e que teve como documento orientador o Memorando de Entendimento Sobre as Condicionalidades de Política Económica, de 17 de Maio de 2011.
- g) Advém, ainda, da exposição de motivos que acompanhou a Proposta de Lei n.º 96/XII (2.a), das declarações do Exmo. Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais e do Relatório que acompanhou a Proposta de Orçamento de Estado para o ano de 2013, a intenção, inequívoca, do legislador integrar no esforço coletivo de combate ao défice orçamental e de cumprimento do programa de ajustamento, os setores da sociedade portuguesa que revelassem riqueza através da titularidade de imóveis cujo valor patrimonial tributário fosse igual ou superior a € 1.000.000,00, abrangendo assim equitativamente um conjunto alargado de sectores da sociedade portuguesa, grupos, habitualmente desonerados destes encargos, que revelassem riqueza através da titularidade de imóveis cujo valor patrimonial tributário fosse igual ou superior a € 1.000.000,00 dado que *“não podem ser sempre os mesmos - os trabalhadores por conta de outrem e os pensionistas, a suportar os encargos fiscais”*;
- h) Pretendeu-se, pois, configurar uma tributação que incidisse, de modo específico, sobre componentes prediais individuais do património do contribuinte que se reputassem de luxo (não sobre o próprio património globalmente considerado), por

se entender que a titularidade de tais bens imobiliários habitacionais de elevado valor refletia uma capacidade contributiva acrescida susceptível de explicar a contribuição reforçada dos respectivos titulares para o esforço comum de consolidação orçamental.

- i) Efectivamente a realidade fáctico-jurídica seleccionada pelo legislador para constituir a base da incidência do imposto é o prédio em si considerado, em atenção à sua afectação e ao seu valor patrimonial tributário, não o património predial global dos sujeitos passivos.

- j) Ora, a referência ao prédio individualmente considerado resulta axiomáticamente do recorte e do conteúdo jurídicos próprios desta regulação objecto da Verba n.º 28.1 da Tabela Geral, de onde logo se observa que se trata de uma tributação analítica sobre certos e determinados prédios urbanos cuja matéria colectável é dada pelo valor patrimonial tributário de cada prédio.

- k) E o que resulta da própria lei, resulta a priori, da própria opção legislativa, quando a intenção foi, exclusivamente definir que a propriedade de imóveis de afectação habitacional de valor superior ao indicado, demonstra que o respectivo proprietário tem especial capacidade contributiva, ou seja, pode adquirir um único imóvel nestas condições.

4. MATÉRIA DE FACTO

4.1. FACTOS QUE SE CONSIDERAM PROVADOS

Em face dos documentos carreados para o processo, dá-se como provado que:

- 4.1.1. A Requerente é dona e legítima proprietária dos prédios urbanos inscritos, respetivamente, na competente matriz predial urbana sob os artigos n.º... e n.º ... da União de freguesias de ... e
- 4.1.2. Os referidos prédios urbanos não tinham, à data das liquidações em apreço, qualquer edificação ou construção erigida sobre o seu solo, tratando-se de meros “terrenos para construção”, afectos ao comércio e à habitação colectiva.
- 4.1.3. O valor patrimonial tributário dos prédios urbanos em causa ascende, respectivamente, a € 1.975.450,00 (um milhão, novecentos e setenta e cinco mil, quatrocentos e cinquenta euros) e a € 2.030.640,00 (dois milhões, trinta mil seiscentos e quarenta euros).
- 4.1.4. Durante o ano de 2016, a Requerente foi notificada pela AT do Imposto do Selo liquidado à luz da Verba 28.1 da Tabela Geral, com a redação conferida pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro, respectivamente, nos montantes de € 19.754,50 (dezanove mil, setecentos e cinquenta e quatro euros e cinquenta cêntimos) e de € 20.306,40 (vinte mil, trezentos e seis euros e quarenta cêntimos), com referência às prestações de Abril, Julho e Novembro, no montante global de € 40.060,90, conforme detalhe apresentado em seguida:

...	Prestação	Data da Liquidação	Identificação do documento	Montante	Data limite de pagamento
	1ª	2016-04-05	2016 ...	€ 6.584,84	Abril/2016
	2ª	2016-04-05	2016 ...	€ 6.584,83	Julho/2016
	3ª	2016-04-05	2016 ...	€ 6.584,83	Novembro/2016

...	Prestação	Data da Liquidação	Identificação do documento	Montante	Data limite de pagamento
	1ª	2016-04-05	2016 ...	€ 6.768,80	Abril/2016
	2ª	2016-04-05	2016 ...	€ 6.768,80	Julho/2016
	3ª	2016-04-05	2016 ...	€ 6.768,80	Novembro/2016

- 4.1.5. Ainda que não concordando com as liquidações em apreço, a Requerente procedeu ao pagamento integral das prestações de Abril, Julho e Novembro, no montante global de € 40.060,90.
- 4.1.6. Por não concordar com as liquidações consubstanciadas nos actos tributários em apreço, a Requerente apresentou, em 24/07/2017, pedido de revisão oficiosa junto da Direcção de Finanças do Porto, o qual veio a ser considerado indeferido.
- 4.1.7. Contudo, por não concordar com o despacho de indeferimento, a Requerente o presente pedido de pronúncia arbitral.

4.2. FACTOS QUE NÃO SE CONSIDERAM PROVADOS

Não existem factos com relevo para a decisão que não tenham sido dados como provados.

5. O DIREITO

De acordo com a redacção em vigor à data dos factos, conferida pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro, a Verba n.º 28.1 da Tabela Geral estabelece que o Imposto do Selo incide sobre:

“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 (euro) 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%” [sublinhado nosso];

Atenta a letra da lei, verifica-se que norma de incidência, no que aos terrenos para construção diz respeito, restringe o facto gerador aos terrenos para construção cuja edificação autorizada ou prevista seja exclusivamente para habitação.

Ora, na ausência de definição de “terreno para construção” no Código do Imposto do Selo, importa aferir do conceito de “terreno para construção” conforme o disposto no n.º 3 do artigo 6.º do Código do IMI.

Assim, consideram-se terrenos para construção “(...) *os terrenos situados dentro ou fora de um aglomerado urbano, para os quais tenha sido concedida licença ou autorização, admitida comunicação prévia ou emitida informação prévia favorável de operação de loteamento ou de construção, e ainda aqueles que assim tenham sido declarados no título aquisitivo, exceptuando-se os terrenos em que as entidades competentes vedem qualquer daquelas operações, designadamente os localizados em zonas verdes, áreas protegidas ou que, de acordo com os planos municipais de ordenamento do território, estejam afectos a espaços, infra-estruturas ou equipamentos públicos*”.

De facto, o conceito de “terreno para construção” para efeitos fiscais não deverá entender-se como um conceito de natureza formal, mas antes como um conceito de natureza material, especialmente traduzido na destinação potencial à construção.

Neste sentido, defende JOSÉ MARIA FERNANDES PIRES que “*O valor de um terreno para construção corresponde, fundamentalmente, a uma expectativa jurídica, consubstanciada num direito de nele se vir a construir um prédio com determinadas características e com determinado valor.*”¹ [sublinhado nosso].

Na prática, previamente ao exercício do direito de nele se vir a construir, o que existe é uma mera expectativa de poder ser erigida uma construção.

Assim, a titularidade do direito de propriedade sobre um terreno para construção, ainda que de valor superior a € 1.000.000,00, no qual não se encontra erigida qualquer construção, nem tão-pouco autorizada ou prevista, não pode ser considerada uma manifestação de riqueza subsumível à Verba n.º 28.1 da Tabela Geral.

De facto, um “terreno para construção” não é, nem pode ser considerado sem mais, com um prédio afecto exclusivamente à habitação.

Na realidade, o terreno pode até nunca vir a ser edificado; pode vir a sê-lo exclusivamente para fins comerciais; pode até vir a sê-lo simultaneamente para fins comerciais e habitacionais ou ainda para habitação colectiva.

Defendem, também, JOÃO RICARDO CATARINO e VASCO BRANCO GUIMARÃES que “*O Imposto do Selo sobre os prédios de elevado valor patrimonial foi criado em 2012, pela Lei n.º 55-A/2012, de 29 de outubro, e representa, em termos substanciais, uma taxa adicional do IMI sobre esses prédios, apesar de se tratar, juridicamente, de mais um facto sujeito a Imposto do Selo.*”

“Estão genericamente sujeitos a este imposto, os prédios urbanos de valor patrimonial tributário igual ou superior a 1 milhão de euros que estão afectos à habitação ou sejam terrenos para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação, nos termos do disposto no Código do Imposto do Selo.” [sublinhado nosso] ².

Por outro lado, sustentam ANTÓNIO SANTOS ROCHA e EDUARDO JOSÉ MARTINS BRÁS que “*(...) em primeiro lugar, (...) o imposto do selo previsto na presente verba incide, tão só, sobre a propriedade urbana, pelo que, dela, ficarão excluídos todos os prédios que sejam classificados como rústicos.*”

¹ Cfr. “*Lições de Impostos sobre o Património e do Selo*”, 2.ª edição, 2013, pág. 104.

² Cfr. “*Lições de Fiscalidade Vol. I – Princípios Gerais e Fiscalidade Interna*”, 4.ª edição, 2015, pág. 430.

“Deste modo, serão abrangidos pela verba 28.1, os prédios urbanos que se integrem na espécie de prédios urbanos habitacionais e os terrenos para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, se destine a habitação (...) cujo valor patrimonial tributário constante da matriz seja igual ou superior a € 1.000.000.” [sublinhado nosso] ³.

Já ANDREIA GABRIEL PEREIRA entende que *“No que à incidência objectiva diz respeito, a Administração fiscal tem sustentado que a previsão inicial da Verba n.º 28 da Tabela Geral do Imposto do Selo permitia, desde logo, a tributação dos terrenos para construção cujo valor patrimonial tributário ascendesse ou ultrapassasse 1 milhão de euros.”*

“Contudo, quanto a este ponto, é já abundante a jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo e a jurisprudência arbitral (emitida por tribunais arbitrais constituídos junto do CAAD ao abrigo do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária) em sentido contrário.”

“Nos termos daquela jurisprudência, não tendo o legislador definido o conceito de «prédio urbano com afectação habitacional» de que depende a incidência da mencionada Verba n.º 28 da Tabela Geral do Imposto do Selo, é necessário recorrer às regras do Código do IMI e, na medida em que do artigo 6.º do Código do IMI resulta uma clara distinção entre prédios urbanos habitacionais e terrenos para construção, conclui-se que estes não podem ser considerados para efeitos de incidência do Imposto de Selo como «prédios urbanos com afectação habitacional» – cfr., a título de exemplo, o acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 29 de Outubro de 2014, proferido no processo n.º 0505/14 ou a decisão arbitral emitida no processo n.º 202/2014, em 16 de Outubro de 2014.” [sublinhado nosso].

“Para pôr fim à crescente litigiosidade nesta matéria e reconhecendo a inexistência de norma legal que antes o permitisse, o legislador alterou, através do Orçamento do Estado para 2014, o ponto 28.1 da Verba n.º 28 da Tabela Geral do Imposto do Selo, passando a

³ Cfr. “Tributação do Património – IMI, IMT e Imposto do Selo (Anotados e Comentados)”, 1.ª edição, 2015, pág. 730.

prever-se expressamente que, para além dos «prédios habitacionais», estão incluídos na incidência desta Verba os «terrenos para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação» – cfr., artigo 194.º do Orçamento do Estado para 2014, aprovado pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro.” [sublinhado e realce nosso].

“Simplesmente, como igualmente já sustentou o Supremo Tribunal Administrativo, a aludida alteração não tem carácter interpretativo – cfr., acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 2 de Julho de 2014, proferido no processo n.º 0467/14 –, o que determina que os terrenos para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, se destine à habitação com valor igual ou superior a 1 milhão de euros somente podem ser sujeitos a tributação pela aplicação da Verba n.º 28 da Tabela Geral do Imposto do Selo a partir de 2014 (...)” [sublinhado nosso] ⁴

No caso em apreço, a construção autorizada prevê para os prédios a construir a sua utilização para fins comerciais.

Por outro lado, o licenciamento não constitui, por si só, uma garantia da concretização da obra, pelo que existe uma incerteza na verificação da efectiva utilização habitacional.

Conforme resulta, de resto, do aditamento n.º .../07 ao alvará de loteamento n.º.../91, prevê-se que o prédio urbano da espécie “terreno para construção” em causa fosse afecto quer à habitação colectiva, quer a comércio.

Ora, no âmbito da aplicação da Verba n.º 28.1 da Tabela Geral, a jurisprudência tem sido pacífica ao considerar que “(...) só os prédios que estejam efectivamente afectos à habitação se inserem no âmbito de incidência (...), interpretação esta que assentou no elemento literal “afecção”, que pressupõe uma concreta e efectiva utilização para

⁴ Cfr. “As «Casas de Luxo» e o Imposto do Selo. Comentário ao acórdão do Supremo Tribunal Administrativo (2.ª Secção), de 5 de Fevereiro de 2015, proferido no processo n.º 0993/14, Relator Cons. Francisco Rothes”, Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal, Ano VII, N.º 4, Julho de 2015, pp. 237 e seguintes.

*habitação, e na “ratio legis”, resultante da restrição do campo de aplicação da norma aos prédios com afectação habitacional, às circunstâncias em que a lei foi elaborada.”.*⁵

Ora, a actual redacção da Verba n.º 28.1 da Tabela Geral, introduzida pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro, alargou, de forma inovadora, o âmbito de incidência objectiva da norma, ao incluir, de uma forma explícita, os “terrenos para construção” para os quais tenha sido autorizada ou prevista edificação para habitação.

Contudo, pese embora a anterior redacção restringisse o âmbito de incidência à efectiva utilização para habitação, a actual redacção da Verba n.º 28.1 da Tabela Geral tendo passado a incluir os “terrenos para construção” manteve o condicionalismo relativo à inclusão da edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação.

Na prática, continua a restringir-se o âmbito de incidência, no caso dos “terrenos para construção”, à edificação autorizada ou prevista que seja para habitação, nos termos do disposto no Código do IMI.

Motivo pelo qual, não se pode considerar condição única e exclusiva para a aplicação da Verba n.º 28.1 da Tabela Geral o facto de o “terreno para construção” ter um valor patrimonial tributário superior a € 1.000.000,00.

Nesta medida, a sujeição à Verba n.º 28.1 da Tabela Geral depende do preenchimento cumulativo dos seguintes requisitos (para além da propriedade do prédio):

- o valor patrimonial tributário constante da matriz, nos termos do Código do IMI, ser igual ou superior a € 1.000.000,00;
- tratar-se de um terreno para construção; e
- a edificação autorizada e prevista para o mesmo ser para habitação, nos termos do Código do IMI.⁶

⁵ Cfr., Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 28 de Janeiro de 2015, proferido no processo n.º 0419/14, disponível em <http://www.dgsi.pt>.

Importa, pois, verificar no caso em apreço, o preenchimento dos mesmos.

Quanto ao primeiro requisito, a Requerente não contesta o valor patrimonial tributário do prédio, pelo que o mesmo se encontra verificado: o prédio considerado como um todo tem valor patrimonial tributário superior a € 1.000.000,00.

Já quanto ao segundo requisito, tão-pouco é contestada pela Requerente a qualificação do prédio como “terreno para construção” nem a sua inclusão na definição constante do n.º 3 do artigo 6.º do Código do IMI ⁷, pelo que o mesmo se encontra, também, verificado.

Não bastando o preenchimento destes dois requisitos, importa analisar o terceiro requisito: que a edificação, autorizada e prevista, seja para habitação, nos termos do disposto no Código do IMI.

Ora, conforme resulta do alvará de loteamento os prédios em apreço não se destinam apenas à habitação, tendo uma afectação mista: comércio e habitação colectiva.

Mais, e sem ser necessário entrar na discussão do que seja a “autorização ou previsão de edificação para habitação”, tanto em termos urbanísticos como em termos fiscais ⁸, não há dúvidas neste caso concreto: ainda que se considerasse que o Alvará de Loteamento permite conferir ao prédio a previsão de nele vir a ser construída uma edificação, o que é facto é que, *in casu*, o alvará de loteamento é claro: o destino do “terreno para construção” é o comércio e a habitação colectiva.

Sendo, por esse motivo, evidente que o terceiro requisito constante da norma de incidência de imposto não se encontra verificado, porquanto o “terreno para construção” não tem uma edificação, autorizada ou prevista, exclusivamente afecta a habitação.

⁶ Cfr. decisão arbitral proferida no processo n.º 116/2016-T.

⁷ “Consideram-se terrenos para construção os terrenos situados dentro ou fora de um aglomerado urbano, para os quais tenha sido concedida licença ou autorização, admitida comunicação prévia ou emitida informação prévia favorável de operação de loteamento ou de construção”.

No mesmo sentido, veja-se ainda o disposto na decisão arbitral proferida no âmbito do processo n.º 578/2015-T, de acordo com a qual:

“(...) O que é comprovado pela certidão matricial, emitida em 2015, junta aos autos, na qual o imóvel em causa é, ainda, a essa data, descrito como “terreno para construção”.

Acresce que, além do mais, estamos perante um prédio em que parte é potencialmente afeta a serviços e outra a habitação, pelo que não tem uma edificação prevista exclusivamente afeta à habitação. Trata-se, por conseguinte, de uma situação não prevista, tendo por referência, quer o elemento literal, quer a razão de ser da norma de incidência do imposto.” [realce e sublinhado nosso].

Veja-se também o disposto na decisão arbitral proferida no âmbito do processo n.º 522/2015-T, de acordo com a qual:

“(...) Atento o exposto, sobre o prédio urbano em apreço – “terreno para construção, com a área de 667 m², para o qual foi autorizada pela Câmara Municipal de Lisboa a construção de um edifício com 17 pisos (5 dos quais em cave) e uma área de construção total de 7.511 m², sendo 2.668 m² destinados a estacionamento, 1.363 m² destinados a comércio/escritórios e 3.480 m² destinados a habitação” – não incide o Imposto do Selo previsto na norma de incidência tributária constante da verba 28.1 da TGIS.” [realce e sublinhado nosso].

Por todo o exposto, resulta demonstrado que não se encontram preenchidos os requisitos cumulativos de que a Verba n.º 28.1 da Tabela Geral faz depender a respectiva aplicação. Razão pela qual, procede o pedido da Requerente.

⁸ Cfr., a decisão arbitral proferida no processo n.º 467/2015-T.

Fica assim prejudicada a apreciação das demais questões suscitadas pela Requerente, por ter sido declarada a ilegalidade das liquidações supra identificadas, por vício substantivo que impede a renovação dos actos, assegurando-se eficazmente a tutela dos direitos da Requerente, de harmonia com o preceituado no artigo 124.º do CPPT.⁹

6. DECISÃO

Com os fundamentos expostos, o tribunal arbitral decide:

- a) Julgar totalmente procedente o pedido de declaração de ilegalidade da liquidação de Imposto do Selo, referente ao ano 2015, no montante total de € 40.060,90, com todas as consequências legais;
- b) Condenar a AT ao reembolso dos montantes pagos indevidamente, acrescidos dos respetivos juros legais; e
- c) Condenar a AT nas custas do presente processo, por ser a parte vencida.

7. VALOR DO PROCESSO

Fixa-se o valor do processo em € 40.060,90 (quarenta mil e sessenta euros e noventa cêntimos), nos termos do artigo 97.º-A do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (RCPAT).

⁹ Subsidiariamente aplicável por força do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

8. CUSTAS

Custas a suportar pela AT, no montante de € 2.142,00 (dois mil cento e quarenta e dois euros), nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, nos termos do n.º 2 do artigo 22.º do RJAT.

Notifique.

Lisboa, 13 de Julho de 2018

O árbitro,

(Hélder Filipe Faustino)

Texto elaborado em computador, nos termos do disposto no n.º 5 do artigo 131.º, do CPC, aplicável por remissão da alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990.