

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 677/2017-T

Tema: AIMI - Terrenos para construção com fins “comerciais, industriais, serviços ou outros”. Adicional ao IMI - Artigos 135ºA e 135ºB do Código do IMI. Inconstitucionalidade.

DECISÃO ARBITRAL

Partes

Requerente: A..., LDA., NIPC PT..., com sede na Rua ... n.º...- ...-... .. .

Requerida: AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA (AT)

I. RELATÓRIO

- a) Em 26 de Dezembro de 2017, a Requerente entregou no CAAD um pedido de pronúncia arbitral (PPA) solicitando, ao abrigo do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), a constituição de tribunal arbitral singular (TAS).

O PEDIDO

- b) A Requerente, quanto ao Adicional ao Imposto Municipal sobre Imóveis (AIMI) com referência ao ano de 2017, pretende que este TAS se pronuncie “... *sobre a ilegalidade do acto tributário de liquidação do ... AIMI com o nº 2017..., emitido pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), ..., no montante total de € 17.690,91*”.
- c) Formaliza o pedido nos seguintes termos:
1. “*Seja anulado o acto tributário que constitui o seu objecto, relativo à liquidação de AIMI supra identificada, porque contrário à lei, por padecer de erro nos pressupostos de facto e de direito;*”

2. *Seja a Autoridade Tributária Aduaneira **condenada a reembolsar** a Requerente do valor do imposto pago, no montante de € 17.690,91, relativamente à liquidação sub judice, e, bem assim, **condenada no pagamento de juros indemnizatórios**, à taxa legal, até ao reembolso integral da quantia devida.*
“A título subsidiário, e sem prescindir, requer
3. *Seja anulado o acto tributário que constitui o seu objecto, relativo à liquidação de AIMI supra identificada, porque contrário à lei, por padecer de erro nos pressupostos de facto e de direito;*
4. *Seja a Autoridade Tributária Aduaneira condenada a reembolsar a Requerente do valor do imposto pago, relativamente à liquidação sub judice, e, bem assim, condenada no pagamento de juros indemnizatórios, à taxa legal, até ao reembolso integral da quantia devida.*
“A título subsidiário, e sem prescindir, requer
5. *Sejam desaplicados, no caso concreto, os artigos 135ºA e 135ºB Código do IMI, por manifesta inconstitucionalidade, por violação do princípio constitucional da igualdade (conforme artigo 204º da CRP) e, conseqüentemente, seja declarada a ilegalidade do acto tributário de liquidação de AIMI sub judice, porque assente em normas inconstitucionais, sendo o mesmo prontamente anulado, com todas as conseqüências legais”.*

A CAUSA DE PEDIR

- c) A Requerente é uma sociedade comercial cujo objecto social compreende a *"compra e venda de prédios, construção de casas para venda, urbanizações e loteamentos"*.
- d) Uma vez que, estando em causa na liquidação aqui impugnada a tributação sobre **“terrenos para construção”** com **“tipo de coeficiente de localização: serviços”** que integram o seu objecto social, a sua razão de ser, enquanto substracto de toda a sua actividade, defende que *“o legislador visou garantir que os prédios urbanos afectos às actividades económicas não estariam sujeitos a tributação em AIMI, reconhecendo que a mera detenção desses imóveis não constitui (e não pode*

constituir) um factor demonstrador de riqueza, nem um indicador suficiente de capacidade contributiva dos titulares desses imóveis”, considerando “... evidente que a ratio legis que esteve na génese da regra de exclusão de incidência objectiva, consagrada no nº 2 do artigo 135º-B do Código do IMI, assentou, essencialmente, na intenção de não sobrecarregar fiscalmente os sujeitos passivos que, por força das suas actividades económicas, detêm imóveis para a prossecução do respectivo objecto social”.

- e) Pelo que o adicional ao IMI aqui em causa não pode incidir sobre estes bens imóveis, sob pena de se tributar directamente uma actividade económica, sendo ilegal a liquidação.
- f) Mesmo que assim não fosse, seria ilegal a liquidação, uma vez que os terrenos para construção aqui em causa, que elenca no documento nº 3 junto com o PPA, são afectos a “serviços”, com base na norma de exclusão tributária do nº 2 do artigo 135ºB do CIMI.
- g) Por último, defende que o regime de tributação do AIMI é contrário a princípio da igualdade consagrado no artigo 13º da CRP e aos princípios da igualdade fiscal e da capacidade contributiva consagrados no artigo 104º-3 da CRP, questionando: “*se os "prédios comerciais, industriais ou para serviços" e os "prédios outros" estão expressamente excluídos do âmbito de aplicação do AIMI — porque afectos a actividades económicas, as quais o legislador não quis onerar, — como podem incluir-se naquele âmbito os "terrenos para construção" afectos àqueles mesmos fins? Não pode.”*

DO TRIBUNAL ARBITRAL SINGULAR (TAS)

- h) O pedido de constituição do TAS foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT no dia 27-12-2017.
- i) Pelo Conselho Deontológico do CAAD foi designado árbitro o signatário desta decisão, tendo sido disso notificadas as partes em 14.02.2018. As partes não manifestaram vontade de recusar a designação, nos termos do artigo 11.º n.º 1 alíneas a) e b) do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

- j) O Tribunal Arbitral Singular (TAS) encontra-se, desde 06.03.2018, regularmente constituído para apreciar e decidir o objecto deste dissídio (artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 30.º, n.º 1, do RJAT).
- k) Todos estes actos se encontram documentados nos registos constantes do Sistema de Gestão Processual que aqui se consideram reproduzidos.
- l) Logo em 06-03-2018 foi a AT notificada nos termos e para os efeitos do artigo 17º-1 do RJAT. Respondeu em 17.04.2018, não juntando o Processo Administrativo (PA) porque inexistente.
- m) Em 17.04.2018 foi proferido despacho sobre a desnecessidade de realização da reunião de partes do artigo 18º do RJAT, a menos que ambas ou uma das partes viesse manifestar posição diversa. No mesmo despacho, presumindo-se que as partes aceitariam a tramitação processual proposta pelo TAS, foram convidadas para no prazo de 10 dias, apresentarem alegações escritas, de forma sucessiva.
- n) Nenhuma das partes alegou ou contra-alegou.
- o) Por despacho de 25.06.2018 foi agendada a data da prolação da decisão final.

PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS

- p) **Legitimidade, capacidade e representação** – As partes são legítimas, gozam de personalidade jurídica e de capacidade judiciária e estão representadas (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).
- q) **Princípio do contraditório** - Foi notificada a AT nos termos da alínea l) deste Relatório. Todas as peças processuais e todos os documentos juntos ao processo foram disponibilizados à respectiva contraparte no Sistema de Gestão Processual do CAAD. Da sua junção foram sempre notificadas ambas as partes.
- r) **Excepções dilatórias** - O procedimento arbitral não padece de nulidades e o pedido de pronúncia arbitral é tempestivo uma vez que foi apresentado no prazo prescrito na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do RJAT, como resulta do facto da Requerente ter apresentado o pedido de pronúncia em 26.12.2017 e ter sido notificada da liquidação em data não especificada, mas o valor liquidado tinha como termo para pagamento voluntário o dia 30.09.2017 (artigo 2º do PPA não contestado pela AT).

SÍNTESE DA POSIÇÃO DA REQUERENTE

(em 155 artigos que constituem o PPA)

A detenção de imóveis pela Requerente vs a ilegal aplicação do AIMI

- s) A Requerente refere que “... o legislador, ao instituir o AIMI, pretendeu criar um efectivo imposto sobre a fortuna imobiliária” e “...visou assegurar que os prédios afectos a actividades económicas não estariam sujeitos a tributação em AIMI, reconhecendo que a mera detenção desses imóveis não constitui (e não pode constituir) um factor demonstrador de riqueza, nem um indicador suficiente de capacidade contributiva dos titulares desses imóveis”.
- t) Concluindo que “... resulta evidente que, a ratio legis que esteve na génese da regra de exclusão consagrada no nº 2 do artigo 135-B do Código do IMI, assentou na intenção de não sobrecarregar fiscalmente os sujeitos passivos que, por força da sua actividade económica, detêm imóveis para a prossecução do respectivo objecto social”, sendo certo que “... a Requerente, atenta a actividade que desenvolve, é necessariamente proprietária de múltiplos imóveis”, uma vez que “... tem como objecto social a "compra e venda de prédios, construção de casas para venda, urbanizações e loteamentos", tendo “... como principal código de classificação de actividade económica o nº...”.
- u) Resultando que “... a detenção de tais imóveis, nos termos acima expendidos, configura efectivamente o substrato de toda a actividade desenvolvida pela Requerente”, assim se demonstrando “... que a actividade da Requerente está (de facto) limitada a operações relacionadas com bens imóveis”, os quais “consustanciam verdadeiros elementos do processo produtivo da actividade da Requerente, seja enquanto bens de arrendamento, seja enquanto verdadeiros inventários destinados a transformação futura, destinando-se exclusivamente à prossecução da respectiva actividade e nunca podendo ser comparados com elementos demonstradores da sua riqueza”.

- v) *“Assim, a detenção de imóveis por uma sociedade imobiliária como a aqui Requerente — ainda que em elevado número —, não representa uma (acrescida) capacidade contributiva que possa a legitimar a aplicação do AIMI, tal como pretende a AT”, antes pelo contrário “... representa, na verdade, o substrato de toda a actividade da Requerente — é inerente, necessária, indispensável à prossecução da mesma”.*
- w) *Pelo que, “... resulta evidente que o AIMI — conforme previsto nos artigos 135º-A e seguintes do Código do IMI — não poderá jamais incidir sobre os imóveis detidos pela Requerente no âmbito da sua actividade, conquanto não se encontram verificados os princípios subjacentes à tributação aqui em análise”, pela razão de que “... tributar estes imóveis significaria tributar directamente uma "actividade económica" — algo que o legislador expressamente pretendeu evitar ao criar o AIMI”.*
- x) *Concluindo que “... resulta demonstrado que a liquidação de AIMI sub judice, emitida face aos imóveis detidos pela Requerente, afigura-se manifestamente ilegal, por erro nos pressupostos de facto e de direito, devendo a mesma ser prontamente anulada, com todos os efeitos legais”.*

A (ilegal) tributação de "terrenos para construção" a afectar a fins "comerciais, industriais ou serviços" ou "outros"

- y) *Considera a Requerente que “... a liquidação sub judice incide sobre imóveis que, pela sua natureza, não se podem encontrar abrangidos pelo âmbito de incidência objectiva das normas em análise”, não aceitando que “... para efeitos de determinação do valor tributável deste imposto, o valor patrimonial de "terrenos para construção" destinados à edificação de prédios destinados àqueles fins” tenha sido considerado, pela razão de que o “...nº 2 do artigo 135º-B do Código do IMI, refere que "são excluídos do adicional ao imposto municipal sobre imóveis os prédios urbanos classificados coino 'comerciais, industriais ou para serviços' e 'outros”*

- z) Refere que “... ao instituir o AIMI, o legislador pretendeu tributar apenas os imóveis — imóveis já edificados e terrenos — com fins habitacionais. Tal intenção resulta da redacção da lei e, de resto, esteve na génese da criação deste adicional”, “tendo sido clara a intenção do legislador em excluir, através do nº 2 do artigo 135º-B do Código do IMI, a aplicação do AIMI a prédios afectos a actividades económicas, deve entender-se necessariamente que os "terrenos para construção" afectos àquelas mesmas actividades estão igualmente incluídos nessa regra de exclusão”, uma vez que “... os "terrenos para construção" afectos àqueles fitos, não deixam, pelo simples facto de serem "terrenos para construção", de estar destinados ao (futuro) exercício de actividades económicas”.
- aa) Coloca a seguinte questão: “deverá incidir AIMI sobre um "terreno para construção" que se destina à construção de um hotel, mas não deverá incidir o AIMI sobre o hotel já edificado. Porquê?”
- bb) Critica a liquidação aqui impugnada referindo que não “... entende qual pode ser o propósito subjacente a esta tributação” uma vez que “a mesma não resulta das normas constantes do Código do IMP”, concluindo que “é manifestamente contrária aos princípios que estiveram na génese deste regime e, de resto, atenta contra o princípio da igualdade”.
- cc) Conclui ainda que “... a metodologia de tributação adoptada pela AT, no sentido de incluir no valor tributável para efeitos de AIMI os sujeitos passivos detentores de "terrenos para construção" com as finalidades identificadas pelo nº 2 do artigo 135º-B do Código do IMI, configura um tratamento discriminatório que atenta, sem mais, contra o princípio da igualdade, constitucionalmente consagrado nos artigos 13º e 104º, nº 3, da Constituição da República Portuguesa ("CRP") e nos artigos 5º e 55º da Lei Geral Tributária ("LGT”)”.

A inconstitucionalidade do regime legal do AIMI

- dd) Alega a Requerente que o regime de “tributação em AIMI é contrário ao princípio basilar da igualdade, consagrado no artigo 13º da CRP e, em paralelo, contrário ao princípio da igualdade fiscal e da capacidade contributiva consagrados no

*artigo 104º n.º 3 do mesmo diploma”, pela razão de que “o princípio da igualdade, basilar num Estado de direito, traduz a proibição de quaisquer discriminações no tratamento de situações iguais (dimensão igualizadora) e a admissão da desigualdade de tratamento de situações desiguais (dimensão diferenciadora)”. “Este princípio encontra-se expressamente consagrado no artigo 13º da CRP e reproduzido em diversas disposições constitucionais sobre múltiplas matérias”. Por outro lado “... o princípio da igualdade fiscal assume-se como uma expressão particular do princípio geral da igualdade, materialmente considerado, enquanto “igualdade na lei” (vidé Casalta Nabais, *Direito Fiscal*, 3.ª Edição, Coimbra, 2005, página 153)”. “Em matéria de igualdade fiscal, a capacidade contributiva assume-se ... como um elemento essencial a ponderar, porquanto a efectiva igualdade de tratamento fiscal dos contribuintes dependerá da existência de uma tributação idêntica para capacidades contributivas idênticas”. “Este princípio da capacidade contributiva assenta assim, directamente, no princípio material da igualdade, constitucionalmente consagrado, tendo apoio nas restantes normas fiscais da CRP e na legislação tributária”. “O princípio da igualdade surge no contexto da legislação tributária, desde logo, no artigo 5º da LGT que determina expressamente que “a tributação visa a satisfação das necessidades financeiras do Estado e de outras entidades públicas e promove a justiça social, a igualdade de oportunidades e as necessárias correcções das desigualdades na distribuição da riqueza e do rendimento”, sendo que “a tributação respeita os princípios da generalidade, da igualdade, da legalidade e da justiça material”.*

ee) Concluindo que “*está assim constitucionalmente vedada ao legislador ordinário a criação de normas de modo arbitrário, devendo as mesmas ser submetidas aos ditames de igualação e de discriminação positiva, conforme os casos”, sendo certo que “... os artigos 135º-A e 135º-B, ambos do Código do IMI, e a tributação resultante do mesmo, promovem um tratamento diferenciado e uma desigualdade injustificada entre os contribuintes, em manifesta violação do princípio da igualdade consagrado no artigo 13º da CRP.”*

- ***A tributação indiscriminada de todos os "terrenos para construção": a (ilegal) desconsideração do critério legal da afectação do prédio***

ff) Entende que “... deverá entender-se que foi intenção do legislador incluir no âmbito de aplicação objectiva do AIMI os prédios urbanos classificados como "habitação" ou como "terrenos para construção" — vide, artigo 6º do Código do IMF”. “Contudo, no que concerne à tributação em AIMI dos prédios classificados como "terrenos para construção", importa atender à redacção da referida norma e, de resto, à génese da tributação aqui em causa, para compreender os limites da tributação deste tipo de prédios urbanos”, uma vez que “... ao instituir o AIMI, o legislador pretendeu tributar os prédios com fins habitacionais, enquanto efectivas manifestações de riqueza. Tal intenção resulta da redacção da lei e, de resto, esteve na génese da criação deste adicional”, resultando “... clara a intenção do legislador de excluir do âmbito de aplicação do AIMI todos os prédios afectos a actividades económicas”, razão pela qual “... no que concerne à tributação de "terrenos para construção", deverá entender-se que todos os "terrenos para construção" afectos a actividades económicas também se encontram, necessariamente, excluídos desta tributação, i.e. todos os "terrenos para construção" que tenham uma (potencial) afectação a "comércio, indústria, serviços" ou "outros””.

gg) “De facto, se os "prédios comerciais, industriais ou para serviços" e os "prédios outros" estão expressamente excluídos do âmbito de aplicação do AIMI — porque afectos a actividades económicas, as quais o legislador não quis onerar, — como podem incluir-se naquele âmbito os "terrenos para construção" afectos àqueles mesmos fins? Não pode”.

hh) “... Resulta demonstrado que, o regime legal do AIMI, em concreto o respectivo artigo 13º B do Código do IMI — quando interpretado no sentido de incluir no âmbito de aplicação do AIMI a "terrenos para construção" com fins de "comércio, indústria, serviços" ou "outros" — é manifestamente contrário ao princípio da igualdade, constitucionalmente consagrado” e “como tal, e ao abrigo do artigo 204º da CRP, deve aquela norma ser desaplicada no caso concreto,

porque manifestamente inconstitucional, sendo as liquidações sub judice prontamente anuladas, com todos os efeitos legais”.

- ***A tributação do substrato de uma actividade económica***

- ii) Entende a Requerente que *“na análise da conformidade do regime legal do AIMI com a CRP deve ainda ser atendida a natureza dos sujeitos passivos onerados com a tributação resultante do mesmo, em concreto o facto de serem abrangidas por este Adicional entidades que exercem, enquanto actividade compreendida nos respectivos objectos estatutários, a actividade de compra, venda, construção e arrendamento de imóveis”, sendo o caso das “... sociedades comerciais (ou outras entidades) que desenvolvam uma actividade daquela natureza, a propriedade de imóveis consubstancia o substrato patrimonial da própria actividade económica, sendo um meio essencial (quase único) para a prossecução da mesma”, resultando que “... na aplicação do AIMI ao património imobiliário detido por aquelas entidades — tal como sucede com a Requerente —, não se encontra verificado o pressuposto essencial de tributação, i.e. o pressuposto de que a propriedade daqueles imóveis constitui um indício de uma acrescida capacidade contributiva ou de riqueza”.*
- jj) E pela razão de que *“... os imóveis são detidos por estas entidades enquanto “mercadorias”, sendo que a tributação destas entidades “... só poderia decorrer da ideia de que aqueles imóveis, factores produtivos destas sociedades e meios para o exercício da sua actividade económica configuram um indício de acrescida da sua capacidade contributiva, o que não pode ser aceite”, resultando que “... a aplicação do AIMI a imóveis detidos por estas entidades, penaliza de forma injustificadamente agravada este sector de actividade, em detrimento dos restantes” uma vez que “... a imposição desta tributação não tem qualquer relação com o rendimento real da actividade desenvolvida por estas entidades — no limite, onerando-as mesmo que as mesmas tenham resultados negativos”.*

kk) Pelo que nesta perspectiva, “o regime legal do AIMI materializa uma discriminação negativa injustificada das pessoas colectivas (sociedades ou figuras equiparadas) que detêm (e têm que deter) bens imóveis enquanto factores produtivos ou meios para o exercício da sua actividade, verificando-se assim a inconstitucionalidade material desta norma, por ofensa do princípio constitucional da igualdade”.

ll) Concluindo que “... o regime legal do AIMI, em concreto o respectivo artigo 135º-A do Código do IMI — quando interpretado no sentido de incluir no âmbito de aplicação subjectiva do AIMI entidades que desenvolvem uma actividade imobiliária —, promove um tratamento diferenciado e uma desigualdade injustificada entre os contribuintes, em manifesta violação do princípio da igualdade, consagrado no artigo 13º da CRP e do princípio da igualdade fiscal e da capacidade contributiva, consagrados no artigo 104º, nº 3 do mesmo diploma”, devendo a “... norma ser desaplicada in casu, porque manifestamente inconstitucional quando aplicada a pessoas colectivas que desenvolvem uma actividade imobiliária, nos termos do artigo 204º da CRP”.

- ***A tributação de "terrenos para construção": a recente jurisprudência constitucional***

mm) Entende que existem semelhanças entre a situação aqui exposta e o regime da “... revogada verba 28 da Tabela Geral do Imposto do Selo (“TGIS”) e a jurisprudência constitucional proferida sobre a mesma”, sendo prova disso o recente “Acórdão nº 250/2017 do Tribunal Constitucional, de 24 de Maio de 2017, proferido no processo nº 156/20”, uma vez que “o princípio constitucional da igualdade tributária deve ser entendido como a “expressão específica do princípio geral estruturante da igualdade”, que configura “unta igualdade “lateral” em que “o princípio da capacidade contributiva enquanto **tertium comparationis** da igualdade no domínio dos impostos, não carece dum específico e directo preceito constitucional” — conforme acórdão do Tribunal Constitucional nº 211/2017, de 2 de Maio de 2017”.

- nn) As semelhanças entre o decidido pelo Tribunal Constitucional a propósito da verba 28 da TGIS e a situação aqui em discussão resultam de “... *razões de natureza financeira e axiológica que estiveram na origem da criação de ambos os tributos: por um lado, a necessidade do aumento de receitas no contexto da crise das finanças públicas portuguesas e, por outro, a necessidade de fazer incidir um maior esforço fiscal sobre os cidadãos que revelem índices de riqueza mais elevados*”, e “*também a sua **ratio legis** se assume similar, na medida em que ambos foram consagrados como "taxas complementares" do IMI, com o intuito de incluir no seu âmbito de incidência os sujeitos passivos que demonstrem uma capacidade contributiva mais elevada comparativamente aos demais e de, conseqüentemente, excluir aqueles cujo património imobiliário se afigure fulcral ao desenvolvimento da respectiva actividade económica*”.
- oo) Concluindo que “... *legislador fiscal, ao incluir nas normas de incidência do AIMI os "terrenos para construção", pecou novamente ao desconsiderar o fim prosseguido pelos contribuintes destinatários deste adicional*”, porquanto “... *confundiu manifestações de riqueza com factores de produção daquela riqueza, ao promover uma tributação cega em AIMI, não apenas na esfera dos sujeitos passivos que apresentem robustez económica para suportar a carga fiscal deste adicional — porque efectivamente detentores de uma capacidade económica superior —, mas também na esfera de entidades cuja detenção dos imóveis constitui um meio à prossecução e sustentação das suas actividades económicas — tal como sucede no caso da Requerente*”.
- pp) “*Pelo que, também nesta perspectiva, ... a aplicação do AIMI ao "terrenos para construção" de entidades que promovam actividades económicas — in casu, a Requerente — promove um tratamento diferenciado e uma desigualdade injustificada entre os contribuintes, em clara violação do princípio da igualdade fiscal e da capacidade contributiva, consagrados nos artigos 13º e 104º nº 3 da CRP*”, resultando que “... *o regime legal do AIMI, em especial a norma constante do artigo 135º-B do Código do IMI — quando interpretado no sentido de incluir "terrenos para construção" no âmbito de aplicação objectivo desta tributação —,*

deve ser desaplicado in casu, porque manifestamente inconstitucional, nos termos do artigo 204º da CRP”.

qq) Pelo que “... *deve ser anulada a liquidação de AIMI sub judice, conquanto a mesma enferma de vício de violação de lei, por consubstanciar erro sobre os pressupostos de direito a aplicação de uma norma materialmente inconstitucional. E, conseqüentemente, deve ser anulada a liquidação de AIMI sub judice, conquanto a mesma enferma de vício de violação de lei, por consubstanciar erro sobre os pressupostos de direito a aplicação de uma norma materialmente inconstitucional”.*

Quanto ao pedido de reembolso e ao pedido de juros indemnizatórios

rr) Termina a Requerente referindo que procedeu ao pagamento, integral e atempado, do valor liquidado, mas porque a liquidação é manifestamente ilegal, deve ser integralmente ressarcida do valor do AIMI liquidado, acrescendo os respectivos juros indemnizatórios pelo retardamento no recebimento do reembolso solicitado, nos termos previstos nos artigos 43º e 100º da LGT.

SÍNTESE DA POSIÇÃO DA REQUERIDA

(em 154 artigos que constam da Resposta da AT)

ss) A AT tem outra leitura dos factos e da lei e considera “*que a liquidação do AIMI em causa observa todos os condicionalismos legais à sua validade jurídica*”.

Da impossibilidade de desaplicação pela AT de norma legal com fundamento em inconstitucionalidade

tt) A AT começa por referir “*nos termos do n.º 2 do artigo 266.º da CRP, a Administração está obrigada a actuar em conformidade com o princípio da legalidade*”, “*sendo tal princípio concretizado a nível infraconstitucional no n.º 1 do artigo 3.º do Código de Procedimento Administrativo (CPA), que por sua vez*

determina que: «os órgãos da Administração Pública devem actuar em obediência à lei e ao direito, dentro dos limites dos poderes que lhes estejam atribuídos e em conformidade com os fins para que os mesmos poderes lhes foram conferidos»”, daqui se retirando “... que os órgãos e agentes administrativos não têm competência para decidir da não aplicação de normas relativamente às quais sejam suscitadas dúvidas de constitucionalidade, contrariamente aos Tribunais que, nos termos do artigo 204.º da CRP, estão impedidos de aplicar normas inconstitucionais, sendo-lhes atribuída a competência para a fiscalização difusa e concreta da conformidade constitucional”.

- uu) Referindo em síntese “... a Administração está sujeita à lei e ao direito e os seus órgãos e agentes devem ser os primeiros a cumpri-la”, “não podendo, por isso, ser-lhe exigida pronúncia sobre as opções do legislador, pois que estas, após vertidas em lei, são a disciplina normativa dentro do qual a mesma exerce as suas atribuições na prossecução do interesse público”, concluindo que “... a AT não podia/pode recusar a aplicação de uma norma ou deixar de cumprir a lei invocando ou questionando a sua constitucionalidade, pois está sujeita ao princípio da legalidade, conforme estatuído nos artigos 266.º n.º 2 da CRP, 3.º n.º 1 do CPA e 55.º da LGT”.

Defesa por impugnação

- **Caracterização do AIMI**

- vv) A AT, em dissonância com a invocada inconstitucionalidade por violação do princípio da igualdade, refere que “*por se revelar transversal à discussão nos autos, importa referir que, no que concerne ao AIMI incidente sobre os prédios urbanos de que sejam proprietários, usufrutuários ou superficiários pessoas colectivas e estruturas equiparadas (n.º 2 do art.º 135.º-A do CIMI) o imposto assume a natureza de imposto real, na medida em que a modelação do quantitativo a pagar abstrai da dimensão económica das entidades, designadamente a qualificação como pequena, média ou grande empresa, bem como não atinge a*

totalidade do património líquido das entidades”, “assim, relativamente a pessoas colectivas, o AIMI não se destina, na verdade, a tributar as entidades com mais elevados índices de riqueza, porque se tributam todos os valores patrimoniais dos prédios sujeitos, sem limite mínimo nem qualquer dedução. Também, por essa razão, o AIMI que incide sobre as pessoas colectivas se aproxima mais de um imposto geral sobre o património imobiliário.» (conforme JOSÉ MARIA PIRES, O Adicional ao IMI e a tributação pessoal do património, Almedina, 2017, p.42)”

ww) Pelo que “... no que respeita às pessoas colectivas e estruturas equiparadas, o AIMI tem natureza de tributação de natureza real, reflectindo desta forma a ideia de que os elementos integrantes do património imobiliário devido por estas entidades desempenham, em regra, uma função económica, não representando, por isso, uma mera acumulação de riqueza”.

xx) Sendo este “... o enquadramento em que se moveu o legislador ao traçar a configuração do âmbito de incidência subjectivo e objectivo do AIMI, balizando as suas opções também por outras considerações específicas como sejam, a de mitigar o impacto desta imposição sobre o exercício empresarial das actividades económicas em geral, através da exclusão dos prédios urbanos com fins industriais, comerciais e de serviços, e “outros”, “(...) com o propósito de não onerar em termos fiscais a competitividade das empresas, especialmente, nos mercados internacionais (...)” (cf. JOSÉ MARIA PIRES, O Adicional ao IMI e a tributação pessoal do património, Almedina, 2017, p. 50)”.

A alegada violação dos princípios constitucionais

yy) Propugna a Requeria no sentido de que “... as escolhas subjacentes à delimitação da incidência objectiva do AIMI são efectuadas dentro da margem de “liberdade de conformação legislativa” e visa “... primeiramente, atingir uma parcela do património dos sujeitos passivos do imposto, incidindo sobre os bens imóveis constitutivos de um património, reconhecível juridicamente como capital de uma determinada entidade (singular ou colectiva), independentemente do mesmo estar

afecto a qualquer processo produtivo ou gerador de rendimentos - crê-se ser este o propósito do n.º 1 do artigo 135.º-B do Código do IMF.

- zz) *“Porém, o legislador optou no n.º 2 daquele preceito por uma delimitação negativa da incidência, excluindo do AIMI imóveis que, pela sua potencial afectação, podem ser economicamente reconhecidos como factores de produção, a título de capital, ou seja, como bens intermediários que, conjugados com os demais factores de produção, produzem novas utilidades – bens económicos que satisfazem necessidades”*, recorrendo *“a um critério que convoca a estrutura de tipologias de prédio urbano previstas no artigo 6.º do Código do IMI e que opera através da subtracção ao AIMI dos prédios urbanos que, fruto do licenciamento de utilização declarado pelos municípios ou, na sua falta, do respectivo destino normal, são reconduzidos às tipologias das alíneas b) e d) do n.º 1 daquele preceito”*, pelo que *“o universo de prédios urbanos sujeitos ao AIMI é apurado por recurso às restantes duas tipologias constantes do n.º 1 do artigo 6.º: prédios urbanos habitacionais e terrenos para construção”*.
- aaa) *“Com efeito, a diferente valoração e tributação de um imóvel com afectação habitacional face a um imóvel destinado a comércio, indústria ou serviços resulta da sua diferente aptidão dos imóveis em causa, a qual sustenta o diferente tratamento dado pelo legislador que, por razões económicas e sociais, decidiu, no âmbito da sua liberdade conformadora, afastar da incidência do imposto os imóveis destinados a outros fins que não os habitacionais”,* até porque *“... o imposto em sindicância não visa uma tributação genérica do património”*, estando apenas em causa *“... um imposto parcelar sobre determinadas manifestações de capacidade contributiva”*.
- bbb) *“Assim sendo, estando em causa a consagração de uma tributação parcelar do património total dos contribuintes, julga-se não ser normativamente adequado proceder a uma comparação entre o valor global do património de outros contribuintes”,* o que é *“... próprio de uma tributação geral ou sintética sobre o património, conduzindo a conclusões distorcidas quando se está, como na situação **sub judice**, perante uma tributação específica de prédios urbanos para fins habitacionais e de terrenos para construção que mais não são do que componentes*

- com maior ou menor peso – do património global dos sujeitos passivos”, resulta que “... os termos que adequadamente devem ser tomados como base de comparação, para aferir da observância do princípio da igualdade, são os patrimónios de entidades imobiliárias”, “pois só assim existe um confronto entre situações objectivamente iguais, sendo, portanto, de afastar que o cotejo seja estabelecido entre realidades patrimoniais de entidades que se dedicam a actividades económicas diferentes (e.g., fabricantes de calçado ou vestuário), bem como das pessoas singulares”.
- ccc) “Seleccionando o legislador um elemento do património para tributar é necessariamente consequente que os contribuintes (singulares ou colectivos) detentores desse património sejam onerados”
- ddd) “Deste modo, o AIMI respeita uma tributação parcelar do património sem visar especificamente empresas, pois compreende toda a espécie de sujeitos passivos que sejam titulares dos direitos reais enunciados sobre os prédios em causa, independentemente de assumirem carácter empresarial ou não, abrangendo, assim, para além de sociedades, fundações, associações, pessoas singulares”, “sendo assim, inviável convocar, em atenção ao âmbito de aplicação da norma em apreciação, princípios de vocação estritamente empresarial”
- eee) Até porque “... a Constituição exige que se realize uma articulação e ponderação entre direitos fundamentais reconhecidos e bens ou interesses constitucionalmente protegidos, o que implica que o conteúdo e os limites desses direitos sejam determinados em atenção àqueles bens protegidos”, sendo manifesto que “entre os interesses claramente protegidos pela Constituição se encontra a cobrança dos impostos em ordem à satisfação das necessidades públicas (conforme art.º 103.º, n.º 1 da CRP), pelo que o dever de contribuir para os gastos públicos por via dos impostos é um limite imanente aos direitos de propriedade e de liberdade de iniciativa económica”.
- fff) Concluindo que “... não é possível configurar a inconstitucionalidade de uma norma fiscal com base simplesmente em que a mesma possui influência significativa nas decisões económicas dos contribuintes - por natureza, isso é um efeito típico das regras fiscais”, “sendo que, como se viu, inexistente qualquer

influência significativa sobre a titularidade de prédios por empresas imobiliárias, dado que o AIMI não possui alcance geral, mas tem o seu âmbito de aplicação restringido aos prédios urbanos sitos em Portugal independentemente da natureza do proprietário, usufrutuário ou superficiário”.

ggg) E continua: “... repita-se, não está em causa uma tributação global do património imobiliário e, embora possa admitir-se que o AIMI assuma algumas especificidades quando aplicada às sociedades de promoção imobiliária, tal não deriva de uma qualquer desatenção pela sua força económica ou da conversão da presente tributação num sucedâneo de imposto sobre o rendimento, mas antes se divisa uma potencial discriminação negativa derivada do facto de tais empresas — pois que comercializam terrenos para construção — ficarem com uma oneração adicional quando em cotejo com a generalidade das demais pessoas colectivas”.

hhh) Quanto ao alegado pela Requerente de que os terrenos para construção tributados são o fruto da sua actividade, refere que “*verdadeiramente, os terrenos para construção não são meramente instrumentais ao exercício da actividade, ao contrário, integram o próprio núcleo da actividade económica, são o objecto do comércio ou indústria, pois, destinam-se a revenda ou a transformação em caso de neles serem erigidas construções para subsequente venda*”. “*Diferentemente, os imóveis excluídos da sujeição ao AIMI, nos termos do n.º 2 do art.º 135.º-B do CIMI, é que desempenham uma função instrumental às actividades económicas industriais, comerciais ou de serviços, na medida em que constituem edificações que servem de suporte ao funcionamento das referidas actividades, e não são por si mesmos geradores de rendimentos*”.

iii) Mas mesmo que “... os terrenos para construção possam revelar-se instrumentais da actividade da sociedade de promoção imobiliária, temos que os mesmos são idóneos a indicar que aquela pessoa colectiva é titular de bens que, em si mesmos, evidenciam uma específica abastança face aos demais proprietários imobiliários”, ou seja, “a circunstância de um dado bem valer, como “*factor de produção de riqueza*” não é suficiente para contrariar a constatação de que o correspondente titular detém um imóvel apenas acessível a detentor de peculiar riqueza e, assim, capacitado para suportar uma contribuição adicional para a desejada

consolidação orçamental”, concluindo que “apenas seria possível entender-se de modo diverso caso a específica qualidade do sujeito passivo e/ou a sua natureza estivesse projectada no critério normativo em sindicância”.

jjj) *“Justamente, no campo da tributação patrimonial, a regra da uniformidade o que impõe é uma igualdade horizontal, ou seja, que todos os que são titulares da mesma forma de riqueza sejam tributados da mesma maneira (SOUSA FRANCO, Finanças públicas e direito financeiro, volume II, 4ª edição, página 181).”, pelo que será de concluir que “bem se compreende, então, a solução legislativa de sujeitar a tributação todos os sujeitos passivos em atenção à titularidade das situações jurídicas relevantes sobre os prédios urbanos identificados na incidência objectiva, com independência da estruturação jurídica ou económica que possam possuir esses sujeitos passivos”, e “... qualquer dissertação sobre a situação das empresas comercializadoras de terrenos para construção, sobre o êxito ou inêxito da actividade comercial que desenvolvem ou mesmo sobre a espécie de activos imobiliários que detêm, não releva in casu, porquanto se trata aí de invocar elementos de consistência económica muitíssimo variável e contingente, que dependem amplamente do modo de gestão, das situações conjunturais de enquadramento, do tipo de aproveitamento realizado dos prédios, da situação em cada ano dos activos patrimoniais detidos, tudo impedindo a configuração de qualquer base uniforme capaz de conduzir à afirmação de que a solução normativa objecto do AIMI conduz a uma discriminação negativa injustificada dessas empresas, tanto mais quando estão em causa componentes prediais limitadas do património do sujeito passivo”.*

kkk) Por outro lado, refere a Requerida *“... sempre se dirá que o facto de os imóveis serem bens de investimento, afectos a operações imobiliárias habitualmente desenvolvidas pelo proprietário, não afectando a capacidade contributiva revelada, determinará que a tributação em AIMI seja susceptível de alguma atenuação no âmbito empresarial, já porque constitui custo da actividade, já pela possibilidade de repercussão (nos preços) que, em maior ou menor grau, sempre existe mesmo nos impostos sobre o rendimento das empresas”, uma vez que “... o AIMI é, além do mais, um gasto dedutível, influenciando negativamente o lucro*

tributável do exercício, ou é dedutível à colecta do IRC quando os prédios na matéria colectável sejam incluídos rendimentos gerados por imóveis, a ele sujeitos, no âmbito de actividade de arrendamento ou hospedagem (n.ºs 1 e 2 do art.º 135.º-J CIMI)”. “Assim sendo, o AIMI suportado em cada ano alivia o montante do IRC liquidado e pago”.

- III) Refere a AT que *“quanto ao alegado pela Requerente de que o AIMI incide sobre todos os terrenos para construção, mesmo que estejam classificados como comerciais, industriais e serviços, o juízo de inconstitucionalidade em face de uma propalada, mas inexistente, violação do princípio da igualdade assenta na diferença que existirá face às pessoas singulares”, resulta que este TAS não é competente para se pronunciar, uma vez que “... sem nexo de dependência entre a matéria do litígio e os fundamentos do juízo de inconstitucionalidade da norma em jogo tudo se limita a uma valoração abstracta do confronto entre a norma ou o princípio constitucional e a norma ordinária, portanto, sem conexão directa e efectiva com o “feito submetido a julgamento” (art.º 204.º da CRP), com a consequência de se determinar a desaplicação de uma norma por inconstitucionalidade com base em fundamentos inaplicáveis à matéria do litígio”*
- mmm) Por outro lado *“não procede o entendimento de que é inconstitucional, por infracção ao princípio da igualdade, a tributação dos terrenos para construção sem atender ao tipo de prédio que nestes poderá vir a ser edificado”, “porque a realidade factual dos autos e a respectiva subsunção destes às normas legais, não é alterada pela configuração, em termos singulares, desta afectação potencial, sob pena de o presente Tribunal efectuar um juízo (vedado) de inconstitucionalidade parcial vertical (consabidamente, aquela que reside na aplicabilidade da norma a certas situações ou categorias não autonomizadas no conteúdo normativo - conforme o acórdão do TC n.º 12/84, de 8 de Fevereiro)”*
- nnn) E acrescenta: *“... não é nem pertinente, nem conforme com o princípio da igualdade fazer relevar, para efeitos de um juízo de conformidade constitucional do AIMI, a eventual componente da futura edificação em causa no terreno para construção, porquanto o único VPT constante da matriz nos termos do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis sobre que incide a tributação anual em AIMI é o*

VPT do próprio terreno para construção existente, e não o daquelas fracções ainda inexistentes, cujo VPT apenas surgirá quando se deparar, após a construção, com um prédio urbano afecto a serviços e não já com um terreno para construção”.

ooo) *“Desta forma, na data da tributação em AIMI dos terrenos para construção, só cabe atender à própria realidade do terreno, tal como o mesmo é legalmente caracterizado, e tendo em conta o VPT constante da matriz, não uma edificação futura, com a conseqüente espécie de prédio urbano que venha a surgir subsequentemente, incluindo as fracções autónomas ou andares susceptíveis de utilização independente que possam existir, que, verdadeiramente, são meras abstrações virtuais de situações não constituídas nem jurídica, nem factualmente”*

ppp) *“É que o princípio da igualdade tem a sua consagração expressa na nossa Lei Fundamental (conforme artigo 13.º da CRP)”. “Daqui resulta que este princípio também se pode expressar na obrigação de imposição de medidas diferenciadoras de modo a obter uma igualdade de oportunidades necessária à igualdade (tendencialmente real) entre cidadãos”.*

qqq) *“Efectivamente, aquilo que é erroneamente comparado pela Requerente aos terrenos para construção com afectação não habitacional, respeita a meras abstrações virtuais de situações não constituídas, pois que, aquilo que vier a ser edificado num terreno com afectação que não a habitacional, não pode ser chamado aqui à colação em termos de comparabilidade, porquanto, essa edificação futura dependerá sempre, e em última análise, de uma escolha do proprietário sobre que tipo de edificação irá ou não construir”, “sendo certo que após essa edificação, teremos um novo facto tributário, um novo VPT e uma nova realidade jurídico-tributária que terá, no momento de verificação do novo facto tributário, o seu tratamento em sede de tributação efectuado em consonância com essa nova realidade”, pelo que conclui que “... estando vedado um juízo de inconstitucionalidade parcial vertical, ... não cabe aqui qualquer hipótese de julgamento de inconstitucionalidade do AIMI com base na violação do princípio da igualdade partindo-se de premissas que se baseiam numa comparação entre situações incomparáveis, i.e., de um lado o que é factual, do outro meros juízos de*

prognose, abstracções virtuais e especulações sobre situações não constituídas e que poderão nunca vir a ser constituídas”, porque “em síntese onde o legislador não distinguiu, não cabe ao intérprete distinguir. Pelo que, ... não pode, por conseguinte, haver no presente excurso, qualquer censura sobre a conformidade jurídico-constitucional do AIMF”, sendo ao invés “... o entendimento contrário, ... violador do princípio constitucional da igualdade, o que aqui se convoca para todos os efeitos legais”.

rrr) *“Não merecendo a liquidação impugnada qualquer censura, deve o pedido arbitral ser julgado improcedente, com as demais consequências legais”.*

Do direito a juros indemnizatórios

sss) Refere a este propósito a AT: *“... embora a Requerente não concretize em que termos peticona os respectivos juros, os mesmos não são devidos”, pela razão de que “... o órgão de Administração Pública, não tem competência para decidir da não aplicação de normas relativamente às quais sejam suscitadas dúvidas de constitucionalidade”, não podendo “... aos serviços da AT ... ser imputado qualquer erro de facto ou de direito, dada a obediência à lei que enforma toda a sua actividade”, pelo que “... não há suporte legal para o pedido de juros indemnizatórios”.*

Notificação ao Ministério Público da decisão que se vier a adoptar

ttt) Por último requer a AT: *“... por apelo ao disposto no artigo 280.º, n.º 3 da CRP e no artigo 72.º, n.º 3 da Lei do Tribunal Constitucional, que seja determinada a notificação ao Ministério Público” da decisão arbitral.*

II - QUESTÕES QUE AO TRIBUNAL CUMPRE SOLUCIONAR

A questão ou questões colocadas neste processo, já foram objecto de apreciação no CAAD, nomeadamente através das decisões colectivas n.ºs 668/2017-T; 675/2017-T e 688/2017-T,

onde se discutiam situações em tudo idênticas, todas adoptadas no mesmo sentido e com igual fundamentação.

Seguindo a ordem dos vícios apontados à liquidação, segundo o PPA (reproduzido em b) do Relatório) apreciar-se-à, em primeiro lugar, o pedido inicial, a saber:

1. *“Seja anulado o acto tributário que constitui o seu objecto, relativo à liquidação de AIMI supra identificada, porque contrário à lei, por padecer de erro nos pressupostos de facto e de direito;*
2. *Seja a Autoridade Tributária Aduaneira condenada a reembolsar a Requerente do valor do imposto pago, no montante de € 17.690,91, relativamente à liquidação **sub judice**, e, bem assim, condenada no pagamento de juros indemnizatórios, à taxa legal, até ao reembolso integral da quantia devida”.*

Passar-se-à à análise dos pedidos subsequentes, deduzidos subsidiariamente.

Caso proceda o PPA, total ou parcialmente, pela verificação de alguma das ilegalidades invocadas, haverá que apreciar a contradição entre

- o valor referido no PPA, de 17 690,91 euros (VPT de 4 422 727,90 x 0,4 = 17 690,91 euros (que corresponde ao valor do IMI liquidado segundo os documentos n.ºs 1 e 2 juntos com o PPA – **10 prédios urbanos**) e
- o valor constante do documento n.º 3 junto com o PPA – que identifica **11 prédios urbanos** objecto de dissídio, geradores da colecta impugnada – de 15 379,83 euros (VPT de 3 844 957,90 x 0,4 = 15 379,83 euros).

A este propósito, a AT no artigo 2º da Resposta, identifica **10 prédios urbanos**, faltando o artigo ...º, (uma vez que no documento n.º 3 junto com o PPA, não impugnado, referem-se **11 prédios urbanos**) que também não consta dos documentos 1 e 2 juntos com o PPA, mas aqui refere-se que **“a relação completa segue em envelope separado”**, **relação esta que não foi junta a este processo**, pelo que pode ter certamente ocorrido falta de junção, inadvertida, da relação completa.

Esta apreciação far-se-à nos termos dos n.ºs 6 e 7 do artigo 110.º do CPPT.

Caso proceda o PPA, total ou parcialmente, pela verificação de alguma das ilegalidades invocadas, apreciar-se-à a questão do direito ao reembolso dos valores pagos e o pedido de condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios.

III. MATÉRIA DE FACTO PROVADA E NÃO PROVADA. FUNDAMENTAÇÃO

Relativamente à matéria de facto o Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de seleccionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (conforme artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3 do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).

Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de direito (conforme anterior artigo 511.º, n.º 1, do CPC, correspondente ao actual artigo 596.º, aplicável *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes e a prova documental junta, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos abaixo elencados, indicando-se, por cada ponto levado à matéria de facto assente, os meios de prova que se consideraram relevantes, como fundamentação.

Factos provados

- 1.** A Requerente é uma sociedade imobiliária cujo objecto social compreende a *"compra e venda de prédios, construção de casas para venda, urbanizações e*

loteamentos" e detém como principal código de classificação de actividade económica com o nº 41 100 (CAE Rev3 do INE) – **conforme artigos 5, 56º e 57º do PPA e consulta em www.smi.sne.pt.**

2. A Requerente, atenta a actividade que desenvolve, é proprietária de múltiplos imóveis, nomeadamente, os seguintes terrenos para construção:

Freguesia	Artigo matricial	Tipo de Coeficiente de Localização e Afectação	Valor Patrimonial	Colecta de AIMI
...	...	Serviços	923.941,23€	3 695,76 €
...	...	Serviços	437.609,55€	1 750,44 €
...	...	Serviços	434.521,60€	1 738,09 €
...	...	Serviços	434.521,60€	1 738,09 €
...	...	Serviços	409.511,25€	1 638,05 €
...	...	Serviços	409.511,25€	1 638,05 €
...	...	Serviços	291.954,43€	1 167,82 €
...	...	Serviços	201.422,28€	805,69 €
...	...	Serviços	117.894,25€	471,58 €
...	...	Serviços	118.886,08€	475,54 €
...	...	Serviços	65.184,38€	260,74 €
Total				15 379,83 €

- conforme artigo 55º do PPA; documento nº 3 junto com o PPA e artigo 2º da resposta da AT.

3. Com referência ao ano de 2017, em data não apurada, a Requerente foi notificada da liquidação de adicional do IMI, com o nº 2017..., emitida pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT). de que resultou um montante total a pagar de € 17.690,91, com prazo de pagamento até 30.09.2017 – **conforme exórdio do PPA, artigos 2º e 6º do PPA e Documentos nºs 1 e 2 juntos com o PPA.**
4. Nas cadernetas prediais dos prédios urbanos referidos no nº 2 supra, consta no quadro da “descrição do prédio”: “*tipo de prédio: terreno para construção*” e no quadro “dados da avaliação”: “*tipo de coeficiente de localização: serviços*” – **conforme documento nº 3 junto com o PPA.**
5. Em 20 de Setembro de 2017 a Requerente procedeu ao pagamento de € 17.690,91 - **conforme vinheta colocada no documento nº 1 junto com o PPA e cópia de cheque constante do documento nº 2 junto com o PPA.**

6. Em 26 de Dezembro de 2017 a Requerente entregou no CAAD o presente pedido de pronúncia arbitral (ppa) – **registo de entrada no SGP do CAAD do pedido de pronúncia arbitral.**

Factos não provados

Não existe outra factualidade alegada que não tenha sido considerada provada e que seja relevante para a composição da lide processual.

Os factos levados à matéria assente configuram-se como sendo aceites, expressa ou tacitamente, por ambas as partes.

IV. APRECIÇÃO DAS QUESTÕES QUE AO TRIBUNAL ARBITRAL SINGULAR (TAS) CUMPRE SOLUCIONAR

Tendo em vista a uniformização e simplificação das decisões, porque como acima se referiu, já existem, pelo menos, 3 decisões colectivas, adoptadas no CAAD, todas no mesmo sentido, este TAS vai seguir o referido na decisão CAAD de 22 de Junho de 2018, tirada no Processo 675/2017-T, aderindo ao que aí foi decidido.

A similitude da situação fáctica deste processo, com a relatada no Processo CAAD 675/2017-T é significativa, posto que neste processo estavam em causa prédios urbanos adquiridos por uma instituição de crédito, em processos de recuperação de créditos malparados (imparidades de crédito), logo os prédios seriam “activo circulante” da instituição de crédito, cujo objecto social é a intermediação bancária e a prestação de serviços bancários, mas não a compra para revenda de bens imóveis, nem a sua compra para arrendamento. No processo que aqui estamos a tratar, estamos perante uma sociedade cujo objecto é a “compra e venda” de imóveis. Ou seja, trata-se de uma entidade em que os imóveis que compra, são claramente a “mercadoria” (*activo circulante*), o objecto e a essência da sua actividade. Compra imóveis que depois vende, o que resulta evidente do

regime do artigo 7º do Código do IMT e da alínea e) do nº 1 do artigo 9º do Código do IMI, aplicáveis a este tipo de sociedades.

Diz-se na decisão CAAD, de 22 de Junho de 2018, tirada no Processo 675/2017-T:

“Questão do âmbito de incidência objectiva do AIMI em função da afectação às actividades económicas dos imóveis habitacionais e terrenos para construção

A Lei n.º 42/2016, de 28 de Dezembro (Orçamento do Estado para 2017) aditou ao CIMI o capítulo XV, com os artigos 135.º-A a 135.º-K, de que consta o regime do Adicional ao Imposto Municipal sobre Imóveis (AIMI).

No artigo 135.º-A define-se a incidência objectiva deste imposto, estabelecendo-se que «são sujeitos passivos do adicional ao imposto municipal sobre imóveis as pessoas singulares ou coletivas que sejam proprietários, usufrutuários ou superficiários de prédios urbanos situados no território português», sendo «equiparados a pessoas coletivas quaisquer estruturas ou centros de interesses coletivos sem personalidade jurídica que figurem nas matrizes como sujeitos passivos do imposto municipal sobre imóveis».

O artigo 135.º-B define a incidência objectiva deste imposto adicional estabelecendo o seguinte:

Artigo 135.º-B

Incidência objectiva

1 - O adicional ao imposto municipal sobre imóveis incide sobre a soma dos valores patrimoniais tributários dos prédios urbanos situados em território português de que o sujeito passivo seja titular.

2 - São excluídos do adicional ao imposto municipal sobre imóveis os prédios urbanos classificados como «comerciais, industriais ou para serviços» e «outros» nos termos das alíneas b) e d) do n.º 1 do artigo 6.º deste Código

A Requerente defende que este regime exclui da incidência do AIMI «os prédios urbanos classificados como «comerciais, industriais ou para serviços» e «outros» nos termos das alíneas b) e d) do n.º 1 do artigo 6.º» do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI), pelo que apenas são abrangidos os prédios urbanos afectos a fins habitacionais e os terrenos para construção, tal como definidos naquele artigo 6.º.

O artigo 6.º do CIMI estabelece o seguinte:

1 - Os prédios urbanos dividem-se em:

- a) Habitacionais;*
- b) Comerciais, industriais ou para serviços;*
- c) Terrenos para construção;*
- d) Outros.*

2 - Habitacionais, comerciais, industriais ou para serviços são os edifícios ou construções para tal licenciados ou, na falta de licença, que tenham como destino normal cada um destes fins.

3 - 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, infraestruturas ou equipamentos públicos.

4 - Enquadram-se na previsão da alínea d) do n.º 1 os terrenos situados dentro de um aglomerado urbano que não sejam terrenos para construção nem se encontrem abrangidos pelo disposto no n.º 2 do artigo 3.º e ainda os edifícios e construções licenciados ou, na falta de licença, que tenham como destino normal outros fins que não os referidos no n.º 2 e ainda os da excepção do n.º 3.

Desta delimitação negativa de incidência, a Requerente extrai a conclusão de que se pretendeu criar um imposto sobre a fortuna imobiliária, em que os prédios urbanos afectos às actividades económicas não estarão sujeitos a tributação em AIMI.

A preocupação legislativa de «evitar o impacto deste imposto na atividade económica» foi anunciada na Proposta de Lei do Orçamento do Estado para 2017 e era concretizada através da exclusão do âmbito de incidência dos «prédios urbanos classificados na espécie “industriais”, bem como os prédios urbanos licenciados para a atividade turística, estes últimos desde que devidamente declarado e comprovado o seu destino» e da dedução ao valor tributável do montante de «€ 600 000,00, quando o sujeito passivo é uma pessoa coletiva com atividade agrícola, industrial ou comercial, para os imóveis diretamente afetos ao seu funcionamento».

No entanto, não foi com base na actividade a que estão afectos os imóveis que veio a ser definida a exclusão de incidência, pois na redacção que veio a ser aprovada definiu-se a não incidência apenas com base nos tipos de prédios indicados no artigo 6.º do CIMI, sem qualquer alusão à afectação ou não ao funcionamento das pessoas colectivas.

Se tivesse sido mantida, na redacção final do Orçamento, a intenção legislativa de afastar a incidência sobre os imóveis diretamente afectos ao funcionamento das pessoas colectivas, decerto teria sido mantida a referência a esta afectação que constava da proposta e que expressava claramente essa opção legislativa.

Assim, tendo sido suprimida essa alusão à afectação dos imóveis, não há suporte legal para concluir que os prédios habitacionais e os terrenos para construção afectos ao funcionamento das pessoas colectivas não relevem para a incidência do AIMI.

«Na falta de outros elementos que induzam à eleição do sentido menos imediato do texto, o intérprete deve optar em princípio por aquele sentido que melhor e mais imediatamente corresponde ao significado natural das expressões verbais utilizadas, e designadamente ao seu significado técnico-jurídico, no suposto (nem sempre exacto) de que o legislador

soube exprimir com correcção o seu pensamento”. (Baptista Machado, Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador, página 182)

No caso em apreço, em face do afastamento da redacção proposta em que se dava relevância à afectação dos imóveis, não há razão para concluir que o legislador não soube exprimir o seu pensamento em termos adequados, como tem de se presumir, por força do disposto no artigo 9.º, n.º 3, do Código Civil.

Por isso, é de concluir que o facto de a Requerente deter os imóveis referidos nos autos no âmbito das suas actividades económicas não afasta a incidência do AIMI”.

O que se acaba de reproduzir e a que este TAS adere, será de aplicar em termos gerais a todas as entidades, salvo, em nosso entender, às entidades a que se referem o artigo 7º do Código do IMT e da alínea e) do nº 1 do artigo 9º do Código do IMI, relativamente aos prédios que adquirirem para revenda e quanto ao período de 3 anos a que aludem as duas disposições legais, ou seja, durante o período em que se mantiverem os regimes de não sujeição a IMT e a IMI.

E tal leitura tem suporte na lei, uma vez que, por força do nº 3 do artigo 135ºA do CIMI, remetendo-se para o artigo 8º do CIMI, terá que se considerar que o AIMI (enquanto mero adicional) só pode aplicar-se se for devido IMI, resultando que o artigo 9º do CIMI é necessariamente aplicável ao AIMI (mormente o regime da alínea e) do nº 1 do artigo 9º do CIMI).

No entanto, como resulta da posição da Requerente e dos factos provados, a mesma não alegou, nem provou, que os imóveis que diz ser sua **mercadoria** (vulgo “activo circulante”), estão comportados no regime do artigo 7º do Código do IMT e da alínea e) do nº 1 do artigo 9º do Código do IMI, beneficiando da não tributação destes impostos, sendo que só estes, face ao ordenamento jurídico vigente, nos parece deverem integrar ou poderem integrar, o referido desiderato, em termos relevantes para a tributação, nesta caso a não sujeição a AIMI.

De facto, percute-se, se um bem imóvel não está sujeito a IMI não parece poder ou dever estar sujeito a um adicional ao IMI, como resultará claro do regime do artigo 9º do Código do IMI.

Diz-se, ainda, na decisão CAAD, de 22 de Junho de 2018, tirada no Processo 675/2017-T que aqui tem cabal aplicação:

“Questão de não poder ser considerado no apuramento do valor patrimonial tributário sujeito a AIMI, "terrenos para construção" cuja potencial utilização coincida com fins “comerciais, industriais ou serviços”

A Requerente defende o artigo 135.º-B do CIMI deve ser interpretado com o sentido de que não releva para efeitos do AIMI o valor tributável dos terrenos para construção que não se destinam a habitação em coerência com a opção legislativa de excluir da incidência os prédios classificados como «comerciais, industriais ou para serviços».

Para além disso, a Requerente defende que a aplicação do AIMI a terrenos para construção para os fins referidos, paralelamente à exclusão dos prédios com esses fins, é incompatível com o princípio constitucional e legal da igualdade (artigos 13.º, e 104.º, n.º 3, da CRP e 5.º e 55.º da LGT).

Por isso, a Requerente defende que não deve relevar para determinação do valor tributável do AIMI o valor dos terrenos para construção indicados na alínea d) da matéria de facto fixada.

Sendo o facto tributário escolhido como índice de capacidade contributiva a titularidade de património imobiliário de valor considerado elevado, não terá coerência não aplicar o tributo a edifícios destinados a comércio, indústria e para serviços e aplicá-lo aos terrenos

que se destinam à sua construção, cujo valor é incorporado no valor dos edifícios a construir.

Assim, numa perspectiva que tenha em mente a unidade do sistema jurídico (artigo 9.º, n.º 1, do Código Civil), que tem valor interpretativo decisivo, imposto pelo princípio da coerência valorativa ou axiológica da ordem jurídica (Baptista Machado, Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador, página 182), deverá interpretar-se extensivamente a exclusão prevista no n.º 2 do artigo 135.º-B do CIMI relativa aos prédios urbanos classificados como «comerciais, industriais ou para serviços» e «outros» como expressando uma intenção legislativa de excluir também da tributação os terrenos destinados à construção desses prédios.

De qualquer forma, a adoptar-se uma interpretação literal desta norma, com o sentido de todos os terrenos para construção estarem abrangidos pela incidência do AIMI, ela será materialmente inconstitucional, sendo incompatível com o princípio da igualdade (artigo 13.º da CRP), ao considerar facto tributário a titularidade de terrenos para construção de prédios destinados a comércio, indústria e serviços e não a titularidade dos prédios neles construídos, por consubstanciar um tratamento desprivilegiado dos contribuintes que se encontram na primeira situação, sem justificação material, pois é necessariamente menor a capacidade contributiva indiciada pelo património imobiliário nessa situação, que terá de estar presente, e com aumento, na segunda.

Em situações de injustificado tratamento discriminatório, traduzido na imposição de um dever ou encargo com violação do princípio da igualdade, o que é ilegítimo é, em princípio, o acto de imposição do dever apenas a alguns dos contribuintes, devendo a desigualdade ser resolvida com eliminação dos deveres ou encargos para quem com eles foi discriminatoriamente onerado. (Essencialmente neste sentido, GOMES CANOTILHO e VITAL MOREIRA, Constituição da República Portuguesa Anotada, volume I, 4.ª edição, 2007, página 344).”

Pelo exposto, é ilegal a liquidação impugnada no que concerne a quantia referida no ponto 2 da matéria provada (15 379,83 euros), que corresponde ao valor tributável de € 3 844 957,90, resultante da soma dos valores patrimoniais dos terrenos para construção indicados no documento n.º 3 em anexo ao PPA.

“Esta ilegalidade justifica a anulação, na parte respectiva, de harmonia com o disposto no artigo 163.º, n.º 1, do Código do Procedimento Administrativo subsidiariamente aplicável nos termos do artigo 2.º, alínea c), da LGT”.

Por último refere a decisão CAAD, de 22 de Junho de 2018, tirada no Processo 675/2017-T, que aqui tem cabal aplicação:

“Questão da inconstitucionalidade do AIMI

Subsidiariamente, a Requerente invoca a inconstitucionalidade do AIMI, com dupla argumentação, que convém apreciar separadamente.

- ***A tributação indiscriminada de todos os "terrenos para construção": a (ilegal) desconsideração do critério legal da afectação do prédio***

A Requerente defende «que o regime de tributação em AIMI é contrário ao princípio basilar da igualdade, consagrado no artigo 13.º da CRP e, em paralelo, contrário ao princípio da igualdade fiscal e da capacidade contributiva consagrados no artigo 104.º, n.º 3 do mesmo diploma», também referido nos artigos 5.º e 55.º da LGT.

Explicitando a sua imputação de inconstitucionalidade, a Requerente defende, em primeira linha, que que «o regime legal do AIMI, em concreto o respectivo artigo 135.º-B do Código do IMI - quando interpretado no sentido de incluir no âmbito de aplicação do AIMI os “terrenos para construção” com fins de comércio, indústria, serviços ou outros - é manifestamente contrário ao princípio da igualdade, constitucionalmente consagrado.

Trata-se da questão que já foi apreciada no ponto anterior, pelo que se remete para o que aí foi referido, que apenas se aplica à parte da liquidação que tem como pressuposto o valor do terreno para construção destinado a serviços.

- ***A inconstitucionalidade por tributação do substrato de uma actividade económica***

No que respeita à invocada obrigação de a Autoridade Tributária e Aduaneira aplicar a lei, não lhe competindo fiscalizar a inconstitucionalidade, é irrelevante para apreciação a legalidade da liquidação impugnada, pois este Tribunal Arbitral tem tal competência, pois não pode «aplicar normas que infrinjam o disposto na Constituição ou os princípios nela consignados» (artigo 204.º da CRP).

Por isso, a obrigação de a Autoridade Tributária e Aduaneira aplicar a lei não constitui fundamento para afastar a eventual ilegalidade da liquidação.

No artigo 13.º da Constituição da República Portuguesa proclama o princípio da igualdade dos cidadãos perante a lei e o artigo 104.º, n.º 3, da CRP estabelece que «a tributação do património deve contribuir para a igualdade entre os cidadãos».

Como vem sendo uniformemente entendido pelo Tribunal Constitucional, o princípio da igualdade, como limite à discricionabilidade legislativa, não exige o tratamento igual de todas as situações, mas, antes, implica que sejam tratados igualmente os que se encontram em situações iguais e tratados desigualmente os que se encontram em situações desiguais, de maneira a não serem criadas discriminações arbitrárias e irrazoáveis, porque carecidas de fundamento material bastante. O princípio da igualdade não proíbe se estabeleçam distinções, mas sim, distinções desprovidas de justificação objectiva e racional. (Essencialmente neste sentido, podem ver-se, entre outros, os seguintes acórdãos do Tribunal Constitucional: n.º 143/88, de 16-6-1988, proferido no processo n.º 319/87, publicado no Boletim do Ministério da Justiça n.º 378, página 183; n.º 149/88, de 29-6-1988, proferido no processo n.º 282/86, publicado no Boletim do Ministério da Justiça n.º 378, página 192; n.º 118/90, de 18-4-90, proferido no processo n.º 613/88, publicado no

Boletim do Ministério da Justiça n.º 396, página 123; n.º 169/90, e 30-5-1990, proferido no processo n.º 1/89, publicado no Boletim do Ministério da Justiça n.º 397, página 90; n.º 186/90, de 6-6-1990, proferido no processo n.º 533/88, publicado no Boletim do Ministério da Justiça n.º 398, página 81; n.º 155/92, de 23-4-1992, proferido no processo n.º 204/90, publicado no Boletim do Ministério da Justiça n.º 416, página 295; n.º 335/94, de 20-4-1994, proferido no processo n.º 61/93, publicado no Boletim do Ministério da Justiça n.º 436, página 129; n.º 468/96, de 14-3-1996, proferido no processo n.º 87/95, publicado no Boletim do Ministério da Justiça n.º 455, página 152; n.º 1057/96, de 16-10-1996, proferido no processo n.º 347/91, publicado no Boletim do Ministério da Justiça n.º 460, página 284; n.º 128/99, de 3-3-1999, proferido no processo n.º 140/97, publicado no Boletim do Ministério da Justiça n.º 485, página 26).

A criação do AIMI, como tributo complementar sobre o património imobiliário, que visou introduzir na tributação «um elemento progressivo de base pessoal, tributando de forma mais elevada os patrimónios mais avultados» (Relatório do Orçamento para 2017, página 60) compagina-se com o objectivo de a tributação do património dever contribuir para a igualdade entre os cidadãos, afirmado no n.º 3 do artigo 104.º da CRP, pois a progressividade tem como corolário, tendencialmente, impor maior tributação a quem tem maior capacidade contributiva.

Por outro lado, a exclusão de tributação dos prédios especialmente vocacionados para a actividade produtiva, designadamente os «comerciais, industriais ou para serviços», encontra fundamento constitucionalmente aceitável na obrigação de o Estado promover o aumento do bem-estar económico, que pressupõe bom funcionamento das actividades produtivas e constitui uma das suas incumbências prioritárias no âmbito económico [artigo 81.º, alínea a), da CRP].

Para além disso, na linha do que se entendeu no acórdão arbitral de 17-03-2016, proferido no processo n.º 507/2015-T, deverá entender-se que, enquanto a titularidade de património imobiliário destinado a habitação de valor elevado é um indício tendencialmente seguro de abundância económica, superior à da generalidade dos

cidadãos, não se pode considerar que exista indício seguro de superior capacidade contributiva quando se está perante a titularidade de direitos sobre imóveis destinados ao exercício de actividades económicas (comerciais, industriais, prestação de serviços ou afins), pois eles têm de ser adequados ao funcionamento das respectivas empresas, não sendo a sua dimensão e correlativo valor indício de abastança.

Assim, terá fundamento constitucionalmente aceitável a restrição da incidência do AIMI aos prédios habitacionais e terrenos para construção de prédios habitacionais, que veio a ser consagrada na redacção aprovada para o n.º 2 do artigo 135.º-B do CIMI, na interpretação que atrás se adoptou.

“A específica situação das entidades que desenvolvem actividade” de compra para revenda de imóveis “no âmbito imobiliário, não se afigura merecer um tratamento especial relativamente à generalidade dos cidadãos no que concerne a detenção de imóveis destinados a habitação”. Isto quanto aos imóveis que não beneficiem do regime de não sujeição a IMT e a IMI nos termos acima indicados.

“Na verdade, a titularidade de um património imobiliário de valor elevado evidencia, como em relação a qualquer proprietário de imóvel destinado a habitação, uma especial capacidade económica para poder contribuir adicionalmente para o Fundo de Estabilização Financeira da Segurança Social, a que está consignada a receita do AIMI, e que «corresponde ao objetivo do programa do governo de alargar a base de financiamento da Segurança Social» (Relatório do Orçamento para 2017, página 57)”.

Por isso, a imposição à generalidade dos detentores de imóveis habitacionais ou terrenos para construção de prédios habitacionais não se afigura materialmente inconstitucional, à face dos princípios da igualdade e da capacidade contributiva”.

Contradição entre o valor do pedido de reembolso de 17 690,91 euros e o valor constante do documento n.º 3 junto com o PPA

Verifica-se o seguinte:

- O valor global de IMI impugnado, que consta no PPA, é de 17 690,91 euros, relativamente a um VPT de 4 422 727,90 euros;
- Nos documentos 1 e 2 em anexo ao PPA, refere-se este montante como valor global de IMI (17 690,91 euros), liquidado e pago;
- Os documentos n.ºs 1 e 2 juntos com o PPA indicam 10 prédios urbanos, mas aí se refere “a relação completa segue por correio”;
- No documento n.º 3, em anexo ao PPA, constam 11 prédios (ou seja, consta o artigo ...º que não consta dos documentos n.ºs 1 e 2 em anexo ao PPA) referindo-se uma colecta de IMI de 15 379,83 euros e um VPT de 3 844 957,90 euros;
- A AT no artigo 2º da Resposta refere apenas os 10 prédios constantes nos documentos n.ºs 1 e 2 em anexo ao PPA.

Em face do exposto e nos termos dos n.º 6 e 7 do artigo 110º do CPPT, o TAS apenas considerou como provado o que consta do ponto 2 da matéria assente, uma vez que, certamente o artigo matricial ...º que consta do documento n.º 3 em anexo ao PPA, mas não consta dos documentos n.ºs 1 e 3 em anexo ao PPA, constará da relação completa que foi enviada por correio e que não foi junta a este processo.

Por outro lado, a AT não impugnou o teor do Documento n.º 3 junto com o PPA pela Requerente.

Entende o TAS que a Requerente, tendo pedido a anulação do valor global da colecta paga (17 690,91 euros), apenas provou o que consta do Documento n.º 3 em anexo ao PPA, certamente porque os demais prédios não têm o mesmo destino, daqui resultando que o TAS apenas pode anular parcialmente a liquidação global, na parte do valor de 15 379,83 euros, a que corresponde um VPT de 3 844 957,90 euros.

Reembolso dos valores pagos

Pelo que se referiu, o pedido de pronúncia arbitral apenas procede parcialmente, relativamente ao primeiro pedido, quanto à parte da liquidação que tem subjacente o valor dos terrenos para construção destinados a serviços.

O valor da liquidação respeitante a estes terrenos é de € 15 379,83.

Na sequência da ilegalidade parcial do acto de liquidação, há lugar a reembolso do imposto pago ilegalmente, por força dos referidos artigos 24.º, n.º 1, alínea b), do RJAT e 100.º da LGT, pois tal é essencial para «restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado».

Pelo exposto, procede o pedido de reembolso da quantia de € 15 379,83.

Quanto ao pedido de juros indemnizatórios

Como resulta do acima referido a ilegalidade da liquidação não resulta de inconstitucionalidade, mas sim da interpretação que se deve fazer do n.º 2 do artigo 135.º-B do CIMI.

Assim, não tem aplicação aqui a jurisprudência invocada pela Autoridade Tributária e Aduaneira sobre a inexistência de direito a juros indemnizatórios nos casos em que a ilegalidade da liquidação deriva de inconstitucionalidade.

A Requerente pagou a quantia liquidada e tem direito ao reembolso da quantia de € 15 379,83.

Pelo que se referiu, a ilegalidade parcial do acto de liquidação é imputável à Autoridade Tributária e Aduaneira, pois emitiu a liquidação por sua iniciativa, com errada interpretação da lei, na parte referida.

Consequentemente, a Requerente tem direito a juros indemnizatórios, nos termos dos artigos 43.º, n.º 1, da LGT e 61.º do CPPT, relativamente ao montante a reembolsar.

Os juros indemnizatórios serão pagos desde a data em que a Requerente efectuou o pagamento até ao integral pagamento do montante que deve ser reembolsado, à taxa legal supletiva, nos termos dos artigos 43.º, n.º 4, e 35.º, n.º 10, da LGT, do artigo 61.º do CPPT, do artigo 559.º do Código Civil e da Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril.

V - DISPOSITIVO

Nos termos e com os fundamentos acima expostos:

1. Julga-se parcialmente procedente o pedido de anulação do ato liquidação de AIMI com o nº 2017..., emitido pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), no montante total de € 17.690,91, na parte da colecta de IMI de 15 379,83 euros, a que corresponde um VPT de 3 844 957,90 euros;
2. Julga-se parcialmente procedente o pedido de juros indemnizatórios e condena-se a Autoridade Tributária e Aduaneira a pagar esses juros à Requerente, calculados sobre a quantia de € 15 379,83, deste a data do pagamento e até a data da emissão da nota de crédito;
3. Anula-se parcialmente a liquidação referida em 1., uma vez que não está em conformidade com o nº 2 do artigo 135º-B do Código do IMI, na leitura acima propugnada.
4. Condena-se a AT a reembolsar à Requerente a importância de 15 379,83 euros.
5. Julga-se improcedente a parte remanescente do pedido de pronúncia, quanto ao pedido e anulação e reembolso da diferença entre o valor peticionado no PPA, de € 17.690,91 euros e o valor acima referido de 15 379,83 euros.

Valor do processo: de harmonia com o disposto no artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (e alínea a) do n.º 1 do artigo 97ºA do CPPT), fixa-se ao processo o valor de € 17.690,91.

Custas: nos termos do disposto no artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em € 1 224,00 segundo Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, sendo 87% a cargo da Requerida (1 064,88 euros) e 13% a cargo do Requerente (159,12 euros), em face dos decaimentos.

Notificação ao Ministério Público: A AT requer a notificação desta decisão arbitral ao Ministério Público. Uma vez que o Ministério Público não tem representação especial perante os tribunais arbitrais que funcionam no CAAD (artigo 4.º, n.º 1 do Estatuto do Ministério Público), comunique-se esta decisão à Procuradoria-Geral da República, para os fins que tiver por convenientes.

Notifique.

Lisboa, 26 de Junho de 2018
Tribunal Arbitral Singular (TAS),

Augusto Vieira

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

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