

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 590/2014-T**

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

## DECISÃO ARBITRAL

**Requerente:** A, S.A., com sede na Av. ... Lisboa, NIF ...

**Requerida:** Administração Tributária e Aduaneira

## DECISÃO ARBITRAL

### I. Relatório

1. A, S.A., com sede na Av. ... Lisboa, NIF ..., veio requerer a Constituição de tribunal Arbitral nos termos do nº2 do artigo 5º do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária, em que intervirá como contra-parte o SERVIÇO DE FINANÇAS DE LISBOA – 10, da AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA (AT), nos termos da Portaria 112 A/2011 de 22 de Março, tendo em vista a declaração de ilegalidade das seguintes Liquidações de Imposto de Selo referente ao ano de 2013:

2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...;  
2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...;  
...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...;  
2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...; 2014 ...;  
...; 2014 ...;

Nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do art.º 6.º e da alínea b) do n.º 1 do art.º 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, na redacção que lhe foi dada pelo art.º 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, o Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa designou como árbitro Ana Teixeira de Sousa, não tendo as partes, depois de devidamente notificadas, manifestado oposição a essa designação.

2. Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do art.º 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, na redacção que lhe foi dada pelo art.º 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, o tribunal arbitral foi constituído a 01.10.2014.
3. Notificado o dirigente máximo do serviço da Autoridade Tributária e Aduaneira (de ora em diante designada “Requerida”) para, querendo, no prazo de 30 dias, apresentar resposta e solicitar produção de prova adicional, foi apresentada resposta em 06.11.2014, subscrita pelos juristas Senhora Dra. ... e ... em nome e representação da Requerida.
4. Face à Resposta da AT o tribunal, através de despacho 18.02.2015, decidiu que se dispensa a reunião a que se refere o artigo 18º do RJAT bem como as alegações, tendo o prazo legal para a prolação da decisão sido prorrogado até 31 de Julho.

### **O pedido de Pronúncia arbitral**

5. A Requerente começa por solicitar, ao abrigo do nº do artigo 3º do RJAT, a cumulação de pedidos de declaração de ilegalidade relativamente a todas as liquidações objecto do requerimento de pronúncia arbitral.
6. Em síntese, os fundamentos apresentados pela Requerente são os seguintes.
7. A Requerente é dona, legítima proprietária e titular do rendimento do prédio urbano inscrito na matriz predial da freguesia de ..., conselho de Lisboa sob o artigo ... e descrito na Conservatória do Registo Predial de Loures sob o nº... (da extinta freguesia de ...).
8. Conforme decorre do conteúdo da respectiva matriz, cuja caderneta predial se anexa e aqui se tem por reproduzida para todos os efeitos legais, o prédio inscrito na matriz sob

o artigo ... da freguesia de ..., concelho de Lisboa, é um “prédio urbano em regime de propriedade total com andares ou divisões susceptíveis de utilização independente”.

9. O referido prédio urbano é constituído por 57 (cinquenta e sete) andares ou divisões susceptíveis de utilização independente.
10. Desses 57 andares ou divisões susceptíveis de utilização independente, 21 andares ou divisões têm uma afectação terciária – comércio ou serviços – e apenas 36 têm uma afectação habitacional.
11. Nenhum dos andares susceptíveis de utilização independente tem um valor patrimonial tributário igual ou superior a € 1.000.000,00 (um milhão de euros).
12. Pelo que a Requerente entende que a insuficiente fundamentação do acto de liquidação constitui só por si fundamento autónomo da declaração de ilegalidade.
13. As liquidações são também ilegais por errónea qualificação dos factos e errada aplicação da lei.
14. Cada uma das liquidações objecto do presente Requerimento diz respeito a Imposto de Selo, e foi efectuada ao abrigo da Verba nº28.1 da respectiva Tabela Geral, como o conteúdo decorrente da Lei nº55 A/2012.
15. Nos termos do CIMI, nos prémios urbanos em regime de propriedade total, as matrizes prediais indicam, separadamente, o valor patrimonial tributário de cada um das unidades susceptíveis de utilização independente que os compõem.
16. Nesses prédios não existe uma referência única à afectação do prédio, fazendo-se essa referência, apenas, separadamente relativamente a cada um dos andares ou divisões susceptíveis de utilização independente.
17. Nesses prédios o IMI é liquidado, também separadamente, para cada uma dessas unidades susceptíveis de utilização independente.
18. Esta interpretação é, aliás, a única compatível com a anunciada – e muito publicitada – *ratio legis*, da criação da Verba nº28 da Tabela Geral do IS, pela Lei 55 A/2012, segundo a qual se pretendia a tributação das habitações de luxo e a propriedade e imóveis titulada por sociedades sedeadas em paraísos fiscais.
19. É precisamente essa *ratio legis* que justifica que apenas os prédios urbanos “com afectação habitacional e valor patrimonial tributária superior a € 1.000.000” sejam tributados pela Verba 28.1 da Tabela Geral do IS.

20. A razão do legislador seria pervertida se, ao abrigo da Verba 28.1, fosse permitida a tributação de pequenas habitações de média ou baixa qualidade, de tipologias T1 a T3, cada uma com um valor patrimonial de pouco mais de € 100.000, como se de habitações de luxo se tratasse, apenas porque o prédio em que se incluem não está constituído em regime de propriedade horizontal e nele existem mais de dez habitações desse tipo.
21. O prédio onde se inserem os andares objecto das liquidações cuja declaração de ilegalidade se pretende não está totalmente afecto a habitação mas apenas cerca de 60% e nenhum dos andares tem um valor patrimonial superior a € 316.00,00.
22. Que a interpretação que se defende é a única compatível com as boas regras de hermenêutica jurídica resulta ainda evidente do próprio facto de a AT proceder à liquidação do Imposto separadamente para cada um dos andares.
23. Pois só existe afectação habitacional para cada um dos andares separadamente e não para o prédio no seu todo.
24. Não sendo legalmente viável a consideração do Valor Patrimonial Total do prédio, porque resulta da soma de unidades independentes afectas ao uso habitacional e ao uso terciário, o único Valor Patrimonial Tributário relevante é o valor Patrimonial Tributável de cada um dos andares susceptíveis de utilização independente.
25. A opção pelo enquadramento da situação concreta destes autos, na Verba 28.1 da Tabela Geral do Imposto de Selo resultaria, ainda, na flagrante e grave violação dos princípios constitucionalmente consagrados, da igualdade e da proporcionalidade em matéria fiscal.
26. Dois andares com a mesma composição e o mesmo valor patrimonial tributário, seriam tributados de maneira diferente, apenas porque um se insere num prédio em regime de propriedade horizontal e ou outro se insere num prédio em regime de propriedade total com andares susceptíveis de utilização independente.
27. Sendo certo que, em ambos os casos, o prédio urbano é um só, com um mesmo artigo matricial, dividido num caso em “fracções autónomas” e no outro em “andares susceptíveis de utilização independente”.
28. No caso concreto a violação do princípio da proporcionalidade em matéria fiscal é ainda mais flagrante pois, tratando-se a proprietária de uma empresa que se dedica à

construção e arrendamento de imóveis de gama média e pequenas dimensões, valores controlados, ficará sujeita, neste ano fiscal a uma tributação adicional, e independente dos lucros, num valor correspondente a mais de 20% da sua receita total anual efectiva, situação que se aproxima do confisco.

**29.** Termina a Requerente por solicitar ao tribunal que em caso de vencimento, nos termos do disposto nos artigos 43.º e 100.º, da LGT, e 24.º, n.º 5, do RJAT, seja restituído e reembolsado à Requerente:

- a. Deve cada uma das liquidações ser declarada ilegal, e, em consequência ser anulada, por ser incompreensível e insuficiente a sua fundamentação;
- b. E se ainda assim se não entender, e sem conceder,
- c. Deve cada uma das Liquidações ser declarada ilegal, e em consequência, ser anulada, uma vez que a Verba nº28.1 da Tabela do Imposto de Selo:
  - i. Não abrange os prédios urbanos que não tenham uma afectação exclusivamente habitacional – como é o caso dos autos;
  - ii. Nos prédios urbanos em regime de propriedade total com andares susceptíveis de utilização independente, a aplicação da verba n.º28.1 da Tabela Geral do Imposto de Selo só pode fazer-se relativamente a cada um dos andares afectos ao uso habitacional, separadamente, e desde que cada um deles tenha um valor patrimonial tributário superior a € 1.000.000, o que não é o caso de nenhum dos andares objecto das liquidações impugnadas.
- d. E finalmente, se ainda assim se não entender, e também sem conceder,
  - i. Deve cada uma das liquidações ser declarada ilegal e, em consequência, ser anuladas, por violação dos princípios constitucionais da igualdade e da proporcionalidade em matéria fiscal, princípios que são de aplicação directa pelos Tribunais.

### **Resposta da Autoridade Tributária e Aduaneira**

**30.** A Autoridade Tributária e Aduaneira (ou Requerida) apresentou resposta mantendo as liquidações impugnadas com base, resumidamente, nos seguintes argumentos:

- 31.** Ao contrário do defendido pelo Requerente resulta inequivocamente da letra da lei que o legislador quis tributar com a verba 28.1 da TGIS os prédios enquanto uma única realidade jurídico-tributária.
- 32.** No entender da Requerida o que está aqui em causa é, exclusivamente, um conjunto de liquidações relativas a um único imóvel, e que resultam da aplicação directa e imediata da norma legal, que se traduz em elementos objectivos, sem qualquer apreciação subjectiva ou discricionária.
- 33.** Falece, porém, de sustentação legal a tese defendida pelo Requerente, pois muito embora a liquidação do IS, nas situações previstas na verba nº 28.1 da TGIS, se processe de acordo com as regras do CIMI, a verdade é que o legislador ressalva os aspectos que careçam das devidas adaptações, a saber aqueles em que, como é o caso dos prédios em propriedade total, ainda que com andares ou divisões susceptíveis de utilização independente (muito embora o IMI seja liquidado relativamente a cada parte susceptível de utilização independente) para efeitos de IS releva o prédio na sua totalidade pois que, as divisões susceptíveis de utilização independente não são havidas como prédio, mas apenas as fracções autónomas no regime de propriedade horizontal, conforme nº 4 do art. 2º do CIMI.
- 34.** Para a Requerida, o que, expressamente, resulta da letra da lei é que o legislador quis tributar com a verba 28.1 em discussão os prédios enquanto uma única realidade jurídico-tributária.
- 35.** Efectivamente, a sujeição ao imposto de selo da verba 28.1. da Tabela Geral anexa ao CIS resulta da conjugação de dois factos: a afectação habitacional e o valor patrimonial do prédio urbano inscrito na matriz ser igual ou superior a € 1.000.000,00.
- 36.** De acordo com as regras do CIMI, encontrando-se o prédio em regime de propriedade total, não possuindo fracções autónomas, às quais a lei fiscal, atribua a qualificação de prédio, porque da noção de prédio do artigo 2º do CIMI, só as fracções autónomas de prédio em regime de propriedade horizontal são tidas como prédios - n.º 4 do citado artigo 2º do CIMI.
- 37.** Do exposto, deve o vício de violação de lei por erro quanto aos pressupostos de direito ser julgado improcedente, mantendo-se na ordem jurídica as liquidações impugnadas por configurarem uma correcta aplicação da lei aos factos.

- 38.** Também não a argumentação da violação do princípio da igualdade tributária porque este princípio proíbe as discriminações arbitrárias ou não justificadas mas não as discriminações eventualmente justificadas pelo carácter mais evoluído dos institutos ou pela coerência do sistema fiscal.
- 39.** A tributação em sede de Imposto do Selo obedece ao critério de adequação, visando a tributação da riqueza consubstanciada na propriedade dos imóveis de elevado valor, surgindo num contexto de crise económica que não pode ser ignorado.
- 40.** Salienta a Autoridade Tributária e Aduaneira que a inscrição matricial de cada parte susceptível de utilização independente não é autónoma, por matriz, mas consta de uma discricção na matriz do prédio na sua totalidade.
- 41.** O que se pretende concluir é que estas normas procedimentos de avaliação, as normas sobre a inscrição matricial, e ainda as normas sobre a liquidação das partes susceptíveis de utilização independente, não permitem afirmar que deva existir uma equiparação do prédio em regime de propriedade total ao regime da propriedade vertical, isto porque, e como já se referiu, seria ilegal e inconstitucional.
- 42.** Estes regimes jurídico-civilísticos são diferentes, e a lei fiscal respeita-os!
- 43.** Com efeito, considera a Requerida, a constituição em propriedade horizontal determina a cisão/divisão da propriedade total e a independência ou autonomia de cada uma das fracções que a constituem, para todos os efeitos legais, nos termos do nº2 do art. 4º do CIMI e art. 1414º e seguintes do CC, sendo que um prédio em propriedade total constitui, para todos os efeitos, uma única realidade jurídico-tributária.
- 44.** O facto tributário do imposto de selo da verba 28.1. ao consistir na propriedade, de prédios urbanos cujo valor patrimonial tributário constante da matriz, nos termos do C.I.M.I., seja igual ou superior a € 1.000 000,00, o valor patrimonial relevante para efeitos da incidência do imposto é, assim, o valor patrimonial total do prédio urbano e não o valor patrimonial de cada uma das partes que o compoñham, ainda quando susceptíveis de utilização independente.
- 45.** E esta interpretação da norma de incidência a imposto de selo resulta da conjugação da outra norma de incidência a IMI que é o artigo 1.º, segundo a qual o IMI incide sobre o valor patrimonial tributário dos prédios urbanos, atendendo à noção de prédio do artigo

2.º e de prédio urbano constante do artigo 4.º e ainda das espécies de prédios urbanos descritas no artigo 6.º.

46. Pelo conclui a Requerida que as liquidações estão correctas devendo manter-se e o pedido de pronúncia ser julgado improcedente, absolvendo-se a entidade Requerida do pedido.

### **Objecto do pedido**

47. A questão que a Requerente pretende ver decidida é:

- Legalidade da liquidação do Imposto do Selo previsto na verba 28.1 da TGIS (aditada pelo art.º 4.º da Lei n.º 55-A/2012, de 29 de Outubro) relativamente ao valor patrimonial tributário global de um edifício, correspondente à soma dos valores patrimoniais tributários de diversos andares ou divisões susceptíveis de utilização independente.

### **Saneamento**

48. O tribunal arbitral é materialmente competente, nos termos do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, al. a) do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária.

49. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade nos termos do art.º 4.º e do n.º 2 do art.º 10.º do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), e art.º 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março.

50. O processo não padece de qualquer nulidade nem foram suscitadas pelas partes quaisquer excepções que obstem à apreciação do mérito da causa, pelo que se mostram reunidas as condições para a prolação da decisão arbitral.

## **II. FUNDAMENTAÇÃO**

51. Discute-se na presente acção a liquidação de imposto de selo, acto tributário consubstanciado na liquidação de Imposto do Selo (IS) referente ao ano de 2013, verba 28.1 da TGIS, datada de 17/03/2013, relativa ao prédio urbano inscrito na matriz predial da freguesia de ..., concelho de Lisboa sob o artigo ... e descrito na Conservatória do Registo Predial de Loures sob o n.º... (da extinta freguesia de ...) no montante de € 26.989,99 ( vinte e seis mil novecentos e oitenta e nove e noventa e nove cêntimos) – (cf.

artigo 6.º, n.º 1, alínea f), subalínea i), da Lei n.º 55-A/2012, de 29 de Outubro), conforme cópias daquelas liquidações (documentos juntos ao processo), sendo imputados ao respectivo acto tributário os vícios de falta de fundamentação, ilegalidade e violação dos princípios constitucionais de igualdade, capacidade contributiva e progressividade.

### **Factos provados**

Com base nas peças juntas pelo Requerente (pedido de pronúncia arbitral, Doc. n.º 1 a 37 junto com esse Pedido; Resposta da A.T.), e factos alegados e não contestados pela Requerida fixa-se a seguinte factualidade:

52. A requerente é dona, legítima proprietária e titular do rendimento do prédio urbano inscrito na matriz predial da freguesia de ..., concelho de Lisboa sob o artigo ... e descrito na Conservatória do Registo Predial de Loures sob o n.º... (da extinta freguesia de ...).
53. Conforme decorre do conteúdo da respectiva matriz, cuja caderneta predial se anexa (doc. n.º37) e aqui se tem por reproduzida para todos os efeitos legais, o prédio inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de Lisboa, é um “prédio urbano em regime de propriedade total com andares ou divisões susceptíveis de utilização independente”.
54. O referido prédio urbano é constituído por 15 pisos e 57 (cinquenta e sete) andares ou divisões susceptíveis de utilização independente.
55. Desses 57 andares ou divisões susceptíveis de utilização independente, 21 andares ou divisões têm uma afectação terciária – comércio ou serviços – e apenas 36 têm uma afectação habitacional.
56. Nenhum dos andares susceptíveis de utilização independente tem um valor patrimonial tributário igual ou superior a € 1.000.000,00 (um milhão de euros).
57. A Administração Tributária tributou em sede de imposto de selo, verba 28.1 da TGIS, parte do referido prédio, a saber, os andares com afectação habitacional, tendo procedido à soma dos valores patrimoniais destas fracções que considerou afectas a

habitação para concluir que estava superado o valor de um milhão de euros previsto na citada verba da TGIS.

**58.** A AT procedeu à tributação, em sede da verba 28.1 da TGIS, à taxa de 1%, de IS referente a 2013 no montante de 26.989,99 €, calculada pela AT da seguinte forma (Docs.1 a 36):

<b>Andar ou divisão com utilização independente</b>	<b>Identificação do documento</b>	<b>Data de liquidação/compensação</b>	<b>Prestação</b>	<b>Valor a pagar (€)</b>
...AA	...	17-03-2014	1. <sup>a</sup>	485,17€
...AB	...	17-03-2014	1. <sup>a</sup>	681,43€
...AC	...	17-03-2014	1. <sup>a</sup>	658,37€
...AD	...	17-03-2014	1. <sup>a</sup>	510,83€
...AE	...	17-03-2014	1. <sup>a</sup>	484,63€
...AF	...	17-03-2014	1. <sup>a</sup>	676,63€
...AG	...	17-03-2014	1. <sup>a</sup>	661,55€
...AH	...	17-03-2014	1. <sup>a</sup>	514,13€
...AI	...	17-03-2014	1. <sup>a</sup>	486,90€
...AJ	...	17-03-2014	1. <sup>a</sup>	675,69€
...AK	...	17-03-2014	1. <sup>a</sup>	659,02€
...AL	...	17-03-2014	1. <sup>a</sup>	510,81€
...A,	...	17-03-2014	1. <sup>a</sup>	488,08€
...AN	...	17-03-2014	1. <sup>a</sup>	680,37€
...AO	...	17-03-2014	1. <sup>a</sup>	659,76€
...AP	...	17-03-2014	1. <sup>a</sup>	513,64€
...AQ	...	17-03-2014	1. <sup>a</sup>	1.077,03€

...AR	...	17-03-2014	1 <sup>a</sup>	1.080,35€
...AS	...	17-03-2014	1 <sup>a</sup>	1.078,84€
...AT	...	17-03-2014	1 <sup>a</sup>	1.081,53€
...AU	...	17-03-2014	1 <sup>a</sup>	1.077,21€
...AV	...	17-03-2014	1 <sup>a</sup>	1.079,56€
...AW	...	17-03-2014	1 <sup>a</sup>	1.077,77€
...AX	...	17-03-2014	1 <sup>a</sup>	1.080,14€
...AY	...	17-03-2014	1 <sup>a</sup>	1.087,52€
...AZ	...	17-03-2014	1 <sup>a</sup>	1.088,94€
...BA	...	17-03-2014	1 <sup>a</sup>	1.082,77€
...BB	...	17-03-2014	1 <sup>a</sup>	1.081,85€
...S	...	17-03-2014	1 <sup>a</sup>	485,86€
...T	...	17-03-2014	1 <sup>a</sup>	678,40€
...U	...	17-03-2014	1 <sup>a</sup>	658,75€
...V	...	17-03-2014	1 <sup>a</sup>	512,98€
...W	...	17-03-2014	1 <sup>a</sup>	485,17€
...X	...	17-03-2014	1 <sup>a</sup>	677,73€
...Y	...	17-03-2014	1 <sup>a</sup>	657,50€
...Z	...	17-03-2014	1 <sup>a</sup>	513,08€

**59.** As liquidações referiam-se ao ano de 2013, indicavam como fundamento a verba 28.1 da TGIS, aplicavam a taxa de 1% ao valor patrimonial do prédio sujeito a IMI, mas tendo em conta o VPT global do prédio onde se inseria cada um dos prédios tributados.

### **Factos não provados**

Os factos não provados são considerados irrelevantes para a apreciação do mérito da causa.

## O Direito aplicável

### Da cumulação de pedidos

**60.** O artigo 3º nº 1 do RJAT: “Cumulação de pedidos, coligação de autores e impugnação judicial” estabelece nesta matéria o seguinte:

*“1 - A cumulação de pedidos ainda que relativos a diferentes actos e a coligação de autores são admissíveis quando a procedência dos pedidos dependa essencialmente da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e da interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito.”*

**61.** No âmbito do Código de Procedimento e de Processo Tributário, é possível a cumulação de pedidos, desde que se verifique a tripla identidade (i) dos tributos, (ii) dos fundamentos invocados, de facto e de direito, e (iii) do tribunal competente.

**62.** Todavia, nos termos do RJAT, a cumulação está sujeita a critérios algo diversos, pois é possível a cumulação quanto a diferentes actos ou tributos, desde que estejam em causa as mesmas circunstâncias de facto e a interpretação e aplicação dos mesmos princípios de direito (Rogério Fernandes Ferreira, “Arbitragem tributária: os novos prazos, a cumulação de pedidos e a coligação de autores” in CAAD, Newsletter nº 1 de 2013.

**63.** As liquidações objecto do pedido de pronúncia arbitral preenchem os requisitos para a cumulação de pedidos fixados no artigo 3º do RJAT porquanto:

- a. São efectuadas na esfera jurídica do mesmo sujeito passivo e efectuadas pelo mesmo serviço de finanças;
- b. São efectuadas com base nas mesmas disposições legais mais precisamente a verba 28.1 da Tabela Geral do Imposto de Selo conforme a redacção dada pela Lei nº 55-A/2012, de 29 de Outubro;
- c. Têm a mesma fundamentação que se reporta ao facto de incidirem sobre um conjunto de andares susceptíveis de utilização independente, com afectação habitacional, de um mesmo prédio em regime de propriedade total, que inclui igualmente outras unidades não afectas a uso habitacional;

d. A fundamentação de facto e direito do pedido de pronúncia arbitral é comum a todas as liquidações

64. Estando desta forma reunidos os requisitos legalmente previstos no RJAT para a cumulação de pedidos.

### **Vícios apontados aos actos de liquidação de IS ao abrigo da verba 28.1 da TGIS**

65. A Requerente aponta o vício da falta de fundamentação bem como que tal liquidação foi efectuada com violação da lei, na medida em que, segundo alega, para além de padecer de vício nos pressupostos, a interpretação dada pela AT ao citado artigo 28º, viola os princípios constitucionais da igualdade, progressividade e capacidade contributiva.

66. Por facilidade expositiva, transcrevem-se as principais disposições legais essenciais para, seguidamente, se apreciar o acto tributário à luz dos vícios invocados pela Requerente.

67. Lei nº 55-A/2012, de 29 de Outubro [altera o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, o Código do Imposto do Selo e a Lei Geral Tributária]:

*Artigo 3.º*

*Alteração ao Código do Imposto do Selo*

*Os artigos 1.º, 2.º, 3.º, 4.º, 5.º, 7.º, 22.º, 23.º, 44.º, 46.º, 49.º e 67.º do Código do Imposto do Selo, aprovado pela Lei n.º 150/99, de 11 de setembro, passam a ter a seguinte redação:*

*(...)*

*Artigo 2.º*

*[...]*

*1 - ...*

*2 - ...*

*3 - ...*

*4 - Nas situações previstas na verba n.º 28 da Tabela Geral, são sujeitos passivos do imposto os referidos no artigo 8.º do CIMI.*

*Artigo 23.º*

*[...]*

*1 - ...*

*2 - ...*

*3 - ...*

*4 - ...*

*5 - ...*

*6 - ...*

*7 - Tratando-se do imposto devido pelas situações previstas na verba n.º 28 da Tabela Geral, o imposto é liquidado anualmente, em relação a cada prédio urbano, pelos serviços centrais da Autoridade Tributária e Aduaneira, aplicando-se, com as necessárias adaptações, as regras contidas no CIMI.*

*Artigo 67.º*

*[...]*

*1 - (Anterior corpo do artigo.)*

*2 - Às matérias não reguladas no presente Código respeitantes à verba n.º 28 da Tabela Geral aplica-se, subsidiariamente, o disposto no CIMI.»*

*Artigo 4.º*

*Aditamento à Tabela Geral do Imposto do Selo*

*É aditada à Tabela Geral do Imposto do Selo, anexa ao Código do Imposto do Selo, aprovado pela Lei n.º 150/99, de 11 de Setembro, a verba n.º 28, com a seguinte redacção:*

*«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 000000 - sobre o valor patrimonial tributário utilizado para efeito de IMI:*

*28.1 - Por prédio com afectação habitacional - 1 %;*

*28.2 - Por prédio, quando os sujeitos passivos que não sejam pessoas singulares sejam residentes em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável.*

### **Falta de fundamentação**

- 68.** Nos termos do n.º 3 do art.º 11.º do DL n.º 191/99, de 5 de Junho, é emitido um DUC – Documento Único de Cobrança, que exprime a relação pecuniária estabelecida entre o Estado e o devedor.
- 69.** Este documento deve conter:
- a. Identificação do organismo ou serviço processador;
  - b. Período a que respeita;
  - c. Número atribuído ao documento;
  - d. Identificação da entidade devedora, incluindo o número de identificação fiscal;
  - e. Natureza da receita;
  - f. Montante da receita;
  - g. Data limite de pagamento
- 70.** Ora, como se pode verificar nos documentos (anexo 1 a 36), todos estes constam das notas de cobranças notificadas à Requerente:
- h. Identificação do organismo ou serviço processador- AT autoridade tributária e aduaneira;
  - i. Período a que respeita- Ano de 2013;
  - j. Número atribuído ao documento
  - k. Identificação da entidade devedora, incluindo o número de identificação fiscal- ...;
  - l. Natureza da receita- Imposto de Selo
  - m. Montante da receita
  - n. Data limite de pagamento- Abril/2014.

- 71.** Consta ainda do documento: a liquidação do imposto (identificação do prédio e seu valor patrimonial tributário (VPT), taxa aplicada e valor apurado, meios de defesa e prazos para reagir.
- 72.** Nos termos do estatuído no artigo 77.º da LGT, a decisão de procedimento deve ser fundamentada por meio de sucinta exposição das razões de facto e de direito que a motivaram, podendo a fundamentação consistir em mera declaração de concordância com os fundamentos de anteriores pareceres, informações ou propostas, incluindo os que integrem o relatório da fiscalização tributária.
- 73.** Nos termos do n.º 2 de tal artigo a fundamentação dos actos tributários pode ser efectuada de forma sumária, devendo sempre conter as disposições legais aplicáveis, a qualificação e quantificação dos factos tributários e as operações de apuramento da matéria tributável e do tributo.
- 74.** De acordo com o artigo 125.º/1 do CPA, a fundamentação deve ser expressa, através de sucinta exposição dos fundamentos de facto e de direito da decisão, podendo consistir em mera declaração de concordância com os fundamentos de anteriores pareceres, informações ou propostas, que constituirão neste caso, parte integrante do respectivo acto, equivalendo à falta de fundamentação a adopção de fundamentos que, por obscuridade, contradição ou insuficiência, não esclareçam concretamente a motivação do acto.
- 75.** Ou seja, a fundamentação é suficiente quando proporcione aos destinatários do acto a reconstituição do itinerário cognoscitivo e valorativo percorrido pela autoridade que praticou o acto, de forma a poder saber-se claramente as razões por que decidiu da forma que decidiu e não de forma diferente.<sup>1</sup> [Acórdão do STA, de 2009.04.15, proferido no recurso n.º 065/09, disponível no sítio da internet [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)].
- 76.** Ora, como resulta assente a fundamentação do acto em crise é a constante do próprio documento de notificação que corresponde aos documentos 1 a 36.
- 77.** Da fundamentação constam todos os elementos elencados supra nos pontos 70 e 71.
- 78.** Da recensão de peças processuais atrás efectuada forçoso é concluir que não subsistem dúvidas de que a Requerente teve possibilidade de conhecer das razões de facto e de direito que estão na base pressupostos em que assentou a liquidação do IS impugnado e

bem assim de conhecer o itinerário cognoscitivo e valorativo de quem tomou tal decisão.

79. Não há, pois, qualquer obscuridade, contradição ou insuficiência na exposição dos fundamentos de facto e de direito do acto impugnado, que não padece de falta de fundamentação.
80. Assim, verifica-se que os citados elementos são suficientes para que o contribuinte conheça a razão da liquidação reclamada na sua extensão e natureza, pelo que se conclui que foi dado cumprimento às exigências legais de fundamentação previstas no artigo 77º da Lei Geral Tributária (LGT) e artigo 37º do CPPT.

### **O âmbito de incidência da verba 28 da Tabela Geral do Imposto do Selo**

81. Resulta das posições das Partes que a questão essencial nos presentes autos consiste em saber se no caso de prédios em propriedade total, com andares ou divisões de utilização independente mas não constituídos em regime de propriedade horizontal, o VPT a considerar para efeitos de incidência de Imposto do Selo previsto na verba 28.1 da TGIS deve corresponder ao VPT de cada andar ou divisão com e afectação habitacional e utilização independente ou à soma dos VPT correspondentes aos andares ou divisões de utilização independente com afectação habitacional. Ou seja, saber se o VPT relevante como critério de incidência do imposto é o correspondente ao somatório do valor patrimonial tributário atribuído às diferentes partes ou andares (VPT global) ou, antes, o VPT atribuído a cada uma das partes ou andares habitacionais.
82. Esta questão já foi apreciada em vários processos no âmbito da Arbitragem Tributária <sup>1</sup>, não se identificando, até agora, argumentos que permitam quebrar a unanimidade que vem sendo alcançada nas decisões proferidas.
83. O Tribunal irá seguir a orientação estribada nestes acórdãos, conforme se segue.
84. Começando por fazer referência às disposições legais relevantes na tomada de decisão do tribunal.

---

<sup>1</sup>Sobre a aplicação da verba 28 da TGIS no caso de prédios em propriedade vertical, estão já publicitadas decisões no *site* do CAAD, designadamente, nos Processos 50/2013-T; 132/2013-T; 181/2013-T; 183/2013-T; 185/2013-T; 248/2013-T; 240/2013-T; 280/2013-T, disponíveis em [www.caad.org.pt](http://www.caad.org.pt).

**85.** A verba 28 da Tabela Geral do Imposto do Selo, anexa ao Código do Imposto do Selo (CIS), foi aditada pelo artigo 4º da Lei nº 55-A/2012, de 29 de Outubro, com o seguinte conteúdo:

*“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 € 1.000.000 – sobre o valor patrimonial tributário para efeito de IMI:*

*28-1 – Por prédio com afectação habitacional – 1%;*

*28.2 – Por prédio, quando os sujeitos passivos que não sejam pessoas singulares sejam residentes em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável, constante da lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças – 7,5%.”*

**86.** Segundo resulta das alterações ao Código do Imposto do Selo, introduzidas pelo artigo 3º da Lei nº 55-A/2012, de 29/10, o imposto do selo previsto na verba 28 da TGIS incide sobre uma situação jurídica (nº 1 do art. 1º e nº 4 do art. 2º do CIS), em que os respectivos sujeitos passivos são os referidos no artigo 8.º do CIMI (nº 4 do art. 2º do CIS), aos quais cabe o encargo do imposto (alínea u) do nº 3 do artigo 3º do CIS).

**87.** O disposto no CIS, na redacção dada pela Lei nº 55-A/2012, quer no artigo 4º, nº 6 (“Nas situações previstas na verba 28 da Tabela Geral, o imposto é devido sempre que os prédios estejam situados em território português”), quer no artigo 23º, nº 7 (“Tratando-se do imposto devido pelas situações previstas na verba n.º 28 da Tabela Geral, o imposto é liquidado anualmente, em relação a cada prédio urbano, pelos serviços centrais da Autoridade Tributária e Aduaneira, aplicando-se, com as necessárias adaptações, as regras contidas no CIMI”), conjugados com o art. 1º do CIMI, consideram o prédio em si como o facto tributário (a situação que desencadeia a tributação) desde que atinja o valor previsto na verba 28 da Tabela Geral do Selo, independentemente do número de sujeitos passivos, possuidores (enquanto proprietários, usufrutuários ou superficiários) dos bens em causa <sup>2</sup>.

<sup>2</sup> O disposto na Lei nº 55-A/2012, de 29 de Outubro, quanto à nova verba 28 da Tabela Geral de Imposto de Selo, entrou em vigor no dia seguinte à publicação da lei, ou seja, 30 de Outubro de 2012. O artigo 6º da Lei nº 55-A/2012, prevê disposições transitórias por virtude das quais, nesse primeiro ano de vigência, ou seja,

88. Quanto às taxas, a alínea f) do n.º 1 do mesmo artigo 6.º, da Lei n.º 55-A/2012, prevê a aplicação em 2012 de uma taxa inferior à taxa de 1%, prevista na verba 28.1 da TGIS para prédios com afectação habitacional, distinguindo-se ainda entre os casos de prédios avaliados nos termos do Código do IMI (taxa de 0,5 %) e prédios com afectação habitacional ainda não avaliados nos termos do Código do IMI (taxa de 0,8 %).
89. A partir de 2013 a taxa normalmente aplicável é de 1%.

### **O conceito de prédio utilizado na verba 28 da TGIS**

90. O conceito de “prédios com afectação habitacional” utilizado na verba 28.1 não se encontra expressamente definido em qualquer disposição do CIS nem no CIMI, diploma para que remete o n.º 2 do art.º 67.º do CIS.
91. No caso dos autos, quer se tome em conta o prédio da Requerente em propriedade vertical quer cada uma das respectivas divisões dotadas autónomas, trata-se (não vem contestado) de prédio classificado como urbano e habitacional (em parte) de acordo com os critérios estabelecidos nos arts. 2.º, 4.º e 6.º do Código do IMI, aplicáveis por remissão do art. 67º do CIS.
92. Assim, está apenas em causa o exacto sentido do aplicação do "valor patrimonial considerado para efeitos de IMI", constante da norma de incidência do imposto do selo no corpo da verba 28: no caso de prédios em propriedade total mas com andares ou divisões susceptíveis de utilização independente, o VPT relevante corresponde à soma do VPT das diversas divisões/andares, como pretende a AT, ou o que há que ter em conta é o VPT de cada um dos respectivos andares ou divisões autónomas, como defende a Requerente?
93. Ora esta disposição está integrada num texto que define como objecto de incidência do imposto do selo a “Propriedade, usufruto ou direito de superfície de prédios urbanos

---

2012: o facto tributário verifica -se no dia 31 de Outubro (quando, de acordo com o artigo 8º do CIMI, aplicável por remissão do n.º 4 do art. 2º do CIS, seria em 31 de Dezembro); o sujeito passivo do imposto é o titular do prédio (n.º 4 do artigo 2.º do CIS) também nesse dia 31 de Outubro; o valor patrimonial tributário a utilizar na liquidação do imposto corresponde ao que resulta das regras previstas no CIMI por referência ao ano de 2011; a liquidação do imposto pela AT é efectuada até ao final do mês de Novembro de 2012; o

**cujo valor patrimonial tributário constante da matriz, nos termos do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI), seja igual ou superior a € 1.000.000 – sobre o valor patrimonial tributário para efeito de IMI” (bold nosso).**

94. Como tem sido repetidamente invocado e admitido, o Código do IMI consagra, quer quanto à inscrição matricial e discriminação do respectivo valor patrimonial tributário, quer quanto à liquidação do imposto, a autonomização das partes de prédio urbano susceptíveis de utilização independente e a segregação/individualização do VPT relativo a cada andar ou parte de prédio susceptível de utilização independente.
95. Assim, a cada prédio corresponde um único artigo na matriz (nº 2 do artigo 80º do CIMI) mas, segundo o nº 3 do art. 12.º do mesmo Código, referente ao conceito de matriz predial (registo do prédio, sua caracterização, localização, VPT e titularidade), "cada andar ou parte de prédio susceptível de utilização independente é considerado separadamente na inscrição matricial, a qual discrimina o respectivo valor patrimonial tributário", não se tomando como referência o somatório dos valores patrimoniais atribuídos às partes autónomas de um mesmo prédio, mas o valor atribuído a cada uma delas individualmente considerado.
96. Quanto à liquidação do IMI - aplicação da taxa à base tributável - o art. 119.º, n.º 1 dispõe que “o competente documento de cobrança” contém a “discriminação dos prédios, suas partes susceptíveis de utilização independente, respectivo valor patrimonial tributário e da colecta (...)”.
97. Ou seja, a regra é a autonomização, a caracterização como “prédio” de cada parte de um edifício, desde que funcional e economicamente independente, susceptível de utilização independente <sup>3</sup>, de acordo com o conceito de prédio definido logo no nº 1 do

---

imposto deverá ser pago numa única prestação, pelos sujeitos passivos, até ao dia 20 de Dezembro desse ano 2012.

<sup>3</sup> Sobre este aspecto, veja-se a fundamentação contida na decisão nº248/2013-T: “A autonomização na matriz das partes funcional e economicamente independentes de um prédio em propriedade total prende-se com razões de índole fiscal e extrafiscal. No plano fiscal, essa autonomização tem a ver com a própria determinação do valor patrimonial tributário, que constitui a base tributável do IMI, dado que a fórmula de determinação desse valor, prevista no art. 38.º do mesmo Código, comporta índices que variam em função da utilização atribuída a cada uma dessas partes. No plano extrafiscal, essa autonomização continua a encontrar justificação na relevância atribuída ao valor patrimonial tributário de prédios e suas partes autónomas na

artigo 2º do CIMI: prédio é toda a fracção (de território, abrangendo águas, plantações, edifícios e construções de qualquer natureza nela incorporados ou assentes, com carácter de permanência) desde que faça parte do património de uma pessoa singular ou colectiva e, em circunstâncias normais, tenha valor económico, bem como as águas, plantações, edifícios ou construções, nas circunstâncias anteriores, dotados de autonomia económica (apresentação e sublinhado nossos).<sup>4</sup>

**98.** Assim, quando o nº 4 do art. 2º dispõe que “Para efeitos deste imposto, cada fracção autónoma, no regime de propriedade horizontal, é havida como constituindo um prédio”, não consagra propriamente um regime excepcional ou especial para os prédios em propriedade horizontal.

**99.** Cada edifício em propriedade horizontal (art. 92º) tem apenas uma só inscrição matricial (nº 1), descrevendo-se genericamente o edifício e mencionando-se o facto de ele se encontrar em regime de propriedade horizontal (nº 2) e a autonomia matricial concretiza-se na atribuição a cada uma das fracções autónomas, pormenorizadamente descrita e individualizada, de uma letra maiúscula, segundo a ordem alfabética (nº 3). Esta parece ser a especificidade dos edifícios em propriedade horizontal; nos outros casos, de prédios em propriedade vertical ou total, as divisões ou andares com autonomia mas sem o estatuto de propriedade horizontal, a matriz consagra também a autonomia mas evidenciando as unidades com indicação do tipo de piso/andar.

**100.** Por outro lado, a argumentação de que “a tributação em sede de Imposto do Selo obedece ao critério de adequação, visando a tributação da riqueza consubstanciada na propriedade dos imóveis de elevado valor, surgindo num contexto de crise económica

---

legislação do arrendamento urbano.” Aí se menciona também o n.º 1 do art. 15.º- O, do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12/11, aditado pela Lei n.º 60-A/2011, de 30/11 (prevendo que a cláusula de salvaguarda relativa ao agravamento da tributação em IMI decorrente da avaliação geral dos prédios urbanos, é aplicável por prédio ou parte de prédio urbano que seja objecto da referida avaliação) como confirmando a individualização, para efeitos tributários, das partes autónomas dos prédios urbanos.

<sup>4</sup>Como observado no Proc.132/2013 :“As normas (...) elencadas consagram o princípio da autonomização das partes independentes de um prédio urbano, mesmo quando não esteja constituído em propriedade horizontal. Ou seja, cada parte susceptível de utilização independente deve ser, para efeitos de IMI, valorizada em face das suas especificidades e afectação, resultando num VPT autónomo, individualizável e correspondente a cada parte susceptível de utilização independente.”

que não pode de todo ser ignorado”, não é aceitável, porque o tratamento distinto de prédios em regimes de propriedade horizontal e vertical nem se justifica como “uma discriminação imposta pela necessidade de impor coerência ao sistema fiscal” (que coerência?) nem pode livrar-se da qualificação de arbitrário ao tratar de forma distinta realidades em grande parte idênticas, e, a serem diferentes, com risco até de tratar de forma mais gravosa situações geralmente relacionadas com menor capacidade tributária do que as que teriam tratamento mais benéfico.

**101.**Nem convence a argumentação da Requerida de que no caso dos prédios em propriedade total, ainda que com andares ou divisões susceptíveis de utilização independente, não obstante o IMI ser liquidado relativamente a cada parte susceptível de utilização independente, o valor patrimonial tributário de que depende a incidência do Imposto de Selo da verba n.º 28.1. da Tabela Geral tinha de ser, como foi, o valor patrimonial global dos prédios, e não o de cada um dos seus andares ou partes independentes, porque a verba n.º 28.1 da TGIS é aplicada segundo as regras do CIMI mas “com ressalva dos aspectos que careçam das devidas adaptações”. (sublinhados nossos).

**102.**Não se vislumbra portanto na lei aprovada razão para, em matéria de incidência do Imposto do Selo previsto na verba 28.1 da TGIS, dar às fracções de prédios em “propriedade vertical”, dotadas de autonomia, tratamento diferente do concedido aos prédios em propriedade horizontal, quando em qualquer dessas situações o IMI é aplicado ao valor patrimonial evidenciado na matriz para cada uma das unidades autónomas.

**103.**A interpretação acima sustentada, decorrente da análise da letra da lei e sua inserção no conjunto de outras normas tributárias aplicáveis, é a mais consonante com o espírito das alterações legislativas introduzidas pela Lei n.º 55-A/2012, de 29 de Outubro.

**104.**Como já foi evidenciado em outras decisões arbitrais, “o legislador ao introduzir esta inovação legislativa considerou como elemento determinante da capacidade contributiva os prédios urbanos, com afectação habitacional, *de elevado valor (de luxo), mais rigorosamente, de valor igual ou superior a €1.000.000,00* sobre os quais passou a incidir uma taxa especial de imposto de selo, pretendendo introduzir um princípio de tributação sobre a riqueza exteriorizada na propriedade, usufruto ou direito de superfície

de prédios urbanos de luxo com afetação habitacional. Por isso, o critério foi de aplicação da nova taxa aos prédios urbanos com afectação habitacional, cujo VPT seja igual ou superior a €1.000.000,00”. (...) “A fundamentação da medida designada por *“taxa especial sobre os prédios urbanos habitacionais de mais elevado valor”* assenta na invocação dos princípios da equidade social e da justiça fiscal, chamando a contribuir de uma forma mais intensa os titulares de propriedades de elevado valor destinadas a habitação, fazendo incidir a nova taxa especial sobre as *“casas de valor igual ou superior a 1 milhão de euros*. Claramente o legislador entendeu que este valor, quando imputado a uma habitação (casa, fracção autónoma ou andar com utilização independente) traduz uma capacidade contributiva acima da média e, enquanto tal, susceptível de determinar um contributo especial para garantir a justa repartição do esforço fiscal.”<sup>5</sup>

- 105.** Ora, parece carecer totalmente de adesão à realidade a sustentação da tese de que a detenção de fracções desprovidas de estatuto de propriedade horizontal denuncia maior capacidade contributiva do que se forem providas daquela natureza.
- 106.** Pelo contrário, na maioria dos casos, como evidenciado pela Decisão Arbitral nº 50/2013, “muitos dos prédios existentes em propriedade vertical são antigos, com uma utilidade social inegável, pois em muitos casos acolhem moradores com rendas módicas e mais acessíveis, factores que necessariamente devem ser tidos em conta.”
- 107.** Assim, considera-se correcta a interpretação de que a verba 28 da TGIS não abrange cada um dos andares, divisões ou partes susceptíveis de utilização independente quando apenas do respectivo somatório resulta um VPT superior ao que prevê a mesma verba.
- 108.** Tal como decidido em outros processos arbitrais, este tribunal entende que no tocante à data da constituição da obrigação tributária, conexão fiscal, determinação da base tributável, liquidação e pagamento do imposto do selo em causa, são aplicáveis as correspondentes regras do CIMI, por remissão expressa dos arts. 5.º, n.º1, alínea u), 4.º, n.º 6, 23.º, n.º 7, 44.º, n.º 5, 46.º, n.º 5 e 49.º, n.º 3, do CIS.
- 109.** Sujeitar ao novo imposto do selo partes autónomas sem o estatuto jurídico de propriedade horizontal ou seja, enquanto se mantém a propriedade vertical e não sujeitar

---

<sup>5</sup> Excertos da Decisão no processo nº 50/2014-T, referindo também a Decisão Arbitral no processo nº 48/2013-T, quanto à análise da Discussão da proposta legislativa na Assembleia da República.

nenhuma das fracções habitacionais se o prédio se encontrasse em regime de propriedade horizontal constituiria violação do princípio constitucional da igualdade, tratando situações iguais de forma diferente.

**110.**No caso dos autos, verificando-se que nenhuma das “fracções” de qualquer dos edifícios em causa apresenta, *per se*, “valor igual ou superior a 1 milhão de euros”, não há lugar a incidência da verba 28 prevista na Tabela Geral do Imposto do Selo.

### **Conclusão**

Assim, o presente tribunal arbitral conclui que as liquidações de Imposto do Selo, com base na verba 28.1 da TGIS, relativamente a cada um dos andares ou partes susceptíveis de utilização independente, com afectação habitacional, propriedade da Requerente, objecto dos presentes autos, estão feridas de ilegalidade, porque os referidos dispositivos não podem ser interpretados no sentido da sua aplicação a andares ou partes susceptíveis de utilização independente de um prédio em propriedade vertical, quando apenas do somatório de cada um desses andares ou partes se logra obter um VPT igual ou superior a € 1.000.000,00 (um milhão de Euros), não ultrapassando o VPT de cada um dos ditos andares ou partes essa fasquia legal.

E, como resulta da factualidade fixada, nenhum dos andares destinados a habitação, do prédio, em propriedade vertical, objecto deste processo, tem valor patrimonial igual ou superior a €1.000.000,00, conclui-se pela não verificação do pressuposto legal de incidência do IS previsto na Verba 28 da TGIS.

Fica prejudicada, por desnecessária, a avaliação da fundamentação apresentada pela Requerente relativa à violação dos princípios constitucionais da igualdade ou proporcionalidade.

### **Decisão**

Nos termos e com os fundamentos expostos, o tribunal arbitral decide julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral com a consequente anulação das liquidações impugnadas, com todas as consequências legais.

### **Valor do processo**

De harmonia com o disposto no n.º 2 do art.º 315.º do CPC, na alínea a) do n.º1 do art.º 97.º-A do CPPT e ainda do n.º 2 do art.º 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de € 26.989,99 (vinte e seis mil, novecentos e oitenta e nove euros e noventa e nove cêntimos).

### **Custas**

Para os efeitos do disposto no n.º 2 do art.º 12 e no n.º 4 do art.º 22.º do RJAT e do n.º 4 do art.º 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o montante das custas em € 1.530,00, nos termos da Tabela I anexa ao dito Regulamento, a suportar integralmente pela Requerida.

Notifique-se.

Lisboa, 31 de Julho de 2015

O Árbitro

(Ana Teixeira de Sousa)

[Texto elaborado em computador, nos termos do artigo 131.º, número 5 do Código de Processo Civil (CPC), aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do Regime de Arbitragem Tributária. A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia antiga.]