

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 674/2017-T

Tema: AIMI – prédios afetos a serviços - erro de classificação matricial.

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formarem o Tribunal Arbitral, constituído em 6 de março de 2018, Dra. Alexandra Coelho Martins (árbitro-presidente), Dr. José Nunes Barata e Dr. João Pedro Rodrigues (árbitros vogais), acordam no seguinte:

I. RELATÓRIO

A..., LDA., doravante designada por “Requerente”, pessoa coletiva número..., com sede na ..., ..., em ..., notificada da liquidação do adicional ao imposto municipal sobre imóveis (“AIMI”) do ano 2017, no valor de € 125.490,96, apresentou pedido de constituição de Tribunal Arbitral Coletivo, ao abrigo dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 15.º e seguintes do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (“RJAT”), aprovado pelo Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, e veio impugnar o referido ato tributário, sendo Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (“AT”).

A Requerente pretende a declaração de ilegalidade e conseqüente anulação do ato de liquidação de AIMI de 2017, com a condenação da AT à restituição da importância paga em 27 de setembro de 2017, de € 125.490,96, acrescida de juros indemnizatórios contados até integral e efetivo reembolso do imposto.

Como fundamento da sua pretensão a Requerente alega que os prédios urbanos na sua titularidade, cujo somatório dos valores patrimoniais tributários constituíram a base de incidência do AIMI com referência ao ano 2017, estão abrangidos pela norma de exclusão de AIMI prevista no artigo 135.º-B, n.º 2 do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (“IMI”), sendo inaplicável o n.º 1 do mesmo preceito legal, pois os referidos prédios fazem parte integrante de um empreendimento turístico e não têm quaisquer fins residenciais.

Este empreendimento, designado “B...”, está classificado como “aldeamento turístico” de quatro estrelas e as moradias e apartamentos nele inseridos estão unicamente afetos a serviços de alojamento turístico. Para este efeito, o empreendimento dispõe de diversos equipamentos e infraestruturas complementares de apoio, desporto e lazer, incluindo receção, bar, piscinas, spa entre outros, e é procurado exclusivamente para alojamento por curtos períodos de tempo, com fins não residenciais.

A Requerente sustenta que o erro na classificação matricial dos prédios em causa, enquadrados na espécie “*habitationais*” em vez de “*para serviços*”, não pode prevalecer sobre a efetiva e exclusiva aptidão e utilização turística, sob pena de configurar uma presunção inilidível, legalmente inadmissível (*cf.* artigo 73.º da Lei Geral Tributária “LGT”).

Por outro lado, a não reação contra a avaliação dos prédios que compõem o empreendimento turístico não pode precluir a suscetibilidade de, no âmbito da impugnação de um posterior ato de liquidação, ser invocado o vício de incorreta classificação matricial. Este entendimento decorre do artigo 129.º do CIMI, do princípio de impugnação unitária consagrado no artigo 54.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), em articulação com o artigo 99.º do mesmo compêndio, e, bem assim, do Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 410/2015, de 29 de setembro de 2015. Posição contrária consubstanciaria uma violação do princípio da tutela judicial efetiva e do princípio da justiça.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e seguiu a sua normal tramitação, nomeadamente com a notificação à AT, concretizada em 29 de dezembro de 2017.

O Conselho Deontológico designou como árbitros do Tribunal Arbitral Coletivo os signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável, nos termos do disposto no artigo 6.º, n.º 2, alínea a) e do artigo 11.º, n.º 1, alínea a), ambos do RJAT.

As partes, oportunamente notificadas, não deduziram oposição às designações e o Tribunal Arbitral Coletivo foi constituído em 6 de março de 2018, de acordo com o artigo 11.º, n.º 1, alíneas b) e c), e n.º 8 do RJAT e os artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.

A Requerida juntou o processo administrativo e apresentou resposta, na qual começa por suscitar a exceção de incompetência material do tribunal arbitral, com base nos seguintes argumentos:

- (a) Está em causa a avaliação de prédios e a sua classificação matricial, a sindicar como ato administrativo em matéria tributária que não comporta a apreciação da legalidade de um ato de liquidação de imposto e, por conseguinte, não abrangido pelo meio processual de impugnação judicial, de acordo com o artigo 97.º, n.º 1, alínea a) do CPPT, do qual a ação arbitral constitui meio processual alternativo, nos termos da autorização legislativa em matéria de arbitragem tributária, constante do artigo 124.º, n.ºs 1, 2 e 4, alínea a) da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril;
- (b) A jurisdição arbitral tem a sua competência delimitada pelo artigo 2.º, n.º 1 do RJAT e pela Portaria de Vinculação (Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março), que a circunscreve aos atos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte, de pagamento por conta e de fixação da matéria tributável (neste último caso, quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo),

pelo que não pode conhecer de pedido que implique a correção ou alteração das matrizes dos prédios em discussão, pois este não respeita a um ato tributário de liquidação e a natureza de um prédio não é passível de ser discutida em sede arbitral, para além de que, ao fazê-lo, estaria a eliminar da ordem jurídica as avaliações feitas pela AT que nunca foram colocadas em causa pelo sujeito passivo;

- (c) A avaliação e classificação matricial devem ser sindicadas de forma independente e apresentam-se como um ato pressuposto e autónomo face aos atos de liquidação em sede de IMI. Configurando um ato imediatamente lesivo, a sua impugnação constitui verdadeiro ónus e não uma mera faculdade;
- (d) Não tendo a Requerente, em tempo, usado dos meios de reação próprios, designadamente do pedido de 2.^a avaliação (artigo 76.º do CIMI), da sua impugnação (artigo 77.º do CIMI), da reclamação da matriz (artigo 130.º do CIMI), ou da impugnação dos atos de fixação dos valores patrimoniais (artigo 134.º do CPPT), a avaliação consolidou-se. Assim, aquele ato (de avaliação) não pode ser posteriormente atacado, quando da correspondente liquidação de imposto;
- (e) Acresce que mesmo que se admitisse a sindicância no CAAD, não foram esgotados todos os meios gratuitos previstos para o procedimento de avaliação, nos termos do artigo 134.º, n.º 7 do CPPT, donde resulta clara a incompetência material do tribunal arbitral;
- (f) A interpretação contrária seria inconstitucional por violação do artigo 212.º, n.º 3 da CRP e do direito ao duplo grau de jurisdição, pois o recurso das decisões dos tribunais arbitrais só é admitido a título excepcional (artigos 20.º, 268.º, n.º 4 da CRP).

Relativamente ao mérito, a Requerida entende que aplicou corretamente as normas em vigor aos factos (artigos 135.º A a C e F do CIMI), tendo em conta que a afetação dos imóveis, declarada pela própria Requerente, através do formulário MOD. 129 (Declaração para inscrição ou alteração de inscrição de prédios omissos na matriz), é habitacional, mantendo-se tal declaração até hoje, sem nunca ter sido colocada em causa pela Requerente a avaliação ou classificação daqueles. Assim, segundo a Requerida os imóveis não se encontram excecionados pelo artigo 135.º-B, n.º 2 do CIMI, não merecendo a liquidação impugnada qualquer censura.

Acrescenta que o facto de a Requerente contraditar aquilo que foi por si própria declarado em documentos oficiais consubstancia abuso de direito na vertente de *venire contra factum proprium*.

No que se refere ao pedido de juros indemnizatórios, sustenta que estes não são devidos, por não estarem verificados os respetivos pressupostos legais, uma vez que não se verifica uma ilegalidade que denote o carácter indevido da prestação tributária imputável a erro dos serviços, conforme reclama a previsão do artigo 43.º, n.º 1 da LGT.

Conclui pela procedência da invocada exceção dilatória de incompetência material do tribunal arbitral, com a conseqüente absolvição da instância, e, caso assim não se entenda, pugna pela improcedência da ação e absolvição de todos os pedidos. Em caso de procedência, requer, 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 do Acórdão Arbitral.

Em 4 de junho de 2018, realizou-se a reunião a que faz referência o artigo 18.º do RJAT, dando-se às partes a possibilidade de debate contraditório sobre a matéria de exceção invocada pela Requerida, a decidir a final. Foi inquirida uma testemunha e prestadas declarações de parte. Na mesma reunião, as partes foram notificadas para alegações sucessivas e da data limite para a prolação da decisão, que se fixou em 6 de setembro de 2018. Por fim, advertiu-se a Requerente para, até à prolação da decisão

arbitral, proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente, nos termos do disposto no n.º 3 do artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e comunicar esse pagamento ao CAAD.

Em 19 de junho de 2018, a Requerente juntou requerimento a prescindir de alegações finais, por entender terem sido provados os factos essenciais e ser redundante a reprodução da solução jurídica preconizada na p.i..

A Requerida apresentou alegações, em 5 de julho de 2018. Argumenta em sentido idêntico ao propugnado na resposta, reiterando que a jurisdição arbitral não é competente para conhecer da pretensão que subjaz ao pedido efetuado, pois implica a correção/alteração das matrizes dos prédios em discussão e não se refere a um ato tributário de liquidação. Aduz, tal como no seu articulado inicial, que a avaliação de imóveis e a sua classificação matricial se apresenta como um ato pressuposto e autónomo, imediatamente lesivo, e que, portanto, teria de ser autonomamente impugnado, como ónus e não mera faculdade, de acordo com o artigo 54.º, n.º 1, I parte do CPPT, interpretação que, em situação que considera análoga, o Tribunal Constitucional (“TC”) não julgou inconstitucional (Acórdão n.º 718/2017, de 15 de novembro).

II. SANEAMENTO

O Tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria (*cf.* artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 5.º do RJAT).

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e encontram-se regularmente representadas (*cf.* 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). O processo não enferma de nulidades.

Foi arguida pela Requerida a questão prévia de incompetência material do Tribunal Arbitral, cujo conhecimento se relegou para a decisão final e que será apreciada logo após a fixação da matéria de facto.

III. FUNDAMENTAÇÃO

1. MATÉRIA DE FACTO

Com relevo para a decisão, importa atender aos seguintes factos:

A. A..., LDA., aqui Requerente, é proprietária de um acervo de 120 prédios urbanos, situados na ..., na freguesia de ... e concelho de Loulé, que integram o empreendimento turístico B..., implantado no ... da ...– *cf.* documentos 1 e 2 juntos pela Requerente com o pedido de pronúncia arbitral (ppa) e Processo Administrativo (“PA”).

B. A partir de 1989, foi sendo solicitada pelo sócio da Requerente, C..., junto dos serviços da Requerida, a inscrição dos referidos prédios na matriz, mediante submissão dos correspondentes formulários Mod. n.º 129 – “*Declaração para inscrição ou alteração de inscrição de prédios urbanos na matriz*”, dos quais consta tratar-se de prédios destinados a habitação – *cf.* PA.

C. A abertura do empreendimento turístico B... procedeu de autorização da então Direcção-Geral do Turismo, concedida em fevereiro de 1993, após vistoria efetuada ao estabelecimento, nos termos e para os efeitos do disposto no 4.º do Decreto-lei n.º 328/86, de 30 de setembro – *cf.* documento 14 junto com o ppa.

D. Por despacho do Secretário de Estado do Comércio e do Turismo, de 19 de novembro de 1996, foi atribuída a utilidade turística, a título definitivo, ao aldeamento turístico de 1.ª categoria B...– *cf.* documento 16 junto com o ppa.

E. Em dezembro de 2001, na sequência de alterações legislativas, o empreendimento foi reclassificado como aldeamento turístico de 4 estrelas – *cf.* documento 15 junto com o ppa.

F. Em julho de 2010, o empreendimento foi reconvertido pelo Turismo de Portugal, I.P., nos termos e para os efeitos do n.º 2 do artigo 75.º do Decreto-lei n.º 39/2008, de 7 de março, com a tipologia (aldeamento turístico) e categoria (quatro estrelas) que lhe tinham sido atribuídas ao abrigo do regime anterior, mantendo-se a validade e eficácia do título de abertura que a Direcção-Geral do Turismo concedeu inicialmente ao abrigo do Decreto-lei n.º 328/86 – *cf.* documentos 3 e 15 juntos com o ppa.

G. Todos os prédios urbanos referidos na alínea A *supra* compõem o empreendimento B... e estão afetos a serviços de alojamento turístico, cada um integrando uma ou mais unidades de alojamento, num total de 132 (77 moradias em banda e 55 apartamentos em ladeira), com piscina ou jacúzi, funcionalmente distintas e independentes entre si, equipadas e prontas a ocupar e utilizar, com serviço diário de arrumação e limpeza, reposição de toalhas, roupas de cama e consumíveis de higiene pessoal – *cf.* documentos 3, 4 e 5 juntos com o ppa, cujo teor foi corroborado pelo depoimento da testemunha.

H. O empreendimento turístico B... é ainda composto por infraestruturas e equipamentos de apoio complementar, como receção, bar, piscinas, exterior e interior, spa, ginásio, parque infantil, cabeleireiro, salão de jogos e espaços comuns de descanso, sendo prestados outros serviços acessórios na área do desporto, lazer, alimentação – *cf.* documentos 4, 5 e 15 juntos com o ppa, cujo teor foi corroborado pelo depoimento da testemunha.

I. O empreendimento turístico B... oferece exclusivamente serviços de alojamento de tipo hoteleiro, sendo procurado para fins não residenciais e o uso por todos os seus clientes circunscreve-se a curtos períodos de tempo destinados ao repouso e ao

lazer dos próprios – *cf.* documento 15 junto com o ppa, cujo teor foi corroborado pelo depoimento da testemunha e pela declaração da parte.

J. Toda a área do ... em que se acha implantado o *B...*, incluindo todo o edificado referido na alínea *A supra*, tem enquadramento urbanístico no Plano de Urbanização da ... e está abrangida, para efeitos de uso e ocupação do solo, por uma subunidade ou zona SUT, cujo uso principal exclusivo é turístico – *cf.* documentos 6 a 13 juntos com o ppa, cujo teor foi corroborado pelo depoimento da testemunha.

K. A Requerente foi notificada do ato de liquidação de AIMI, emitido sob o n.º 2017..., datado de 30 de junho de 2017 e referente ao mesmo ano, no valor de € 125.490,96, resultante da aplicação da taxa de 0,4% à base de incidência de € 31.372.740, correspondente à soma dos valores patrimoniais tributários (“VPT”) dos 120 prédios urbanos referidos na alínea *A supra*, melhor identificados neste ato de liquidação, e que constituem os prédios urbanos na titularidade da Requerente que integram o empreendimento *B...* – *cf.* documento 1 junto com o ppa, que se dá por reproduzido para todos os efeitos.

L. A Requerente procedeu ao pagamento da liquidação de AIMI no montante de € 125.490,96 – *cf.* documento 1 junto com o ppa e PA.

M. Até ao presente, os prédios que integram o empreendimento *B...* encontram-se inscritos na matriz com afetação habitacional, não tendo sido solicitada pela Requerente a alteração da respetiva classificação para serviços – *cf.* PA e documento 2 junto com o ppa.

N. Em 22 de dezembro de 2017, a Requerente apresentou o correspondente pedido de constituição do Tribunal Arbitral no sistema informático do CAAD.

2. FACTOS NÃO PROVADOS E MOTIVAÇÃO

Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, em face das soluções plausíveis das questões de direito, nos termos da aplicação conjugada dos artigos 123.º, n.º 2, do CPPT, 596.º, n.º 1 e 607.º, n.º 3 do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e) do RJAT.

Com relevo para a decisão não existem factos alegados que devam considerar-se como não provados.

No que se refere aos factos provados, a convicção dos árbitros fundou-se nas posições assumidas pelas partes que, quanto aos factos essenciais, não é divergente, e na análise crítica da prova documental junta aos autos que, em grande medida, é constituída por documentos oficiais e de acesso público.

O depoimento da testemunha D... e as declarações de parte do administrador E... foram objetivos, consistentes e com conhecimento dos factos que referiram, no entanto, cumpre salientar que se limitaram a corroborar factos relativamente aos quais a convicção do Tribunal se formou pela análise da prova documental.

3. DELIMITAÇÃO DAS QUESTÕES DECIDENDAS

Em primeiro lugar, importa conhecer a exceção de incompetência material invocada pela Requerida que é de ordem pública e cujo conhecimento precede o de qualquer outra matéria (cf. artigos 16.º do CPPT e 13.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (“CPTA”), *ex vi* artigos 29.º, n.º 1, alíneas a) e c) do RJAT e 2.º, alínea c) do CPPT).

Em caso de improcedência da exceção, a questão fundamental a apreciar prende-se com a alegação, pela Requerente, de erro na aplicação do regime do artigo 135.º B do Código do IMI, por estarem reunidos os pressupostos de exclusão da incidência do AIMI

previstos no n.º 2 do citado preceito legal, em concreto pelo facto de os prédios urbanos detidos pela Requerente serem exclusivamente afetos à atividade de prestação de serviços de alojamento de tipo hoteleiro, não tendo afetação habitacional, ao contrário do que consta, por erro, das respetivas matrizes prediais.

Por fim, o Tribunal tem de pronunciar-se sobre o pedido de juros indemnizatórios.

4. DO DIREITO

4.1. Questões prévias – a incompetência material do tribunal arbitral

A Requerida suscita a exceção de incompetência material do Tribunal por considerar que está em causa, nos presentes autos, a avaliação de prédios e a sua classificação matricial, sindicáveis como ato administrativo em matéria tributária.

A competência dos tribunais é a medida da sua jurisdição, o modo como entre eles se fraciona e reparte o poder jurisdicional. Em sentido concreto ou qualitativo, será a suscetibilidade de exercício pelo tribunal da sua jurisdição para a apreciação de uma certa causa¹.

Os Tribunais Arbitrais estão previstos no artigo 209.º, n.º 2 da Constituição da República Portuguesa (“CRP”), sendo o âmbito da jurisdição arbitral tributária recortado, em primeira linha, pelo disposto no artigo 2.º do RJAT que enuncia, no seu n.º 1, os correspondentes critérios de repartição material. Aí se determina competir a esta “espécie” de tribunais a apreciação das seguintes pretensões:

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

¹ Cf. MANUEL DE ANDRADE, *Noções Elementares de Processo Civil*, 1976, págs. 88 e 89.

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

Na tese da Requerida, não visando os autos um ato tributário, mas antes um ato administrativo em matéria tributária, o meio processual próprio seria a ação administrativa e não a impugnação judicial, conforme resulta do disposto no artigo 97.º do CPPT. Aliás, nos termos da autorização legislativa em matéria de arbitragem tributária, constante do artigo 124.º, n.º 1 da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril, o processo arbitral tributário deve constituir um meio processual alternativo ao processo de impugnação judicial, não sendo possível discutir a natureza de um prédio em sede arbitral.

Nestes termos, segundo a Requerida, dada a delimitação de competência dos Tribunais Arbitrais tributários, efetuada pelo citado artigo 2.º, n.º 1 do RJAT e, de igual modo, pelo artigo 2.º da Portaria de Vinculação, centrada na apreciação de atos tributários (de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte, de pagamento por conta e de fixação da matéria tributável, neste último caso, quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo), estes Tribunais não podem conhecer de pedido que implique a correção ou alteração das matrizes dos prédios em discussão nos autos, pedido que não respeita a um ato tributário de liquidação.

Não se acompanha, porém, esta argumentação. O objeto do presente processo, recortado com clareza logo no proémio do pedido de pronúncia arbitral, respeita somente à *“liquidação do adicional ao imposto municipal sobre imóveis (AIMI) na importância de € 125.490,96”*, a qual foi identificada sob o n.º 2017..., com data de 30 de junho de 2017, pretendendo a Requerente a declaração de ilegalidade e anulação de tal ato.

Submete-se à apreciação do Tribunal um ato tributário *proprio sensu*, de liquidação de imposto, que define de forma unilateral e impositiva a prestação de AIMI da Requerente relativa ao ano 2017. O meio processual adequado à sindicância de atos desta natureza é a impugnação judicial, da qual constitui fundamento qualquer ilegalidade, conforme previsto

nos artigos 97.º, n.º 1, alínea a) e 99.º do CPPT, podendo a mesma ancorar-se num erro de classificação das matrizes prediais urbanas.

Interessa notar que a Requerente não questiona em momento algum a avaliação dos prédios cujos VPT's (ou melhor, cuja soma dos respetivos VPT's), constituíram a base de incidência do AIMI. Não está em discussão a avaliação daqueles prédios. De igual modo, a Requerente não formula um pedido de correção ou alteração das matrizes prediais, nem o estrito efeito cassatório da pronúncia arbitral poderia permitir a satisfação de um pedido com essa natureza.

É inequívoco que o objeto do processo é um ato de liquidação de AIMI, e o pedido formulado o da declaração de ilegalidade e de anulação desse ato, matéria que cabe na competência da jurisdição arbitral tributária e que, por essa razão, este Tribunal pode conhecer, nos termos do disposto nos citados artigos 2.º, n.º 1, alínea a) do RJAT e 2.º da Portaria de Vinculação, soçobrando a exceção de incompetência material do Tribunal Arbitral suscitada pela Requerida.

A Requerida levanta um conjunto de (outras) questões que enquadra sob a veste da exceção de incompetência material, mas que, na verdade, configuram questões prévias de outra natureza.

Começa por referir que a avaliação e classificação matricial devem ser sindicadas de forma independente e se apresentam como um ato pressuposto e autónomo face aos atos de liquidação de AIMI. Configurando um ato imediatamente lesivo, a sua impugnação constitui verdadeiro ónus e não uma mera faculdade. Aduz que não tendo a Requerente, em tempo, usado dos meios de reação próprios, designadamente do pedido de 2.ª avaliação (artigo 76.º do CIMI), da sua impugnação (artigo 77.º do CIMI), da reclamação da matriz (artigo 130.º do CIMI), ou da impugnação dos atos de fixação dos valores patrimoniais (artigo 134.º do CPPT), a avaliação consolidou-se. Assim, aquele ato (de avaliação) não pode ser posteriormente atacado, quando da correspondente liquidação de imposto.

Acrescenta que mesmo que se admitisse a sindicância no CAAD, não foram esgotados todos os meios gratuitos previstos para o procedimento de avaliação, nos termos do artigo 134.º, n.º 7 do CPPT, “*donde [na conceção da Requerida] resulta clara a incompetência material do tribunal arbitral*”.

Identificamos diversos problemas nesta construção. Desde logo, no que se refere à necessidade de sindicância autónoma da avaliação, porquanto se trata de matéria que não integra a causa de pedir da Requerente não sendo, em parte alguma, referido ou invocado qualquer vício referente à avaliação, nem questionado o VPT apurado pelo respetivo procedimento, pelo que constitui um tema alheio ao discutido nos presentes autos.

De igual modo, não se concorda com a afirmação de que, ao conhecer do mérito no sentido da procedência, o tribunal estaria a eliminar da ordem jurídica as avaliações feitas pela AT. Como acabou de se referir estas avaliações não foram questionadas, nem colocadas em causa pelo sujeito passivo, nem os poderes de pronúncia deste Tribunal, que se balizam pela estrita natureza impugnatória da ação arbitral, podem ir além da pronúncia anulatória constitutiva, que permite a eliminação do ato de liquidação (de AIMI) da ordem jurídica, com efeito repristinatório *ex tunc*, implicando a reposição da situação hipotética atual que se verificaria se esse ato [de liquidação] nunca tivesse existido e a inerente possibilidade de condenação ao pagamento de juros indemnizatórios ou de indemnização por prestação de garantia indevida. Assim, não se verificam motivos que justifiquem o receio de a AT ver eliminadas as avaliações dos prédios de que a Requerente é titular.

A questão prende-se tão-só com a classificação matricial dos prédios urbanos na titularidade da Requerente e que esta alega ser errónea, por não corresponder à sua finalidade e afetação efetivas – que é de serviços – e não, como consta das matrizes, residencial ou habitacional.

No que se refere à alegada necessidade de esgotamento dos meios gratuitos previstos no procedimento de avaliação, determinada no artigo 134.º, n.º 7 do CPPT, interessa relembrar que o âmbito de projeção da norma em apreço se limita à impugnação

de atos de fixação dos valores patrimoniais ou a incorreções nas inscrições matriciais dos valores patrimoniais, que não é seguramente a situação objeto dos presentes autos arbitrais, em que está sindicado um ato de liquidação de AIMI cuja alegada invalidade não se prende com vícios na fixação de valores patrimoniais ou na inscrição matricial destes valores.

Porém, mesmo que assim se entendesse, a jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo (“STA”) tem interpretado que esta exigência (de esgotamento dos meios gratuitos previstos no procedimento de avaliação) não é de fazer, sendo portanto dispensável, nos casos em que a impugnação não se funde na errónea fixação do valor patrimonial ou, dito de outro modo, “*em que o sujeito passivo não discorda da quantificação do valor patrimonial*”, como sucede na situação vertente – *cf.* Acórdãos do STA nos processos n.º 1101/13, de 15 de janeiro de 2014; n.º 311/11, de 19 de outubro de 2011; n.º 4/08, de 16 de abril de 2008, e n.º 968/02, de 6 de novembro de 2002.

No Acórdão proferido no proc. n.º 930/13, de 2 de março de 2016, numa situação em que estava em causa saber se a liquidação (nesse caso de IMI) poderia ser objeto de impugnação com base em erro declarativo (erro / vício da própria declaração que serviu de base à declaração para inscrição na matriz), sem que tivesse sido validamente deduzido pedido de segunda avaliação², ponto com manifesto paralelismo com a situação aqui em apreciação, o STA entendeu, em linha com o *supra* exposto que:

“(...) o resultado final da avaliação ganha autonomia do ponto de vista impugnatório em face do que dispõe o artº 77º do CIMI entendendo-se que a falta de impugnação do resultado de avaliação nos termos do artº 77º do CIMI e 134º do CPPT faz com que se forme caso decidido quanto ao valor da avaliação, embora não sane as eventuais ilegalidades dos atos anteriores ao processo de avaliação (assim se decidiu no ac. deste STA de 04/12/2013 tirado no recurso nº 0877/13).

E, por isso se tem entendido que, na impugnação do ato final consubstanciado nas liquidações de IMI, não está o contribuinte impedido de pedir a apreciação de

² O pedido de segunda avaliação tinha sido apresentado, mas foi indeferido por extemporaneidade.

qualquer ilegalidade dos atos preparatórios de tais liquidações adicionais pelo facto de não ter impugnado o ato destacável de avaliação.

E, tudo visto e ponderado entendemos que no caso dos autos o contribuinte não syndica o quantitativo da avaliação patrimonial efetuada mas antes e, como o próprio refere, o problema em apreço não se esgota unicamente com uma mera discordância do valor patrimonial tributário e do processo de avaliação. O problema não está na quantificação da “matéria coletável” em si mesmo, mas antes no erro de declaração evidenciado, segundo diz, nas plantas do próprio edifício. Há um ato subjacente à avaliação que é posto em crise pela impugnante.

A questão do erro declarativo na inscrição matricial reconduz-se a uma questão sobre os pressupostos prévios à liquidação e a ocorrência de eventual erro declarativo pode ser invocada na altura em que o foi, ou seja após a 1ª avaliação.

(...)

Na linha do que vimos expressando cumpre concluir que na impugnação deduzida do ato de liquidação do IMI após avaliação para efeitos de fixação do valor patrimonial, podem ser alegadas e apreciadas as pretensas ilegalidades resultantes da inscrição oficiosa na matriz de determinada realidade física como prédio.”³

Por outro lado, no tocante ao procedimento de reclamação das matrizes previsto do artigo 130.º do CIMI, convém assinalar que a lei não faz depender a impugnação judicial da sua prévia utilização, configurando uma reclamação facultativa. Dispõe o sobre esta matéria o artigo 185.º, n.º 1 do Código do Procedimento Administrativo (“Novo CPA”)⁴ no sentido de que “[a]s reclamações e os recursos são necessários ou facultativos, conforme dependa, ou não, da sua prévia utilização a possibilidade de acesso aos meios contenciosos de impugnação ou condenação à prática de ato devido” e, de acordo com o n.º 2 do mesmo artigo, “têm carácter facultativo, salvo se a lei os denominar como necessários”.

³ Em sentido similar, embora em matéria de imposto do selo, o Acórdão do STA proferido no proc. 330/16, de 6 de julho de 2016, preconiza que “[p]ese embora não ter sido apresentado um requerimento de 2.ª avaliação do imóvel, a impossibilidade de construção no referido imóvel, devidamente comprovada, não pode deixar de ser relevante para efeito de liquidação de imposto de selo, cobrado tendo por pressuposto a capacidade edificativa, que se verifica não existir de facto”.

⁴ Aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea d) do RJAT.

Não sendo uma reclamação necessária, pois a lei não a denomina como tal, a adoção do mecanismo do artigo 130.º do Código do IMI não constitui condição necessária à abertura da via contenciosa, pelo que não se verifica a omissão de pressuposto processual que obste ao conhecimento do mérito o qual, neste caso não seria de incompetência material, como qualificado pela Requerida, mas de inimpugnabilidade do ato – *cf.* artigo 89.º, n.º 4, alínea i) do CPTA⁵. Por outro lado, podendo os sujeitos passivos reclamar das incorreções nas inscrições matriciais a todo o tempo, não tem cabimento a invocação da estabilidade ou incontestabilidade inerente à figura do caso decidido ou do caso resolvido.

A Requerida apela também à exceção ao regime regra da impugnação unitária que rege o contencioso tributário, expresso no artigo 54.º do CPPT, e defende que este princípio é inaplicável à situação vertente, em virtude de estarmos perante um ato pressuposto e autónomo face ao ato de liquidação de AIMI.

Dispõe a citada norma:

“Artigo 54.º

Impugnação unitária

“Salvo quando forem imediatamente lesivos dos direitos do contribuinte ou disposição expressa em sentido diferente, não são suscetíveis de impugnação contenciosa os atos interlocutórios do procedimento, sem prejuízo de poder ser invocada na impugnação da decisão final qualquer ilegalidade anteriormente cometida.”

Constata-se que, de acordo com o texto legal, a disciplina regra no contencioso tributário é a de só ser *“possível, em princípio, impugnar o ato final do procedimento tributário, dado que só esse ato atinge ou lesa, imediatamente, a esfera jurídica do contribuinte, sendo que no contencioso tributário o critério da impugnabilidade dos atos é o da sua lesividade objetiva, imediata, atual e não meramente potencial”* – *cf.* Acórdãos do

STA, processos n.º 1032/09, de 23 de junho de 2010, e n.º 1361/13, de 23 de outubro de 2013.

Assim, eventuais ilegalidades dos atos interlocutórios do procedimento tributário só podem ser suscitadas quando da impugnação apresentada contra o ato final do procedimento, que consubstancie um ato decisório lesivo dos direitos e interesses legalmente protegidos do sujeito passivo.

São, todavia, duas as exceções introduzidas pelo mencionado artigo 54.º do CPPT ao regime regra descrito. A primeira exceção respeita a atos interlocutórios relativamente aos quais a lei disponha expressamente em sentido diferente, *i.e.*, os chamados “atos destacáveis”, que na falta de imediata impugnação se fixam na ordem jurídica, ficando precludido o direito ou a faculdade processual de posteriormente discutir a sua legalidade – *cf.* Acórdão do STA, proc. n.º 1032/09. Para tanto, é necessário que exista norma expressa nesse sentido, o que não se verifica na situação *sub iudice*.

Quanto a este ponto, conclui-se, por conseguinte, que a inscrição dos prédios na matriz com uma determinada classificação – errónea – relativa à espécie de prédios urbanos em causa não constitui um ato destacável na aceção do artigo 54.º do CPPT. Solução diversa poderia suscitar-se se o tema que estivesse em discussão nos autos fosse o próprio ato de avaliação patrimonial, qualificável como ato destacável e com autonomia para efeitos de impugnação. No entanto, como acima salientado, tal ato não foi questionado nem a Requerente invoca qualquer vício atinente ao mesmo como causa de pedir anulatória do ato de liquidação de AIMI objeto destes autos.

A segunda exceção refere-se aos atos que, sendo interlocutórios, ou seja, inseridos no procedimento tributário e anteriores à decisão final, revistam lesividade imediata. Nestes casos, abre-se a possibilidade da sua impugnação direta, sem prejuízo, no entanto, de a sua ilegalidade poder ser suscitada ulteriormente na impugnação que venha a ser deduzida contra o ato final (*v.g.* de liquidação do imposto).

⁵ Aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea c) do RJAT.

Nestas circunstâncias, o facto de o ato interlocutório lesivo não ser impugnado autonomamente não impede que os vícios de que o mesmo padeça constituam fundamento da impugnação da decisão final do procedimento, inexistindo o efeito preclusivo que a Requerida invoca. Vejam-se a este propósito, a título meramente exemplificativo, os Acórdãos do STA nos processos n.º 0312/15, de 29 de março de 2017, e n.º 1685/13, de 8 de janeiro de 2014, dispondo-se, neste último que *“eventuais ilegalidades praticadas nos atos prévios ao de fixação do valor patrimonial tributário do prédio, como o de inscrição oficiosa na matriz de determinada realidade física como prédio, podem ser objeto de impugnação autónoma – através de ação administrativa especial – ou invocadas em impugnação de ato tributário ou em matéria tributária posterior, como o de segunda avaliação”*.

Na interpretação que fazemos do artigo 54.º do CPPT, o parâmetro normativo nuclear continua a ser o da impugnação unitária do ato final (decisório) do procedimento, mantendo-se excecional o ónus de impugnação autónoma. A citada norma limita-se a alargar, nesta segunda exceção, a possibilidade da impugnação a um momento que antecede o da decisão, tendo em vista uma maior proteção e tutela do contribuinte, permitindo-lhe que reaja de imediato contra um ato lesivo, podendo, deste modo, não só defender-se, como eventualmente prevenir uma decisão final desfavorável e não, como resultaria da interpretação da Requerida, coartar as garantias de defesa daquele, com a atribuição de um efeito preclusivo que não seria proporcionado, desde logo, atentas as dificuldades e dúvidas que se suscitam na identificação e qualificação de um ato como “imediatamente lesivo”⁶.

Em síntese, de acordo com o princípio da impugnação unitária estabelecido no artigo 54.º do CPPT, a Requerente pode invocar no pedido arbitral qualquer ilegalidade do procedimento tributário, incluindo o erro na classificação dos prédios na matriz, não exigindo a lei impugnação administrativa prévia, como condição de procedibilidade, nem

⁶ Estas dificuldades subjazem à necessidade de densificação do conceito que o legislador fiscal tentou realizar através da enunciação exemplificativa de alguns atos lesivos – cf. artigo 95.º, n.º 2 da LGT.

se produzindo o efeito preclusivo que a Requerida invoca (caso decidido/caso resolvido)⁷. Deste modo, improcede a defesa por exceção deduzida por esta.

A Requerida suscita ainda a desconformidade constitucional desta interpretação do artigo 54.º do CPPT, apesar de ser aquela que tem sido consensualmente adotada pelo STA, de harmonia com a jurisprudência *supra* enunciada.

Começa-se pela análise da suscitada violação da competência dos Tribunais Administrativos e Fiscais (artigo 212.º, n.º 3 da CRP). Os Tribunais Arbitrais tributários, também contemplados no artigo 209.º, n.º 2 da Lei Fundamental, têm uma competência concorrente à dos Tribunais Administrativos e Fiscais, que legitimamente e de acordo com a livre margem de conformação do legislador ordinário (materializada no artigo 2.º do RJAT), lhes atribuiu jurisdição para decidir litígios a que corresponda a forma processual de impugnação judicial e que versem sobre atos tributários de liquidação de imposto (sem prejuízo das restrições que constam dos artigos 2.º e 3.º da Portaria de Vinculação, designadamente no que se refere a algumas pretensões específicas, como sejam as respeitantes a direitos aduaneiros, e ao valor dos litígios).

Tratando-se de duas categorias de jurisdição reconhecidas pela Constituição e enquadrando-se a delimitação da respetiva competência na margem de conformação do legislador não pode acolher-se a tese da apontada inconstitucionalidade.

Relativamente à invocada violação do direito ao duplo grau de jurisdição, entendido como a possibilidade de recurso ordinário das decisões jurisdicionais, interessa assinalar que a ausência de recurso ordinário é uma propriedade inerente aos processos arbitrais, e consta do respetivo regime legal (RJAT), ao qual a Requerida se vinculou validamente, através da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março. Desta forma, consubstanciaria um verdadeiro “*venire contra factum proprium*” que a Requerida, tendo acedido voluntariamente submeter-se à jurisdição arbitral, configurada com uma única instância e,

⁷ Pressupostos que, caso se verificassem, o que não sucede na situação vertente, seriam enquadráveis na exceção dilatória de inimpugnabilidade do ato e não na de incompetência material do Tribunal Arbitral.

portanto, desprovida de recurso ordinário, viesse posteriormente, na pendência de um processo, incumprir o acordo dado à mesma, invocando o princípio da tutela jurisdicional efetiva.

Acresce notar que o princípio constitucional da tutela jurisdicional efetiva é compatível com a sobejamente conhecida figura da renúncia ao recurso, com assento no artigo 632.º do Código de Processo Civil (“CPC”), porquanto ela deriva da vontade, validamente manifestada, pelas partes que intervêm no litígio, sendo lícito a essas partes renunciar aos recursos, com produção de efeitos, em caso de renúncia antecipada, se esta provier de ambas as partes, como sucede em caso de “adesão” à jurisdição arbitral tributária. De novo, não se pode acolher a tese da inconstitucionalidade.

Pelo contrário, o Tribunal Constitucional pronunciou-se no sentido da desconformidade constitucional da interpretação que a AT preconiza, no Acórdão n.º 410/2015, de 29 de setembro de 2015.

Com efeito, sobre a questão de saber se *“a imposição, sem base legal adequada, do ónus de impugnação judicial autónoma e imediata de um ato interlocutório lesivo (...), em termos de a invocação dos vícios próprios de tal ato se tornar impossível no âmbito da decisão final do procedimento tributário”* respeita os parâmetros constitucionais da tutela judicial efetiva e da justiça, este Tribunal decidiu que tal interpretação do artigo 54.º do CPPT desprotege gravemente os direitos do contribuinte julgando-a inconstitucional.

Este entendimento não é contrariado pelo Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 718/2017, de 15 de novembro de 2017. Neste último aresto, discute-se uma situação com propriedades distintas das que presidem ao erro declarativo na classificação dos prédios, no ato de inscrição na matriz, e que é relativa a atos decisórios de pedidos de reconhecimento de benefícios fiscais (no domínio de benefícios fiscais dependentes de reconhecimento), não enquadráveis como atos interlocutórios.

Com efeito, no Acórdão n.º 718/2017, o Tribunal Constitucional, relativamente aos atos decisórios de pedidos de reconhecimento de benefícios fiscais, admite a sua qualificação como “atos tributários autónomos”, em face da natureza constitutiva desse reconhecimento e não meramente declarativa. Deste modo, parte do pressuposto que tais atos não integram o procedimento de liquidação do imposto como “atos preparatórios”, mesmo que destacáveis, sendo antes “atos pressuposto”, seguindo JOSÉ CASALTA NABAIS, “A impugnação unitária do ato tributário”, in *Cadernos de Justiça Tributária*, n.º 11, Janeiro-Março 2016, pp. 18 e 19.

A jurisprudência do STA tem decidido que nestas circunstâncias a não impugnação (autónoma) judicial dos atos de indeferimento de pedidos de reconhecimento de benefícios fiscais impede a impugnação judicial das decisões finais de liquidação do imposto – cf. Acórdão do STA no proc. n.º 459/14, de 18 de novembro de 2015.

Concluindo o Tribunal Constitucional, no Acórdão n.º 718/2017, que esta interpretação – relativa a “atos pressuposto” e não a “atos interlocutórios” – não viola o princípio da tutela jurisdicional efetiva (artigo 268.º, n.º 4 da CRP), sem prejuízo de não ser a mais garantística, *i.e.*, a que confere ou assegura maior nível de proteção aos particulares.

Porém, na situação em análise nos presentes autos, não estamos perante um ato tributário autónomo, um ato pressuposto de efeitos constitutivos, mas de um ato interlocutório, de natureza declarativa. A solução que a lei (ordinária) postula num caso e noutra é distinta, como distintas são as propriedades que caracterizam os atos interlocutórios e os atos pressupostos, mantendo-se plenamente válido o juízo de desvalor que o Acórdão n.º 410/2015 do Tribunal Constitucional, acima mencionado, formula relativamente à desconformidade da interpretação que a AT advoga do artigo 54.º do CPPT, no âmbito dos atos interlocutórios do procedimento tributário, sendo este preceito de interpretar e aplicar em conformidade com a Constituição, no sentido preconizado pela Requerente, de aplicabilidade do princípio da impugnação unitária, com a consequente improcedência da exceção suscitada pela Requerida.

4.2. Do mérito

A incidência objetiva do AIMI é recortada sobre “*a soma dos valores patrimoniais tributários dos prédios urbanos situados em território português de que o sujeito passivo seja titular*”, em conformidade com o disposto no artigo 135.º-B, n.º 1 do Código do IMI, sendo, todavia, excluída relativamente aos “*prédios urbanos classificados como «comerciais, industriais ou para serviços» e «outros»*”, nos termos do artigo 6.º, n.º 1, alíneas b) e d) do Código do IMI, como se extrai da norma de delimitação negativa de incidência prevista no n.º 2 do citado artigo 135.º-B.

Esta solução remonta à antecessora verba 28 da Tabela Geral do Imposto do Selo (“TGIS”), antepassado próximo do AIMI e é justificada por opções de política económica.

A jurisprudência constitucional que se pronunciou sobre a verba 28 assenta na ideia de que a penalização de prédios com afetação económica contribuiria para onerar o sector produtivo e agravar a situação económica do país, acolhendo a posição de José Maria Fernandes Pires: “*a aplicação do imposto aos prédios com afetação a habitação e a terrenos para construção em que esteja prevista ou aprovada a construção de habitação, revela intenção de não onerar o sector produtivo e as empresas em geral. Na verdade, os prédios afetos a atividades empresariais, nomeadamente comércio, serviços ou atividade industrial, podem alcançar um valor superior a um milhão com relativa facilidade, sem que esse facto possa revelar uma relevância em termos de riqueza idêntica à que revelam os que têm afetação à habitação com o referido valor*” – cf. Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 692/2016, de 14 de dezembro de 2016.

Esta preocupação continuou a ser acautelada pelo legislador do AIMI que, sem prejuízo de introduzir, em nome de uma maior equidade fiscal, um elemento progressivo de base pessoal, tributando de forma mais elevada os patrimónios imobiliários mais avultados, continuou a evitar o seu impacto na atividade económica, através da exclusão da incidência de prédios rústicos, mistos e outros utilizados como fatores de produção –

comerciais, industriais e de serviços – em conformidade com o Relatório do Orçamento de Estado para 2017, para a Estratégia de Promoção do Crescimento Económico e de Consolidação Orçamental, p. 60, disponível para consulta em <https://www.parlamento.pt/ActividadeParlamentar/Paginas/DetalleIniciativa.aspx?BID=40721>.

Resulta do exposto que o legislador fiscal manteve a exclusão de tributação que provinha da verba 28 da TGIS, relativamente aos prédios urbanos diretamente afetos a atividades produtivas, nas quais não podem deixar de se incluir a exploração hoteleira e turística.

A Requerente, apesar de ter declarado erroneamente os prédios urbanos que compõem o empreendimento *B...* como destinados a fins habitacionais, demonstrou cabalmente que estes prédios não têm fins residenciais, pois fazem parte integrante de um empreendimento turístico que fornece exclusivamente, desde a data de abertura, que remonta a 1993, serviços de alojamento do tipo hoteleiro e serviços conexos de desporto e lazer.

Feita essa prova, a tributação efetuada acaba por ofender a norma delimitadora da incidência material ou objetiva, que exclui do AIMI os prédios 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 CIMI*. Com efeito, não pode olvidar-se que a incidência do imposto, no que tange aos imóveis urbanos, está associada à destinação real, efetiva, material e objetiva que é dada aos mesmos, independentemente do que venha a constar da inscrição matricial, pelo que, cabendo a factualidade apurada no âmbito normativo da alínea *b)* do n.º 1 do art.º 6.º do CIMI, e não no definido na alínea *a)* do mesmo número, não pode a situação tributária deixar de ser aferida em função desta última norma, pois tal corresponderia a tratar indistintamente as duas normas para efeitos de incidência do imposto.

É certo que o erro na classificação matricial dos prédios em causa, enquadrados na espécie “habitacionais” em vez de “para serviços”, pode ser inicialmente imputável à

Requerente, pois deriva das declarações de inscrição na matriz, efetuadas pelo seu sócio através do formulário Mod. 129; contudo, não pode obnubilar-se que a AT dispõe de poderes para promover officiosamente as incorreções matriciais e que, *in casu*, nunca o fez.

Em todo o caso, manifestando-se a inequívoca afetação exclusiva dos imóveis a serviços e, portanto, a uma atividade produtiva, condição de exclusão da incidência objetiva de AIMI, não estão reunidos os pressupostos legais de tributação da Requerente em sede deste imposto, pelo que o ato tributário de liquidação de AIMI impugnado, relativo ao ano 2017, padece de vício substantivo, por erro nos pressupostos, e deve ser anulado, nos termos e para os efeitos do artigo 163.º do CPA, com a consequente restituição da prestação tributária de AIMI paga em excesso.

1.1. Do pedido de juros indemnizatórios

O direito a juros indemnizatórios alicerça-se no artigo 43.º da LGT que, no seu n.º 1, o faz depender da determinação de que houve erro imputável aos serviços, do qual tenha resultado o pagamento de prestação tributária superior à legalmente devida.

Resulta do adquirido processual que a errónea classificação dos prédios nas matrizes – como “habitacionais” ao invés de “para serviços” – se ficou a dever às declarações do sócio da Requerente, quando da inscrição dos prédios, e que a própria Requerente ao longo das últimas décadas (quase 30 anos) nunca promoveu a correção deste erro que lhe é, desta forma, imputável.

A AT procedeu à liquidação do AIMI à Requerente com base nos elementos de que dispunha, declarados pelo (sócio do) sujeito passivo, procedimento que não merece censura.

Deste modo, a liquidação indevida do AIMI teve origem num erro do próprio sujeito passivo e não da AT, improcedendo por essa razão o pedido de condenação da AT ao pagamento de juros indemnizatórios, atenta a falta de comprovação dos pressupostos

constitutivos desse direito, designadamente no que se refere à determinação de erro imputável aos serviços.

* * *

A Requerida solicita, ao abrigo do 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 do Acórdão Arbitral. No entanto, a situação dos presentes autos arbitrais não tem enquadramento nas normas em apreço, pois não foi desaplicada qualquer norma ou segmento de norma por inconstitucionalidade.

Por fim, importa referir que foram conhecidas e apreciadas as questões relevantes submetidas à apreciação deste Tribunal, não o tendo sido aquelas cuja decisão ficou prejudicada pela solução dada a outras.

IV. DECISÃO

Em face do exposto, acordam os árbitros deste Tribunal Arbitral em:

- (a) Julgar improcedente a exceção de incompetência material do Tribunal Arbitral deduzida pela Requerida;
- (b) Julgar procedente o pedido de anulação do ato de liquidação de AIMI referente ao ano 2017, no valor de € 125.490,96, com a consequente restituição da importância paga à Requerente;
- (c) Julgar improcedente, por não provado, o pedido de condenação da AT ao pagamento de juros indemnizatórios.

* * *

Fixa-se o valor do processo em € **125.490,96**, de harmonia com o disposto nos artigos 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (“RCPAT”), 97.º-A, n.º 1, alínea a) do CPPT e 306.º, n.ºs 1 e 2 do CPC, este último *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

Custas no montante de € **3.060,00**, sendo **19/20** a cargo da Requerida e **1/20** a cargo da Requerente, em conformidade com a Tabela I anexa ao RCPAT, e com o disposto nos artigos 12.º, n.º 2 do RJAT, 4.º, n.º 5 do RCPAT e 527.º, n.ºs 1 e 2 do CPC, *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

Lisboa, 2 de agosto de 2018

[Texto elaborado em computador, nos termos do artigo 131.º, n.º 5 do CPC, aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1 alínea e) do RJAT]

Os Árbitros,

Alexandra Coelho Martins

José Nunes Barata

João Pedro Rodrigues