

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 507/2015-T

Tema: IS – Verba 28.1 da TGIS – Reforma do acórdão (anexa à decisão)

\* Substitui a Decisão Arbitral de 17 de março de 2016

Os árbitros Conselheiro Jorge Manuel Lopes de Sousa (árbitro-presidente), (designado pelos outros Árbitros), Dr. Rogério M. Fernandes Ferreira e Conselheiro José Manuel Cardoso da Costa, designados, respectivamente, pela Requerente e pela Requerida, para formarem o Tribunal Arbitral, constituído em 09-11-2015, acordam no seguinte:

**Decisão arbitral**, proferida em resultado do acórdão do Tribunal Constitucional de 14 novembro de 2018, através da qual se determina reforma a decisão arbitral proferida em 17 de março de 2017.

## 1. Relatório

**A..., S.A.**, com sede na Rua..., n.º..., ..., em Lisboa, pessoa colectiva matriculada na Conservatória do Registo Comercial de Lisboa sob o n.º..., contribuinte com o mesmo número de identificação fiscal (doravante, “A...” ou “PRIMEIRA REQUERENTE”);

**B..., S.A.**, com sede na Rua..., n.º..., ..., em Lisboa, pessoa colectiva matriculada na Conservatória do Registo Comercial de Lisboa sob o n.º..., contribuinte com o mesmo número de identificação fiscal (doravante, “B...” ou “SEGUNDA REQUERENTE”); e

**C..., S.A.**, com sede na Rua..., ..., em Lisboa, pessoa colectiva matriculada na Conservatória do Registo Comercial de Lisboa sob o n.º..., contribuinte com o mesmo número de identificação fiscal (doravante, “C...” ou “TERCEIRA REQUERENTE”),

apresentaram um pedido de constituição do tribunal arbitral colectivo, artigos 2.º, n.º 1, a), 5.º, n.º 3, a), 6.º, n.º 2, b), 10.º, n.º 1, a), do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (doravante "RJAT"), tendo em vista a declaração de ilegalidade de liquidações de Imposto do Selo relativas ao ano de 2014.

É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (AT).

A Requerente designou como Árbitro o Dr. Rogério M. Fernandes Ferreira, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 2, alínea b) do RJAT.

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira em 31-08-2015.

Nos termos do disposto na alínea b) do n.º 2 do artigo 6.º e do n.º 3 do RJAT, e dentro do prazo previsto no n.º 1 do artigo 13.º do RJAT, o dirigente máximo do serviço da Administração Tributária designou como Árbitro Conselheiro José Manuel Cardoso da Costa.

Os Árbitros designados pelas Partes acordaram em designar o Conselheiro Jorge Lopes de Sousa como árbitro presidente, que aceitou a designação.

Nos termos e para os efeitos do disposto no n.º 7 do artigo 11.º do RJAT, o Senhor Presidente do CAAD informou as Partes dessa designação em 23-10-2015.

Assim, em conformidade com o preceituado no n.º 7 artigo 11.º do RJAT, decorrido o prazo previsto no n.º 1 do artigo 13.º do RJAT sem que as Partes nada viessem dizer, o Tribunal Arbitral Colectivo ficou constituído em 09-11-2015.

A Autoridade Tributária e Aduaneira suscitou a questão prévia da inutilidade da lide quanto às liquidações relativamente às quais as Requerentes apresentaram reclamações gratuitas, que foram decididas favoravelmente. Para além disso, a Autoridade Tributária e Aduaneira defendeu a improcedência dos pedidos e pede que, caso se recuse a aplicação do artigo 28.º da Tabela Geral do Imposto do Selo (TGIS) com fundamento na sua inconstitucionalidade, por apelo ao disposto no artigo 280.º, n.º 3, da CRP e no artigo 72º, n.º 3, da Lei do Tribunal Constitucional, seja determinada a notificação ao Ministério Público do duto acórdão arbitral, a fim de que este dê cumprimento às suas prerrogativas legais.

Por despacho de 18-12-2015 foi dispensada a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT e que o processo prosseguisse com alegações escritas.

As Partes apresentaram alegações.

Nas suas alegações, além do mais, as Requerentes reduziram o pedido para € 1.029.710,44, na sequência do deferimento de reclamações graciosas e por a Autoridade Tributária e Aduaneira ter efectuado compensação das quantias pagas a mais nas 3.ªs prestações de pagamento do Imposto do Selo liquidado relativamente a cada um dos prédios.

A Autoridade Tributária e Aduaneira juntou ao processo documentos relativos a novas liquidações emitidas na sequência da procedência de reclamações graciosas e as sociedades que são Sujeitos Passivos requereram que o processo prossiga quanto às liquidações que não foram objecto de reclamação graciosa e que, como tal, não foram substituídas, e, bem assim, quanto às novas liquidações emitidas pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

O tribunal arbitral foi regularmente constituído e é competente.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas (arts. 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e art. 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março) e estão devidamente representadas.

O processo não enferma de nulidades.

Não foram suscitadas questões prévias que possam obstar à apreciação do mérito da causa.

## **2. Reforma de acórdão**

Por acórdão de 17-03-2016 foi decidido:

- a) Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral quanto aos pedidos de anulação das seguintes liquidações de que é Sujeito Passivo a Requerente A...:
- n.º..., no valor de € 37.772,38, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
  - n.º..., no valor de € 11.432,92 relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
  - n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
  - n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;

- n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 22.829,30, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 22.895,55, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 22.895,55, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 28.707,93, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 22.819,30, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 18.803,88, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 24.922,58, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 90.201,54, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 132.596,89, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 21.973,03, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º 2015..., relativa ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., no valor de € 33.260,74;
- n.º 2015..., relativa ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., no valor de € 15.247,60;
- n.º 2015..., relativa ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., no valor de € 29.131,90;

b) Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral quanto aos pedidos de anulação das seguintes liquidações de que é Sujeito Passivo a Requerente B...:

- n.º..., no valor de € 131.562,73, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 90.464,10, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 46.141,02, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 58.891,14, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 118.436,58, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;

- c) Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral quanto aos pedidos de anulação das seguintes liquidações de que é Sujeito Passivo a Requerente C...:
- n.º 2015..., relativa ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., no valor de € 20.349,70;
  - n.º..., no valor de € 29.494,43, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- d) Julgar procedente os pedidos de reembolso das quantias pagas pelas Requerentes e condenar a Autoridade Tributária e Aduaneira a reembolsar cada uma das Requerentes das quantias que cada uma delas pagou relativas às liquidações referidas;
- e) Julgar improcedentes os pedidos de pagamento de juros indemnizatórios e absolver a Autoridade Tributária e Aduaneira destes pedidos;

Em 29-03-2016 e 07-04-2016, foram interpostos recursos para o Tribunal Constitucional, que os julgou procedentes, pelo acórdão n.º 605/2018, de 14-11-2018, decidindo o seguinte:

- a) Não julgar inconstitucional a Verba 28.1 da Tabela Geral do Imposto do Selo, aprovada pela Lei n.º 55-A/2012, de 29 de outubro, e alterada pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro, no segmento em que determina a tributação anual, a uma taxa de 1%, de terrenos para construção com valor patrimonial tributário igual ou superior a €1.000.000,00, cuja edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação, nos termos do disposto no Código do Imposto Municipal de Imóveis; e, em consequência,*
- b) Conceder provimento aos recursos interpostos pelos recorrentes Ministério Público e Autoridade Tributária e Aduaneira, determinando-se a reforma da decisão arbitral recorrida em conformidade com o referido juízo de não inconstitucionalidade.*

Uma vez que «*as decisões do Tribunal Constitucional são obrigatórias para todas as entidades públicas e privadas e prevalecem sobre as dos restantes tribunais e de quaisquer outras autoridades*» (artigo 2.º da Lei n.º 28/82, de 15 de Novembro), procede-se à reforma do acórdão nos termos que seguem.

### **3. Matéria de facto**

#### **3.1. Factos provados**

Consideram-se provados os seguintes factos:

#### **Prédios com os artigos matriciais U-... e U-...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 38.940,60 (trinta e oito mil, novecentos e quarenta Euros e sessenta cêntimos) (Documento n.º 7, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 13.774,60 (treze mil, setecentos e setenta e quatro Euros e sessenta cêntimos) (Documento n.º 15, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 23-06-2015, a A... deduziu, no Serviço de Finanças de Lisboa..., reclamação graciosa das liquidações referentes aos prédios com os artigos matriciais U-... e U-..., que teve o n.º ...2015..., que consta do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido, em que sustentou, além do mais, que os terrenos para construção a que correspondem estes artigos possuem mais do que uma afectação (habitação), estando também afectos a comércio e serviços e que "não

deveria ter sido liquidado Imposto do Selo sobre o VPT total dos terrenos, mas apenas sobre o VPT que esteja afecto à componente de habitação” de cada um dos imóveis" (documento "RG ...2015... –...–...e ..." do processo administrativo);

- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 3.894.060,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 3.795.710,00, correspondendo o valor restante às partes afectas a comércio e serviços (documento "RG ... –...–... e ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 1.377.460,00, valor este obtido através da adição dos valores de 1.143.140,00 + 125.410,00 + 108.910,00, respeitantes, respectivamente, às partes de habitação, comércio e serviços (documento "RG ...2015... –...–... e ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- Na referida reclamação graciosa com o n.º ...2015... foi emitida uma informação, que consta do documento do processo administrativo denominado "RG ... –...–... e ...", cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais, o seguinte:

#### INFORMAÇÃO

*Por requerimento entregue neste Serviço de Finanças de Lisboa ..., em 2015-06-23, vem o sujeito passivo A..., SA, NIF..., reclamar a 1ª prestação da liquidação da Verba 28 e 28.1 da Tabela Geral do Imposto de Seio (TGIS) referente aos prédios urbanos sito na freguesia de ... com os artigos matriciais ... e ..., no valor de 12.980,20 € e 4.591,54 €.*

*Declara o contribuinte que o Valor Patrimonial Tributário reflecte proporcionalmente, e em conformidade com a avaliação realizada pela AT nos termos da lei, as diferentes afectações subjacentes ao terreno para construção em causa, e como tal a liquidação do Imposto reclamado deveria incidir sobre a parte habitacional e não sobre todas as afectações autorizadas para edificação (comércio e serviços).*

*Através da consulta ao sistema informático e dos documentos juntos aos autos, cumpre-me informar:*

*Em 2015-03-20 foram emitidas as Notas de Cobrança de Imposto de Selo referente à Verba 28 da TGIS ao contribuinte, sobre os prédios urbanos sito na freguesia de ... com os artigos matriciais ... e ..., com afectação de "Habitação", conforme o disposto no artigo 6º da Lei n" 55-A/2012 de 29/10.*

*Os imóveis são lotes de terreno para construção cuja afectação principal, e a que consta na matriz é habitação. Mas conforme os termos de avaliação constantes no sistema informático das Avaliações, a possibilidade de construção no terreno é de habitação, comércio e serviços, como tal a avaliação foi efectuada segundo esses parâmetros.*

*O valor patrimonial total do artigo ... é de 1.377.460,00 € ( <sup>1</sup> ) com valor patrimonial atribuído à parte habitacional de 3.795.710,00€; o artigo ... o valor patrimonial é de 1.377.460,00€, sendo o valor da parte habitacional de 1.143.140,00€.*

*Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (2,53%) para o artigo..., e (17,01%) para o artigo..., ambos da freguesia de ... .*

- Relativamente à Informação referida na alínea anterior, a Senhora Chefe de Finanças de Lisboa... proferiu despacho com o seguinte teor: "*Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto*" (documento do processo administrativo denominado "RG ... -...-... e ...", cujo teor se dá como reproduzido);
- A Requerente A... foi notificada em 07-08-2015 do despacho referido na alínea anterior por carta registada com aviso de recepção (documento do processo

---

<sup>1</sup> Há lapso na indicação deste valor, pois o valor patrimonial tributário global deste prédio é de € 3.894.060,00, como se refere noutro ponto do documento.

O valor de € 1.377.460,00 reporta-se ao prédio com o artigo matricial U-..., como se refere a seguir na mesma informação.



administrativo denominado " RG ... -...-... e ...", cujo teor se dá como reproduzido);

- Na sequência da reclamação graciosa, a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu a liquidação de substituição n.º..., no valor de € 37.772,38, relativa ao prédio com o artigo matricial U-... e a liquidação n.º..., no valor de € 11.432,92 relativa ao prédio com o artigo matricial U-... (documento n.º 1, junto pela Autoridade Tributária e Aduaneira);

**Prédios com os artigos matriciais U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-... e U-**

...

Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 11.003,90 (onze mil e três Euros e noventa cêntimos) (Documento n.º 12, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 11.003,90 (onze mil e três Euros e noventa cêntimos) (Documento n.º 13, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 11.003,90 (onze mil e três Euros e noventa cêntimos) (Documento n.º 14, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-...,

sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 11.003,90 (onze mil e três Euros e noventa cêntimos) (Documento n.º 16, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 11.003,90 (onze mil e três Euros e noventa cêntimos) (Documento n.º 17, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 11.003,90 (onze mil e três Euros e noventa cêntimos) (Documento n.º 18, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 11.003,90 (onze mil e três Euros e noventa cêntimos) (Documento n.º 22, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 11.003,90 (onze mil e três Euros e noventa cêntimos) (Documento n.º 23, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 23-06-2015, a A... deduziu, no Serviço de Finanças de Lisboa..., reclamação graciosa das liquidações referentes aos prédios com os artigos matriciais U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-... e U-..., que teve o n.º ...2015..., que consta do processo administrativo, cujo teor se dá como

reproduzido, em que sustentou, além do mais, que os terrenos para construção a que correspondem estes artigos possuem mais do que uma afectação (habitação), estando também afectos a comércio e serviços e que “o VPT relevante para a aferição da incidência da verba 28.1 do Imposto do Selo deve limitar-se à componente de afectação habitacional dos terrenos para construção.” (documento "RG...- ...-..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..." do processo administrativo);

- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 1.100.390,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 934.270,00, correspondendo o valor restante às partes afectas a comércio e serviços de € 88.910,00 e € 77.210,00 respectivamente (documento "RG...- ...-..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 1.100.390,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 934.270,00, correspondendo o valor restante às partes afectas a comércio e serviços de € 88.910,00 e € 77.210,00 respectivamente (documento "RG ... -...-..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 1.100.390,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 934.270,00, correspondendo o valor restante às partes afectas a comércio e serviços de € 88.910,00 e € 77.210,00 respectivamente (documento "RG ... -...-..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 1.100.390,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 934.270,00, correspondendo o valor restante às partes afectas a comércio e serviços de € 88.910,00 e € 77.210,00 respectivamente (documento "RG ...- ...-..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);

- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 1.100.390,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 934.270,00, correspondendo o valor restante às partes afectas a comércio e serviços de € 88.910,00 e € 77.210,00 respectivamente (documento "RG ... -...-..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 1.100.390,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 934.270,00, correspondendo o valor restante às partes afectas a comércio e serviços de € 88.910,00 e € 77.210,00 respectivamente (documento "RG ... -...- ..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 1.100.390,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 934.270,00, correspondendo o valor restante às partes afectas a comércio e serviços de € 88.910,00 e € 77.210,00 respectivamente (documento "RG ... -...-..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 1.100.390,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 934.270,00, correspondendo o valor restante às partes afectas a comércio e serviços de € 88.910,00 e € 77.210,00 respectivamente (documento "RG ... -...-..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- Na referida reclamação graciosa com o n.º ...2015... foi emitida uma informação, que consta do documento do processo administrativo denominado "RG ... -...-..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ...", cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais, o seguinte:

#### INFORMAÇÃO

*Por requerimento entregue neste Serviço de Finanças de Lisboa..., em 2015-06-23, vem o sujeito passivo A..., SA, NIF..., reclamar a 1ª prestação da*

*liquidação da Verba 28 e 28 1 da Tabela Geral do Imposto de Selo (TGIS) referente aos prédios urbanos sito na freguesia de ... com os artigos matriciais..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ... .*

*Declara o contribuinte que o Valor Patrimonial Tributário reflecte proporcionalmente, e em conformidade com a avaliação realizada pela AT nos termos da lei, as diferentes afectações subjacentes ao terreno para construção em causa, e como tal a liquidação do Imposto reclamado deveria incidir sobre a parte habitacional e não sobre todas as afectações autorizadas para edificação (comércio e serviços).*

*Através da consulta ao sistema informático e dos documentos juntos aos autos, cumpre-me informar:*

*Em 2015-03-20 foram emitidas as Notas de Cobrança de Imposto de Selo referente à Verba 28 da TGIS ao contribuinte, sobre os prédios urbanos sito na freguesia de ... com os artigos matriciais ..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..., com afectação de "Habitação", conforme o disposto no artigo 6º da Lei nº 55-A/2012 de 29/10.*

*Os imóveis são lotes de terreno para construção cuja afectação principal, e a que consta na matriz é habitação. Mas conforme os termos de avaliação constantes no sistema informático das Avaliações, a possibilidade de construção no terreno é de habitação, comércio e serviços, como tal a avaliação foi efectuada segundo esses parâmetros.*

*O valor patrimonial dos prédios urbanos é:*

ARTIGO	VALOR PATRIMONIAL	VALOR PARTE HABITACIONAL	PERCENTAGEM PARTE NÃO HABITACIONAL
...	1.100.390,00	934.270,00	15,10%
...	1.100.390,00	934.270,00	15,10%
...	1.100.390,00	934.270,00	15,10%
...	1.100.390,00	934.270,00	15,10%
...	1.100.390,00	934.270,00	15,10%
...	1.100.390,00	934.270,00	15,10%
...	1.100.390,00	934.270,00	15,10%
...	1.100.390,00	934.270,00	15,10%

*Sendo que, o valor patrimonial tributário de cada imóvel é superior a 1.000.000€, é assim abrangido pela Tabela Geral do Imposto de Selo (Tgis) na Verba 28 "Propriedade, usufruto ou direito de superfície de prédios urbanos*

*cujo valor patrimonial tributário constante da matriz, nos termos do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI), seja igual ou superior a (euro) 1 000 000 – sobre o valor patrimonial tributário utilizado para efeito de IMI", mas a aplicação deste imposto é sobre a parte habitacional, conforme o estipulado na Verba 28.1 da mesma Tabela "Por prédio habitacional ou por terreno para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação, nos termos do disposto no Código do IMI", ora, nos imóveis acima descritos a parte habitacional é inferior a 1 000 000€.*

- Relativamente à Informação referida na alínea anterior, a Senhora Chefe de Finanças de Lisboa ... proferiu despacho com o seguinte teor: "*Em face da avaliação efectuada e de acordo com a informação que antecede, proceda-se aos averbamentos necessários na aplicação* " (documento do processo administrativo denominado "RG...-...- ..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ...", cujo teor se dá como reproduzido);
- A Requerente A... foi notificada em 15-10-2015 do despacho referido na alínea anterior por carta registada com aviso de recepção (documento do processo administrativo denominado "RG ... -...-..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ...", cujo teor se dá como reproduzido);
- Na sequência da reclamação graciosa, a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu as seguintes liquidações de substituição: n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-... (documento n.º 1, junto pela Autoridade Tributária e Aduaneira);

**Prédios com os artigos matriciais U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-... e U-...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 32.599,00 (trinta e dois mil, quinhentos e noventa e nove Euros) (Documento n.º 9, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 27.921,40 (vinte e sete mil, novecentos e vinte e um Euros e quarenta cêntimos) (Documento n.º 10, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 27.921,40 (vinte e sete mil, novecentos e vinte e um Euros e quarenta cêntimos) (Documento n.º 11, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 40.433,70 (quarenta mil, quatrocentos e trinta e três Euros e setenta cêntimos) (Documento n.º 20, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 32.599,00 (trinta e



dois mil, quinhentos e noventa e nove Euros) (Documento n.º 21, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia do ..., concelho de Lisboa, no valor de € 26.116,50 (vinte e seis mil, cento e dezasseis euros e cinquenta cêntimos) (Documento n.º 1, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 34.614,70 (trinta e quatro mil, seiscentos e catorze Euros e setenta cêntimos) (Documento n.º 2, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 96.990,90 (noventa e seis mil, novecentos e noventa Euros e noventa cêntimos) (Documento n.º 3, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 142.577,30 (cento e quarenta e dois mil, quinhentos e setenta e sete Euros e trinta cêntimos) (Documento n.º 4, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 23-06-2015, a A... deduziu, no Serviço de Finanças de Lisboa..., reclamação graciosa das liquidações referentes aos prédios com os artigos matriciais U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-... e U-..., que teve o n.º ...2015..., que consta do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido, em que



sustentou, além do mais, que os terrenos para construção a que correspondem estes artigos possuem mais do que uma afectação (habitação), estando também afectos a comércio e serviços e que “o VPT relevante para a aferição da incidência da verba 28.1 do Imposto do Selo deve limitar-se à componente de afectação habitacional dos terrenos para construção.” (documento " RG ... –...– ..., ..., ..., ... e..., ..., ..., ..., ..." do processo administrativo);

- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 3.259.900,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 2.285.200,00 e o atribuído a comércio de € 974.700,00 (documento "RG ... –...–..., ..., ..., ...e..., ..., ..., ..., ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 2.792.140,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 2.276.740,00 e o atribuído a comércio de € 515.400,00 (documento "RG...– ...–..., ..., ..., ... e ..., ..., ..., ..., ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 2.792.140,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 2.276.740,00 e o atribuído a comércio de € 515.400,00 (documento "RG ... –...–..., ..., ..., ... e..., ..., ..., ..., ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 4.043,370,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 2.873,820,00 e o atribuído a comércio de € 1.169.550,00 (documento "RG ... –...–..., ..., ..., ... e..., ..., ..., ..., ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 3.259.900,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 2.285.200,00 e o atribuído a comércio de € 974.700,00 (documento "RG ... –...–..., ..., ..., ... e..., ..., ..., ..., ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);

- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 2.611.650,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 1.867.820,00 e o atribuído a comércio de € 743.830,00 (documento "RG...- ... -..., ..., ..., ... e..., ..., ..., ..., ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 3.461.470,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 2.483.840,00 e o atribuído a comércio de € 977.630,00 (documento "RG ... -...-..., ..., ..., ... e ..., ..., ..., ..., ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 9.699.090,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 8.979.800,00, o atribuído a comércio de € 384.970,00 e o atribuído a serviços de € 334.320,00 (documento "RG ... -...-..., ..., ..., ... e..., ..., ..., ..., ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 14.257.730,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 13.280.510,00, o atribuído a comércio de € 523.020,00 e o atribuído a serviços de € 454.200,00 (documento "RG...-...-..., ..., ..., ... e ..., ..., ..., ..., ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- Na referida reclamação graciosa n.º ...2015... foi emitida uma informação, que consta do documento do processo administrativo denominado "RG ... -...-..., ..., ..., ... e..., ..., ..., ..., ...", cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais, o seguinte:

#### INFORMAÇÃO

*Por requerimento entregue neste Serviço de Finanças de Lisboa..., em 2015-06-23, vem o sujeito passivo A..., SA, NIF..., reclamar a 1ª prestação da liquidação da Verba 28 e 28.1 da Tabela Geral do Imposto de Selo (TGIS) referente aos prédios urbanos sito na freguesia de ... com os artigos matriciais..., ..., ..., ... e ... e da freguesia do ... os artigos ..., ..., ... e ... .*

*Declara o contribuinte que o Valor Patrimonial Tributário reflecte proporcionalmente, e em conformidade com a avaliação realizada pela AT nos termos da lei, as diferentes afectações subjacentes ao terreno para construção em causa, e como tal a liquidação do Imposto reclamado deveria incidir sobre a parte habitacional e não sobre todas as afectações autorizadas para edificação (comércio e serviços).*

*Através da consulta ao sistema informático e dos documentos juntos aos autos, cumpre-me informar:*

*Em 2015-03-20 foram emitidas as Notas de Cobrança de Imposto de Selo referente à Verba 28 da TGIS ao contribuinte, sobre os prédios urbanos sito na freguesia de ... com os artigos matriciais ..., ..., ..., ... e ... e da freguesia do ... os artigos..., ..., ... e ..., com afectação de "Habitação", conforme o disposto no artigo 6º da Lei n.º 55-A/2012 de 29/10.*

*Os imóveis são lotes de terreno para construção cuja afectação principal, e a que consta na matriz é habitação. Mas conforme os termos de avaliação constantes no sistema informático das Avaliações, a possibilidade de construção no terreno é de habitação, comércio e serviços, como tal a avaliação foi efectuada segundo esses parâmetros.*

*O valor patrimonial dos prédios urbanos é:*

FREGUESIA	ARTIGO	VALOR PATRIMONIAL	VALOR PARTE HABITACIONAL	PERCENTAGEM PARTE NÃO HABITACIONAL
...	...	3.259.900,00	2.285.200,00	29,90 ✓
...	...	2.792.140,00	2.276.740,00	18,46 ✓
...	...	2.792.140,00	2.276.740,00	18,46 ✓
...	...	4.043.370,00	2.873.820,00	28,93 ✓
...	...	3.259.900,00	2.285.200,00	29,90 ✓
...	...	2.611.650,00	1.867.820,00	28,14 ✓
...	...	3.461.470,00	2.483.840,00	28,24 ✓
...	...	9.699.090,00	8.979.800,00	7,42 ✓
...	...	14.257.730,00	13.280510,00	6,85

*Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional dos prédios anteriormente relacionados, conforme percentagem descrita no quadro acima efectuado.*

- Relativamente à Informação referida na alínea anterior, a Senhora Chefe de Finanças de Lisboa ... proferiu despacho com o seguinte teor: "*Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto*" (documento do processo administrativo denominado "RG ... -...- ..., ..., ..., ... e ..., ..., ..., ..., ...", cujo teor se dá como reproduzido);
- A Requerente A... foi notificada em 07-08-2015 do despacho referido na alínea anterior por carta registada com aviso de recepção (documento do processo administrativo denominado "RG ... -...-..., ..., ..., ... e..., ..., ..., ..., ...", cujo teor se dá como reproduzido);
- Na sequência da reclamação graciosa, a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu as seguintes liquidações de substituição: n.º..., no valor de € 22.829,30, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 22.895,55, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 22.895,55, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 28.707,93, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 22.819,30, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n...., no valor de € 18.803,88, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 24.922,58, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 90.201,54, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 132.596,89, relativa ao prédio com o artigo matricial U-... (documento n.º 1, junto pela Autoridade Tributária e Aduaneira);

### **Prédio com o artigo matricial U-...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 24.688,80 (vinte e quatro mil, seiscentos e oitenta e oito Euros e oitenta cêntimos) (Documento n.º 6, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);

- Em 23-06-2015, a A... deduziu, no Serviço de Finanças de Lisboa ..., reclamação graciosa da liquidação referente ao prédio com o artigo matricial U-..., que teve o n.º ...2015..., que consta do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido, em que sustentou, além do mais, que o terreno para construção tem mais que uma afectação, destinando-se a construção com habitação, comércio e serviços e que não deve ser liquidado Imposto do Selo sobre o VPT total dos terrenos, mas apenas sobre o VPT que esteja afecto à componente de habitação (documento denominado “RG ... –...–...”, que consta do processo administrativo);
- O prédio com o artigo matricial U-...tinha na caderneta predial, em 15-01-2015, o valor patrimonial tributário de € 2.468.880,00, valor este obtido através da adição dos valores de 2.208.680,00, 139.260.00 e 120.940.00, respeitantes, respectivamente, às partes de habitação, comércio e serviços (documento denominado “RG...–...”, que consta do processo administrativo);
- Na referida reclamação graciosa foi emitida uma informação, que consta do documento do processo administrativo denominado “RG...–...”, cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais, o seguinte:

#### INFORMAÇÃO

*Por requerimento entregue neste Serviço de Finanças de Lisboa..., em 2015-06-23, vem o sujeito passivo A..., SA, NIF..., reclamar a 1ª prestação da liquidação da Verba 28 e 28.1 da Tabela Geral do Imposto de Selo (TGIS) referente ao prédio urbano sito na freguesia do ... com o artigo matricial..., no valor de 8.229,60€.*

*Declara o contribuinte que o Valor Patrimonial Tributário reflecte proporcionalmente, e em conformidade com a avaliação realizada pela AT nos termos da lei, as diferentes afectações subjacentes ao terreno para construção em causa, e como tal a liquidação do Imposto reclamado deveria incidir sobre a parte habitacional e não sobre todas as afectações autorizadas para edificação (comércio e serviços).*

*Através da consulta ao sistema informático e dos documentos juntos aos autos, cumpre-me informar:*

*Em 2015-03-20 foi emitida a Nota de Cobrança de Imposto de Selo referente à Verba 28 da TGIS ao contribuinte, sobre o prédio urbano sito na freguesia do ... com o artigo matricial ..., com afectação de "Habitação", conforme o disposto no artigo 6º da Lei nº 55-A/2012 de 29/10.*

*O imóvel é um lote de terreno para construção cuja afectação principal, e a que consta na matriz é habitação. Mas conforme os termos de avaliação constantes no sistema informático das Avaliações, a possibilidade de construção no terreno é de habitação, comércio e serviços, como tal a avaliação foi efectuada segundo esses parâmetros.*

*O valor patrimonial total do artigo ... é de 2.468.880,00€, e o valor patrimonial atribuído à parte habitacional é de 2.208.680,00€.*

*Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (10,54%).*

- Relativamente à Informação referida na alínea anterior, a Senhora Chefe de Finanças de Lisboa ... proferiu despacho com o seguinte teor: «*Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto*» (documento do processo administrativo denominado ““RG...—...””, cujo teor se dá como reproduzido);
- A Requerente A... foi notificada em 07-08-2015 do despacho referido na alínea anterior por carta registada com aviso de recepção (documento do processo administrativo denominado ““RG...—...””, cujo teor se dá como reproduzido);
- Na sequência da reclamação graciosa, a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu a liquidação de substituição n.º..., no valor de € 21.973,03, relativa ao prédio com o artigo matricial U-... (documento n.º 1, junto pela Autoridade Tributária e Aduaneira);

#### **Outros prédios da A...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-...,

sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 33.260,74 (trinta e três mil, duzentos e sessenta Euros e setenta e quatro cêntimos), prédio este que tinha em 2014 o valor patrimonial tributário de € 3.326.073,78 (Documento n.º 5, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 15.247,60 (quinze mil, duzentos e quarenta e sete Euros sessenta cêntimos), prédio este que tinha em 2014 o valor patrimonial tributário de € 1.524.760,00 (Documento n.º 8, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 29.131,90 (vinte e nove mil, cento e trinta e um Euros e noventa cêntimos), prédio este que tinha em 2014 o valor patrimonial tributário de € 2.913.190,00 (Documento n.º 19, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);

\*

#### **Prédios com os artigos matriciais n.ºs U-... e U...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a B... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 158.464,70 (cento e cinquenta e oito mil, quatrocentos e sessenta e quatro Euros e setenta cêntimos) (Documento n.º 25, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a B... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 96.023,70 (noventa e



seis mil e vinte e três Euros e setenta cêntimos) (Documento n.º 27, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);

- Em 22-07-2015, a B... deduziu, no Serviço de Finanças de Lisboa..., reclamação graciosa das liquidações referentes aos prédios com os artigos matriciais U-... e U-..., que teve o n.º ...2015..., que consta do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido, em que sustentou, além do mais, que «os terrenos para construção em análise possuem mais do que uma afetação (habitação), estando também afetos a comércio e serviços» e que «não deve ser liquidado Imposto do Selo sobre o VPT total dos terrenos, mas apenas sobre o VPT que esteja afeto à componente de habitação de cada um dos imóveis» (documento “RG...- ... e...” do processo administrativo);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 16.653.510,00, valor este obtido através da adição dos valores de 13.081.980,00, 1.911.520,00 e 1.660.010,00, respeitantes, respectivamente, às partes de habitação, comércio e serviços (documento “RG ...- ... e...” do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 9.941.110,00, valor este obtido através da adição dos valores de 9.004.800,00, 501,120,00 e 435.190,00, respeitantes, respectivamente, às partes de habitação, comércio e serviços (documento “RG ...- ... e...” do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- Na referida reclamação graciosa foi emitida uma informação, que consta do documento do processo administrativo denominado “RG ...- ... e...”, cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais, o seguinte:

#### INFORMAÇÃO

*Por requerimento entregue neste Serviço de Finanças de Lisboa..., em 2015-07-22, vem o sujeito passivo B..., SA, NIF..., reclamar a la prestação da liquidação da Verba 28 e 28.1 da Tabela Geral do Imposto de Selo (TGIS) referente aos prédios urbanos sitos na freguesia do ... com os artigos matriciais ... e ..., no valor de 105.643.14€ e 64.015,801€.*



*Declara o contribuinte que o Valor Patrimonial Tributário reflecte proporcionalmente, e em conformidade com a avaliação realizada pela AT nos termos da lei, as diferentes afectações subjacentes ao terreno para construção em causa, e como tal a liquidação do Imposto reclamado deveria incidir sobre a parte habitacional e não sobre todas as afectações autorizadas para edificação (comércio e serviços).*

*Através da consulta ao sistema informático e dos documentos juntos aos autos, cumpre-me informar:*

*Em 2015-03-20 foi emitida a Nota de Cobrança de Imposto de Selo referente à Verba 28 da TGIS ao contribuinte, sobre os prédios urbanos sitos na freguesia do ... com os artigos matriciais ... e ..., com afectação de "Habitação", conforme o disposto no artigo 6º da Lei nº 55-A/2012 de 29/10*

*Os imóveis são lotes de terreno para construção cuja afectação principal, e a que consta na matriz é habitação. Mas conforme os termos de avaliação constantes no sistema informático das Avaliações, a possibilidade de construção no terreno é de habitação, comércio e serviços, como tal a avaliação foi efectuada segundo esses parâmetros.*

*O valor patrimonial total do artigo ... é de 16.653.510,00€, e o valor patrimonial atribuído à parte habitacional é de 13.081.980,006; o artigo ... o valor patrimonial total é de 9.941.110,00 e a parte habitacional 9.004.800.00€. Sendo que o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (21,45%) para o artigo ..., e (9,42%) do artigo ... .*

- Relativamente à Informação referida na alínea anterior, a Senhora Chefe de Finanças de Lisboa ... proferiu despacho com o seguinte teor: «*Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto*» (documento do processo administrativo denominado “RG ...- ... e...”, cujo teor se dá como reproduzido);

- A Requerente B... foi notificada em 07-08-2015 do despacho referido na alínea anterior por carta registada com aviso de recepção (documento do processo administrativo denominado “RG ...- ... e...”, cujo teor se dá como reproduzido);
- Na sequência da reclamação graciosa a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu as seguintes liquidações de substituição: n.º..., no valor de € 131.562,73, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 90.464,10, relativa ao prédio com o artigo matricial U-... (documento n.º 3 junto pela Autoridade Tributária e Aduaneira);

\*

#### **Prédio com o artigo matricial U-...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a B... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 49.066,90 (quarenta e nove mil e sessenta e seis Euros e noventa cêntimos) (Documento n.º 26, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 22-07-2015, a B... deduziu, no Serviço de Finanças de Lisboa ..., reclamação graciosa da liquidação referente ao prédio com o artigo matricial U-..., que teve o n.º ...2015..., que consta do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido, em que sustentou, além do mais, que *"o terreno para construção em análise possui mais do que uma afetação (habitação), estando também afeto a comércio e serviços"* e que *"não deve ser liquidado Imposto do Selo sobre o VPT total dos terrenos, mas apenas sobre o VPT que esteja afeto à componente de habitação do imóvel"* (documento " RG...-... " do processo administrativo);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 5.126.780,00, valor este obtido através da adição dos valores de 4.612.570,00, 275.210,00 e 239.000,00, respeitantes, respectivamente, às partes de habitação, comércio e serviços (documento "RG... -..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);

- Na referida reclamação graciosa foi emitida uma informação, que consta do documento do processo administrativo denominado "RG ...- ... e ...", cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais, o seguinte:

#### INFORMAÇÃO

*Por requerimento entregue neste Serviço de Finanças de Lisboa..., em 2015-07-22, vem o sujeito passivo B..., SA, NIF..., reclamar a 1a e 2a prestação da liquidação da Verba 28 e 28.1 da Tabela Geral do Imposto de Selo (TGIS) referente ao prédio urbano sito na freguesia do ... com o artigo matricial..., no valor de 16.355,64€ (cada).*

*Declara o contribuinte que o Valor Patrimonial Tributário reflecte proporcionalmente, e em conformidade com a avaliação realizada pela AT nos termos da lei, as diferentes afectações subjacentes ao terreno para construção em causa, e como tal a liquidação do Imposto reclamado deveria incidir sobre a parte habitacional e não sobre todas as afectações autorizadas para edificação (comércio e serviços).*

*Através da consulta ao sistema informático e dos documentos juntos aos autos, cumpre-me informar:*

*Em 2015-03-20 foi emitida a Nota de Cobrança de Imposto de Selo referente à Verba 28 da TGIS ao contribuinte, sobre os prédios urbanos sitos na freguesia do... com o artigo matricial ..., com afectação de "Habitação", conforme o disposto no artigo 6º da Lei nº 55-A/2012 de 29/10.*

*O imóvel é um lote de terreno para construção cuja afectação principal, e a que consta na matriz é habitação. Mas conforme os termos de avaliação constantes no sistema informático das Avaliações, a possibilidade de construção no terreno é de habitação, comércio e serviços, como tal a avaliação foi efectuada segundo esses parâmetros.*

*O valor patrimonial total do artigo ... é de 4.906.690,00€, e o valor patrimonial atribuído à parte habitacional é de 4.612.570,00€.*

*Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (10,03%).*

- Relativamente à Informação referida na alínea anterior, a Senhora Chefe de Finanças de Lisboa ... proferiu despacho com o seguinte teor: "*Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto*" (documento do processo administrativo denominado "RG...– ...", cujo teor se dá como reproduzido);
- A Requerente B... foi notificada em 07-08-2015 do despacho referido na alínea anterior por carta registada com aviso de recepção (documento do processo administrativo denominado "RG ... –...)", cujo teor se dá como reproduzido);
- Na sequência da reclamação graciosa a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu a liquidação de substituição n.º..., no valor de € 46.141,02, relativa ao prédio com o artigo matricial U-... (documento n.º 3 junto pela Autoridade Tributária e Aduaneira)

\*

#### **Prédio com o artigo matricial U-...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a B... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 63.279,70 (sessenta e três mil, duzentos e setenta e nove Euros e setenta cêntimos) (Documento n.º 28, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 22-07-2015, a B... deduziu, no Serviço de Finanças de Lisboa ..., reclamação graciosa da liquidação referente ao prédio com o artigo matricial U-..., que teve o n.º ...2015..., que consta do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido, em que sustentou, além do mais, que "*o terreno para construção em análise possui mais do que uma afetação (habitação), estando também afeto a comércio e serviços*" e que "*não deve ser liquidado Imposto do Selo sobre o VPT total dos terrenos, mas apenas sobre o VPT que esteja afeto à componente de habitação do imóvel*" (documento "RG...–..." do processo administrativo);

- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 6.543.460,00, valor este obtido através da adição dos valores de 5,878.280,00, 356.010,00 e 309.170,00, respeitantes, respectivamente, às partes de habitação, comércio e serviços (documento "RG...- ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- Na referida reclamação graciosa foi emitida uma informação, que consta do documento do processo administrativo denominado "RG ... -...", cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais, o seguinte:

#### INFORMAÇÃO

*Por requerimento entregue neste Serviço de Finanças de Lisboa..., em 2015-07-22, vem o sujeito passivo B... SA, NIF..., reclamar a 1a e 2a prestação da liquidação da Verba 28 e 28.1 da Tabela Geral do Imposto de Selo (TGIS) referente ao prédio urbano sito na freguesia do ... com o artigo matricial..., no valor de 21.093,24€ (cada).*

*Declara o contribuinte que o Valor Patrimonial Tributário reflecte proporcionalmente, e em conformidade com a avaliação realizada pela AT nos termos da lei, as diferentes afectações subjacentes ao terreno para construção em causa, e como tal a liquidação do Imposto reclamado deveria incidir sobre a parte habitacional e não sobre todas as afectações autorizadas para edificação (comércio e serviços).*

*Através da consulta ao sistema informático e dos documentos juntos aos autos, cumpre-me informar:*

*Em 2015-03-20 foi emitida a Nota de Cobrança de Imposto de Selo referente à Verba 28 da TGIS ao contribuinte, sobre os prédios urbanos sitos na freguesia do ... com o artigo matricial..., com afectação de "Habitação", conforme o disposto no artigo 6º da Lei nº 55-A/2012 de 29/10.*

*O imóvel é um lote de terreno para construção cuja afectação principal, e a que consta na matriz, é habitação. Mas conforme os termos de avaliação constantes no sistema informático das Avaliações, a possibilidade de construção no terreno é de habitação, comércio e serviços, como tal a avaliação foi efectuada segundo esses parâmetros.*

*O valor patrimonial total do artigo ... é de 6.327.970,00€, e o valor patrimonial atribuído à parte habitacional é de 5.878 280,00€.*

*Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (10,17%).*

- Relativamente à Informação referida na alínea anterior, a Senhora Chefe de Finanças de Lisboa ... proferiu despacho com o seguinte teor: "*Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto*" (documento do processo administrativo denominado " RG...-... ", cujo teor se dá como reproduzido);
- A Requerente B... foi notificada em 07-08-2015 do despacho referido na alínea anterior por carta registada com aviso de recepção (documento do processo administrativo denominado " RG...- ...", cujo teor se dá como reproduzido);
- Na sequência da reclamação graciosa a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu a liquidação de substituição n.º..., no valor de € 58.891,14, relativa ao prédio com o artigo matricial U-... (documento n.º 3 junto pela Autoridade Tributária e Aduaneira)

### **Prédio com o artigo matricial U-...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a B... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 126.874,40 (cento e vinte e seis mil, oitocentos e setenta e quatro Euros e quarenta cêntimos), prédio este que tinha em 2014 o valor patrimonial tributário de € 12.687.440,00 (Documento n.º 24, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Posteriormente a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu a liquidação de substituição n.º..., no valor de € 118.436,58, relativa ao prédio com o artigo matricial U-... (documento n.º 3 junto pela Autoridade Tributária e Aduaneira);

\*

### **Prédio com o artigo matricial U-...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a C... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 20.349,70 (vinte mil, trezentos e quarenta e nove euros e setenta cêntimos), prédio este que tinha em 2014 o valor patrimonial tributário de € 2.034.970,00 (Documento n.º 29, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);

\*

### **Prédio com o artigo matricial U-...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a C... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 33.516,40 (trinta e três mil, quinhentos e dezasseis Euros e quarenta cêntimos) (Documento n.º 30, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 22-07-2015, a C... deduziu, no Serviço de Finanças de Lisboa..., reclamação graciosa da liquidação referente ao prédio com o artigo matricial U-..., que teve o n.º ...2015..., que consta do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido, em que sustentou, além do mais, que o terreno para construção tem mais que uma afectação, destinando-se a construção com habitação, comércio e serviços e que não deve ser liquidado Imposto do Selo sobre o VPT total dos terrenos, mas apenas sobre o VPT que esteja afecto à componente de habitação (documento denominado “RG ... –...”, que consta do processo administrativo);



- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 14-01-2015, o valor patrimonial tributário de € 3.351.640,00, valor este obtido através da adição dos valores de 2.941.970,00, 213.740,00 e 195.930,00, respeitantes, respectivamente, às partes de habitação, comércio e serviços (documento denominado “RG...-...”, que consta do processo administrativo);
- Na referida reclamação graciosa foi emitida uma informação, que consta do documento do processo administrativo denominado “RG...-...”, cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais, o seguinte:

#### INFORMAÇÃO

*Por requerimento entregue neste Serviço de Finanças de Lisboa..., em 2015-06-23, vem o sujeito passivo C..., SA, NIF..., reclamar a 1ª prestação da liquidação da Verba 28 e 28.1 da Tabela Geral do Imposto de Selo (TGIS) referente ao prédio urbano sito na freguesia de ... com o artigo matricial..., no valor de 11,172,74€.*

*Declara o contribuinte que o Valor Patrimonial Tributário reflecte proporcionalmente, e em conformidade com a avaliação realizada pela AT nos termos da lei, as diferentes afectações subjacentes ao terreno para construção em causa, e como tal a liquidação do Imposto reclamado deveria incidir sobre a parte habitacional e não sobre todas as afectações autorizadas para edificação (comércio e serviços).*

*Através da consulta ao sistema informático e dos documentos juntos aos autos, cumpre-me informar:*

*Em 2015-03-24 foi emitida a Nota de Cobrança de Imposto de Selo referente à Verba 28 da TGIS ao contribuinte, sobre o urbano sito na freguesia de ... com o artigo matricial..., com afectação de "Habitação", conforme o disposto no artigo 6º da Lei n" 55-A/2012 de 29/10,*

*O imóvel é um lote de terreno para construção cuja afectação principal, e a que consta na matriz é habitação. Mas conforme o termo de avaliação constante no sistema informático das Avaliações, a possibilidade de construção no terreno é de habitação, comércio e serviços, como tal a avaliação foi efectuada segundo esses parâmetros.*



*O valor patrimonial total do prédio é de 3.351.640,00€, e o valor patrimonial atribuído à parte habitacional é de 2.941.970,00€.*

*Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (12,22%).*

- Relativamente à Informação referida na alínea anterior, a Senhora Chefe de Finanças de Lisboa ... proferiu despacho com o seguinte teor: «*Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto*» (documento do processo administrativo denominado “RG...-...”, cujo teor se dá como reproduzido);
- A Requerente C... foi notificada em 07-08-2015 do despacho referido na alínea anterior por carta registada com aviso de recepção (documento do processo administrativo denominado “RG...-...”, cujo teor se dá como reproduzido);
- Na sequência da reclamação graciosa a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu a liquidação de substituição n.º ..., no valor de € 29.494,43, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- Na sequência das reclamações graciosas, o Imposto do Selo relativo aos prédios que delas foram objecto foi reduzido nos seguintes termos:

**Prédios da Primeira Requerente:**

- a) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 18.678,20;
- b) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 24.838,40;
- c) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 89.789,00;
- d) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 132.805,10;
- e) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 22.086,80;

- f) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 37.957,10;
- g) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 22.852,00;
- h) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 22.767,40;
- i) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 22.767,40;
- j) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 9.342,70;
- k) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 9.342,70;
- l) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 9.342,70;
- m) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 11.431,40;
- n) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 9.342,70;
- o) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 9.342,70;
- p) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 9.342,70;
- q) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 28.738,20;
- r) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 22.852,20;
- s) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 9.342,70;
- t) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 9.342,70.

**Prédios da Segunda Requerente:**

- (i) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 118.952,50;
- (ii) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 130.819,80;
- (iii) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U..., € 46.125,70;
- (iv) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 90.048,00;
- (v) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 58.782,80.

**Prédio da Terceira Requerente:**

- (i) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 29.419,70;

- Os valores referidos na alínea anterior encontram-se pagos;
- Todos os prédios referidos são terrenos para construção em que está prevista a construção de prédios habitacionais;
- As ora Requerentes são sociedades comerciais que exercem regularmente, enquanto actividade compreendida nos respectivos objectos estatutários, a actividade de compra de terrenos para construção e para revenda;
- Em 29-07-2015, as Requerentes apresentaram o pedido de constituição do tribunal arbitral que deu origem ao presente processo.

**3.2. Factos não provados**

Não há factos alegados que não se tenham provado.

**3.3. Fundamentação da fixação da matéria de facto**



- proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (2,53%) para o artigo..., e (17,01%) para o artigo..., ambos da freguesia de ...»; e a decisão tem o teor "Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto";*
- na reclamação graciosa respeitante aos prédios com os artigos matriciais U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-... e U-..., foi feita a proposta: *«sendo que, o valor patrimonial tributário de cada imóvel é superior a 1.000.000€, é assim abrangido pela Tabela Geral do Imposto de Selo (Tgis) na Verba 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) 7 000 000 – sobre o valor patrimonial tributário utilizado para efeito de IIMI", mas a aplicação deste Imposto é sobre a parte habitacional, conforme o estipulado na Verba 28.1 da mesma Tabela "Por prédio habitacional ou por terreno para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação, nos termos do disposto no Código do IMI", ora, nos imóveis acima descritos a parte habitacional é inferior a 1 000 000€»; e a decisão tem o teor "Em face da avaliação efectuada e de acordo com a informação que antecede, proceda-se aos averbamentos necessários na aplicação";*
- na reclamação graciosa respeitante aos prédios com os artigos matriciais U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-... e U-..., foi feita a proposta: *«Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional dos prédios anteriormente relacionados, conforme percentagem descrita no quadro acima efectuado»; e a decisão tem o seguinte teor: "Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto";*
- na reclamação graciosa respeitante ao prédio com o artigo matricial U-... foi feita a seguinte proposta: *«Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não*

- habitacional (10,54%)»*; e a decisão tem o seguinte teor: «*Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto*»;
- na reclamação graciosa respeitante aos prédios com os artigos matriciais U-... e U... foi feita a seguinte proposta: «*Sendo que o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (21,45%) para o artigo ..., e (9,42%) do artigo ...*»; e a decisão tem o seguinte teor: «*Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto*»;
  - na reclamação graciosa respeitante ao prédio com o artigo matricial U-... foi feita a seguinte proposta: «*Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (10,03%)*»; e a decisão tem o seguinte teor: «*Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto*»;
  - na reclamação graciosa respeitante ao prédio com o artigo matricial U-... foi feita a seguinte proposta: «*Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (10,17%)*»; e a decisão tem o seguinte teor: «*Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto*»;
  - na reclamação graciosa respeitante ao prédio com o artigo matricial U-... foi feita a seguinte proposta: «*Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (12,22%)*»; e a decisão tem o seguinte teor: «*Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto*».

Constata-se, assim, que em nenhuma das decisões das reclamações graciosas se decide a anulação total de qualquer das liquidações e, posteriormente, a Autoridade

Tributária e Aduaneira emitiu liquidações de substituição nos termos que se referiram na matéria de facto fixada.

As Requerentes manifestaram a sua pretensão de que o processo prossiga em relação não só em relação às liquidações relativamente às quais não foi apresentada reclamação graciosa, como em relação as liquidações de substituição, o que é permitido pelos artigos 20.º do RJAT e 64.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos.

Por outro lado, no presente processo, as Requerentes pretendem a anulação total das liquidações referidas.

Assim, tem de se concluir que as Requerentes têm interesse em obter uma decisão arbitral que anule as liquidações referidas que subsistem na ordem jurídica, pelo que improcede a questão prévia da inutilidade da lide suscitada pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

## **4.2. Questões de inconstitucionalidade das liquidações**

### **4.2.1. Vícios cuja apreciação está em causa no presente processo**

Antes de mais, importa esclarecer as questões a apreciar, em face do facto de terem sido apresentadas reclamações graciosas da maior parte das liquidações.

No presente processo são imputadas às liquidações apenas vícios com base na inconstitucionalidade da verba 28.1 da TGIS, vícios estes que não foram imputados nas reclamações graciosas.

A possibilidade de um acto de liquidação ser impugnado em processo arbitral e, concomitantemente, através de meios administrativos ou judiciais é admitida pelo artigo 13.º, n.º 4, do RJAT, desde que no processo arbitral e noutros meios impugnatórios não sejam invocados **os mesmos fundamentos**.

Na verdade, estabelece-se naquela norma que *«a apresentação dos pedidos de constituição de tribunal arbitral preclude o direito de, **com os mesmos fundamentos**, reclamar, impugnar, requerer a revisão, incluindo a da matéria colectável, ou a promoção da revisão oficiosa, ou suscitar pronúncia arbitral sobre os actos objecto desses pedidos*

*ou sobre os consequentes actos de liquidação, excepto quando o procedimento arbitral termine antes da data da constituição do tribunal arbitral ou o processo arbitral termine sem uma pronúncia sobre o mérito da causa», o que tem obviamente ínsito que **com fundamentos diferentes** é admissível a pendência simultânea do processo arbitral e de outros meios impugnatórios que tenham por objecto a apreciação da legalidade do mesmo acto.*

Por isso, no específico caso da reclamação graciosa, tem de se concluir deste regime especial para os processos arbitrais que não é aplicável o regime que no artigo 111.º, n.ºs 3 e 4, do CPPT se prevê para os casos da sua pendência simultânea com impugnação judicial.

No caso em apreço, verifica-se uma situação deste tipo, pois o pedido de pronúncia arbitral foi apresentado quando ainda estavam pendentes as reclamações graciosas, mas os vícios de inconstitucionalidade que são imputados às liquidações no presente processo arbitral não são os que lhes foram imputados nas reclamações graciosas.

É corolário da possibilidade de pendência simultânea de processo arbitral e de outros meios impugnatórios com fundamentos diferentes que no processo arbitral a apreciação da legalidade se restrinja aos fundamentos nele invocados.

Assim, no presente processo apenas está em causa a apreciação das questões de inconstitucionalidade imputadas pelas Requerentes às liquidações.

#### **4.2.2. Decisão do Tribunal Constitucional**

As Requerentes imputam às liquidações impugnadas apenas vícios derivados da inconstitucionalidade da verba 28.1 da TGIS.

Como se referiu, as questões de inconstitucionalidade da verba 28.1 da TGIS suscitadas pelas Requerentes foram já julgadas, por decisão transitada em julgado, pelo Tribunal Constitucional, tendo sido decidido que aquela norma não enferma de inconstitucionalidade.

Assim, tendo o decidido pelo Tribunal Constitucional força obrigatória no processo, tem de se concluir que as liquidações impugnadas, que aplicaram aquela verba 28.1 da TGIS, não enfermam dos vícios que as Requerentes lhes imputam.



Improcede, assim, o pedido de pronúncia arbitral.

## **5. Pedido de restituição das quantias pagas e juros indemnizatórios**

Os pedidos de restituição de quantias e o pagamento de juros indemnizatórios tem como pressuposto a ilegalidade dos pagamentos efectuados pelas Requerentes, como se conclui dos artigos 43.º, n.º 1, e 100.º da LGT e 24.º n.º 1, do RJAT.

Concluindo-se que as liquidações não enfermam das ilegalidades que lhes foram imputadas pelas Requerentes, improcedem os pedidos de restituição de quantias e de pagamento de juros indemnizatórios.

## **6. Decisão**

De harmonia com o exposto, acordam neste Tribunal Arbitral em:

- a) Julgar improcedente o pedido de pronúncia arbitral de anulação das liquidações;
- b) Julgar improcedentes os pedidos de restituição de quantias pagas e de juros indemnizatórios;
- c) Absolver a Autoridade Tributária e Aduaneira dos pedidos.

## **7. Valor do processo**

De harmonia com o disposto no artigo 306.º, n.º 2, do CPC de 2013, no artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e no artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de € **1.252.424,84**.

Lisboa, 11-12-2018



---

## Os Árbitros

(Jorge Lopes de Sousa)

(Rogério M. Fernandes Ferreira)

(José Manuel Cardoso da Costa)

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 507/2015-T

Tema: IS – verba 28.1 da TGIS – Decisão arbitral reformada pela decisão de 11 de dezembro de 2018.

\* Substituída pela Decisão Arbitral de 11 de dezembro de 2018

Os árbitros Conselheiro Jorge Manuel Lopes de Sousa (árbitro-presidente), (designado pelos outros Árbitros), Dr. Rogério M. Fernandes Ferreira e Conselheiro José Manuel Cardoso da Costa, designados, respectivamente, pela Requerente e pela Requerida, para formarem o Tribunal Arbitral, constituído em 09-11-2015, acordam no seguinte:

## 1. Relatório

**A..., S.A.**, com sede na Rua..., n.º..., ..., em Lisboa, pessoa colectiva matriculada na Conservatória do Registo Comercial de Lisboa sob o n.º..., contribuinte com o mesmo número de identificação fiscal (doravante, “A...” ou “PRIMEIRA REQUERENTE”);

**B..., S.A.**, com sede na Rua..., n.º..., ..., em Lisboa, pessoa colectiva matriculada na Conservatória do Registo Comercial de Lisboa sob o n.º..., contribuinte com o mesmo número de identificação fiscal (doravante, “B...” ou “SEGUNDA REQUERENTE”); e

**C..., S.A.**, com sede na Rua..., ..., ..., em Lisboa, pessoa colectiva matriculada na Conservatória do Registo Comercial de Lisboa sob o n.º..., contribuinte com o mesmo número de identificação fiscal (doravante, “C...” ou “TERCEIRA REQUERENTE”),

apresentaram um pedido de constituição do tribunal arbitral colectivo, artigos 2.º, n.º 1, a), 5.º, n.º 3, a), 6.º, n.º 2, b), 10.º, n.º 1, a), do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (doravante "RJAT"), tendo em vista a declaração de ilegalidade de liquidações de Imposto do Selo relativas ao ano de 2014.

É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA (AT)**.

A Requerente designou como Árbitro o Dr. Rogério M. Fernandes Ferreira, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 2, alínea b) do RJAT.

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira em 31-08-2015.

Nos termos do disposto na alínea b) do n.º 2 do artigo 6.º e do n.º 3 do RJAT, e dentro do prazo previsto no n.º 1 do artigo 13.º do RJAT, o dirigente máximo do serviço da Administração Tributária designou como Árbitro Conselheiro José Manuel Cardoso da Costa.

Os Árbitros designados pelas Partes acordaram em designar o Conselheiro Jorge Lopes de Sousa como árbitro presidente, que aceitou a designação.

Nos termos e para os efeitos do disposto no n.º 7 do artigo 11.º do RJAT, o Senhor Presidente do CAAD informou as Partes dessa designação em 23-10-2015.

Assim, em conformidade com o preceituado no n.º 7 artigo 11.º do RJAT, decorrido o prazo previsto no n.º 1 do artigo 13.º do RJAT sem que as Partes nada viessem dizer, o Tribunal Arbitral Colectivo ficou constituído em 09-11-2015.

A Autoridade Tributária e Aduaneira suscitou a questão prévia da inutilidade da lide quanto às liquidações relativamente às quais as Requerentes apresentaram reclamações gratuitas, que foram decididas favoravelmente. Para além disso, a Autoridade Tributária e Aduaneira defendeu a improcedência dos pedidos e pede que, caso se recuse a aplicação do artigo 28.º da Tabela Geral do Imposto do Selo (TGIS) com fundamento na sua inconstitucionalidade, por apelo ao disposto no artigo 280.º, n.º 3, da CRP e no artigo 72º, n.º 3, da Lei do Tribunal Constitucional, seja determinada a notificação ao Ministério Público do duto acórdão arbitral, a fim de que este dê cumprimento às suas prerrogativas legais.

Por despacho de 18-12-2015 foi dispensada a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT e que o processo prosseguisse com alegações escritas.

As Partes apresentaram alegações.

Nas suas alegações, além do mais, as Requerentes reduziram o pedido para € 1.029.710,44, na sequência do deferimento de reclamações gratuitas e por a Autoridade Tributária e Aduaneira ter efectuado compensação das quantias pagas a mais nas 3.ªs

prestações de pagamento do Imposto do Selo liquidado relativamente a cada um dos prédios.

A Autoridade Tributária e Aduaneira juntou ao processo documentos relativos a novas liquidações emitidas na sequência da procedência de reclamações graciosas e as sociedades que são Sujeitos Passivos requereram que o processo prossiga quanto às liquidações que não foram objecto de reclamação graciosa e que, como tal, não foram substituídas, e, bem assim, quanto às novas liquidações emitidas pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

O tribunal arbitral foi regularmente constituído e é competente.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas (arts. 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e art. 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março) e estão devidamente representadas.

O processo não enferma de nulidades.

Não foram suscitadas questões prévias que possam obstar à apreciação do mérito da causa.

## **2. Matéria de facto**

### **2.1. Factos provados**

Consideram-se provados os seguintes factos:

#### **Prédios com os artigos matriciais U-... e U-...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015 ... referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 38.940,60 (trinta e oito mil, novecentos e quarenta Euros e sessenta cêntimos) (Documento n.º 7, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 13.774,60 (treze mil, setecentos e setenta e quatro Euros e sessenta cêntimos) (Documento n.º 15, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 23-06-2015, a A... deduziu, no Serviço de Finanças de Lisboa ..., reclamação graciosa das liquidações referentes aos prédios com os artigos matriciais U-... e U-..., que teve o n.º ...2015..., que consta do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido, em que sustentou, além do mais, que os terrenos para construção a que correspondem estes artigos possuem mais do que uma afectação (habitação), estando também afectos a comércio e serviços e que "não deveria ter sido liquidado Imposto do Selo sobre o VPT total dos terrenos, mas apenas sobre o VPT que esteja afecto à componente de habitação" de cada um dos imóveis" (documento "RG...- ...e ..." do processo administrativo);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 3.894.060,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 3.795.710,00, correspondendo o valor restante às partes afectas a comércio e serviços (documento "RG...- ... e ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 1.377.460,00, valor este obtido através da adição dos valores de 1.143.140,00 + 125.410,00 + 108.910,00, respeitantes, respectivamente, às partes de habitação, comércio e serviços (documento "RG...- ... e ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- Na referida reclamação graciosa com o n.º ...2015... foi emitida uma informação, que consta do documento do processo administrativo denominado "RG ... -... e ...", cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais, o seguinte:

#### INFORMAÇÃO

*Por requerimento entregue neste Serviço de Finanças de Lisboa ..., em 2015-06-23, vem o sujeito passivo A..., SA, NIF ..., reclamar a 1ª prestação da liquidação da Verba 28 e 28.1 da Tabela Geral do Imposto de Seio (TGIS) referente aos prédios urbanos sito na freguesia de ... com os artigos matriciais...e..., no valor de 12.980,20 € e 4.591,54 €.*

*Declara o contribuinte que o Valor Patrimonial Tributário reflecte proporcionalmente, e em conformidade com a avaliação realizada pela AT nos termos da lei, as diferentes afectações subjacentes ao terreno para construção em causa, e como tal a liquidação do Imposto reclamado deveria incidir sobre a parte habitacional e não sobre todas as afectações autorizadas para edificação (comércio e serviços).*

*Através da consulta ao sistema informático e dos documentos juntos aos autos, cumpre-me informar:*

*Em 2015-03-20 foram emitidas as Notas de Cobrança de Imposto de Selo referente à Verba 28 da TGIS ao contribuinte, sobre os prédios urbanos sito na freguesia de ... com os artigos matriciais ... e..., com afectação de "Habitação", conforme o disposto no artigo 6º da Lei n" 55-A/2012 de 29/10.*

*Os imóveis são lotes de terreno para construção cuja afectação principal, e a que consta na matriz é habitação. Mas conforme os termos de avaliação constantes no sistema informático das Avaliações, a possibilidade de construção no terreno é de habitação, comércio e serviços, como tal a avaliação foi efectuada segundo esses parâmetros.*

*O valor patrimonial total do artigo ... é de 1.377.460,00 € ( <sup>2</sup> ) com valor patrimonial atribuído à parte habitacional de 3.795.710,00€; o artigo ... o valor patrimonial é de 1.377.460,00€, sendo o valor da parte habitacional de 1.143.140,00€.*

*Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a*

---

<sup>2</sup> Há lapso na indicação deste valor, pois o valor patrimonial tributário global deste prédio é de € 3.894.060,00, como se refere noutra parte do documento.

O valor de € 1.377.460,00 reporta-se ao prédio com o artigo matricial U-..., como se refere a seguir na mesma informação.

*isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (2,53%) para o artigo..., e (17,01%) para o artigo..., ambos da freguesia de ... .*

- Relativamente à Informação referida na alínea anterior, a Senhora Chefe de Finanças de Lisboa ... proferiu despacho com o seguinte teor: "*Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto*" (documento do processo administrativo denominado "RG ...- ...e ...", cujo teor se dá como reproduzido);
- A Requerente A... foi notificada em 07-08-2015 do despacho referido na alínea anterior por carta registada com aviso de recepção (documento do processo administrativo denominado " RG...- ... e ...", cujo teor se dá como reproduzido);
- Na sequência da reclamação graciosa, a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu a liquidação de substituição n.º..., no valor de € 37.772,38, relativa ao prédio com o artigo matricial U-... e a liquidação n.º..., no valor de € 11.432,92 relativa ao prédio com o artigo matricial U- ... (documento n.º 1, junto pela Autoridade Tributária e Aduaneira);

**Prédios com os artigos matriciais U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-... e U-...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 11.003,90 (onze mil e três Euros e noventa cêntimos) (Documento n.º 12, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 11.003,90 (onze mil e três Euros e noventa cêntimos) (Documento n.º 13, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);



- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 11.003,90 (onze mil e três Euros e noventa cêntimos) (Documento n.º 14, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 11.003,90 (onze mil e três Euros e noventa cêntimos) (Documento n.º 16, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 11.003,90 (onze mil e três Euros e noventa cêntimos) (Documento n.º 17, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ... concelho de Lisboa, no valor de € 11.003,90 (onze mil e três Euros e noventa cêntimos) (Documento n.º 18, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 11.003,90 (onze mil e três Euros e noventa cêntimos) (Documento n.º 22, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 11.003,90 (onze mil e três Euros e noventa cêntimos) (Documento n.º 23, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 23-06-2015, a A... deduziu, no Serviço de Finanças de Lisboa..., reclamação graciosa das liquidações referentes aos prédios com os artigos matriciais U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-... e U-..., que teve o n.º ...2015..., que consta do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido, em que sustentou, além do mais, que os terrenos para construção a que correspondem estes artigos possuem mais do que uma afectação (habitação), estando também afectos a comércio e serviços e que *“o VPT relevante para a aferição da incidência da verba 28.1 do Imposto do Selo deve limitar-se à componente de afectação habitacional dos terrenos para construção.”* (documento "RG...-..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..." do processo administrativo);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 1.100.390,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 934.270,00, correspondendo o valor restante às partes afectas a comércio e serviços de € 88.910,00 e € 77.210,00 respectivamente (documento "RG...-..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 1.100.390,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 934.270,00, correspondendo o valor restante às partes afectas a comércio e serviços de € 88.910,00 e € 77.210,00 respectivamente (documento "RG...-..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 1.100.390,00, sendo o valor atribuído à parte

habitacional de € 934.270,00, correspondendo o valor restante às partes afectas a comércio e serviços de € 88.910,00 e € 77.210,00 respectivamente (documento "RG ... –..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);

- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 1.100.390,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 934.270,00, correspondendo o valor restante às partes afectas a comércio e serviços de € 88.910,00 e € 77.210,00 respectivamente (documento "RG...–..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 1.100.390,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 934.270,00, correspondendo o valor restante às partes afectas a comércio e serviços de € 88.910,00 e € 77.210,00 respectivamente (documento "RG...–..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 1.100.390,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 934.270,00, correspondendo o valor restante às partes afectas a comércio e serviços de € 88.910,00 e € 77.210,00 respectivamente (documento "RG...–..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 1.100.390,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 934.270,00, correspondendo o valor restante às partes afectas a comércio e serviços de € 88.910,00 e € 77.210,00 respectivamente (documento "RG...–..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 1.100.390,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 934.270,00, correspondendo o valor restante às partes afectas

a comércio e serviços de € 88.910,00 e € 77.210,00 respectivamente (documento "RG...-..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);

- Na referida reclamação graciosa com o n.º ...2015... foi emitida uma informação, que consta do documento do processo administrativo denominado "RG...-..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ...", cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais, o seguinte:

#### INFORMAÇÃO

*Por requerimento entregue neste Serviço de Finanças de Lisboa..., em 2015-06-23, vem o sujeito passivo A..., SA, NIF..., reclamar a 1ª prestação da liquidação da Verba 28 e 28 1 da Tabela Geral do Imposto de Selo (TGIS) referente aos prédios urbanos sito na freguesia de ... com os artigos matriciais..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ... .*

*Declara o contribuinte que o Valor Patrimonial Tributário reflecte proporcionalmente, e em conformidade com a avaliação realizada peia AT nos termos da lei, as diferentes afectações subjacentes ao terreno para construção em causa, e como tal a liquidação do Imposto reclamado deveria incidir sobre a parte habitacional e não sobre todas as afectações autorizadas para edificação (comércio e serviços).*

*Através da consulta ao sistema informático e dos documentos juntos aos autos, cumpre-me informar:*

*Em 2015-03-20 foram emitidas as Notas de Cobrança de Imposto de Selo referente à Verba 28 da TGIS ao contribuinte, sobre os prédios urbanos sito na freguesia de ... com os artigos matriciais..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..., com afectação de "Habitação", conforme o disposto no artigo 6º da Lei nº 55-A/2012 de 29/10.*

*Os imóveis são lotes de terreno para construção cuja afectação principal, e a que consta na matriz é habitação. Mas conforme os termos de avaliação constantes no sistema informático das Avaliações, a possibilidade de construção no terreno é de habitação, comércio e serviços, como tal a avaliação foi efectuada segundo esses parâmetros.*

*O valor patrimonial dos prédios urbanos é:*

ARTIGO	VALOR PATRIMONIAL	VALOR PARTE HABITACIONAL	PERCENTAGEM PARTE NÃO HABITACIONAL
...	1.100.390,00	934.270,00	15,10%
...	1.100.390,00	934.270,00	15,10%
...	1.100.390,00	934.270,00	15,10%
...	1.100.390,00	934.270,00	15,10%
...	1.100.390,00	934.270,00	15,10%
...	1.100.390,00	934.270,00	15,10%
...	1.100.390,00	934.270,00	15,10%
...	1.100.390,00	934.270,00	15,10%

*Sendo que, o valor patrimonial tributário de cada imóvel é superior a 1.000.000€, é assim abrangido pela Tabela Geral do Imposto de Selo (Tgis) na Verba 28 "Propriedade, usufruto ou direito de superfície de prédios urbanos cujo valor patrimonial tributário constante da matriz, nos termos do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI), seja igual ou superior a (euro) 1 000 000 – sobre o valor patrimonial tributário utilizado para efeito de IMI", mas a aplicação deste imposto é sobre a parte habitacional, conforme o estipulado na Verba 28.1 da mesma Tabela "Por prédio habitacional ou por terreno para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação, nos termos do disposto no Código do IMI", ora, nos imóveis acima descritos a parte habitacional é inferior a 1 000 000€.*

- Relativamente à Informação referida na alínea anterior, a Senhora Chefe de Finanças de Lisboa ... proferiu despacho com o seguinte teor: "Em face da avaliação efectuada e de acordo com a informação que antecede, proceda-se aos averbamentos necessários na aplicação " (documento do processo administrativo denominado "RG...-..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ...", cujo teor se dá como reproduzido);
- A Requerente A... foi notificada em 15-10-2015 do despacho referido na alínea anterior por carta registada com aviso de recepção (documento do processo administrativo denominado "RG...- ..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ...", cujo teor se dá como reproduzido);

- Na sequência da reclamação graciosa, a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu as seguintes liquidações de substituição: n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º ..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-... (documento n.º 1, junto pela Autoridade Tributária e Aduaneira);

#### **Prédios com os artigos matriciais U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-... e U-...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 32.599,00 (trinta e dois mil, quinhentos e noventa e nove Euros) (Documento n.º 9, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 27.921,40 (vinte e sete mil, novecentos e vinte e um Euros e quarenta cêntimos) (Documento n.º 10, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 27.921,40 (vinte e sete

mil, novecentos e vinte e um Euros e quarenta cêntimos) (Documento n.º 11, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 40.433,70 (quarenta mil, quatrocentos e trinta e três Euros e setenta cêntimos) (Documento n.º 20, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 32.599,00 (trinta e dois mil, quinhentos e noventa e nove Euros) (Documento n.º 21, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia do..., concelho de Lisboa, no valor de € 26.116,50 (vinte e seis mil, cento e dezasseis euros e cinquenta cêntimos) (Documento n.º 1, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 34.614,70 (trinta e quatro mil, seiscentos e catorze Euros e setenta cêntimos) (Documento n.º 2, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 96.990,90 (noventa e



seis mil, novecentos e noventa Euros e noventa cêntimos) (Documento n.º 3, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 142.577,30 (cento e quarenta e dois mil, quinhentos e setenta e sete Euros e trinta cêntimos) (Documento n.º 4, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 23-06-2015, a A... deduziu, no Serviço de Finanças de Lisboa ..., reclamação graciosa das liquidações referentes aos prédios com os artigos matriciais U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U- ... e U-..., que teve o n.º ...2015..., que consta do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido, em que sustentou, além do mais, que os terrenos para construção a que correspondem estes artigos possuem mais do que uma afectação (habitação), estando também afectos a comércio e serviços e que *“o VPT relevante para a aferição da incidência da verba 28.1 do Imposto do Selo deve limitar-se à componente de afetação habitacional dos terrenos para construção.”* (documento " RG...– ..., ..., ..., ... e ..., ..., ..., ..., ..." do processo administrativo);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 3.259.900,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 2.285.200,00 e o atribuído a comércio de € 974.700,00 (documento "RG...–..., ..., ..., ... e ..., ..., ..., ..., ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 2.792.140,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 2.276.740,00 e o atribuído a comércio de € 515.400,00 (documento "RG ... –..., ..., ..., ... e ..., ..., ..., ..., ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);



- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 2.792.140,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 2.276.740,00 e o atribuído a comércio de € 515.400,00 (documento "RG ... –..., ..., ..., ... e..., ..., ..., ..., ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 4.043,370,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 2.873,820,00 e o atribuído a comércio de € 1.169.550,00 (documento "RG...– ..., ..., ..., ... e ..., ..., ..., ..., ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 3.259.900,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 2.285.200,00 e o atribuído a comércio de € 974.700,00 (documento "RG...– ..., ..., ..., ... e ..., ..., ..., ..., ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 2.611.650,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 1.867.820,00 e o atribuído a comércio de € 743.830,00 (documento "RG...– ..., ..., ..., ... e..., ..., ..., ..., ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 3.461.470,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 2.483.840,00 e o atribuído a comércio de € 977.630,00 (documento "RG...–..., ..., ..., ... e ..., ..., ..., ..., ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 9.699.090,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 8.979.800,00, o atribuído a comércio de € 384.970,00 e o atribuído a serviços de € 334.320,00 (documento "RG ... – ..., ..., ..., ... e..., ..., ..., ..., ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);

- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 2014, o valor patrimonial tributário de € 14.257.730,00, sendo o valor atribuído à parte habitacional de € 13.280.510,00, o atribuído a comércio de € 523.020,00 e o atribuído a serviços de € 454.200,00 (documento “RG...–..., ..., ..., ...e..., ..., ..., ..., ...” do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- Na referida reclamação graciosa n.º ...2015... foi emitida uma informação, que consta do documento do processo administrativo denominado “RG...– ..., ..., ..., ...e..., ..., ..., ..., ...”, cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais, o seguinte:

#### INFORMAÇÃO

*Por requerimento entregue neste Serviço de Finanças de Lisboa..., em 2015-06-23, vem o sujeito passivo A..., SA, NIF..., reclamar a 1ª prestação da liquidação da Verba 28 e 28.1 da Tabela Geral do Imposto de Selo (TGIS) referente aos prédios urbanos sito na freguesia de ... com os artigos matriciais..., ..., ..., ...e ... e da freguesia do ... os artigos ..., ..., ... e ... .*

*Declara o contribuinte que o Valor Patrimonial Tributário reflecte proporcionalmente, e em conformidade com a avaliação realizada pela AT nos termos da lei, as diferentes afectações subjacentes ao terreno para construção em causa, e como tal a liquidação do Imposto reclamado deveria incidir sobre a parte habitacional e não sobre todas as afectações autorizadas para edificação (comércio e serviços).*

*Através da consulta ao sistema informático e dos documentos juntos aos autos, cumpre-me informar:*

*Em 2015-03-20 foram emitidas as Notas de Cobrança de Imposto de Selo referente à Verba 28 da TGIS ao contribuinte, sobre os prédios urbanos sito na freguesia de ... com os artigos matriciais..., ..., ..., ... e ... e da freguesia do ... os artigos ..., ..., ... e ..., com afectação de "Habitação", conforme o disposto no artigo 6º da Lei n.º 55-A/2012 de 29/10.*

*Os imóveis são lotes de terreno para construção cuja afectação principal, e a que consta na matriz é habitação. Mas conforme os termos de avaliação constantes no sistema informático das Avaliações, a possibilidade de*

*construção no terreno é de habitação, comércio e serviços, como tal a avaliação foi efectuada segundo esses parâmetros.*

*O valor patrimonial dos prédios urbanos é:*

FREGUESIA	ARTIGO	VALOR PATRIMONIAL	VALOR PARTE HABITACIONAL	PERCENTAGEM PARTE NÃO HABITACIONAL
...	...	3.259.900,00	2.285.200,00	29,90 ✓
...	...	2.792.140,00	2.276.740,00	18,46 ✓
...	...	2.792.140,00	2.276.740,00	18,46 ✓
...	...	4.043.370,00	2.873.820,00	28,93 ✓
...	...	3.259.900,00	2.285.200,00	29,90 ✓
...	...	2.611.650,00	1.867.820,00	28,14 ✓
...	...	3.461.470,00	2.483.840,00	28,24 ✓
...	...	9.699.090,00	8.979.800,00	7,42 ✓
...	...	14.257.730,00	13.280510,00	6,85

*Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional dos prédios anteriormente relacionados, conforme percentagem descrita no quadro acima efectuado.*

- Relativamente à Informação referida na alínea anterior, a Senhora Chefe de Finanças de Lisboa ... proferiu despacho com o seguinte teor: "*Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto*" (documento do processo administrativo denominado "RG...-..., ..., ..., ... e ..., ..., ..., ..., ...", cujo teor se dá como reproduzido);
- A Requerente A... foi notificada em 07-08-2015 do despacho referido na alínea anterior por carta registada com aviso de recepção (documento do processo administrativo denominado "RG...-..., ..., ..., ... e ..., ..., ..., ..., ...", cujo teor se dá como reproduzido);
- Na sequência da reclamação graciosa, a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu as seguintes liquidações de substituição: n.º..., no valor de € 22.829,30, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 22.895,55, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 22.895,55, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 28.707,93, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º ..., no valor de € 22.819,30,

relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 18.803,88,  
relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 24.922,58,  
relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 90.201,54,  
relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 132.596,89,  
relativa ao prédio com o artigo matricial U-... (documento n.º 1, junto pela  
Autoridade Tributária e Aduaneira);

### **Prédio com o artigo matricial U-...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 24.688,80 (vinte e quatro mil, seiscentos e oitenta e oito Euros e oitenta cêntimos) (Documento n.º 6, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 23-06-2015, a A... deduziu, no Serviço de Finanças de Lisboa..., reclamação graciosa da liquidação referente ao prédio com o artigo matricial U-..., que teve o n.º ...2015..., que consta do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido, em que sustentou, além do mais, que o terreno para construção tem mais que uma afectação, destinando-se a construção com habitação, comércio e serviços e que não deve ser liquidado Imposto do Selo sobre o VPT total dos terrenos, mas apenas sobre o VPT que esteja afecto à componente de habitação (documento denominado “RG...-...”, que consta do processo administrativo);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 15-01-2015, o valor patrimonial tributário de € 2.468.880,00, valor este obtido através da adição dos valores de 2.208.680,00, 139.260,00 e 120.940,00, respeitantes, respectivamente, às partes de habitação, comércio e serviços (documento denominado “RG...-...”, que consta do processo administrativo);

- Na referida reclamação graciosa foi emitida uma informação, que consta do documento do processo administrativo denominado “RG...-...”, cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais, o seguinte:

#### INFORMAÇÃO

*Por requerimento entregue neste Serviço de Finanças de Lisboa ..., em 2015-06-23, vem o sujeito passivo A..., SA, NIF..., reclamar a 1ª prestação da liquidação da Verba 28 e 28.1 da Tabela Geral do Imposto de Selo (TGIS) referente ao prédio urbano sito na freguesia do ... com o artigo matricial ..., no valor de 8.229,60€.*

*Declara o contribuinte que o Valor Patrimonial Tributário reflecte proporcionalmente, e em conformidade com a avaliação realizada pela AT nos termos da lei, as diferentes afectações subjacentes ao terreno para construção em causa, e como tal a liquidação do Imposto reclamado deveria incidir sobre a parte habitacional e não sobre todas as afectações autorizadas para edificação (comércio e serviços).*

*Através da consulta ao sistema informático e dos documentos juntos aos autos, cumpre-me informar:*

*Em 2015-03-20 foi emitida a Nota de Cobrança de Imposto de Selo referente à Verba 28 da TGIS ao contribuinte, sobre o prédio urbano sito na freguesia do ... com o artigo matricial..., com afectação de "Habitação", conforme o disposto no artigo 6º da Lei nº 55-A/2012 de 29/10.*

*O imóvel é um lote de terreno para construção cuja afectação principal, e a que consta na matriz é habitação. Mas conforme os termos de avaliação constantes no sistema informático das Avaliações, a possibilidade de construção no terreno é de habitação, comércio e serviços, como tal a avaliação foi efectuada segundo esses parâmetros.*

*O valor patrimonial total do artigo ... é de 2.468.880,00€, e o valor patrimonial atribuído à parte habitacional é de 2.208.680,00€.*

*Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (10,54%).*

- Relativamente à Informação referida na alínea anterior, a Senhora Chefe de Finanças de Lisboa ... proferiu despacho com o seguinte teor: «*Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto*» (documento do processo administrativo denominado ““RG...– ...””, cujo teor se dá como reproduzido);
- A Requerente A... foi notificada em 07-08-2015 do despacho referido na alínea anterior por carta registada com aviso de recepção (documento do processo administrativo denominado ““RG...–...””, cujo teor se dá como reproduzido);
- Na sequência da reclamação graciosa, a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu a liquidação de substituição n.º..., no valor de € 21.973,03, relativa ao prédio com o artigo matricial U-... (documento n.º 1, junto pela Autoridade Tributária e Aduaneira);

#### **Outros prédios da A...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 33.260,74 (trinta e três mil, duzentos e sessenta Euros e setenta e quatro cêntimos), prédio este que tinha em 2014 o valor patrimonial tributário de € 3.326.073,78 (Documento n.º 5, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 15.247,60 (quinze mil, duzentos e quarenta e sete Euros sessenta cêntimos), prédio este que tinha em 2014 o valor patrimonial tributário de € 1.524.760,00 (Documento n.º 8, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a A... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-...,

sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 29.131,90 (vinte e nove mil, cento e trinta e um Euros e noventa cêntimos), prédio este que tinha em 2014 o valor patrimonial tributário de € 2.913.190,00 (Documento n.º 19, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);

\*

### **Prédios com os artigos matriciais n.ºs U-... e U...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a B... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 158.464,70 (cento e cinquenta e oito mil, quatrocentos e sessenta e quatro Euros e setenta cêntimos) (Documento n.º 25, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a B... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 96.023,70 (noventa e seis mil e vinte e três Euros e setenta cêntimos) (Documento n.º 27, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Em 22-07-2015, a B... deduziu, no Serviço de Finanças de Lisboa..., reclamação graciosa das liquidações referentes aos prédios com os artigos matriciais U-... e U-..., que teve o n.º ..., que consta do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido, em que sustentou, além do mais, que *«os terrenos para construção em análise possuem mais do que uma afetação (habitação), estando também afetos a comércio e serviços»* e que *«não deve ser liquidado Imposto do Selo sobre o VPT total dos terrenos, mas apenas sobre o VPT que esteja afeto à componente de habitação de cada um dos imóveis»* (documento “RG ... –...e...” do processo administrativo);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 16.653.510,00, valor este obtido através da adição dos valores de 13.081.980,00, 1.911.520,00 e 1.660.010,00, respeitantes,



respectivamente, às partes de habitação, comércio e serviços (documento “RG ...- ... e...” do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);

- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 9.941.110,00, valor este obtido através da adição dos valores de 9.004.800,00, 501,120,00 e 435.190,00, respeitantes, respectivamente, às partes de habitação, comércio e serviços (documento “RG ...- ... e...” do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- Na referida reclamação graciosa foi emitida uma informação, que consta do documento do processo administrativo denominado “RG ...- ... e ...”, cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais, o seguinte:

#### INFORMAÇÃO

*Por requerimento entregue neste Serviço de Finanças de Lisboa..., em 2015-07-22, vem o sujeito passivo B..., SA, NIF..., reclamar a 1ª prestação da liquidação da Verba 28 e 28.1 da Tabela Geral do Imposto de Selo (TGIS) referente aos prédios urbanos sítos na freguesia do ... com os artigos matriciais ... e ..., no valor de 105.643.14€ e 64.015,801€.*

*Declara o contribuinte que o Valor Patrimonial Tributário reflecte proporcionalmente, e em conformidade com a avaliação realizada pela AT nos termos da lei, as diferentes afectações subjacentes ao terreno para construção em causa, e como tal a liquidação do Imposto reclamado deveria incidir sobre a parte habitacional e não sobre todas as afectações autorizadas para edificação (comércio e serviços).*

*Através da consulta ao sistema informático e dos documentos juntos aos autos, cumpre-me informar:*

*Em 2015-03-20 foi emitida a Nota de Cobrança de Imposto de Selo referente à Verba 28 da TGIS ao contribuinte, sobre os prédios urbanos sítos na freguesia do ... com os artigos matriciais ... e ..., com afectação de "Habitação", conforme o disposto no artigo 6º da Lei nº 55-A/2012 de 29/10*

*Os imóveis são lotes de terreno para construção cuja afectação principal, e a que consta na matriz é habitação. Mas conforme os termos de avaliação constantes no sistema informático das Avaliações, a possibilidade de*



*construção no terreno é de habitação, comércio e serviços, como tal a avaliação foi efectuada segundo esses parâmetros.*

*O valor patrimonial total do artigo ... é de 16.653.510,00€, e o valor patrimonial atribuído à parte habitacional é de 13.081.980,006; o artigo ... o valor patrimonial total é de 9.941.110,00 e a parte habitacional 9.004.800.00€. Sendo que o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (21,45%) para o artigo..., e (9,42%) do artigo... .*

- Relativamente à Informação referida na alínea anterior, a Senhora Chefe de Finanças de Lisboa ... proferiu despacho com o seguinte teor: «*Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto*» (documento do processo administrativo denominado “RG ...- ... e ...”, cujo teor se dá como reproduzido);
- A Requerente B... foi notificada em 07-08-2015 do despacho referido na alínea anterior por carta registada com aviso de recepção (documento do processo administrativo denominado “RG ...-... e...”, cujo teor se dá como reproduzido);
- Na sequência da reclamação graciosa a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu as seguintes liquidações de substituição: n.º..., no valor de € 131.562,73, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...; n.º..., no valor de € 90.464,10, relativa ao prédio com o artigo matricial U-... (documento n.º 3 junto pela Autoridade Tributária e Aduaneira);

\*

#### **Prédio com o artigo matricial U-...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a B... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 49.066,90 (quarenta e nove mil e sessenta e seis Euros e noventa cêntimos) (Documento n.º 26, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);

- Em 22-07-2015, a B... deduziu, no Serviço de Finanças de Lisboa..., reclamação graciosa da liquidação referente ao prédio com o artigo matricial U-..., que teve o n.º ...2015..., que consta do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido, em que sustentou, além do mais, que "*o terreno para construção em análise possui mais do que uma afetação (habitação), estando também afeto a comércio e serviços*" e que "*não deve ser liquidado Imposto do Selo sobre o VPT total dos terrenos, mas apenas sobre o VPT que esteja afeto à componente de habitação do imóvel*" (documento " RG...-... " do processo administrativo);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 5.126.780,00, valor este obtido através da adição dos valores de 4.612.570,00, 275.210,00 e 239.000,00, respeitantes, respectivamente, às partes de habitação, comércio e serviços (documento "RG...-..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- Na referida reclamação graciosa foi emitida uma informação, que consta do documento do processo administrativo denominado "RG ...- ...e ...", cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais, o seguinte:

#### INFORMAÇÃO

*Por requerimento entregue neste Serviço de Finanças de Lisboa..., em 2015-07-22, vem o sujeito passivo B..., SA, NIF..., reclamar a 1ª e 2ª prestação da liquidação da Verba 28 e 28.1 da Tabela Geral do Imposto de Selo (TGIS) referente ao prédio urbano sito na freguesia do ... com o artigo matricial ..., no valor de 16.355,64€ (cada).*

*Declara o contribuinte que o Valor Patrimonial Tributário reflecte proporcionalmente, e em conformidade com a avaliação realizada pela AT nos termos da lei, as diferentes afetações subjacentes ao terreno para construção em causa, e como tal a liquidação do Imposto reclamado deveria incidir sobre a parte habitacional e não sobre todas as afetações autorizadas para edificação (comércio e serviços).*

*Através da consulta ao sistema informático e dos documentos juntos aos autos, cumpre-me informar:*

*Em 2015-03-20 foi emitida a Nota de Cobrança de Imposto de Selo referente à Verba 28 da TGIS ao contribuinte, sobre os prédios urbanos sitos na freguesia do ... com o artigo matricial..., com afectação de "Habitação", conforme o disposto no artigo 6º da Lei nº 55-A/2012 de 29/10.*

*O imóvel é um lote de terreno para construção cuja afectação principal, e a que consta na matriz, é habitação. Mas conforme os termos de avaliação constantes no sistema informático das Avaliações, a possibilidade de construção no terreno é de habitação, comércio e serviços, como tal a avaliação foi efectuada segundo esses parâmetros.*

*O valor patrimonial total do artigo ... é de 4.906.690,00€, e o valor patrimonial atribuído à parte habitacional é de 4.612.570,00€.*

*Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (10,03%).*

- Relativamente à Informação referida na alínea anterior, a Senhora Chefe de Finanças de Lisboa ... proferiu despacho com o seguinte teor: "*Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto*" (documento do processo administrativo denominado "RG...- ...", cujo teor se dá como reproduzido);
- A Requerente B... foi notificada em 07-08-2015 do despacho referido na alínea anterior por carta registada com aviso de recepção (documento do processo administrativo denominado "RG...- ...", cujo teor se dá como reproduzido);
- Na sequência da reclamação graciosa a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu a liquidação de substituição n.º ..., no valor de € 46.141,02, relativa ao prédio com o artigo matricial U-... (documento n.º 3 junto pela Autoridade Tributária e Aduaneira)

\*

#### **Prédio com o artigo matricial U-...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a B... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-...,

sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 63.279,70 (sessenta e três mil, duzentos e setenta e nove Euros e setenta cêntimos) (Documento n.º 28, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);

- Em 22-07-2015, a B... deduziu, no Serviço de Finanças de Lisboa..., reclamação graciosa da liquidação referente ao prédio com o artigo matricial U-..., que teve o n.º ...2015..., que consta do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido, em que sustentou, além do mais, que "*o terreno para construção em análise possui mais do que uma afetação (habitação), estando também afeto a comércio e serviços*" e que "*não deve ser liquidado Imposto do Selo sobre o VPT total dos terrenos, mas apenas sobre o VPT que esteja afeto à componente de habitação do imóvel*" (documento "RG...-..." do processo administrativo);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 31-12-2014, o valor patrimonial tributário de € 6.543.460,00, valor este obtido através da adição dos valores de 5,878.280,00, 356.010,00 e 309.170,00, respeitantes, respectivamente, às partes de habitação, comércio e serviços (documento "RG...- ..." do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido);
- Na referida reclamação graciosa foi emitida uma informação, que consta do documento do processo administrativo denominado "RG ... -...", cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais, o seguinte:

#### INFORMAÇÃO

*Por requerimento entregue neste Serviço de Finanças de Lisboa..., em 2015-07-22, vem o sujeito passivo B... SA, NIF..., reclamar a 1a e 2a prestação da liquidação da Verba 28 e 28.1 da Tabela Geral do Imposto de Selo (TGIS) referente ao prédio urbano sito na freguesia do ... com o artigo matricial ..., no valor de 21.093,24€ (cada).*

*Declara o contribuinte que o Valor Patrimonial Tributário reflecte proporcionalmente, e em conformidade com a avaliação realizada pela AT nos termos da lei, as diferentes afetações subjacentes ao terreno para construção em causa, e como tal a liquidação do Imposto reclamado deveria incidir sobre*

*a parte habitacional e não sobre todas as afectações autorizadas para edificação (comércio e serviços).*

*Através da consulta ao sistema informático e dos documentos juntos aos autos, cumpre-me informar:*

*Em 2015-03-20 foi emitida a Nota de Cobrança de Imposto de Selo referente à Verba 28 da TGIS ao contribuinte, sobre os prédios urbanos sitos na freguesia do ...com o artigo matricial ..., com afectação de "Habitação", conforme o disposto no artigo 6º da Lei nº 55-A/2012 de 29/10.*

*O imóvel é um lote de terreno para construção cuja afectação principal, e a que consta na matriz é habitação. Mas conforme os termos de avaliação constantes no sistema informático das Avaliações, a possibilidade de construção no terreno é de habitação, comércio e serviços, como tal a avaliação foi efectuada segundo esses parâmetros.*

*O valor patrimonial total do artigo ... é de 6.327.970,00€, e o valor patrimonial atribuído à parte habitacional é de 5.878 280,00€.*

*Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (10,17%).*

- Relativamente à Informação referida na alínea anterior, a Senhora Chefe de Finanças de Lisboa ... proferiu despacho com o seguinte teor: "*Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto*" (documento do processo administrativo denominado " RG...– ...", cujo teor se dá como reproduzido);
- A Requerente B... foi notificada em 07-08-2015 do despacho referido na alínea anterior por carta registada com aviso de recepção (documento do processo administrativo denominado " RG...–... ", cujo teor se dá como reproduzido);
- Na sequência da reclamação graciosa a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu a liquidação de substituição n.º..., no valor de € 58.891,14, relativa ao prédio com o artigo matricial U-... (documento n.º 3 junto pela Autoridade Tributária e Aduaneira)

### **Prédio com o artigo matricial U-...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a B... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 126.874,40 (cento e vinte e seis mil, oitocentos e setenta e quatro Euros e quarenta cêntimos), prédio este que tinha em 2014 o valor patrimonial tributário de € 12.687.440,00 (Documento n.º 24, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- Posteriormente a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu a liquidação de substituição n.º..., no valor de € 118.436,58, relativa ao prédio com o artigo matricial U-... (documento n.º 3 junto pela Autoridade Tributária e Aduaneira);

\*

#### **Prédio com o artigo matricial U-...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a C... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., sito na freguesia de..., concelho de Lisboa, no valor de € 20.349,70 (vinte mil, trezentos e quarenta e nove euros e setenta cêntimos), prédio este que tinha em 2014 o valor patrimonial tributário de € 2.034.970,00 (Documento n.º 29, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);

\*

#### **Prédio com o artigo matricial U-...**

- Em 20 de Março de 2015, a Autoridade Tributária e Aduaneira notificou a C... do acto de liquidação de imposto do selo com o n.º 2015..., referente ao ano de 2014, relativo ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-...,

sito na freguesia de ..., concelho de Lisboa, no valor de € 33.516,40 (trinta e três mil, quinhentos e dezasseis Euros e quarenta cêntimos) (Documento n.º 30, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);

- Em 22-07-2015, a C... deduziu, no Serviço de Finanças de Lisboa..., reclamação graciosa da liquidação referente ao prédio com o artigo matricial U-..., que teve o n.º ...2015..., que consta do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido, em que sustentou, além do mais, que o terreno para construção tem mais que uma afectação, destinando-se a construção com habitação, comércio e serviços e que não deve ser liquidado Imposto do Selo sobre o VPT total dos terrenos, mas apenas sobre o VPT que esteja afecto à componente de habitação (documento denominado “RG ... –...”, que consta do processo administrativo);
- O prédio com o artigo matricial U-... tinha na caderneta predial, em 14-01-2015, o valor patrimonial tributário de € 3.351.640,00, valor este obtido através da adição dos valores de 2.941.970,00, 213.740.00 e 195.930.00, respeitantes, respectivamente, às partes de habitação, comércio e serviços (documento denominado “RG...–...”, que consta do processo administrativo);
- Na referida reclamação graciosa foi emitida uma informação, que consta do documento do processo administrativo denominado “RG...–...”, cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais, o seguinte:

#### INFORMAÇÃO

*Por requerimento entregue neste Serviço de Finanças de Lisboa..., em 2015-06-23, vem o sujeito passivo C..., SA, NIF..., reclamar a 1ª prestação da liquidação da Verba 28 e 28.1 da Tabela Geral do Imposto de Selo (TGIS) referente ao prédio urbano sito na freguesia de ... com o artigo matricial ..., no valor de 11,172,74€.*

*Declara o contribuinte que o Valor Patrimonial Tributário reflecte proporcionalmente, e em conformidade com a avaliação realizada pela AT nos termos da lei, as diferentes afectações subjacentes ao terreno para construção em causa, e como tal a liquidação do Imposto reclamado deveria incidir sobre*



*a parte habitacional e não sobre todas as afectações autorizadas para edificação (comércio e serviços).*

*Através da consulta ao sistema informático e dos documentos juntos aos autos, cumpre-me informar:*

*Em 2015-03-24 foi emitida a Nota de Cobrança de Imposto de Selo referente à Verba 28 da TGIS ao contribuinte, sobre o urbano sito na freguesia de ... com o artigo matricial..., com afectação de "Habitação", conforme o disposto no artigo 6º da Lei n.º 55-A/2012 de 29/10,*

*O imóvel é um lote de terreno para construção cuja afectação principal, e a que consta na matriz é habitação. Mas conforme o termo de avaliação constante no sistema informático das Avaliações, a possibilidade de construção no terreno é de habitação, comércio e serviços, como tal a avaliação foi efectuada segundo esses parâmetros.*

*O valor patrimonial total do prédio é de 3.351.640,00€, e o valor patrimonial atribuído à parte habitacional é de 2.941.970,00€.*

*Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (12,22%).*

- Relativamente à Informação referida na alínea anterior, a Senhora Chefe de Finanças de Lisboa ... proferiu despacho com o seguinte teor: «*Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto*» (documento do processo administrativo denominado “RG...-...”, cujo teor se dá como reproduzido);
- A Requerente C... foi notificada em 07-08-2015 do despacho referido na alínea anterior por carta registada com aviso de recepção (documento do processo administrativo denominado “RG...-...”, cujo teor se dá como reproduzido);
- Na sequência da reclamação graciosa a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu a liquidação de substituição n.º..., no valor de € 29.494,43, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- Na sequência das reclamações graciosas, o Imposto do Selo relativo aos prédios que delas foram objecto foi reduzido nos seguintes termos:



**Prédios da Primeira Requerente:**

- (i) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 18.678,20;
- (ii) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 24.838,40;
- (iii) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 89.789,00;
- (iv) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 132.805,10;
- (v) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 22.086,80;
- (vi) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 37.957,10;
- (vii) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 22.852,00;
- (viii) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 22.767,40;
- (ix) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 22.767,40;
- (x) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 9.342,70;
- (xi) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 9.342,70;
- (xii) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 9.342,70;
- (xiii) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 11.431,40;
- (xiv) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 9.342,70;

(xv) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 9.342,70;

(xvi) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 9.342,70;

(xvii) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 28.738,20;

(xviii) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 22.852,20;

(xix) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 9.342,70;

(xx) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 9.342,70.

**Prédios da Segunda Requerente:**

(i) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 118.952,50;

(ii) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 130.819,80;

(iii) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 46.125,70;

(iv) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 90.048,00;

(v) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 58.782,80.

**Prédio da Terceira Requerente:**

(i) Quanto ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., € 29.419,70;

- Os valores referidos na alínea anterior encontram-se pagos;



Todos estes prédios são terrenos para construção destinados a habitação e comércio ou habitação, comércio e serviços, tendo as Requerentes formulado pretensões no sentido de pedido de a verba 28.1 da Tabela Geral do Imposto do Selo (TGIS) ser aplicada apenas aos valores patrimoniais tributários referentes às partes em que os prédios afectadas a habitação.

Nas informações em que se basearam as decisões das reclamações gratuitas reconhece-se razão às Requerentes, mas as propostas nelas efectuadas, que mereceram a concordância da Senhora Chefe de Finanças, não fazem qualquer referência a anulação das liquidações reclamadas.

Na verdade,

- na reclamação gratuita respeitante aos prédios com os artigos matriciais n.ºs U-...e U-..., foi feita a proposta: *«sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (2,53%) para o artigo..., e (17,01%) para o artigo 1545, ambos da freguesia de ...»*; e a decisão tem o teor *"Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto"*;
- na reclamação gratuita respeitante aos prédios com os artigos matriciais U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-... e U-... foi feita a proposta: *«sendo que, o valor patrimonial tributário de cada imóvel é superior a 1.000.000€, é assim abrangido pela Tabela Geral do Imposto de Selo (Tgis) na Verba 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) 7 000 000 – sobre o valor patrimonial tributário utilizado para efeito de IIMI", mas a aplicação deste Imposto é sobre a parte habitacional, conforme o estipulado na Verba 28.1 da mesma Tabela "Por prédio habitacional ou por terreno para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação, nos termos do disposto no Código do IMI", ora, nos imóveis acima descritos a parte habitacional é inferior a 1 000 000€»*; e a decisão tem o teor *"Em face da*

*avaliação efectuada e de acordo com a informação que antecede, proceda-se aos averbamentos necessários na aplicação";*

- na reclamação graciosa respeitante aos prédios com os artigos matriciais U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-..., U-... e U-..., foi feita a proposta: *«Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional dos prédios anteriormente relacionados, conforme percentagem descrita no quadro acima efectuado»; e a decisão tem o seguinte teor: "Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto";*
- na reclamação graciosa respeitante ao prédio com o artigo matricial U-... foi feita a seguinte proposta: *«Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (10,54%)»; e a decisão tem o seguinte teor: «Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto»;*
- na reclamação graciosa respeitante aos prédios com os artigos matriciais U-... e U-... foi feita a seguinte proposta: *«Sendo que o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (21,45%) para o artigo..., e (9,42%) do artigo ...»; e a decisão tem o seguinte teor: «Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto»;*
- na reclamação graciosa respeitante ao prédio com o artigo matricial U-... foi feita a seguinte proposta: *«Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (10,03%)»; e a decisão tem o seguinte teor: «Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto»;*
- na reclamação graciosa respeitante ao prédio com o artigo matricial U-... foi feita a seguinte proposta: *«Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder*

*à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (10,17%)»; e a decisão tem o seguinte teor: «Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto»;*

- na reclamação graciosa respeitante ao prédio com o artigo matricial U-... foi feita a seguinte proposta: *«Sendo que, o sistema de cobrança não consegue proceder à liquidação de Imposto de Selo só sobre a parte habitacional, proponho que seja averbado a isenção no Sistema de Benefícios Fiscais da parte não habitacional (12,22%)»; e a decisão tem o seguinte teor: «Concordo. Proceda-se de conformidade com o proposto».*

Constata-se, assim, que em nenhuma das decisões das reclamações graciosas se decide a anulação total de qualquer das liquidações e, posteriormente, a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu liquidações de substituição nos termos que se referiram na matéria de facto fixada.

As Requerentes manifestaram a sua pretensão de que o processo prossiga em relação não só em relação às liquidações relativamente às quais não foi apresentada reclamação graciosa, como em relação as liquidações de substituição, o que é permitido pelos artigos 20.º do RJAT e 64.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos.

Por outro lado, no presente processo, as Requerentes pretendem a anulação total das liquidações referidas.

Assim, tem de se concluir que as Requerentes têm interesse em obter uma decisão arbitral que anule as liquidações referidas que subsistem na ordem jurídica, pelo que improcede a questão prévia da inutilidade da lide suscitada pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

## **3.2. Questões de inconstitucionalidade das liquidações**

### **3.2.1. Vícios cuja apreciação está em causa no presente processo**

Antes de mais, importa esclarecer as questões a apreciar, em face do facto de terem sido apresentadas reclamações graciosas da maior parte das liquidações.

No presente processo são imputadas às liquidações apenas vícios com base na inconstitucionalidade da verba 28.1 da TGIS, vícios estes que não foram imputados nas reclamações graciosas.

A possibilidade de um acto de liquidação ser impugnado em processo arbitral e, concomitantemente, através de meios administrativos ou judiciais é admitida pelo artigo 13.º, n.º 4, do RJAT, desde que no processo arbitral e noutros meios impugnatórios não sejam invocados **os mesmos fundamentos**.

Na verdade, estabelece-se naquela norma que *«a apresentação dos pedidos de constituição de tribunal arbitral preclude o direito de, **com os mesmos fundamentos**, reclamar, impugnar, requerer a revisão, incluindo a da matéria colectável, ou a promoção da revisão oficiosa, ou suscitar pronúncia arbitral sobre os actos objecto desses pedidos ou sobre os consequentes actos de liquidação, excepto quando o procedimento arbitral termine antes da data da constituição do tribunal arbitral ou o processo arbitral termine sem uma pronúncia sobre o mérito da causa»*, o que tem obviamente ínsito que **com fundamentos diferentes** é admissível a pendência simultânea do processo arbitral e de outros meios impugnatórios que tenham por objecto a apreciação da legalidade do mesmo acto.

Por isso, no específico caso da reclamação graciosas, tem de se concluir deste regime especial para os processos arbitrais que não é aplicável o regime que no artigo 111.º, n.ºs 3 e 4, do CPPT se prevê para os casos da sua pendência simultânea com impugnação judicial.

No caso em apreço, verifica-se uma situação deste tipo, pois o pedido de pronúncia arbitral foi apresentado quando ainda estavam pendentes as reclamações graciosas, mas os vícios de inconstitucionalidade que são imputados às liquidações no presente processo arbitral não são os que lhes foram imputados nas reclamações graciosas.

É corolário da possibilidade de pendência simultânea de processo arbitral e de outros meios impugnatórios com fundamentos diferentes que no processo arbitral a apreciação da legalidade se restrinja aos fundamentos nele invocados.

Assim, no presente processo apenas está em causa a apreciação das questões de inconstitucionalidade imputadas pelas Requerentes às liquidações.

### 3.2.2. Regime legal

As Requerentes suscitam apenas questões de inconstitucionalidade relativas à verba 28.1 da TGIS, pelo que, antes de mais, importa precisar qual o regime previsto na lei ordinária.

O artigo 1.º, n.º 1, do Código do Imposto do Selo (CIS), na redacção introduzida pela Lei n.º 55-A/2012, de 29 de Outubro, estabelece que *«o imposto do selo incide sobre todos os actos, contratos, documentos, títulos, papéis e outros factos ou situações jurídicas previstos na Tabela Geral, incluindo as transmissões gratuitas de bens»*.

A verba 28 foi aditada à TGIS pela Lei n.º 55-A/2012, de 29 de Outubro, concomitantemente com uma alteração ao artigo 1.º, n.º 1, do CIS.

A alteração ao artigo 1.º, n.º 1, do CIS consistiu na inclusão de uma referência genérica a *«situações jurídicas»* como potencial objecto de incidência deste imposto, definindo-se nas verbas 28, 28.1 e 28.2 da TGIS as primeiras situações jurídicas sobre que o imposto passou a incidir.

A redacção inicial destas verbas é a seguinte:

*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 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, constante da lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças – 7,5 %.*



A justificação para o aditamento desta verba 28 à TGIS foi indicada na Exposição de Motivos da Proposta de Lei n.º 96/XII/2.<sup>a</sup>, em que se refere, além do mais o seguinte:

*A prossecução do interesse público, em face da situação económico-financeira do País, exige um esforço de consolidação que requererá, além de um permanente ativismo na redução da despesa pública, a introdução de medidas fiscais inseridas num conjunto mais vasto de medidas de combate ao défice orçamental.*

*Estas medidas são fundamentais para reforçar o princípio da equidade social na austeridade, garantindo uma efetiva repartição dos sacrifícios necessários ao cumprimento do programa de ajustamento. O Governo está fortemente empenhado em garantir que a repartição desses sacrifícios será feita por todos e não apenas por aqueles que vivem do rendimento do seu trabalho. Em conformidade com esse desiderato, este diploma alarga a tributação dos rendimentos do capital e da propriedade, abrangendo equitativamente um conjunto alargado de sectores da sociedade portuguesa.*

*Nestes termos, será agravada a tributação dos rendimentos de capitais e das mais-valias mobiliárias, passando as respectivas taxas de 25% para 26,5% em sede de IRS. As taxas de tributação aplicáveis aos rendimentos obtidos de, ou transferidos para, os paraísos fiscais são também agravadas para 35%.*

*Por outro lado, é criada uma taxa em sede de Imposto do Selo incidente sobre os prédios urbanos de afetação habitacional cujo valor patrimonial tributário seja igual ou superior a um milhão de euros.*

*Finalmente, este diploma introduz uma medida de reforço de combate a fraude e a evasão fiscais, através do reforço do regime aplicável às manifestações de fortuna dos sujeitos passivos (IRS) e às transferências de e para paraísos fiscais. Em primeiro lugar, reforça-se a operacionalização da liquidação do IRS com base em manifestações de fortuna, reduzindo-se o diferencial de 50% para 30% entre as manifestações de fortuna e os rendimentos declarados em sede de IRS. Por outro lado, as transferências de e para paraísos fiscais efetuadas entre contas do sujeito passivo, não declaradas nos termos da lei, passam a ser consideradas uma*

*manifestação de fortuna e, nessa medida, sujeitas a tributação em sede de IRS por métodos indiretos».*

A constitucionalidade da primeira redacção da verba 28.1, à face do princípio da igualdade, foi afirmada pelo Tribunal Constitucional no acórdão n.º 590/2015, de 11-11-2015, proferido no processo n.º 542/14, em que se refere, além do mais, que *«não se encontra na norma de incidência em apreço medida fiscal arbitrária, porque desprovida de fundamento racional. Como se viu, a alteração legislativa teve como propósito alargar a tributação do património, fazendo-a recair de forma mais intensa sobre a propriedade que, pelo seu valor bastante superior ao do da generalidade dos prédios urbanos com afectação habitacional, revela maiores indicadores de riqueza e, como tal, é suscetível de fundar a imposição de contributo acrescido para o saneamento das contas públicas aos seus titulares, em realização do aludido “princípio da equidade social na austeridade”»* e que *«o valor patrimonial tributário de que depende a incidência do imposto é atingido apenas pelos prédios urbanos de vocação habitacional de mais alto significado económico, exteriorizando níveis de riqueza correspondentes aos padrões mais elevados da sociedade portuguesa».*

À face dessa primeira redacção da verba 28.1, a Autoridade Tributária e Aduaneira entendia que a tributação incidia sobre terrenos para construção, mas esse entendimento foi rejeitado uniformemente pelo Supremo Tribunal Administrativo e pela jurisprudência arbitral. ( <sup>3</sup> )

Interpretando aquela primeira redacção da verba 28.1 da TGIS, o Supremo Tribunal Administrativo entendeu, na esteira da jurisprudência arbitral ( <sup>4</sup> ), que, nos casos de prédios compostos por fracções economicamente independentes, o valor a considerar para efeito da aplicação da verba 28.1 é o de cada uma das fracções e não a agregação dos

<sup>3</sup> Entre muitos, pode ver-se, como exemplo, o acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 14-1-2015, processo n.º 0541/14.

<sup>4</sup> Entre outros pode ver-se o acórdão arbitral de 02-02-2015, proferido no processo n.º 292/2014-T, em que se refere que *«o que importa, na interpretação da nova disposição incluída na TGIS, é a consideração da capacidade contributiva que lhe está subjacente, a qual leva em linha de conta as condições sócio-económicas de cada contribuinte em razão da fracção ou da divisão, independentemente do seu regime de propriedade, para efeitos de submissão a um imposto com estas características».*

valores patrimoniais tributários de todas elas, independentemente de estar ou não constituída propriedade horizontal. ( <sup>5</sup> )

Trata-se de uma interpretação que tem apoio normativo, pois, nos termos do n.º 3 do artigo 12.º do CIMI, «*cada andar ou parte de prédio susceptível de utilização independente é considerado separadamente na inscrição matricial, a qual discrimina também o respectivo valor patrimonial tributário*».

Esta interpretação do Supremo Tribunal Administrativo sintoniza-se com o «*fundamento racional*» e não arbitrário indicado pelo Tribunal Constitucional como garante da compatibilidade da medida legislativa com o princípio da igualdade, que são os «*maiores indicadores de riqueza*» que a propriedade e direitos afins sobre imóveis com «*valor bastante superior ao do da generalidade dos prédios urbanos com afectação habitacional*».

Assim, à face da primitiva redacção da verba 28.1 da TGIS, é de concluir que se visou tributar a titularidade de direitos sobre habitações de luxo, por ela revelar superior capacidade contributiva de quem os detém, como se entendeu no acórdão arbitral de 29-10-2013, proferido no processo n.º 50/2013-T, que esteve subjacente ao referido acórdão do Tribunal Constitucional.

A Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro, veio ampliar o âmbito de incidência da verba 28.1, passando a verba 28. a ter 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 € 1 000 000 – sobre o valor patrimonial tributário utilizado para efeito de IMI:*

*28.1 – Por prédio habitacional ou por terreno para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação, nos termos do disposto no Código do IMI – 1 %*

*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*

<sup>5</sup> Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 09-09-2105, processo n.º 047/15, que cita o acórdão arbitral de 29-04-2015, proferido no processo n.º 747/2014-T.

*claramente mais favorável, constante da lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças – 7,5 %*

É claro, à face da nova redacção, que se ampliou a incidência do imposto à titularidade de direitos de propriedade, usufruto ou direito de superfície sobre **terrenos** «*para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação*».

Por outro lado, sendo a matéria tributável o «*valor patrimonial tributário utilizado para efeito de IMI*» (28) e aplicando-se a taxa «*por terreno para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação*» (28.1), tem de se concluir que, mesmo quando a construção autorizada ou prevista para o terreno seja habitação em várias fracções, é **o valor patrimonial do terreno**, o único que existe antes de ser concretizada edificação e que é «*utilizado para efeito de IMI*», que é relevante para aferir da incidência do imposto.

Na verdade, mesmo que a construção autorizada ou prevista para o terreno seja em fracções susceptíveis de utilização independente, que são consideradas autonomamente para efeitos de IMI ( <sup>6</sup> ) e o valor patrimonial tributário do terreno tenha em conta o «*valor das edificações autorizadas e previstas*» (artigo 45.º, n.ºs 1 e 2, do CIMI), afigura-se que antes de existir qualquer construção o único «*valor patrimonial tributário utilizado para efeito de IMI*», que a verba 28 impõe que se tenha em consideração para determinar o âmbito de incidência do imposto, é o do terreno. É certo que no caso a Autoridade Tributária e Aduaneira entendeu, partindo desse valor, descontou, todavia, no cálculo do imposto, a parte do valor correspondente aos destinos não habitacionais.

Independentemente de ser esta melhor interpretação da lei ordinária, há que apreciar as questões de inconstitucionalidade suscitadas pelas Requerentes, atinentes à violação do princípio constitucional da igualdade e da tributação das empresas com incidência fundamentalmente sobre o seu rendimento real.

No art. 13.º da Constituição da República Portuguesa proclama o princípio da igualdade dos cidadãos perante a lei.

<sup>6</sup> Nos termos do artigo 12.º, n.º 3, do CIMI, «*cada andar ou parte de prédio susceptível de utilização independente é considerado separadamente na inscrição matricial, a qual discrimina também o respectivo valor patrimonial tributário*».

Como vem sendo uniformemente entendido pelo Tribunal Constitucional, este princípio, como limite à discricionariedade legislativa, não exige o tratamento igual de todas as situações, mas, antes, implica que sejam tratados igualmente os que se encontram em situações iguais e tratados desigualmente os que se encontram em situações desiguais, de maneira a não serem criadas discriminações arbitrárias e irrazoáveis, porque carecidas de fundamento material bastante. O princípio da igualdade não proíbe se estabeleçam distinções, mas sim, distinções desprovidas de justificação objectiva e racional. ( <sup>7</sup> )

O artigo 104.º da CRP estabelece nos seus n.ºs 2 e 3, que as Requerentes invocam, que «a tributação das empresas incide fundamentalmente sobre o seu rendimento real» e que «a tributação do património deve contribuir para a igualdade entre os cidadãos».

### 3.2.3. Posições das Partes

Defendem as Requerentes, em suma, que a causa das obrigações tributárias (o facto tributário) impugnadas é a singela titularidade pelas Requerentes da propriedade sobre terrenos não edificados, relativamente aos quais está prevista a construção de prédios

<sup>7</sup> Essencialmente neste sentido, podem ver-se, entre outros, os seguintes acórdãos do Tribunal Constitucional:

- n.º 143/88, de 16-6-1988, proferido no processo n.º 319/87, publicado no *Boletim do Ministério da Justiça* n.º 378, página 183;
- n.º 149/88, de 29-6-1988, proferido no processo n.º 282/86, publicado no *Boletim do Ministério da Justiça* n.º 378, página 192;
- n.º 118/90, de 18-4-90, proferido no processo n.º 613/88, publicado no *Boletim do Ministério da Justiça* n.º 396, página 123;
- n.º 169/90, e 30-5-1990, proferido no processo n.º 1/89, publicado no *Boletim do Ministério da Justiça* n.º 397, página 90;
- n.º 186/90, de 6-6-1990, proferido no processo n.º 533/88, publicado no *Boletim do Ministério da Justiça* n.º 398, página 81;
- n.º 155/92, de 23-4-1992, proferido no processo n.º 204/90, publicado no *Boletim do Ministério da Justiça* n.º 416, página 295;
- n.º 335/94, de 20-4-1994, proferido no processo n.º 61/93, publicado no *Boletim do Ministério da Justiça* n.º 436, página 129;
- n.º 468/96, de 14-3-1996, proferido no processo n.º 87/95, publicado no *Boletim do Ministério da Justiça* n.º 455, página 152;
- n.º 1057/96, de 16-10-1996, proferido no processo n.º 347/91, publicado no *Boletim do Ministério da Justiça* n.º 460, página 284;
- n.º 128/99, de 3-3-1999, proferido no processo n.º 140/97, publicado no *Boletim do Ministério da Justiça* n.º 485, página 26.

habitacionais, cada um dos quais com valor patrimonial tributário constante da matriz (VPT) igual ou superior a € 1.000.000,00 (um milhão de euros).

As Requerentes suscitam a questão da inconstitucionalidade material do artigo 1.º, n.º 1, do Código do Imposto do Selo (CIS) e da verba 28.1 da TGIS, na redacção dada pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro, por violação do princípio da igualdade, invocando os artigos 13.º, 103.º e 104.º, n.ºs 2 e 3 da CRP e dizendo, em geral, o seguinte:

- não será compatível com o princípio constitucional da igualdade a discriminação fiscal negativa dispensada aos prédios habitacionais e aos terrenos com afectação habitacional, relativamente ao prédios ou terrenos com diferente afectação (comercial, industrial, serviços ou outra);
- não será compatível com o princípio constitucional da igualdade a discriminação fiscal negativa dispensada aos terrenos com afectação habitacional cujo VPT seja igual ou superior a um milhão relativamente aos prédios habitacionais edificados e que se achem constituídos em propriedade horizontal ou em propriedade vertical cujas fracções autónomas ou unidades de afectação individual não excedam, no respectivo VPT, o valor de € 1.000.000,00, mas cujo VPT total seja igual ou superior a esse mesmo valor;
- não será compatível com o princípio constitucional da igualdade o tratamento fiscal igual dispensado aos prédios habitacionais e aos terrenos com afectação habitacional autorizada ou prevista;
- a norma-critério definidora do padrão relevante de capacidade contributiva para efeitos da aplicação do imposto do selo nos termos previstos na Verba 28.1 da tabela geral do Código do Imposto do Selo é o padrão de capacidade contributiva definido para a tributação da propriedade imobiliária pelo Código do Imposto Municipal sobre Imóveis, tomando em consideração o padrão de capacidade contributiva;
- o “legislador do imposto do selo” desviou-se muito significativamente do padrão de igualdade tributária sindicada pela capacidade contributiva tal como este vinha sendo (e continua a ser) definido pelas normas relevantes do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis;

- o “legislador do IMI” manteve-se alheio a qualquer lógica de progressividade nas taxas de imposto e, bem assim, à imposição de tributações por classes, ao passo que o “legislador do Imposto do Selo” tributa apenas a propriedade “classificada” com um VPT igual ou superior a um determinado valor;
- o “legislador do IMI” tributa de modo desagravado a propriedade habitacional (edifícios habitacionais ou terrenos para construção habitacional), ao passo que o “legislador do Imposto do Selo” tributa de modo agravado a propriedade habitacional;
- não existe qualquer justificação para a tributação agravada de terrenos para construção com destinação habitacional relativamente à tributação de terrenos para construção com qualquer outra destinação (comercial, industrial, prestação de serviços ou outra);
- nas normas-padrão constante do Código do IMI, a afectação habitacional da propriedade habitacional determina a aplicação de um coeficiente de afectação de valor inferior ao da propriedade com outras afectações;
- a norma de tributação agravada dos terrenos para construção de afectação habitacional relativamente aos terrenos para construção com diferente afectação constitui uma discriminação arbitrária, não justificada, quer real, quer presuntivamente, por qualquer diferente capacidade contributiva;
- impõe-se a mesma conclusão, *mutatis mutandis*, quanto à discriminação negativa feita pela mesma norma da Verba 28.1 da Tabela Geral do Código do Imposto do Selo quanto aos terrenos com afectação habitacional cujo VPT seja igual ou superior a € 1.000.000,00 relativamente à tributação prédios habitacionais edificadas e que se achem constituídos em propriedade horizontal, ou em propriedade vertical, cujas fracções autónomas ou unidades de afectação individual não excedam, no respectivo VPT, o valor de € 1.000.000,00, mas cujo VPT total seja igual ou superior a esse mesmo valor, pois o determinado proprietário sofre uma tributação agravada pela titularidade de um terreno não edificado mas de destinação habitacional com um VPT superior a € 1.000.000,00 relativamente àquela a que virá a estar sujeita a partir do momento



em que tenha procedido à edificação de prédio habitacional sobre o terreno para construção de que se trata;

- tão pouco encontra justificação ou aceite à luz do princípio da igualdade, o tratamento fiscal desta vez (“nominalmente”) idêntico mas, por isso, negativamente discriminatório dispensado aos prédios habitacionais com um VPT igual ou superior a 1.000.000,00 e o dispensado aos terrenos para construção com afectação habitacional com o mesmo valor, pois o valor actual de riqueza e / ou o valor potencial de enriquecimento, propiciado pela raiz não edificada, não é igual – é antes, necessariamente inferior – ao valor actual de riqueza e, por essa via, de capacidade contributiva, real ou presumivelmente propiciada pela propriedade edificada;
- os terrenos para construção e revenda, independentemente do respectivo VPT, quando constituam propriedade das aludidas sociedades comerciais, são apenas meio de prossecução da respectiva actividade económica (e instrumento necessário para o possível percebimento, por estas, de um rendimento-produto), pelo que falha em absoluto o pressuposto de que a propriedade sobre tais terrenos possa constituir indício (ou sintoma) de urna (ou de uma acrescida) capacidade contributiva ou “de riqueza”;
- efectivamente, é muito possível (e precisamente porque a propriedade sobre estes terrenos consiste, nos casos sob enfoque, num mero pressuposto do exercício de uma actividade económica habitual) que sociedades/empresas deste cariz sejam, por exemplo, proprietárias de vários terrenos para construção com VPT superior a um milhão de Euros enquanto apresentam, concomitantemente, situações líquidas negativas, ou, pelo menos, prejuízos sucessivos no final de vários exercícios designadamente porque não seja possível a realização de proventos ou, muito menos, de lucro, através da revenda dos mencionados terrenos;
- a tributação por via de IS a incidir sobre sociedades de comércio imobiliário penalizaria fiscalmente de forma agravada as entidades que, no âmbito da liberdade de iniciativa económica, optaram por este sector de actividade, em detrimento de outros;



- a “nova modalidade” de IS sobre-tributa a propriedade de imóveis com VPT igual ou superior a um milhão de Euros – tributados, uma primeira vez, em sede de IMI, são-no, uma segunda vez, em sede de IS (por força da citada Verba 28.1 da TGIS, o que é ilógico, arbitrário e contraditório;

A Autoridade Tributária e Aduaneira defende, em suma, o seguinte:

- o princípio da igualdade obriga a que se trate por igual o que for necessariamente igual e como diferente o que for essencialmente diferente, não impedindo a diferenciação de tratamento, mas apenas as discriminações arbitrárias, irrazoáveis, i.e., as distinções de tratamento que não tenham justificação e fundamento material bastante;
- o legislador definiu um pressuposto económico, constitucionalmente válido, como manifestação da capacidade contributiva (cujos destinatários têm efectivamente uma especial capacidade contributiva em face do critério adoptado) exigida para o pagamento deste imposto;
- pretendeu o legislador distribuir os sacrifícios impostos pela Austeridade, por todos, permitindo a discriminação de patrimónios, sem que tal como pretende a Requerente, ofenda disposições Constitucionais, nomeadamente o princípio da igualdade, quer de per si, quer na sua vertente da capacidade contributiva, nem tão pouco qualquer discriminação ou imparcialidade;
- o contexto histórico obrigou a medidas extraordinárias de arrecadação de mais receita fiscal e, onde, o legislador decidiu chamar ao esforço colectivo franjas da sociedade que antes estavam ao largo do espectro fiscal;
- não existe consagração constitucional, nem qualquer expressão no texto constitucional a uma qualquer proibição da dupla tributação jurídica, nem tal proibição se pode sequer deduzir como uma qualquer decorrência lógica e necessária do princípio da capacidade contributiva enquanto princípio concretizador, no âmbito fiscal, do princípio da igualdade.

### **3.2.4. Questão da incompatibilidade com o princípio da igualdade do tratamento fiscal dado pela verba 28.1 da TGIS aos prédios habitacionais e aos terrenos com afectação habitacional, relativamente aos prédios ou terrenos com diferente afectação (comercial, industrial, serviços ou outra)**

O Imposto do Selo previsto na verba 28. da TGIS, quando os sujeitos passivos são pessoas singulares ou pessoas colectivas não residentes em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável, constante da lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças, incide apenas sobre prédios habitacionais e sobre terrenos para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação, nos termos do disposto no Código do IMI.

Assim, no que concerne a terrenos para construção, que é o interessa nestes autos, fica afastada a incidência do imposto nos casos de titularidade de direitos de propriedade, usufruto ou direito de superfície sobre terrenos cuja edificação, autorizada ou prevista, **não seja para habitação.**

As Requerentes entendem que não é compatível com o princípio constitucional da igualdade a discriminação fiscal negativa dispensada aos prédios habitacionais e aos terrenos com afectação habitacional, relativamente aos prédios ou terrenos com diferente afectação (comercial, industrial, serviços ou outra).

A justificação para distinguir entre as situações de titularidade de direitos sobre edifícios ou fracções que têm afectação habitacional e os que têm afectação a actividades económicas (comercial, industrial, serviços ou outra) encontra-se com facilidade se se aceitar a fundamentação adoptada no citado acórdão do Tribunal Constitucional n.º 590/2015 para distinguir entre as situações de titularidade de direitos sobre prédios de valor igual ou superior a € 1.000.000,00 e os prédios de valor inferior.

Na verdade, segundo o Tribunal Constitucional, o que justifica esta distinção entre a titularidade de direitos sobre prédios ou suas fracções de valor igual ou superior a € 1.000.000,00 e os de valor inferior é o facto de este ser *«bastante superior ao do da generalidade dos prédios urbanos com afectação habitacional»*, pelo que *«revela maiores indicadores de riqueza e, como tal, é susceptível de fundar a imposição de contributo acrescido para o saneamento das contas públicas aos seus titulares, em realização do*

*aludido “princípio da equidade social na austeridade”». «O valor patrimonial tributário de que depende a incidência do imposto é atingido apenas pelos prédios urbanos de vocação habitacional de mais alto significado económico, exteriorizando níveis de riqueza correspondentes aos padrões mais elevados da sociedade portuguesa».*

Esta explicação para a tributação dos edifícios e fracções destinados a habitações independentes justifica também que se distinga entre estes e os edifícios ou fracções destinados a fins não habitacionais.

Com efeito, a titularidade de direitos sobre unidades habitacionais autónomas de valor igual ou superior a € 1.000.000,00, que são habitações de luxo, é um indício forte de o seu titular ter *nível de riqueza correspondente aos padrões mais elevados da sociedade portuguesa* e, por isso, ter também mais elevada capacidade contributiva do que tem a generalidade dos cidadãos. Mas, não se pode considerar que exista indício seguro de superior capacidade contributiva quando se está perante a titularidade de direitos sobre edifícios ou fracções destinados ao exercício de actividades económicas (comerciais, industriais, prestação de serviços ou afins), pois eles têm de ser adequados ao funcionamento das respectivas empresas, não sendo a sua dimensão e correlativo valor um indício de nível de riqueza correspondente *«aos padrões mais elevados da sociedade portuguesa»*.

Para além disso, em relação aos prédios destinados ao exercício de actividades económicas, vale a preocupação constitucional em *«garantir a equilibrada concorrência entre as empresas»* [artigo 81.º, alínea f), da CRP] que não se compagina facilmente com distinção tributária destas em função do valor dos imóveis necessários para assegurar as suas actividades.

Por outro lado, no período de grave recessão económica iniciado em 2008, em que, como é facto notório, ocorreram inúmeras insolvências de empresas, afectando o funcionamento global da economia e a cobrança de impostos que lhe está associada, compreende-se que se tenha optado por não aumentar a oneração tributária das empresas através da imposição de um novo imposto sobre os imóveis, susceptível de agravar as dificuldades que vinham sentindo.

Assim, há razão para distinguir entre os direitos sobre imóveis afectos a habitação de valor igual ou superior a € 1.000.000,00 e os de idêntico valor afectos a outros fins.

**3.2.5. Questão da incompatibilidade da norma da verba 28.1 da TGIS com o princípio constitucional da igualdade, derivada da discriminação fiscal negativa dispensada aos terrenos com afectação habitacional cujo VPT seja igual ou superior a um milhão relativamente aos prédios habitacionais edificados e que se achem constituídos em propriedade horizontal ou em propriedade vertical cujas fracções autónomas ou unidades de afectação individual não excedam, no respectivo VPT, o valor de € 1.000.000,00, mas cujo VPT total seja igual ou superior a esse mesmo valor**

Pelo que já se referiu sobre a interpretação do regime legal, em sintonia com a jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo ( <sup>8</sup> ), é de entender que, quando os edifícios são constituídos por fracções susceptíveis de utilização independente, é o valor de cada uma delas que releva para aferir da aplicabilidade da verba 28.1 da TGIS, independentemente de estar ou não constituída propriedade horizontal.

Por isso, quando nenhuma das fracções cuja construção esteja autorizada ou prevista tenha valor igual ou superior a € 1.000.000,00, estar-se-á fora do âmbito de incidência do Imposto do Selo.

A questão da discriminação injustificada que as Requerentes colocam é a de, antes de estar construído um edifício e estarem criadas as fracções susceptíveis de utilização independente, cada uma delas de valor inferior a € 1.000.000,00, o imposto do Selo incidir sobre o valor patrimonial tributário do terreno que tenha valor igual ou superior àquele.

Na verdade, incidindo o imposto do Selo previsto na verba 28.1 sobre o «*sobre o valor patrimonial tributário utilizado para efeito de IMI*», como se refere no corpo da verba 28., antes de estarem construídas fracções, é aquele o valor a considerar para aferir da incidência do imposto, pois não existe outro que seja utilizado para efeito de IMI.

E «*o valor patrimonial tributário dos terrenos para construção é o somatório do valor da área de implantação do edifício a construir, que é a situada dentro do perímetro de fixação do edifício ao solo, medida pela parte exterior, adicionado do valor do terreno adjacente à implantação*», sendo que «*o valor da área de implantação varia entre 15% e 45% do valor das edificações autorizadas ou previstas*» (artigo 45.º, n.ºs 1 e 2, do CIMI).

Sendo assim, tem de se concluir que, em relação a terrenos para construção relativamente aos quais esteja prevista ou autorizada edificação apenas com unidades habitacionais de valor inferior a € 1.000.000,00, não vale aquela justificação para tributar os terrenos, pois o facto de o terreno ter valor igual ou superior àquele não permite identificar um sujeito passivo com uma capacidade contributiva a nível dos *«padrões mais elevados da sociedade portuguesa»*.

Por outro lado, a titularidade de direitos sobre um terreno para construção de fracções susceptíveis de utilização independente até revela menos capacidade contributiva do que a que revela a titularidade de direitos sobre o prédio já construído, pelo que não se pode encontrar uma justificação racional para ser tributada a titularidade de direitos sobre o terreno, quando tiver o valor igual ou superior a € 1.000.000,00, e não a titularidade dos direitos do mesmo sujeito passivo sobre o prédio já construído, quando todas as fracções tenham valores inferiores àquele.

Na verdade, carece de justificação racional tributar com base em hipotética capacidade contributiva elevada as situações em há titularidade de direitos sobre terrenos para construção em que estão autorizadas ou previstas edificações exclusivamente constituídas por fracções de valor individual inferior a € 1.000.000,00 e não aplicar mesma tributação às situações em que no terreno já foram construídas essas edificações, com enorme aumento do valor patrimonial tributário da edificação, já que *«o valor da área de implantação varia entre 15% e 45% do valor das edificações autorizadas ou previstas»*.

Já relativamente aos terrenos para construção destinados a edificação de habitações autónomas de valor igual ou superior a € 1.000.000,00, a titularidade de direitos sobre terrenos com esta finalidade revela, só por si, uma situação de riqueza, a nível dos *«padrões mais elevados da sociedade portuguesa»*: isto é, se o terreno, só por si, tem valor igual ou superior a € 1.000.000,00 e se destina construção de habitações individuais de valor também igual ou superior a este está-se perante situações em que a mera titularidade de direitos sobre o terreno revela riqueza correspondente *«aos padrões mais elevados da sociedade portuguesa»*.

A verba 28.1 da TGIS, na parte relativa a terrenos para construção, não contém, porém, qualquer limitação à sua aplicação em função do valor das habitações autorizadas

---

<sup>8</sup> Acórdão de 9-9-2015, processo n.º 047/15.

ou previstas, pelo que tem de se concluir que apenas faz depender a sua aplicação do valor patrimonial tributário do próprio terreno.

Sendo assim, é de concluir que a norma da verba 28.1 da TGIS, na redacção introduzida pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro, é materialmente inconstitucional, por ofensa do princípio da igualdade, enunciado genericamente no artigo 13.º da CRP, por se aplicar a terrenos para construção de valor patrimonial tributário de valor igual ou superior a € 1.000.000,00 para os quais a construção autorizada ou prevista não inclui qualquer fracção susceptível de utilização independente com valor igual ou superior àquele.

As mesmas razões para distinguir valerão relativamente aos terrenos para construção destinados a edificação de habitações autónomas de valor igual ou superior a € 1.000.000,00, pois a titularidade de direitos sobre terrenos com esta finalidade revela, só por si, uma situação de riqueza, a nível dos «*padrões mais elevados da sociedade portuguesa*»: isto é, se o terreno, só por si, tem valor igual ou superior a € 1.000.000,00 e se destina construção de habitações individuais de valor também igual ou superior a este está-se perante situações em que a mera titularidade de direitos sobre o terreno revela riqueza correspondente «*aos padrões mais elevados da sociedade portuguesa*».

### **3.2.6. Questão da incompatibilidade da norma da verba 28.1 da TGIS com o princípio constitucional da igualdade, na parte relativa a terrenos para construção, por discriminação fiscal negativa dispensada a empresas que exercem regularmente a actividade de compra de terrenos para construção e para revenda**

As Requerentes são sociedades comerciais que exercem regularmente, enquanto actividade compreendida nos respectivos objectos estatutários, a actividade de compra de terrenos para construção e para revenda.

Defendem as Requerentes, em suma, que a propriedade sobre terrenos para construção de habitações consiste, no caso de sociedades comerciais deste tipo, no substrato patrimonial da sua actividade económica, a concretização de um verdadeiro meio essencial à prossecução da sua actividade económica geradora de rendimento, pelo que

falha em absoluto o pressuposto de que a propriedade sobre tais terrenos possa constituir indício (ou sintoma) de uma (ou de uma acrescida) capacidade contributiva ou “de riqueza”.

Acrescentam as Requerentes que

- é muito possível *«que sociedades/empresas deste cariz sejam, por exemplo, proprietárias de vários terrenos para construção com VPT superior a um milhão de Euros enquanto apresentam, concomitantemente, situações líquidas negativas, ou, pelo menos, prejuízos sucessivos no final de vários exercícios designadamente porque não seja possível a realização de proventos ou, muito menos, de lucro, através da revenda dos mencionados terrenos»*,
- que *«no âmbito da sua actividade económica, é também perfeitamente razoável que, por exemplo, sociedades comerciais imobiliárias optem, no quadro do seu negócio, por manter em carteira terrenos destinados a construção (que adquiriram para revenda – e ainda que neles nada se construa) durante vários anos, a fim de aguardarem por melhores condições de mercado»*, e
- que *«sujeitar a tributação, por via de IS, durante esses vários anos (e em todos esses anos), a propriedade destes mesmos terrenos produziria um efeito agravado de descapitalização, deteriorando, porventura decisivamente, as condições económicas (e de desenvolvimento da respectiva actividade) dos ditos sujeitos passivos do imposto (as sociedades de investimento e comércio imobiliário);*
- tal tributação por via de IS, na hipótese de que pudesse incidir sobre sociedades de comércio imobiliário, penalizaria fiscalmente de forma agravada as entidades que, no âmbito da liberdade de iniciativa económica, optaram por este sector de actividade, em detrimento de outros, tomando inaceitavelmente por índice ou sinal de uma acrescida capacidade contributiva o que é mero factor produtivo, pressuposto da obtenção de um verdadeiro rendimento-produto, ou simples meio do exercício de determinada actividade económica;

Afiguram-se pertinentes e adequadas estas considerações.



É inequívoco que as empresas que se dedicam à comercialização de terrenos para construção ficam com uma oneração adicional significativa em relação à generalidade das empresas, com base num hipotético índice de capacidade contributiva que não tem necessariamente correspondência com a realidade, pois a imposição da tributação não tem qualquer relação com o rendimento real da actividade desenvolvida pelas empresas e onera-as mesmo que tenham resultados negativos, acentuando-se a tributação, cumulada anualmente, precisamente em situações em que, por inêxito da actividade de comercialização, os terrenos são detidos por vários anos e, por isso, menos justificação haveria para a imposição de uma tributação adicional, privativa deste tipo de empresas.

Por outro lado, não se vislumbra também qualquer razão para distinguir entre as empresas que comercializam terrenos para construção de edifícios habitacionais e as que comercializam terrenos para outras finalidades.

Por isso, também desta perspectiva, a verba 28.1 da TGIS materializa uma discriminação negativa injustificada das empresas comercializadoras de terrenos para construção, o que implica a sua inconstitucionalidade material, por ofensa do princípio da igualdade.

### **3.2.7. Questão da inconstitucionalidade material da norma da verba 28.1 da TGIS por violação do princípio da certeza e determinabilidade das leis fiscais através de dupla tributação por normas de igual incidência fiscal**

As Requerentes defendem que a CRP não prevê a dupla tributação, que ela «*é uma realidade que, não sendo querida pelo sistema e sendo de evitar por cuidado devido ao princípio da unidade do sistema normativo tributário, é, em rigor, por diferentes razões, inescapável*», mas que «*a sua admissibilidade jurídico-constitucional, depende de que a mesma não seja arbitrária – o que implica, designadamente, a concorrência de duas diferentes normas com diferentes incidências tributárias*» e não viole princípios ou normas constitucionais.

Dizem ainda as Requerentes que «*a norma da Verba 28.1 da Tabela Geral do Código do Imposto do Selo não constitui uma norma de incidência tributária diferente, na substância, daquelas que, em sede de Imposto Municipal sobre Imóveis, definem a*



*tributação dos mesmos bens patrimoniais a que faz referência a dita Verba», havendo «absoluta identidade das duas normas de incidência fiscal na parte em que o respectivo conteúdo é um e exactamente o mesmo: prédio habitacional ou terreno para construção com afectação habitacional cujo VPT seja definido nos termos do CIMI».*

Na tese das Requerentes, em suma, a dupla tributação dos imóveis com valor patrimonial tributário igual ou superior a € 1.000.000,00, configura *«irrazoabilidade da lei [fiscal] captada através de um conjunto de manifestações (inconsequência, incoerência, ilogicidade, arbitrariedade, contraditoriedade, completo afastamento do senso comum e da consciência ético-jurídica comunitária)»,* pois o que *«o legislador fez foi, num exercício que redundava em típico desvio de poder legislativo (constitucionalmente sindicável: veja-se Gome s Canotilho, cit., p. 1299-1303) – e para obviar às exigências de reequilíbrio orçamental do sector público administrativo enfrentadas, à época, pelo Estado – criar uma nova modalidade de IS em vez de aumentar o IMI, por mais que, do ponto de vista material e lógico, este novo IS seja verdadeiro IMI»,* em vez de *«adoptar, eventualmente, a lógica e organização própria de um imposto progressivo – designadamente de uma progressão por classes ou por escalões».*

Entendem as Requerentes que *«por essa via, o legislador, para além de ter obviado ao efeito de arrecadação da receita pelos municípios que resultaria da sua expressa e honesta qualificação como IMI, procurou furtar-se ao controlo imposto pela proibição do excesso e pela exigência de proporcionalidade que, mesmo relativamente aos impostos progressivos, o princípio da igualdade fiscal medida pela capacidade contributiva e o princípio da certeza e da segurança jurídica, enquanto princípio densificador do princípio da protecção da confiança e este, por seu turno, enquanto princípio densificador do princípio do estado de direito, impõe».*

A argumentação da Requerente foi apreciada no acórdão do Tribunal Constitucional n.º 590/2015, de 11-11-2015, proferido no processo n.º 542/14, relativamente à primeira versão da verba 28.1., em termos que valem, no essencial, quanto à questão de inconstitucionalidade suscitada pelas Requerentes nesse ponto.

No que concerne ao facto de existirem dois impostos com base no mesmo facto tributário *«a inscrição da tributação em análise no âmbito do Imposto do Selo, e não noutras espécies de impostos, não resulta, em si mesma, infração de qualquer parâmetro*

*de constitucionalidade. Mesmo que fosse de concluir pela introdução de fator de incoerência, ou mesmo de desequilíbrio, no sistema de tributação do património imobiliário, como pretende a recorrente, a mera assistemática da norma questionada não é idónea a determinar a censura constitucional (cfr., ainda que noutros campos de regulação, os Acórdãos n.º 353/2010 e 324/2013)» (...) «Podem, seguramente, conceber-se outras vias ao alcance do legislador, eventualmente por recurso a outras espécies tributárias, mas não é menos certo que a opção tomada encontra inscrição na ampla margem de conformação do legislador fiscal, sendo insuscetível de fundar autónoma censura constitucional».*

De resto, as situações de dupla tributação, traduzida na aplicação de dois impostos a um mesmo facto tributário, são frequentes nos casos em que as entidades públicas que deles beneficiam são distintas, como sucede no caso em apreço, pois o IMI é receita municipal e o Imposto do Selo é receita estadual. Uma situação paralela verifica-se com a derrama municipal que, actualmente, incide, como o IRC, sobre a matéria tributável deste imposto (artigo 18.º, n.º 1, da Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro).

Trata-se de opção com cobertura na discricionariedade legislativa permitida pela CRP quanto a impostos sobre o património, relativamente aos quais a Constituição não exige que haja um imposto único e progressivo (artigo 104.º, n.º 3, da CRP), satisfazer a necessidade de aumentar as receitas públicas através do aumento das taxas de um imposto preexistente ou por via da criação de um novo.

De resto, nem fica inviabilizado, no caso de opção pela dupla tributação, o controle da observância dos princípios da igualdade e da proporcionalidade, tendo por objecto a apreciação da tributação global que incide sobre o mesmo facto tributário.

Por isso, neste ponto, improcede a arguição de inconstitucionalidade da verba 28.1 da TGIS.

### **3.2.8. Consequências dos vícios de aplicação de norma inconstitucional suscitados pelas Requerentes**

Em face do exposto, conclui-se, no que interessa para a decisão do presente processo, que a verba 28.1 da TGIS, na redacção dada pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro, é materialmente inconstitucional, na medida em que sujeita a tributação em Imposto do Selo a propriedade de terrenos para construção 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, relativamente aos quais a edificação, autorizada ou prevista, não inclua qualquer habitação individual de valor igual ou superior a esse, bem como na medida em que se aplica a situações em que os terrenos para construção pertencem a empresas que se dedicam à comercialização de terrenos para revenda.

Consequentemente, as liquidações que são objecto do presente processo (aquelas relativamente às quais não foi apresentada reclamação graciosa e as liquidações de substituição emitidas na sequência das reclamações graciosas) enfermam de vício de violação de lei, por consubstanciar erro sobre os pressupostos de direito a aplicação de uma norma materialmente inconstitucional, o que justifica a sua anulação (artigo 163.º, n.º 1, do Código do Procedimento Administrativo).

#### **4. Pedido de restituição das quantias pagas e juros indemnizatórios**

As Requerentes formulam pedidos de restituição das quantias arrecadadas pela Autoridade Tributária e Aduaneira bem como de pagamento de juros indemnizatórios.

A Autoridade Tributária e Aduaneira defende, em, suma, que *«a liquidação em causa não provém de qualquer erro dos Serviços mas decorre directamente da aplicação da lei»*.

##### **4.1. Possibilidade de apreciação em processos arbitrais tributários de pedidos de reembolso de imposto pago e juros indemnizatórios**

De harmonia com o disposto na alínea b) do art. 24.º do RJAT, a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a Administração Tributária a partir do termo do prazo previsto para o recurso ou impugnação, devendo esta, nos exactos termos da procedência da decisão arbitral a favor

do sujeito passivo e até ao termo do prazo previsto para a execução espontânea das sentenças dos tribunais judiciais tributários, *«restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adoptando os actos e operações necessários para o efeito»*, o que está em sintonia com o preceituado no art. 100.º da LGT [aplicável por força do disposto na alínea a) do n.º 1 do art. 29.º do RJAT] que estabelece, que *«a administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamação, impugnação judicial ou recurso a favor do sujeito passivo, à imediata e plena reconstituição da legalidade do acto ou situação objecto do litígio, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, se for caso disso, a partir do termo do prazo da execução da decisão»*.

Embora o art. 2.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT utilize a expressão *«declaração de ilegalidade»* para definir a competência dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD, não fazendo referência a decisões condenatórias, deverá entender-se que se compreendem nas suas competências os poderes que em processo de impugnação judicial são atribuídos aos tribunais tributários, sendo essa a interpretação que se sintoniza com o sentido da autorização legislativa em que o Governo se baseou para aprovar o RJAT, em que se proclama, como primeira directriz, que *«o processo arbitral tributário deve constituir um meio processual alternativo ao processo de impugnação judicial e à acção para o reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária»*.

O processo de impugnação judicial, apesar de ser essencialmente um processo de anulação de actos tributários, admite a condenação da Administração Tributária no pagamento de juros indemnizatórios, como se depreende do art. 43.º, n.º 1, da LGT, em que se estabelece que *«são devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido»* e do art. 61.º, n.º 4 do CPPT (na redacção dada pela Lei n.º 55-A/2010, de 31 de Dezembro, a que corresponde o n.º 2 na redacção inicial), que *«se a decisão que reconheceu o direito a juros indemnizatórios for judicial, o prazo de pagamento conta-se a partir do início do prazo da sua execução espontânea»*.

Assim, o n.º 5 do art. 24.º do RJAT, ao dizer que *«é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previsto na lei geral tributária e no*

*Código de Procedimento e de Processo Tributário*», deve ser entendido como permitindo o reconhecimento do direito a juros indemnizatórios no processo arbitral.

Por outro lado, dependendo o direito a juros indemnizatórios de direito ao reembolso de quantias pagas indevidamente, que são a sua base de cálculo, está ínsita na possibilidade de reconhecimento do direito a juros indemnizatórios a possibilidade de apreciação do direito ao reembolso dessas quantias.

Cumprido, assim, apreciar o pedido de reembolso dos montantes indevidamente pagos e de pagamento de juros indemnizatórios.

#### **4.2. Direito a juros indemnizatórios**

No caso em apreço, é manifesto que, na sequência da ilegalidade dos actos de liquidação, há lugar a reembolso do imposto pago, por força dos referidos arts. 24.º, n.º 1, alínea b), do RJAT e 100.º da LGT, pois tal é essencial para *«restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado»*.

No que concerne aos juros indemnizatórios, tratando-se de vícios derivados apenas da aplicação de norma inconstitucional, tem de se entender que as liquidações não enfermam de qualquer erro que seja imputável aos serviços da Autoridade Tributária e Aduaneira, pelo que não há direito a juros indemnizatórios, à face do preceituado no artigo 43.º, n.º 1, da LGT, como vem decidindo uniformemente o Supremo Tribunal Administrativo (<sup>9</sup>), pelas seguintes razões:

*Nesse caso, e a menos que esteja em causa o desrespeito por normas constitucionais directamente aplicáveis e vinculativas, como as que se referem a direitos, liberdades e garantias (cfr. art. 18.º, n.º 1, da CRP, a AT não pode recusar-se a aplicar a norma com fundamento em inconstitucionalidade (Com interesse sobre a questão, vejam-se os pareceres do Conselho Consultivo da Procuradoria-Geral da República referidos na Colectânea dos Pareceres da Procuradoria-Geral da República, volume V, pontos 10, 3, 3.2 – respetivamente, com as epígrafes «Fiscalização da constitucionalidade», «Fiscalização sucessiva»*

e «(In)aplicação de norma inconstitucional (poderes e deveres da Administração Pública)» –, cuja doutrina seguimos.). É que a Administração em geral está sujeita ao princípio da legalidade, consagrado constitucionalmente e a AT está-lo também por força do disposto no art. 55.º da LGT.

A nosso ver, a AT deverá aguardar a declaração de inconstitucionalidade com força obrigatória geral, a emitir pelo Tribunal Constitucional (TC), nos termos do art. 281.º da CRP.

É que, como diz VIEIRA DE ANDRADE, «Este conflito [entre a constitucionalidade e o princípio da legalidade] não pode resolver-se através da prevalência automática do direito constitucional sobre o direito legal. Não é disso que se trata, porque o que está em causa é não a constitucionalidade da lei, mas o juízo que sobre essa constitucionalidade possam fazer os órgãos administrativos. Por um lado, a Administração não é um órgão de fiscalização da constitucionalidade; por outro lado, a submissão da Administração à lei não visa apenas a protecção dos direitos dos particulares, mas também a defesa e prossecução de interesses públicos [...]. A concessão ao poder administrativo de ilimitados poderes para controlo da inconstitucionalidade das leis a aplicar levaria a uma anarquia administrativa, inverteria a relação Lei-Administração e atentaria frontalmente contra o princípio da divisão dos poderes, tal como está consagrado na nossa Constituição» (Direito Constitucional, Almedina, 1977, pág. 270.).

No mesmo sentido, JOÃO CAUPERS afirma que «a Administração não tem, em princípio, competência para decidir a não aplicação de normas cuja constitucionalidade lhe ofereça dúvidas, contrariamente aos tribunais, a quem incumbe a fiscalização difusa e concreta da conformidade constitucional, demonstram-no as diferenças entre os artigos 207º [hoje, 204.º] e 266º, n.º 2, da Constituição. Enquanto o primeiro impede os tribunais de aplicar normas inconstitucionais, o segundo estipula a subordinação dos órgãos e agentes administrativos à Constituição e à lei.

<sup>9</sup> Neste sentido, podem ver-se os seguintes acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo: de 26-02-2014, processo n.º 0481/13; de 12-03-2014, processo n.º 01916/13; de 21-01-2015, processo n.º 0843/14; de 21-01-2015, processo n.º 0703/14; de 14-03-2015, processo n.º 01529/14.

*Afigura-se claro que a diferença essencial entre os dois preceitos decorre exactamente da circunstância de se não ter pretendido cometer à Administração a tarefa da fiscalização da constitucionalidade das leis. O desempenho de tal função, por parte daquela tem de ser visto como excepcional» (Os Direitos Fundamentais dos Trabalhadores e a Constituição, Almedina, 1985, pág. 157.).*

*Concluimos, assim, que no Direito Constitucional Português não existe a possibilidade de a Administração se recusar a obedecer a uma norma que considera inconstitucional, substituindo-se aos órgãos de fiscalização da constitucionalidade, a menos que esteja em causa a violação de direitos, liberdades e garantias constitucionalmente consagrados, o que não é manifestamente o caso quando está em causa a aplicação de norma eventualmente violadora do princípio da não retroactividade da lei fiscal.*

Na linha desta jurisprudência, é de julgar improcedente o pedido de juros indemnizatórios, sem prejuízo do direito ao reembolso das quantias pagas, que deverão ser calculadas pela Autoridade Tributária e Aduaneira em execução do presente acórdão.

## **5. Decisão**

De harmonia com o exposto, acordam neste Tribunal Arbitral em:

- a) Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral quanto aos pedidos de anulação das seguintes liquidações de que é Sujeito Passivo a Requerente A...:
- n.º ..., no valor de € 37.772,38, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
  - n.º..., no valor de € 11.432,92 relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
  - n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
  - n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
  - n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
  - n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
  - n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
  - n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
  - n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;



- n.º..., no valor de € 9.353,32, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 22.829,30, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 22.895,55, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 22.895,55, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 28.707,93, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 22.819,30, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 18.803,88, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 24.922,58, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 90.201,54, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 132.596,89, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 21.973,03, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º 2015..., relativa ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., no valor de € 33.260,74;
- n.º 2015..., relativa ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., no valor de € 15.247,60;
- n.º 2015..., relativa ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., no valor de € 29.131,90;

b) Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral quanto aos pedidos de anulação das seguintes liquidações de que é Sujeito Passivo a Requerente B...:

- n.º..., no valor de € 131.562,73, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 90.464,10, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 46.141,02, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 58.891,14, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;
- n.º..., no valor de € 118.436,58, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;

c) Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral quanto aos pedidos de anulação das seguintes liquidações de que é Sujeito Passivo a Requerente C...:

- n.º 2015..., relativa ao prédio inscrito na matriz predial com o artigo matricial U-..., no valor de € 20.349,70;
- n.º..., no valor de € 29.494,43, relativa ao prédio com o artigo matricial U-...;



- d) Julgar procedente os pedidos de reembolso das quantias pagas pelas Requerentes e condenar a Autoridade Tributária e Aduaneira a reembolsar cada uma das Requerentes das quantias que cada uma delas pagou relativas às liquidações referidas;
- e) Julgar improcedentes os pedidos de pagamento de juros indemnizatórios e absolver a Autoridade Tributária e Aduaneira destes pedidos;
- f) Comunique-se à Senhora Procuradora-Geral da República, para os fins do artigo 280.º, n.º 5, da CRP.

#### **6. Valor do processo**

De harmonia com o disposto no artigo 306.º, n.º 2, do CPC de 2013, no artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e no artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de € **1.252.424,84**.

Lisboa, 17-03-2016

Os Árbitros

(Jorge Lopes de Sousa)

(Rogério Fernandes Ferreira)

(José Cardoso da Costa)