

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 356/2018-T

Tema: AIMI – Adicional ao Imposto Municipal sobre Imóveis.

Decisão Arbitral

I – RELATÓRIO

1 – A... Ld^a, com sede na Rua ... n.º..., ..., ...-... LISBOA, com o NIPC¹..., apresentou em 27/07/2018 um pedido de constituição do tribunal arbitral, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º1 do artigo 2.º, do n.º 1 do artigo 3.º e da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º, todos do RJAT², sendo requerida a ATA³, com vista à declaração de ilegalidade da decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º...2017..., que teve como objeto o ato de liquidação do AIMI⁴, n.º 2017..., referente ao ano de 2017, no montante de € 5361,60.

2- O pedido de constituição do tribunal arbitral foi feito sem exercer a opção de designação de árbitro, vindo a ser aceite pelo Exm.º Senhor Presidente do CAAD⁵ e automaticamente notificado à ATA em 27/07/2018.

3- Nos termos e para os efeitos do disposto no n.º2 do artigo 6.º do RJAT, por decisão do Exm.º Senhor Presidente do Conselho Deontológico, devidamente comunicada às partes, nos prazos legalmente aplicáveis, foi designado o árbitro singular Arlindo José Francisco, que comunicou ao Conselho Deontológico e ao CAAD a aceitação do encargo no prazo regularmente estipulado.

¹ Acrónimo de Número de Identificação de Pessoa Coletiva

² Acrónimo de Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária

³ Acrónimo de Autoridade Tributária e Aduaneira

⁴ Acrónimo de Adicional ao Imposto Municipal sobre Imóveis

4 - O tribunal foi constituído em 02/10/2018 de harmonia com as disposições contidas na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro.

5 – Com o seu pedido, visa a requerente, como já se disse, a declaração de ilegalidade da decisão de indeferimento da reclamação referida, que teve como objeto a respetiva liquidação de AIMI, no montante de € 5 361,60.

6- Fundamenta o seu ponto de vista, em síntese, no facto da requerente ter como principal objeto a administração e exploração de propriedades rústicas e urbanas, sendo a quase totalidade propriedades de investimento, considerando que a detenção deste património não permite verificar o pressuposto essencial de tributação, isto é, o indício de uma capacidade contributiva acrescida.

7 – Nestas circunstâncias a aplicação do AIMI a imóveis detidos por entidades deste tipo, é penalizador de forma injustificadamente agravada para este setor de atividade em detrimento dos restantes, sendo, por isso, contrário ao princípio basilar da igualdade, consagrado no artigo 13.º da CRP⁶ e ao princípio da igualdade fiscal e da capacidade contributiva que o n.º 3 do seu artigo 104.º contempla, onerando-as adicionalmente relativamente à generalidade das empresas apenas com base numa capacidade contributiva que não corresponde à realidade.

8 - Alega que o AIMI, embora estruturalmente distinto da revogada verba 28.1 da TGIS⁷, não deixa de ter semelhanças, pelo que os temas de constitucionalidade suscitados ao redor da referida verba não terão sido eliminados, tendo transitado agora para o AIMI, mantendo o legislador a confusão entre manifestações de riqueza com fatores de produção da mesma, ao promover a tributação de imóveis detidos por entidades com robustez económica para a suportar, com outros que apenas os detêm, como meio à prossecução e sustentação das suas atividades económicas, como é o caso da requerente.

⁵ Acrónimo de Centro de Arbitragem Administrativa

⁶ Acrónimo de Constituição da República Portuguesa

9 – Por último refere a decisão arbitral 687/2017 que comunga deste seu ponto de vista e, adicionalmente, que é uma sociedade por quotas, sujeita a IRC⁸ e não isenta, que o seu lucro tributável não foi apurado por métodos indiretos, tendo a situação tributária e contributiva regularizada, reagindo contra as ilegalidades referidas nos termos já conhecidos.

10 – Na resposta a ATA, também em síntese, sustenta que o AIMI, tal como o IMI, têm a natureza de impostos parcelares ou analíticos sobre o património e desempenham na esfera dos seus detentores, geralmente, uma função económica e não uma mera acumulação de riqueza.

11 – Considera que a requerente pretende “colar” o regime do AIMI ao previsto na revogada verba 28.1 do TGIS, e sem negar algumas semelhanças no aspeto da incidência, realça as diferenças estruturais, desde logo pelo facto do AIMI ter sido criado em circunstâncias económico-políticas diferenciadas, visando finalidades extrafiscais próprias.

12 – Quanto às alegadas desconformidades da interpretação da ATA, com as normas legais e com a CRP, considera que as mesmas não se verificam, na medida em que se está perante um imposto parcelar de tributação do património, definindo o legislador um pressuposto económico, constitucionalmente válido, como a capacidade contributiva, de acordo com o critério por ele adotado, concluindo pela improcedência do pedido.

II - SANEAMENTO

O tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, de acordo com o artigo 2º do RJAT.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas e encontram-se regularmente representadas de harmonia com os artigos 4º e 10º, n.º2 do RJAT e artigo 1º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março.

Junta aos autos, em 06/11/2018, a resposta da ATA, o Tribunal proferiu o seguinte despacho:” Considerando que não há exceções a apreciar, não foram arroladas testemunhas

⁷ Acrónimo de Tabela Geral do Imposto do Selo

⁸ Acrónimo de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

e não haver controvérsia sobre os factos, tendo em conta os princípios da autonomia do tribunal na condução do processo, da celeridade, da simplificação e informalidade processuais (artigos 19º e 29º, do RJAT) dispensa-se a realização da reunião prevista no artigo 18º do RJAT, notificando-se as partes, para em 10 dias, querendo, pronunciarem-se sobre esta matéria e, no mesmo prazo, dizerem se pretendem produzir alegações orais ou escritas ou se delas prescindem “.

Decorrido o prazo concedido para as partes se pronunciarem sobre ele, nada disseram, vindo a ser proferido o seguinte despacho:” Tendo em vista o despacho de 09/11/2018 e o silêncio das partes quanto ao mesmo, o Tribunal considera reunidas as condições para proferir decisão, que irá ocorrer a 11 de Janeiro de 2019, devendo até essa data a requerente fazer prova junto do CAAD do pagamento da taxa de justiça subsequente, conforme nº4 do artigo 4º do RCPTA”

O processo não enferma de nulidades cumpre decidir.

III- FUNDAMENTAÇÃO

1 – As questões a dirimir, com interesse para os autos, são as seguintes:

- a) Declarar ou não a ilegalidade da decisão de indeferimento da reclamação graciosa já identificada, que teve como objeto a liquidação de AIMI nº 2017..., referente ao ano de 2017, no montante de € 5 361,60.
- b) Caso venha a declarar a sua ilegalidade com a consequente anulação e restituição do imposto, saber se esta deverá ser acompanhada do pagamento de juros indemnizatórios, nos termos do artigo 43º da LGT⁹.

2 – Matéria de Facto

⁹ Acrónimo de Lei Geral Tributária

A matéria de facto relevante e provada com base nos elementos juntos aos autos é a seguinte:

- a) A requerente é uma sociedade por quotas sujeita a IRC e não isenta, sendo à data liquidação em causa, proprietária dos imóveis constantes da respetiva nota de liquidação que aqui se dá por integralmente reproduzida para todos os efeitos legais.
- b) Tem como objeto entre outros, a administração e exploração de propriedades rústicas e urbanas, fazendo parte do seu ativo fixo corpóreo os imóveis descritos na referida nota com exceção do artigo urbano ...-BP, que correspondem a propriedades de investimento e que constituem o meio essencial à prossecução da respetiva atividade.
- c) Apresentou em 18 de Dezembro de 2017 uma reclamação graciosa, contra a liquidação de AIMI já referida que veio a ser indeferida, conforme notificação de 20 de Abril 2018, com os fundamentos constantes na informação que suportou o despacho de indeferimento que constam do respetivo processo de reclamação que aqui se dão por integralmente reproduzidos para todos os legais efeitos.
- d) O imposto incidiu sobre o somatório dos VPT^s¹⁰ dos prédios urbanos de que a requerente era titular e foi pago em 24 de Setembro de 2017.

Estes são os factos considerados provados com relevo para a decisão da causa e resultam dos elementos juntos aos autos pelas partes e não contestados por nenhuma delas.

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

3 – Matéria de Direito

Pela Lei 42/2016 de 28 de Dezembro, Lei do Orçamento do Estado para 2017, foi criado o AIMI, regulado pelos artigos 135º- A a 135º- K do CIMI¹¹, capítulo XV deste diploma legal.

¹⁰ Acrónimo de Valores Patrimoniais Tributários

A incidência subjetiva consta do artigo 135º-A, interessando-nos para o caso concreto, os seus nºs 1,2 e 3, que se transcrevem:

1 - São sujeitos passivos do adicional ao imposto municipal sobre imóveis as pessoas singulares ou coletivas que sejam proprietários, usufrutuários ou superficiários de prédios urbanos situados no território português.

2 - Para efeitos do n.º 1, são equiparados a pessoas coletivas quaisquer estruturas ou centros de interesses coletivos sem personalidade jurídica que figurem nas matrizes como sujeitos passivos do imposto municipal sobre imóveis, bem como a herança indivisa representada pela cabeça de casal.

3 - A qualidade de sujeito passivo é determinada em conformidade com os critérios estabelecidos no artigo 8.º do presente Código, com as necessárias adaptações, tendo por referência a data de 1 de janeiro do ano a que o adicional ao imposto municipal sobre imóveis respeita.

O artigo 135º-B trata da incidência objetiva e que também transcrevemos, a redação ao tempo aplicável:

“Artigo 135.º-B (*)

Incidência objetiva

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

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

¹¹ Acrónimo de Código do Imposto Municipal sobre Imóveis

De anotar a exclusão dos prédios urbanos a que aludem as alíneas b) e d) do nº 1 do artigo 6º do CIMI e que o artigo 135-G nº 1 e o artigo 135º-H, do mesmo diploma, estabelecem o prazo de liquidação e cobrança deste adicional ao IMI¹² (Junho e setembro de cada ano, respetivamente), com base nos VPT's dos prédios inscritos nas matrizes a 1 de Janeiro do ano a que o imposto respeita.

De uma forma sintética já se deixou exposta a motivação da requerente quanto ao seu entendimento da falta de sustentabilidade legal quanto ao indeferimento da reclamação graciosa pela ATA, que aqui agruparemos, por uma questão de metodologia, em três itens, a saber:

- i) Entendimento que o legislador pretendeu criar um tributo pessoal sobre a riqueza, mas de âmbito parcelar, dado que apenas incide sobre o valor patrimonial dos prédios urbanos, mas destes excluiu os comerciais, industriais, ou para serviços e outros, resultando daqui uma intenção de não sobrecarregar fiscalmente os sujeitos passivos que, para o exercício da sua atividade, detêm imóveis, como é o caso da requerente;
- ii) Considerar que os fundamentos da criação do AIMI, na prática, coincidem com os que levaram à criação da revogada verba 28 da TGIS e que a sua aplicação aos prédios detidos pelas empresas, como a requerente, não é indício de capacidade contributiva acrescida ou de riqueza, dado esses prédios estarem destinados à sua atividade, logo não existe o pressuposto necessário para a tributação, faltando o indício de capacidade contributiva acrescida.
- iii) A aplicação do AIMI, nestas circunstâncias, é violadora do princípio da igualdade consagrado no artigo 13º da CRP, bem como o princípio da igualdade fiscal e da capacidade contributiva consagrados no nº 3 do artigo 104º também da CRP.

Vamos analisar cada um deles:

item i)

A requerente visa a exclusão da incidência subjetiva do AIMI, o que contraria frontalmente o disposto no nº 1 do artigo 135º-A, atrás transcrito, que nos permite afirmar que a

¹² Acrónimo de Imposto Municipal sobre Imóveis

tributação incide sobre os imóveis independentemente da natureza da atividade desenvolvida. O que resulta da lei é que todos os prédios urbanos estão sujeitos ao AIMI, exceto os referidos no nº 2 do artigo 135º-B do CIMI, e não outros, independentemente da atividade exercida pelos seus titulares.

Aliás tem sido esta a regra jurisprudencial do CAAD, que vem sustentando esta posição na generalidade dos casos a ela submetidos.

Dizer que o legislador pretendeu criar um imposto parcelar sobre a riqueza imobiliária a incidir apenas sobre o VPT¹³ de prédios urbanos e destes excluindo alguns (nº 2 do artigo 135º-B), também não subscrevemos esta ideia, na verdade, o que resulta da lei é que o AIMI é isso mesmo, um adicional ao IMI e, como tal, deve ser tratado em todas as suas vertentes, como também a jurisprudência do CAAD, vem decidindo, tendo o legislador afastado a tributação dos imóveis referidos, independentemente da atividade exercida pelos seus titulares sem, no entanto, deixar de estabelecer taxas diferenciadas, menos gravosas, para as pessoas coletivas, por certo, por ter em mente que os imóveis por elas detidos estariam afetos a atividades económicas.

Como já se deixou expresso a característica de adicional ao IMI, faz-nos concluir que a sujeição ao AIMI e a capacidade contributiva para ambas as tributações (AIMI e IMI) é a mesma, independentemente das atividades exercidas pelos seus titulares, im procedendo nesta vertente o pedido.

Item ii)

Como já se referiu no item anterior, resulta da lei que estamos apenas em presença de um adicional ao IMI, sendo os pressupostos da tributação os mesmos do IMI, por isso se as pessoas coletivas detentoras de imóveis, ainda que afetos à sua atividade produtiva, não deixam, por isso, os seus VPT's de ficarem sujeitos à tributação em IMI, é evidente que o adicional a este imposto nos termos instituídos pela lei 42/2016 de 28 de Dezembro, só tem como objeto os mesmos imóveis, nos precisos termos do artigo 135-B, transcrito, e, nesta perspetiva, a sua sujeição ao adicional não poderá ser afastada.

A comparação da tributação prevista na revogada verba 28 da TGIS com o AIMI é do ponto de vista do Tribunal infundada, na medida em que o legislador criou uma designação e uma sistemática da tributação com remissão expressa para os critérios próprios do CIMI, não podendo ser transportadas para o AIMI a comparação das decisões tomadas pelos Tribunais respeitantes à verba 28 da TGIS.

Improcedendo também nesta perspetiva o pedido.

Item iii)

Quanto à violação do artigo 13º e nº 3 do artigo 103º ambos da CRP, a requerente cita vários acórdãos do TC¹⁴, proferidos no âmbito da verba 28 da TGIS, e refere o decidido no âmbito do Pº 687/2017 do CAAD.

O Tribunal, como vem referindo, considera que o AIMI é um adicional ao IMI, logo estruturalmente diferente da revogada verba 28 da TGIS, sendo, por isso, a situação concreta dos autos diferente das referidas, mesmo na vertente do decidido no Pº 687/2017 do CAAD.

Vejamos então se a tributação de AIMI, previstas nos artigos 135º-A e 135º- B do CIMI, viola o princípio da igualdade que o artigo 13º da CRP impõe e, se também é violadora do princípio da capacidade contributiva, previsto no nº 3 do artigo 104º da CRP, conforme entende a requerente.

Refira-se que sobre esta matéria subscrevemos o plasmado no processo 654/2017, que transcrevemos parte do que consideramos que ao presente caso interessa:

“a capacidade contributiva visada é a mesma do IMI, a que é adicionado o AIMI, sendo que o legislador optou por consagrar taxas de tributação mais ligeiras para as pessoas coletivas, em relação às pessoas singulares.

Quanto à oneração fiscal do sector imobiliário, em relação a outros sectores, note-se, desde logo, que dentro do sector económico em causa, as sociedades são tratadas igualmente, e que se contém dentro do âmbito da liberdade de atuação do legislador, sendo, de resto, prática comum e aceite, a interferência nas atividades económicas, incentivando

¹³ Acrónimo de Valor Patrimonial Tributário

¹⁴ Acrónimo de Tribunal Constitucional

fiscalmente umas, e onerando fiscalmente outras. Acresce ainda que, no caso, ao contrário do que aponta a Requerente não estamos perante uma oneração, mas perante uma não desoneração. É que, bem vistas as coisas, a estrutura normativa criada para o AIMI consiste numa abrangência geral daquele, sobrepondo-se aos imóveis sujeitos a IMI, seguida do afastamento da incidência relativamente a determinado tipo de prédios. Deste modo, não é a Requerente ou os imóveis por si detido e sobre os quais foi liquidado imposto que se encontram, ao serem tributados, perante uma situação excecional de oneração, mas antes a não oneração pretendida por via da exclusão subjetiva ou objetiva que, a reconhecer-se, se revestiria de carácter excecional.”

A requerente sustenta a sua argumentação, em matéria de constitucionalidade, socorrendo-se da jurisprudência do TC em redor da revogada verba 28 da TGIS, mas, como já deixámos expresso, não pode a mesma ser transportada para as normas do AIMI que têm remissão expressa para os critérios próprios do CIMI, bem diferentes dos da revogada verba.

Conclui-se assim, que as normas do AIMI não violam o princípio da igualdade, consagrado no artigo 13º da CRP, nem o princípio da igualdade fiscal e da capacidade contributiva consagrados no nº 3 do artigo 104º também da CRP, improcedendo o pedido também nesta matéria.

3.2 Pedido de Pagamento de Juros Indemnizatórios

Tendo em conta o referido no ponto 3.1, fica sem interesse a apreciação da questão dos juros indemnizatórios pedidos.

IV – DECISÃO

Face ao exposto, o tribunal decide o seguinte:

- a) Declarar improcedente o pedido de pronúncia arbitral, mantendo na ordem jurídica a decisão de indeferimento da reclamação graciosa já identificada, que teve como objeto a liquidação de AIMI nº 2017..., referente ao ano de 2017, no montante de € 5 361,60, que, por consequência, se mantém válida.
- b) Fixar o valor do processo em € 5 361,60 de harmonia com as disposições contidas no artigo 299º, nº 1, do CPC¹⁵, artigo 97º-A do CPPT¹⁶, e artigo 3º, nº2, do RCPAT¹⁷.
- c) Custas a cargo da requerente, ao abrigo do nº4 do artigo 22º do RJAT, fixando-se o respetivo montante em € 612,00 de acordo com o disposto na tabela I referida no artigo 4º do RCPAT.

Notifique.

Lisboa, 11 de Janeiro de 2019

Texto elaborado em computador, nos termos, nos termos do artigo 131º, nº 5 do CPC, aplicável por remissão do artigo 29º, nº1, alínea e) do RJAT, com versos em branco e revisto pelo tribunal.

O árbitro singular,

Arlindo Francisco

¹⁵ Acrónimo de Código de Processo Civil

¹⁶ Acrónimo de Código de Procedimento e de Processo Tributário

¹⁷ Acrónimo de Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária