

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 423/2019-T

Tema: AIMI - prédio afeto a estabelecimento hoteleiro – inscrição matricial – exclusão de tributação – art. 135.º-B, n.º 2 CIMI.

DECISÃO ARBITRAL

I. Relatório¹

a) Partes e pedido de pronúncia arbitral

1. A..., SA, pessoa coletiva n.º..., com sede na ..., n.º..., ...-... Lisboa, apresentou, em 21.06.2019, em conformidade com os artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20.1, com as alterações posteriores (a seguir Regime Jurídico da Arbitragem Tributária ou RJAT), pedido de pronúncia arbitral (a seguir abreviadamente PI), em que é demandada a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (a seguir, Requerida ou AT), no qual peticiona (vd. o petítório final da PI), na sequência do indeferimento, conforme notificação pelo ofício n.º..., datado de 28.03.2019, da reclamação graciosa n.º ...2018..., a anulação da liquidação do Adicional ao Imposto Municipal sobre Imóveis (AIMI) do ano de 2017, com o n.º 2017..., no valor de €4.638,08, relativo às frações autónomas do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de

b) Constituição do Tribunal Arbitral

¹ Adota-se a ortografia resultante do Acordo Ortográfico da Língua Portuguesa de 1990, tendo sido atualizada, em conformidade, a grafia constante das citações efetuadas.

2. Em conformidade com os artigos 5.º, n.º 2, al. a), 6.º, n.º 1 e 11.º, n.º 1, al. a) do RJAT, o Conselho Deontológico deste Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) designou como árbitro singular o signatário, que aceitou o encargo e a cuja designação as partes não se opuseram.

3. Nos termos do disposto na al. c) do n.º 1 e do n.º 8 do artigo 11.º do RJAT, conforme comunicação do Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, o Tribunal Arbitral Singular ficou constituído em 30.08.2019.

c) Dinâmica processual

4. No pedido de pronúncia arbitral, a Requerente peticiona a declaração de ilegalidade do ato tributário de liquidação do AIMI do ano de 2017, com o n.º 2017..., no valor de €4.638,08, relativo às vinte e cinco frações autónomas do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de ..., por vício de violação de lei, por erro nos pressupostos de facto e de direito, quanto à aplicação do disposto no art. 135.º-B, n.º 2 do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI).

5. Para sustentar o pedido formulado, a Requerente alega que as referenciadas frações autónomas constituem, à data do facto tributário, um estabelecimento hoteleiro e não prédios para habitação, pelo que estão fora do âmbito de incidência do AIMI.

6. A AT apresentou resposta em que, defendendo-se por impugnação, peticiona que o pedido de pronúncia arbitral seja julgado improcedente por não provado, sustentando, no que é relevante para o objeto destes autos em atenção à causa de pedir apresentada pela Requerente (o que implica não possuírem pertinência em relação à presente lide processual as alegações da Requerida constantes da sua resposta que respeitam a terrenos para construção ou que discutem a legitimidade em face dos princípios da igualdade e da capacidade contributiva da tributação

de empresas titulares de património imobiliário constituídos por prédios para habitação), o seguinte:

i) “a lei clara e inequivocamente estabelece a incidência do imposto sobre os prédios classificados como “habitação”, e isto independentemente da afetação que a este venha a caber uma vez que não constam da delimitação negativa de incidência”; “Ou seja, o legislador não estabeleceu o afastamento da norma de incidência fiscal dos prédios de habitação por motivos relacionados com a sua afetação”, “atento o facto de a lei remeter, sem mais, para o artigo 6.º do Código do IMI, e por não constar expressamente na norma de delimitação negativa de incidência”, pelo que “a sujeição dos prédios classificados como habitacionais à norma de incidência do AIMI é efetuada independentemente da sua afetação, bem como da natureza e especificidades do seu titular”;

ii) “apesar de ter afastado da incidência os prédios urbanos classificados como “industriais, comerciais ou de serviços” e “outros”, o legislador, optou expressamente por manter outros prédios que também integram o ativo das empresas, como sejam os classificados como habitacionais ou os terrenos para construção”, e assim “os prédios que integram o ativo das empresas classificados como habitacionais ou terrenos para construção não estão incluídos na disposição de delimitação negativa por exclusão do âmbito de aplicação”.

7. Por despacho de 7.10.2019, o Tribunal Arbitral, ao abrigo dos princípios da autonomia na condução do processo e da celeridade, simplificação e informalidade processuais (arts. 16.º, 19.º, n.º 2 e 29.º, n.º 2 do RJAT), dispensou a reunião a que se refere o art. 18.º do RJAT, por não se mostrarem presentes as circunstâncias e finalidades previstas nas diversas alíneas do n.º 1 deste dispositivo. Mais decidiu, em conformidade com o n.º 2 do art. 18.º do RJAT, não ser necessária a produção de alegações, por estarem perfeitamente expostas e definidas as posições das partes nos respetivos articulados.

8. Nos termos do disposto no art. 18.º, n.º 2 do RJAT e em cumprimento do art. 21.º, n.º 1 do mesmo RJAT, pelo referido despacho de 7.10.2019 foi fixado como termo do prazo para prolação da decisão arbitral o dia 15.11.2019.

II. Saneamento

9. O Tribunal foi regularmente constituído e é competente para apreciar as questões suscitadas (art. 2.º, n.º 1, al. a) do RJAT), as partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade (arts. 4.º e 10.º, n.º 2 do RJAT e art. 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março) e encontram-se devidamente representadas.

10. Não foram suscitadas questões que obstem à apreciação do mérito da causa, pelo que cumpre proferir decisão sobre a substância do litígio.

III. Questão a decidir

11. O *thema decidendum*, tal como resulta do pedido e da causa de pedir apresentados pela Requerente na sua PI, consiste em aferir a legalidade da liquidação do AIMI do ano de 2017, com o n.º 2017..., no valor de €4.638,08, respeitante às vinte e cinco frações autónomas do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de ..., em atenção ao disposto no art. 135.º-B, n.º 2 do CIMI, considerando a afetação da referidas frações autónomas, bem como, correspondentemente, da decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2018..., que manteve aquela liquidação.

IV. Decisão da matéria de facto e sua motivação

12. Examinadas as alegações constantes das peças processuais apresentadas e a prova documental produzida (docs. n.ºs 1 a 7 juntos à PI), o Tribunal julga provados, com relevo para a decisão da causa, os seguintes factos:

I. No âmbito da avaliação geral, conforme declaração Modelo 1 do IMI n.º ... de 14.06.2012, às 25 frações autónomas AF, AG, AH, AI, AJ, AK, AR, BC, BK, BO, BP, BQ, BZ, CA, CB, CC, J, K, L, M, T, U, V, X e Z do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo n.º..., da freguesia de ..., do concelho de ..., foi considerada a afetação

“habitação”, com correspondente valor patrimonial tributário (VPT), não tendo sido contestado esse resultado da avaliação, que consta, assim, da respectiva matriz (factualidade recolhida da base de dados do sistema informático mencionada na decisão da reclamação graciosa junta como doc. n.º 1 à PI e admitida nos n.ºs 4 e 5 da PI).

II. As referidas frações autónomas AF, AG, AH, AI, AJ, AK, AR, BC, BK, BO, BP, BQ, BZ, CA, CB, CC, J, K, L, M, T, U, V, X e Z do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo n.º..., da freguesia de ..., do concelho de ... integram, no ano de 2017, o estabelecimento hoteleiro denominado B..., antigo C..., classificado como “Apartamentos turísticos de 2.ª”, tendo como afetação a exploração de atividade turística (cfr. certidão predial da CRP de ... junta como doc. n.º 5 à PI, título constitutivo dos Apartamentos Turísticos C... junto como doc. n.º 2 à PI; cópia do registo do licenciamento no Turismo de Portugal junto como doc. n.º 3 à PI; contrato de cessão de exploração turística junta como doc. n.º 4 à PI).

III. Em 30.6.2017, foi emitida a liquidação de AIMI n.º 2017..., referente ao ano de 2017, no valor de €4.638,08, conforme documento de cobrança n.º 2017..., relativamente às 25 frações autónomas, acima identificadas, do referido prédio urbano inscrito sob o artigo ... da freguesia de ... (cfr. doc. n.º 7 à PI).

IV. A Requerente deduziu, com referência à indicada liquidação de AIMI, reclamação graciosa datada de 17.1.2018, na qual sustentou que a tributação em AIMI não incide sobre prédios urbanos que estejam afetos a hotéis, aparthotéis e empreendimentos turísticos, o que é o caso das 25 frações autónomas em causa, e indicou que o Serviço de Finanças de ... deve, “se ainda não o fez, proceder ao averbamento matricial da afetação a “serviços” do prédio aqui em causa” (cfr. doc. n.º 6 junto à PI).

V. A Requerente foi notificada, pelo ofício n.º..., de 1.3.2019, para exercer o direito de audição prévia relativamente ao projecto de decisão de indeferimento da reclamação graciosa, o que não foi concretizado (cfr. indicação e documento constante do doc. n.º 1 à PI).

VI. Pelo ofício n.º..., datado de 28.03.2019, do Serviço de Finanças de ..., a Requerente foi notificada da decisão que indeferiu a reclamação graciosa apresentada contra a indicada liquidação de AIMI, a qual se sustentou em informação que considerou, no essencial, o seguinte (cfr. doc. n.º 1 à PI):

“No âmbito da avaliação geral, conforme declaração Modelo 1 do IMI n.º... de 14-06-2012, às 25 frações autónomas AF, AG, AH, AI, AJ, AK, AR, BC, BK, BO, BP, BQ, BZ, CA, CB, CC, J, K, L, M, T, U, V, X e Z, todas do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo n.º..., da freguesia de ..., do concelho de ..., verifica-se que ficou considerada a afetação “habitação” e foi atribuído o respetivo Valor Patrimonial tributário (VPT) sem que tenha havido contestação ao resultado da avaliação”;

“No âmbito da avaliação geral as frações em causa foram avaliadas, com a afetação “habitação”, foi atribuído o respetivo VPT, sem que tenha havido contestação ao resultado da avaliação, nem apresentada a declaração Modelo 1 do IMI com a finalidade de corrigir a afetação de “habitação” para “serviços”.

Pelo exposto, verifica-se que a liquidação de AIMI ora reclamada, cumpre as disposições legais, pelo que o pedido deve ser indeferido”.

VII. O montante de €4.638,08 objeto do indicado documento de cobrança foi pago em 3.8.2018 no processo executivo n.º ...2018... (factualidade reconhecida na decisão da reclamação graciosa junta como doc. n.º 1 à PI).

13. Não se divisam factos alegados relativamente aos quais assumam relevância para a resolução da causa a sua individualização como não provados.

14. A convicção do Tribunal sobre a factualidade dada como provada resultou do exame dos documentos juntos pela Requerente e do reconhecimento de factos efetuado pelas partes, conforme especificado nos pontos do probatório acima enunciados.

V. Do Direito

15. Dado que a interpretação da lei, ainda que não cingida ou sequer centrada no elemento literal, tem como pontos de partida e de chegada o texto normativo (cfr. art. 9.º, n.ºs 1 e 2 do Código Civil e art. 11.º, n.º 1 da Lei Geral Tributária), cumpre começar por convocar a disposição legal do art. 135.º-B do CIMI de cuja concretização aqui se cuida, cujo teor é o seguinte (na redação da Lei n.º 42/2016, de 28.12, aqui aplicável *ratione temporis*):

“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”.

16. Pelo seu lado, o art. 6.º do CIMI, epigrafado “*Espécies de prédios urbanos*”, para que se remete neste art. 135.º-B, determina nos seus n.ºs 1 e 2 que: “*Os prédios urbanos dividem-se em: a) Habitacionais; b) Comerciais, industriais ou para serviços; c) Terrenos para construção; d) Outros*” (n.º 1) e que: “*Habitacionais, comerciais, industriais ou para serviços são os edifícios ou construções para tal licenciados ou, na falta de licença, que tenham como destino normal cada um destes fins*”.

17. O conteúdo significativo do art. 135.º-B, n.º 2 do CIMI, isto é, a norma que expressa, é de fácil compreensão, podendo aqui simplesmente invocar-se a justificação que se encontra no Relatório do Orçamento de Estado para 2017 (p. 60), que, em relação ao “*adicional ao imposto municipal sobre imóveis*”, consignou, com relevância para a solução que veio a ser positivada, aqui em jogo, que: “*Para evitar o impacto deste imposto na atividade económica, excluem-se da incidência os prédios rústicos, mistos, industriais e afetos à atividade turística (...)*”.

18. Nesta sequência, impõe-se reconhecer que, como o art. 135.º-B do CIMI, na delimitação da incidência objetiva do AIMI, remete para as espécies de prédios urbanos definidas no art. 6.º do CIMI, são os critérios conformativos aí previstos, *maxime* no n.º 2 desse

art. 6.º, que determinam a sujeição tributária, o que implica, ao contrário do referido pela Requerida (vd. *supra* n.º 6), a relevância da afetação do prédio nos exatos termos previstos no referido n.º 2 do art. 6.º, preceito este que faz depender a qualificação como habitacional, comercial, industrial ou para serviços da utilização fixada pelo licenciamento e, na falta de licença, da afetação normal.

19. A proposição normativa do n.º 2 do art. 135.º-B do CIMI determina, então, inelutavelmente o conteúdo da decisão que este Tribunal tem que aplicar ao caso concreto: estando em causa prédio urbano classificado, em conformidade com o disposto no art. 6.º do CIMI, como “*comercial, industrial ou para serviços*”, necessariamente está excluída a incidência objetiva do AIMI por força do disposto no referido n.º 2 do art. 135.º-B do CIMI.

20. Precisamente, foi dado como provado no ponto **II** da decisão de facto acima proferida que as 25 frações autónomas em causa na liquidação do AIMI aqui sindicada compõem um empreendimento turístico classificado como “Apartamentos turísticos de 2.ª” (cfr. a certidão predial e o Título Constitutivo mencionados no indicado ponto **II** do probatório), o estabelecimento hoteleiro atualmente denominado B..., licenciado pelo Turismo de Portugal como “Empreendimento Turístico” no grupo “Apartamento turístico” (cfr. cópia do registo do licenciamento no Turismo de Portugal mencionada no indicado ponto **II** do probatório), encontrando-se afectas a exploração turística, o que implica que se trata de prédios urbanos (cfr. n.º 4 do art. 2.º do CIMI) que se classificam na categoria de “*comerciais, industriais ou para serviços*” (cfr. art. 6.º, n.º 1, al. b) e n.º 2 do CIMI).

21. Com efeito, como, nos termos do referido art. 6.º, n.º 1, al. b) e n.º 2 do CIMI, constituem prédios “*comerciais, industriais ou para serviços*” “*edifícios ou construções para tal licenciados ou, na falta de licença, que tenham como destino normal cada um destes fins*”, as frações em causa nos autos, dada a factualidade dada como provada, reconduzem-se à referida categoria.

22. Nestes termos, dado que as indicadas frações autónomas se enquadram como prédios “*comerciais, industriais ou para serviços*”, mais especificamente para *serviços de exploração turística*, isso envolve a respetiva subsunção à previsão legal de exclusão da tributação em AIMI objeto do n.º 2 do art. 135.º-B do CIMI.

23. Este enquadramento normativo não é prejudicado, ao contrário do que se pressupõe na decisão da reclamação graciosa (cfr. ponto **VI** do probatório), pelo facto de, conforme se deu como provado no ponto **I** do probatório, na respetiva matriz constar como afetação das referidas frações autónomas a habitação, porquanto inscrições matriciais erróneas ou desatualizadas (cfr. arts. 12.º e 13.º do CIMI), são, via de regra, suscetíveis de serem retificadas a todo o tempo (cfr. n.ºs 1 e 3 do art. 13.º e n.ºs 3 e 5 do art. 130.º, ambos do CIMI), não impedindo, pois, a prevalência da realidade jurídico-fiscal nos termos configurados pelo art. 6.º do CIMI, designadamente no âmbito da impugnação de ato de liquidação de imposto (cfr. art. 99.º do Código do Procedimento e Processo Tributário e art. 2.º do RJAT) que, em termos de pressupostos de facto e de direito, não tenha atendido, para além da classificação matricial não retificada, à correta qualificação jurídico-fiscal da espécie predial em causa, como, precisamente, se verifica *in casu* atenta a factualidade dada como provada.

24. Nestes termos, em face da factualidade provada da qual resulta que as frações autónomas AF, AG, AH, AI, AJ, AK, AR, BC, BK, BO, BP, BQ, BZ, CA, CB, CC, J, K, L, M, T, U, V, X e Z do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo n.º..., da freguesia de ..., do concelho de ..., se classificam materialmente, não como prédios habitacionais, mas como prédios “*comerciais, industriais ou para serviços*” (art. 6.º, n.º 1, al. b) e n.º 2 do CIMI), o ato de liquidação de AIMI n.º 2017..., no valor de €4.638,08, aqui impugnado, bem como a decisão da reclamação graciosa n.º ...2018... que o manteve, infringem o disposto no n.º 2 do art. 135.º-B do CIMI quanto à delimitação da incidência objetiva do AIMI, o que implica a sua anulação, o que se decide.

25. Refira-se, por último, que a final da sua resposta, para o caso de não ser julgado improcedente o pedido de pronúncia arbitral, peticona a Requerida “por apelo ao disposto no

artigo 280.º, n.º 3 da CRP e no artigo 72.º, n.º 3 da Lei do Tribunal Constitucional, que seja determinada a notificação ao Ministério Público do duto acórdão arbitral”.

26. Cabe, porém, declarar, na sequência do que já acima se precisou sobre as alegações da Requerida no **n.º 6**, que a presente decisão, que não desaplicou qualquer norma ou critério normativo por desconformidade constitucional, não encontra enquadramento nas indicadas normas, o que acarreta o indeferimento do assim peticionado.

VI. Decisão

Termos em que se decide:

- a) julgar procedente o pedido objeto da presente pronúncia arbitral e, em consequência, anular o ato tributário de liquidação do Adicional ao Imposto Municipal sobre Imóveis do ano de 2017, com o n.º 2017..., bem como o ato de indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2018... que o manteve;
- b) condenar a Requerida nas custas processuais.

VII. Valor do processo

De harmonia com o disposto no art. 306.º, n.ºs 1 e 2 do CPC, no artigo 97.º-A, n.º 1, al. a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aplicáveis por força das alíneas a), c) e e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de €4.638,08, que constitui o montante da liquidação impugnada.

VIII. Custas

De harmonia com o disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e no artigo 4.º, n.º 5 do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor da taxa de arbitragem em €612.00, nos termos da Tabela I do mencionado Regulamento,

a cargo da Requerida, dada a procedência do pedido de pronúncia arbitral objeto dos presentes autos.

Notifique-se.

Lisboa, 14 de novembro de 2019.

O Árbitro

(João Menezes Leitão)