

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 56/2021-T

Tema: IS – Verba 28.1 da TGIS.

DECISÃO ARBITRAL

I – RELATÓRIO

1 – A... LDA, NIPC¹ ..., na qualidade de sociedade gestora e em representação do FUNDO DE INVESTIMENTO IMOBILIÁRIO FECHADO B..., NIPC..., com sede na Rua ... n.º ... – ... Esq.º ...-... - Lisboa, área do ... serviço de finanças da mesma cidade, apresentou um pedido de pronúncia 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 anulação do ato tributário de Indeferimento do pedido de revisão oficiosa apresentado contra as liquidações de IS⁴ n.ºs 2016..., 2016... e 2016..., de 07.04.2016 e a consequente anulação das mesmas e reembolso do valor indevidamente pago no montante global de € 30.393,30; acrescido dos juros indemnizatórios calculados à taxa legal sobre o referido valor.

2- O pedido foi feito sem exercer a opção de designação de árbitro, vindo a ser aceite pelo Exmo Senhor Presidente do CAAD⁵ e automaticamente notificado à ATA em 26/01/2021.

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 Imposto do Selo

⁵ Acrónimo de Centro de Arbitragem Administrativa

3 - Nos termos e para efeitos do disposto no n.º2 do artigo 6.º do RJAT por decisão do Exmo Senhor Presidente do Conselho Deontológico, devidamente comunicado às partes, nos prazos legalmente aplicáveis, foi, em 03/05/2021, nomeado árbitro do Tribunal o licenciado Arlindo José Francisco, que comunicou a aceitação do encargo, no prazo legalmente estipulado.

4- O Tribunal foi constituído em 21/05/2021 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 viu, a anulação do ato de indeferimento do pedido de revisão oficiosa e a consequente anulação das liquidações contra as quais o mesmo se dirigia e reembolso das quantias indevidamente pagas acrescidas de juros indemnizatórios nos termos do artigo 43.º da LGT⁶

6- Suporta o seu ponto de vista, em síntese, no facto de que, em 31/12/2015, o terreno em causa não ter qualquer edificação prevista ou autorizada, exclusivamente para habitação o que desde logo afasta a tributação em IS.

7 – Um dos pressupostos legais, cumulativos, de que depende a tributação dos terrenos para construção em IS, pela verba 28.1 da TGIS⁷, é que a edificação prevista ou autorizada seja exclusivamente habitacional o que não era o caso na data relevante para a tributação (31/12/2015).

8- Na referida data o terreno em causa foi declarado para construção não contendo a declaração modelo 1 de IMI⁸ não tinha qualquer campo onde se declarasse a afetação do terreno, não tendo o mesmo sido objeto de qualquer alvará de loteamento ou de construção, não tinha sido pedido qualquer informação prévia ou aprovado qualquer projeto de arquitetura, tendo a sua avaliação sido feita com base no plano de pormenor do aterro da Boavista que não prevê qualquer edificação exclusivamente habitacional.

9 - Entende por isso que a ATA tinha em seu poder todos os elementos necessários para excluir da tributação em IS do VPT⁹ do terreno para construção o que deveria ter feito, no limite, no âmbito do pedido de revisão oficiosa apresentado.

⁶ Acrónimo de Lei Geral Tributária

⁷ Acrónimo de Tabela Geral de Imposto do Selo

⁸ Acrónimo de Imposto Municipal sobre Imóveis

⁹ Acrónimo de Valor Patrimonial Tributário

10 – Considera, por último, que tendo demonstrado que o terreno em causa não tinha edificação prevista ou autorizada com destino exclusivo habitacional, não poderia ter havido tributação em IS, pelo que as ocorridas liquidações estão inquinadas de ilegalidade o que determina a sua anulação e consequente devolução do imposto indevidamente pago acrescido dos competentes juros indemnizatórios.

11- Por sua vez a ATA, considera não assistir razão à Requerente, na medida em que, na respetiva ficha de avaliação, consta que o terreno em causa tem afetação habitacional.

12 – Que tendo a Requerente sido notificada dessa avaliação, não apresentou, como era seu direito, pedido de 2ª avaliação, a reclamar os resultados do procedimento, pelo que se consolidaram todos os pressupostos positivos de que depende a incidência tributária e que serviram de base à liquidação de IS aqui impugnada que se tornou inatacável.

13 – A avaliação do imóvel em causa seguiu todos os trâmites legalmente estatuídos, im procedendo o argumento de que a declaração Modelo 1 de IMI não contém qualquer campo relativo à afetação, o certo é que notificada do resultado da avaliação, não requereu 2º avaliação, a por em causa qualquer dos pressupostos que levaram à fixação do VPT que serviu de base ao apuramento do IS em causa.

14 – O pedido de revisão oficiosa feito nos termos do nº 1 do artigo 78º da LGT, não poderia ter sido aceite, na medida em que na liquidação do IS não se verifica qualquer erro dos serviços que se limitou a aplicar a taxa ao VPT em vigor 31-12-2015 que já se encontrava consolidado na ordem jurídica.

15 – A fundamentar o seu ponto de vista citou várias jurisprudência e doutrina que aqui damos como reproduzida para todos os legais efeitos que se prende sobretudo com determinação de VPT e liquidações de IMI.

16 – Concluindo que os atos impugnados não padecem de qualquer ilegalidade, devendo o pedido de pronúncia arbitral ser declarado totalmente improcedente e a Requerida absolvida de todos os pedidos.

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.

Após a junção da resposta da ATA, o Tribunal, após análise dos autos, proferiu o seguinte despacho “*Que não há exceções a apreciar, não foram arroladas testemunhas e não havendo complexidade na tramitação processual, pelo que, ao abrigo dos princípios da autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo, da celeridade, da simplificação e informalidades processuais (artigos 19º n.º.2 e 29º n.º.2 do RJAT) fica dispensada a reunião prevista no artigo 18º do RJAT.*”

Assim os autos prosseguem com alegações escritas, facultativas, por um período de 10 dias, iniciando-se, com a notificação do presente despacho, o prazo para alegações da Requerente e com a notificação da apresentação das alegações da Requerente, o prazo para alegações da Requerida.

Indica-se o dia 18/10/2021 para prolação da decisão arbitral. Até essa data, a Requerente deverá fazer prova, junto do CAAD, do pagamento da taxa de justiça subsequente”.

Em 13/07/2021 a Requerente apresentou alegações escritas que, no essencial, reproduzem a argumentação que já havia aduzido na petição.

A Requerida não produziu alegações até à presente data.

Assim, não enfermado o processo de nulidades e não havendo questões prévias a decidir, consideram-se reunidas as condições para ser proferida a decisão final.

III- FUNDAMENTAÇÃO

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

Apurar se os atos de liquidação de IS aqui em causa bem como da decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa são ilegais com o fundamento em erro sobre os pressupostos de facto, como pretende a Requerente, deverão ser anuladas e retiradas da ordem jurídica, ou se, como pretende a Requerida, tal não se verifica, e deverão permanecer na ordem jurídica por não sofrerem de qualquer ilegalidade.

2 – Matéria de Facto

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

- a) Em 31.12.2015, a Requerente era proprietária de um terreno para construção, prédio inscrito na matriz sob o artigo matricial urbano ... da freguesia da ..., área do ... serviço de finanças de Lisboa.
- b) A declaração Modelo 1 do IMI que esteve na origem da avaliação do prédio acima identificado não foi indicada nenhuma afetação para o mesmo, porquanto, a mesma não possui qualquer campo para mencionar essa afetação e apenas na ficha de avaliação consta a afetação habitacional.
- c) A avaliação do terreno em causa teve por base o plano de pormenor do Aterro da ..., do qual não se extrai a previsibilidade de edificação exclusivamente para habitação.
- d) Que em 31/12/2015, para o terreno de construção em causa, não havia sido aprovado qualquer alvará de loteamento ou de construção, nem havia sido apresentado qualquer pedido de informação prévia ou aprovado qualquer projeto de arquitetura pela Câmara Municipal de Lisboa.

- e) Que só em 2019 lhe foi comunicado a aprovação do projeto de edificação ou de arquitetura para este lote de terreno para construção que submeteu à Câmara Municipal de Lisboa só em 2017 do qual resulta que não há um destino exclusivo à habitação, mas sim a serviços, comércio e habitação.
- f) A Requerente foi notificada das liquidações de IS n.ºs 2016..., 2016... e 2016..., de 07.04.2016, referentes às três prestações do Imposto do Selo respeitantes ao referido terreno, no valor global de €30.393,30 resultante da aplicação da taxa de 1% sobre o VPT constante da matriz em 31/12/2015.
- g) Contra as referidas liquidações a Requerente apresentou em tempo oportuno, um pedido de revisão oficiosa que veio a ser indeferido conforme despacho notificado à Requerente em 26/10/2020.
- h) O IS em causa foi pago em 3 prestações, em 02/05, 21/07 e 23/11 de 2016, cada uma no valor de €10 131,10, no valor global de €30 393,30.

O Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, sendo esta é a factualidade que selecionou considerou provada e pertinente para a decisão da causa face aos elementos por elas e aceites.

Não consideramos a existência de outros factos relevantes para a decisão da causa que não tenham sido dados como não provados.

3- Matéria de direito

A tributação em IS dos prédios com afetação habitacional resultou do aditamento à TGIS da verba n.º 28 efetuado através do artigo 4.º da Lei 55-A/2012, de 29 de outubro, com a seguinte redação:

“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 € 1.000.000,00 – sobre o valor patrimonial tributário utilizado para efeito de IMI:

28.1 – Por prédio com afetação 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%”.

Só com a nova redação dada à verba 28 da TGIS, através da Lei do Orçamento do Estado para 2014, Lei nº 83-C/2013, de 31 de dezembro, é que tornou inequívoco que os terrenos para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, fosse para habitação e com VPT igual ou superior a € 1 000 000 é que caíam na previsão da norma para tributação em IS.

Hoje é claro que a partir da vigência da Lei 83-C/2013, estão sujeitos a IS os prédios urbanos cujo valor patrimonial tributário seja superior a € 1.000.000, com destino habitacional ou terrenos para construção cuja edificação autorizada ou prevista, seja para a habitação.

No caso concreto do presente pedido de pronúncia a Requerente alega que as liquidações contestadas e a decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa das mesmas, são ilegais por erro sobre os pressupostos de facto na medida em que a 31/12/2015, para o terreno em causa não estava prevista ou autorizada qualquer edificação com destino habitacional e também porque, em seu entender, o VPT correto seria inferior a € 1 000 000.

Aponta ainda diversos erros na aplicação do direito a nível da aplicação da verba 28.1 da TGIS, da sua interpretação em desconformidade com o princípio constitucional da legalidade tributária, violação dos artigos 74º e 77º da LGT, 45º do CIMI¹⁰, 153º do CPA¹¹

¹⁰ Acrónimo de Código do Imposto Municipal sobre Imóveis

¹¹ Acrónimo de Código do Procedimento Administrativo

e nº 3 do artigo 268º da CRP¹², tudo como melhor consta da petição e que aqui se dá por integralmente reproduzida para todos os efeitos legais.

A ATA, por sua vez, entende que as liquidações impugnadas não sofrem de qualquer erro nos pressupostos de facto e de direito, nem houve erro na determinação do VPT do terreno em causa, sendo as mesmas legais bem como o despacho de 20/10/2020 que indeferiu o pedido de revisão oficiosa contra as mesmas apresentado, devendo tais atos tributários serem mantidos na ordem jurídica, não havendo lugar a qualquer pagamento de juros indemnizatórios, tudo como melhor consta na respetiva resposta que aqui se dá por integralmente reproduzida para todos os efeitos legais .

Quid júris?

Como já se viu, pela Lei 83-C/2013, a redação da verba 28 da TGIS foi alterada, ficando como se segue:

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 € 1.000.000,00 – 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%».

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%”.

Sendo o imposto em causa respeitante ao ano de 2015, é-lhe aplicável esta redação da norma, determinando o nº6 do artigo 1º do CIS¹³ que o conceito de prédio é o estabelecido no CIMI no seu artigo 2º e no seu artigo 6º nº 3 diz-nos que (...) *terrenos para construção*

¹² Acrónimo de Constituição da República Portuguesa

¹³ Acrónimo de Código do Imposto do Selo

são os situados dentro ou fora de um aglomerado urbano, para os quais tenha sido concedida licença ou autorização, admitida comunicação prévia favorável de operação de loteamento ou de construção e ainda aqueles que assim tenham sido declarados no título aquisitivo (...)

Da matéria de facto provada resulta que para o terreno em questão à data de 31 de Dezembro de 2015, não havia edificação prevista ou autorizada para o terreno em causa, cujo fim fosse habitacional ou outro, na medida que até então inexistia qualquer documento urbanístico, designadamente alvará ou licença de construção, projeto aprovado ou de outro documento sobre a viabilidade construtiva para o local e da sua afetação.

Quando da inscrição na matriz também assim não foi declarado e apenas na ficha de avaliação, documento estranho à Requerente, é que lá foi aposto o fim habitacional.

Sucedem, porém, que a “afetação habitacional” deixou de fazer parte da redação da verba 28.1 da TGIS após a Lei 83-C de 2013, referindo tão só prédios habitacionais e terrenos para construção cuja edificação autorizada ou prevista seja para habitação nos termos do CIMI.

Desta nova redação é permitido concluir que o legislador quis tributar em IS apenas as edificações urbanas destinadas à habitação e os terrenos para construção para os quais estivesse autorizada essa edificação para habitação nos termos preconizados pelo CIMI.

Para o prédio da Requerente só em 2019 lhe foi comunicada a aprovação do projeto para edificação mista, isto é, habitação, serviços e comércio, portanto em 31 de dezembro de 2015, não havia qualquer edificação autorizada quer para habitação quer para outro fim, pelo que entendemos que o terreno em questão não caía na previsão da norma da verba 28.1 da TGIS, com a redação da Lei 83-C/2013 já referida.

Nem se diga que na ficha de avaliação se fez constar a afetação habitacional, só que este documento, para além de ser alheio à Requerente, não preenche os requisitos que a verba 28.1 da TGIS exige “edificação autorizada ou prevista” e o artigo 6º do CIMI no seu nº 2 caracteriza o que são prédios urbanos habitacionais, comerciais, industriais ou para serviços

e no seu n.º 3 caracteriza o que são terrenos para construção, sem se referir à sua afetação tal como a redação da verba 28.1 da TGIS, com a redação da Lei 83-C/2013, o deixou de fazer. Deste modo o Tribunal considera que o terreno aqui em causa não reunia, em 31/12/2015, o requisito de “edificação autorizada ou prevista” imposto pela norma de incidência, pelo que deveria a ATA ter-se absterido de operar às liquidações aqui postas em crise e ter apreciado a questão no âmbito do pedido de revisão oficiosa apresentado pela Requerente, com o seu consequente deferimento e proceder à anulação das aludidas liquidações por serem ilegais.

Nesta perspetiva, entende o Tribunal desnecessário pronunciar-se sobre outras questões suscitadas no pedido de pronúncia.

4– Do pagamento de Juros Indemnizatórios

A Requerente pede o reembolso do valor do IS indevidamente pago no montante de € 30 393,30 acrescido de juros indemnizatórios à taxa legal.

Tendo em conta as disposições contidas na alínea *b*) do artigo 24.º do RJAT, a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a ATA, nos exatos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo, cabendo-lhe restabelecer a situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adotando os atos e operações necessários para o efeito. O que está em sintonia com o preceituado no artigo 100.º da LGT, aplicável por força do disposto na alínea *a*) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

Ainda nos termos do n.º 5 do artigo 24.º do RJAT é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previstos na LGT artigo 43.º, n.º 1 e no CPPT artigo 61.º, n.º 5, implicando o pagamento de juros indemnizatórios desde a data do pagamento indevido do imposto até à data do processamento da respetiva nota de crédito.

Assim, na sequência de declaração de ilegalidade dos atos de liquidação aqui postos em crise, há lugar ao pagamento de juros indemnizatórios, nos termos das citadas disposições dos artigos

43.º, n.º 1, da LGT e 61.º, n.º 5, do CPPT¹⁴, calculados sobre a quantia que a Requerente pagou indevidamente, à taxa dos juros legais (artigos 35.º, n.º 10, e 43.º, n.º 4, da LGT).

IV – DECISÃO

Face ao exposto, o tribunal decide o seguinte:

- a) Declarar procedente o pedido de pronúncia arbitral, com a conseqüente revogação do ato de indeferimento do pedido de revisão oficiosa e a anulação das liquidações de IS n.ºs 2016..., 2016... e 2016..., respeitantes ao ano de 2015.e a devolução do IS indevidamente pago no montante de € 30 393,30 acrescido de juros indemnizatórios à taxa legal.
- b) b) Fixar o valor do processo € 30 393,30 de harmonia com as disposições contidas no artigo 299º, n.º 1, do CPC¹⁵, artigo 97º-A do CPPT, e artigo 3º, n.º2, do RCPAT¹⁶.
- c) c) Fixar as custas, ao abrigo do n.º4 do artigo 22º do RJAT, no montante de € 1 836,00 de acordo com o disposto na tabela I referida no artigo 4º do RCPAT, que ficam a cargo da requerida.

Notifique.

Lisboa,18 de Outubro de 2021

Texto elaborado em computador, nos termos, nos termos do artigo 131º, n.º 5 do CPC, aplicável por remissão do artigo 29º, n.º1, alínea e) do RJAT, com versos em branco e revisto pelo Tribunal.

¹⁴ Acrónimo de Código de Processo e de Procedimento Tributário

¹⁵ Acrónimo de Código de Processo Civil

¹⁶ Acrónimo de Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária

O Árbitro

Arlindo José Francisco