

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 9/2023-T

Tema: AIMI – Alojamento Local – Classificação dos prédios urbanos –

SUMÁRIO:

I – Na definição do âmbito da exclusão tributária estabelecida pelo n.º 2, do artigo 135.º-B, do CMI, o critério adotado foi a classificação dos prédios e não a concreta utilização ou afetação fática dos mesmos.

II – A classificação, para que aquela norma remete é a constante do n.º 2, do artigo 6.º, do CIMI, que estabelece o seguinte critério classificatório: “*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.*”

III – São conceitos distintos a afetação de um imóvel, que pressupõe uma utilização, e o fim a que está destinado, o destino normal, subjacente às classificações dos imóveis, a que se refere o n.º 2, do artigo 6.º, do CIMI.

DECISÃO ARBITRAL

A árbitra, Susana Mercês, designada pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar o presente Tribunal Arbitral Singular, constituído a 13.03.2023, decide o seguinte:

I. RELATÓRIO

1. **A..., SOCIEDADE UNIPessoal LDA.**, com o número de identificação fiscal..., com sede sita na Rua ..., ..., ..., (doravante “Requerente”), veio, ao abrigo do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, al. a), 10.º, n.º 1, al. a), 15.º e segs., do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (doravante “RJAT”), requerer a constituição do Tribunal Arbitral, em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante “AT” ou “Requerida”), com vista à pronúncia deste Tribunal relativamente à declaração de ilegalidade e anulação do ato de liquidação do adicional ao imposto municipal sobre imóveis (doravante “AIMI”), no valor de €2.309,61 (dois mil trezentos e nove euros e sessenta e um cêntimos), referente ao exercício de 2020, bem como da decisão de indeferimento da reclamação graciosa, que teve como objeto o dito ato.
2. A Requerente peticionou, ainda, a restituição do AIMI indevidamente pago acrescido de juros indemnizatórios, requereu a inquirição de uma testemunha e juntou 14 (catorze) documentos.
3. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite e automaticamente notificado à Requerida em 04.01.2023.
4. A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no n.º 1, do artigo 6.º e da alínea a), do n.º 1, do artigo 11.º, do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou a signatária como árbitra do Tribunal Arbitral Singular, a qual comunicou a aceitação do cargo no prazo aplicável.
5. Em 22.02.2023, as partes foram devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação de árbitro, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alíneas b) e c), do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º, do Código Deontológico do CAAD.
6. Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1, do artigo 11.º, do RJAT, o Tribunal Arbitral Singular foi constituído em 13.03.2023.
7. No dia 26.04.2023, a Requerida, devidamente notificada para o efeito, apresentou a sua Resposta na qual se defendeu por impugnação e juntou aos autos o processo administrativo.

8. Em 04.05.2023, foi a Requerente notificada para, no prazo de 10 (dez) dias, vir juntar aos autos a certidão permanente predial, bem como a licença de utilização emitida pela Câmara Municipal, referentes ao prédio urbano descrito na Conservatória do Registo Predial de ... sob o número ..., freguesia de ..., e inscrito na matriz predial urbana da dita freguesia sob o artigo

9. Em 18.05.2023, a Requerente juntou aos autos a certidão permanente do registo predial, o alvará de licença de utilização, o registo de alojamento local e expôs o seguinte:

“1. À data de emissão da Licença de Utilização – 1994 – as licenças atestavam apenas o estado de habitabilidade do prédio, usando somente distinguir entre prédios afetos a habitação de prédios afetos a comércio;

2. Apenas os estabelecimentos hoteleiros previstos no n.º 4 do DL n.º 39/2008 estão sujeitos a Licença de Utilização para Fins Turísticos (“LUFT”), nos termos do seu artigo 30.º;

3. Em nenhum caso o facto de o prédio dos autos não estar sujeito a LUFT é incompatível com a circunstância de o mesmo estar afeto, exclusivamente, à prestação de serviços de alojamento turístico pela ora Requerente, em conformidade com o disposto no artigo 12.º do DL n.º 128/2014 e ao abrigo do registo do prédio como estabelecimento de Alojamento Local, nos termos do artigo 5.º do mesmo diploma, oportunamente deferido pela Câmara Municipal de”

10. Em 24.05.2023, foi a Requerente notificada para, no prazo de 5 (cinco) dias, indicar os específicos pontos da matéria de facto sobre os quais a testemunha por si arrolada iria depor.

11. A Requerente apresentou, em 05.06.2023, requerimento, no qual indicou os factos sobre os quais pretendia que a testemunha por si arrolada fosse inquirida, tendo concluído da seguinte forma:

“Contudo, caso o tribunal entenda que o processo não oferece matéria de facto controvertida, o Requerente submete ao prudente critério deste Tribunal a decisão de inquirir ou dispensar a testemunha arrolada, conforme se afigure necessário ao apuramento da

verdade à luz da sua convicção e dos demais elementos que já constam dos autos, o que faz ao abrigo dos artigos 411.º do CPC, 90.º, n.º 3, do CPTA ex vi 29.º, n.º 1, al. d) e e), do RJAT.”

12. Em 07.06.2023, o Tribunal proferiu despacho, no qual (i) dispensou a inquirição da testemunha arrolada pela Requerente, bem como a realização da reunião do artigo 18.º do RJAT; (ii) notificou as partes para, querendo, apresentarem alegações finais escritas no prazo de 10 (dez) dias; (iii) notificou a Requerente para proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente no prazo de 10 (dez) dias e; (iv) indicou o prazo limite para proferir a decisão final arbitral.

13. A Requerente apresentou as suas alegações finais, em 22.06.2023, tendo procedido à junção de um documento.

14. A Requerida não apresentou alegações finais.

15. Em 27.06.2023, foi a Requerida notificada para, querendo, se pronunciar, no prazo de 5 (cinco dias), sobre o documento junto pela Requerente com as suas alegações, não tendo aquela emitido qualquer pronúncia.

16. Em 10.07.2023, o Tribunal Arbitral emitiu despacho, no sentido de não aceitar o documento apresentado pela Requerente, com as suas alegações, tendo ordenado o seu desentranhamento dos autos, por ter sido junto fora do momento processual próprio para o fazer e sem que para tal tenha a Requerente alegado qualquer motivação válida.

17. Em 18.07.2023, a Requerente apresentou requerimento, no qual veio peticionar a reponderação do despacho de desentranhamento do(s) documento(s) que juntou com as suas alegações, fundando essa pretensão em que, só tendo tido dez dias para alegar, os vinte dias a que alude o n.º 2 do artigo 423º do Código de Processo Civil não estariam decorridos, bem assim, acrescentando que a junção da documentação só se teria tornado necessária por não lhe ter sido admitida a inquirição de uma testemunha.

18. Em 24.07.2023, o Tribunal Arbitral notificou a Requerida para, querendo, se pronunciar, no prazo de 5 (cinco) dias, sobre o requerimento da Requerente de 18.07.2023.

19. Em 06.09.2023, não tendo a Requerida emitido qualquer pronúncia, o Tribunal Arbitral proferiu o seguinte despacho:

“(…)

O princípio basilar no direito processual português relativo à junção de documentos é o de que esta deve materializar-se com a peça processual a que respeitam.

Independentemente de ser ou não pertinente para a decisão da causa, questão a que já voltaremos, o acervo documental anexo às alegações da Requerente, encaixaria – seguindo o raciocínio inerente à posição que defendeu nos autos – no seu requerimento inicial.

Nem se diga, como faz a Requerente, que a junção de documentos é sucedânea de prova testemunhal, na medida em que são provas de índole totalmente diferente, pelo que um tal argumento não pode aqui ser acolhido.

Regressando à questão da tolerabilidade da junção tardia de documentação, ela é restrita, sobretudo para assegurar um pleno exercício do contraditório pela parte a quem tal documentação é oposta. Se o final previsto da intervenção das partes num processo são as alegações, como foi aqui o caso, peça em que cada parte resume a sua apreciação da causa, nomeadamente no concernente à prova produzida, será desde logo um contra-senso que lhe apareça nova prova depois de ter fechado essa apreciação, a não ser que tal prova tivesse sido impossível de obter até aí, o que manifestamente não aconteceu na situação sub judice.

Recorde-se que os prazos para alegações de cada uma das partes decorrem simultaneamente.

Daqui resulta que os documentos devem, no máximo, aparecer nos autos vinte dias antes das alegações e não juntamente com elas, sendo aqui indiferente qual o prazo dado para alegar (que, aliás, ambas as partes não só acharam suficiente – e era-o, como cumpriram). Sendo uma tolerância, a margem de vinte dias entre a possibilidade de junção de documentos e a audiência final ou, in casu, o momento de apresentação das alegações é perspetivado do ponto de vista do tribunal, como um todo (partes e juiz/árbitro), garantindo que os documentos

estão à sua disposição em tempo útil. Constitui ónus da parte fazer chegar qualquer documento que queira juntar tardiamente antes do encerramento dessa barreira temporal, sob pena de perder o direito a praticar o ato, sendo certo que tem aí uma dose de risco, pois nada obriga a que a audiência final seja marcada com uma antecedência superior a vinte dias ou que o prazo para alegar seja comunicado com tal antecedência.

Caberá ainda dizer que, havendo questões formais preclusivas da possibilidade de admissão de documentos, não caberá entrar na substância dos mesmos, todavia, atendendo á especificidade deste tribunal arbitral, à qual subjaz uma maior abertura para apreciar questões colocadas pelas partes do que a que teriam num tribunal judicial, sempre se dirá que, não fora a questão formal, a documentação em causa teria de ser mandada desentranhar por não ter pertinência para a decisão da causa.

Termos em que se mantém nos exatos termos o despacho de 10.07.2023, alertando-se a Requerente da necessidade proceder ao pagamento da taxa de justiça subsequente.

(...)”

I.1. POSIÇÃO DAS PARTES

20. A fundamentar o seu pedido de pronúncia arbitral, a Requerente alegou, em síntese, com vista à declaração de ilegalidade e anulação do ato de liquidação de AIMI aqui sindicado, o seguinte:

- a) O n.º 2 do artigo 135.º-B do CIMI determina a exclusão do AIMI dos 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 do CIMI;
- b) O prédio objeto da liquidação impugnada está integrado no empreendimento turístico B..., destinando-se exclusivamente a alojamento turístico, na modalidade de alojamento local, consistindo o dito prédio, por isso, num alojamento em estabelecimento do tipo

hoteleiro;

- c) Encontrando-se o prédio a funcionar como alojamento turístico em estabelecimento do tipo hoteleiro, afeto a atividade de prestação de serviços de alojamento local, deveria ser tributado como um imóvel afeto a serviços, de alojamento local, integrado em estabelecimento do tipo hoteleiro, pelo que devia ser tributado como afeto a serviços e excluído da tributação de AIMI, nos termos do n.º 2 do artigo 135.º-B do CIMI;
- d) O CAAD já se pronunciou sobre a legalidade do AIMI liquidado sobre o VPT dos andares ou divisões com utilização independente dos prédios urbanos que integram o B... e que também se “*encontram, desde a inscrição na matriz, com a menção de afetação habitacional*” (cf. Decisão 16 de julho de 2018 – processo n.º 666/2017-T);
- e) Idêntica conclusão tem sido também acolhida pelos tribunais estaduais, conforme o demonstram designadamente as decisões do TCAS nos processos n.ºs 92/18.6BCLSB e 123/19.2BCLSB;
- f) O erro na classificação matricial (enquadrados na espécie “*habitacionais*” em vez de “para serviços”), não pode prevalecer sobre a efetiva e exclusiva aptidão e utilização turística, sob pena de configurar uma presunção inilidível, legalmente inadmissível;
- g) Também a jurisprudência do STA tem admitido a possibilidade de na impugnação de atos de liquidação serem invocados vícios das inscrições matriciais, em sintonia com a interpretação que faz do princípio da impugnação unitária, enunciado no artigo 54.º do CPPT, de que resulta que pode “ser invocada na impugnação da decisão final qualquer ilegalidade anteriormente cometida”;
- h) Não há preclusão do direito de o contribuinte ver corrigidas as inscrições matriciais e erradas, antes pelo contrário, pois, há a possibilidade de os pedidos de correção de inscrições poderem ser apresentados a todo o tempo (artigo 134.º, n.º 5, do CPPT) e as retificações poderem ser promovidas a todo o tempo pelo chefe de finanças (artigo 130.º,

n.º 5, do CIMI);

- i) A moradia estava à data do facto, como está ainda hoje, afeta a atividade de alojamento local e, para tal, registada no Registo Nacional de Turismo;
- j) Na realidade, e atendendo a que o prédio objeto da liquidação impugnada não se encontrava afeto a habitação, mas a serviços, verifica-se que a liquidação de AIMI aqui impugnada é, pois, ilegal por violação da regra de delimitação negativa de incidência prevista no n.º 2 do artigo 135.º-B do CIMI, como é ilegal a subsequente decisão de indeferimento que aquela liquidação manteve.

21. Por sua vez a AT contra-argumentou com base nos seguintes argumentos:

- a) A Requerente não faz prova de que o prédio urbano objeto da liquidação aqui em apreço tenha sido efetivamente explorado turisticamente, o que seria facilmente comprovado documentalmente, por exemplo através do recibo de pagamento dos clientes ou de documentos de reserva, que aquela não junta;
- b) A Requerente também não faz prova que o referido imóvel estivesse exclusivamente destinado a exploração turística ou que fosse titular da licença de utilização emitida pelos serviços da Câmara Municipal;
- c) Nos termos do n.º 2 do artigo 6.º do CIMI, os prédios urbanos devem ser tipificados, para efeitos de inscrição matricial, de acordo com o licenciamento de utilização decidido pelos órgãos municipais, independentemente da utilização efetivamente dada pelo proprietário aos edifícios licenciados. Logo, as inscrições matriciais, à data da prática dos factos, não possuíam qualquer incorreção e os valores patrimoniais tributários então vigentes tinham em conta a anterior utilização autorizada pelo município para esses imóveis como “Habitação”;
- d) O regime de reclamação de matrizes patente no artigo 130.º do CIMI consubstancia um verdadeiro ónus – e não uma faculdade – que deve ser observado pelos contribuintes,

- caso pretendam fazer prevalecer o direito de que se arrogam, isto é, a necessidade justificada de promover a alteração na matriz do prédio ou prédios de que são proprietários;
- e) A classificação dos prédios urbanos resulta, em primeiro lugar, do fim constante da licença (alvará de autorização de utilização) emitida pela competente Câmara Municipal nos termos previstos nos artigos 62.º e 66.º do Regime Jurídico da Urbanização e Edificação, e só na falta de licença é que se atenderá ao destino normal a dar ao prédio (nem sequer o seu destino real ou efetivo);
- f) O facto da moradia da Requerente estar, atualmente e desde a data da sua aquisição ocorrida no decorrer de 2019, afeta a “alojamento local”, não faz com que, automaticamente, a sua autorização de utilização seja alterada, já que sobre o proprietário impende a obrigação de previamente a tal afetação comunicar à Câmara Municipal a intenção de exploração de um estabelecimento de alojamento local – vide n.º 2 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 128/2014, de 28 de agosto, que aprovou o Regime Jurídico da Exploração dos Estabelecimentos de Alojamento Local.
- g) A Requerente deverá indagar junto da Câmara Municipal de ... se o facto de ter destinado a “moradia” à exploração de um estabelecimento de alojamento local levou a que fosse alterada a autorização de utilização e, em caso afirmativo, solicitar a emissão do correspondente alvará, após o que deve dar cumprimento à obrigação declarativa acima indicada;
- h) A decisão arbitral que foi referida pela Requerente e que diz respeito aos prédios que integram o empreendimento turístico B... não é aplicável à moradia da impugnante, já que esta não integra esse empreendimento turístico, estando somente a ele ligado por um contrato de prestação de serviços;
- i) O pedido formulado pela Requerente não está, assim, previsto ou fundamentado na lei, encontrando-se o Tribunal obrigado a julgar de acordo com o direito constituído,

estando impedido de julgar o processo de acordo com critérios da equidade;

- j) A Administração Tributária vinculado ao princípio da legalidade previsto no artigo 266.º da Constituição da República Portuguesa e concretizado nos artigos 55.º da Lei Geral Tributária e no artigo 3.º do Código do Procedimento Administrativo não pode deixar de dar integral cumprimento aos normativos que o legislador ordinário criou em vigor no ordenamento jurídico, conforme se verificou no caso em apreço;
- k) Em suma, os atos impugnados não padecem dos vícios que lhe foram assacados nem de nenhuns outros.

II. SANEAMENTO

- 22. O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo, nos termos do n.º 1 do artigo 10.º do RJAT.
- 23. O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído.
- 24. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciária, têm legitimidade e encontram-se regularmente representadas (cf. artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).
- 25. Não foram suscitadas exceções de que deva conhecer-se.
- 26. O processo não enferma de nulidades.
- 27. Inexiste, deste modo, quaisquer obstáculos à apreciação do mérito da causa.

III. MATÉRIA DE FACTO

III.1. FACTOS PROVADOS

Com relevo para a apreciação e decisão da causa, consideram-se provados os seguintes factos:

- A.** A Requerente explora o empreendimento turístico, sito em ..., ..., denominado B... (doravante “B...”), o qual é propriedade da Sociedade C..., com o NIF ... (Cf. Documento n.º 9, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá por reproduzido).
- B.** O B... encontra-se registado como empreendimento turístico no Registo Nacional de Turismo, desde 16.06.2009 até 16.06.2024 (Cf. Documento n.º 9, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá por reproduzido).
- C.** A Requerente adquiriu, em 10.04.2019, mediante escritura pública, o prédio urbano descrito na Conservatória do Registo Predial de ... sob o número..., freguesia de ..., inscrito na matriz predial urbana da mesma freguesia sob o artigo ..., que corresponde a uma moradia unifamiliar, tendo declarado naquele ato que “*o imóvel adquirido se destina a habitação*” (Cf. Documento n.º 11, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá por reproduzido).
- D.** De acordo com a cópia da certidão permanente do registo predial, junta aos autos pela Requerente, em 18.05.2023, a descrição genérica do presente imóvel é a seguinte:

DESCRIÇÕES - AVERBAMENTOS - ANOTAÇÕES

URBANO
DENOMINAÇÃO: LOTE 3.10.2/28
SITUADO EM: ...

ÁREA TOTAL: 542 M2
ÁREA COBERTA: 232 M2
ÁREA DESCOBERTA: 310 M2

MATRIZ n.º: NATUREZA: Urbana
COMPOSIÇÃO E CONFRONTAÇÕES:
Moradia Unifamiliar, de cave com despensa e garagem, rés do chão com 3 divisões assoalhadas, cozinha, 2 casa de banho 1º andar com 4 divisões assoalhadas, 3 casas de banho, 4 terraços e logradouro com piscina - Nascente e Sul, terrenos da Câmara Municipal de ... ; Norte, lote 3.10.2/29; Poente, terrenos da ...
Desanexado do n.º ... fls. ..., B- 1

- E.** A moradia sobre a qual incidiu a liquidação encontra-se licenciada pela Câmara Municipal de ... para habitação (Cf. Documento junto aos autos pela Requerente, em 18.05.2023, cujo teor se dá por reproduzido).
- F.** O prédio urbano em apreço foi inscrito na matriz predial em 2003, com a menção de afetação habitacional (Cf. Documento n.º 10, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá por reproduzido).

G. A Requerente celebrou, em 15.07.2019, um contrato com a Sociedade C..., segundo o qual, mediante uma contrapartida, a ora Requerente ficou autorizada a proporcionar aos hóspedes da dita moradia o acesso a serviço e instalações de uso coletivo disponíveis no B... (Cf. Documento n.º 12, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá por reproduzido).

H. Com a data de abertura a 15.08.2019, a moradia unifamiliar, que corresponde ao Lote 3.10.1, sito na Rua ..., ..., encontra-se registada no Registo Nacional de Turismo, sob o número .../AL, tendo sido autorizada a exploração da atividade de alojamento local naquele imóvel a partir da referida data (Cf. Documento n.º 13, junto com o pedido de pronúncia arbitral e documento junto pela Requerente, em 18.05.2023, cujo teor se dá por reproduzido).

I. A matriz predial, com a menção de afetação habitacional, mantém-se inalterada.

J. A Requerente foi notificada da liquidação de AIMI, para proceder ao respetivo pagamento, no valor de €2.309,61, tendo a mesma sido emitida sobre o VPT (€577.403,05) do prédio urbano acima melhor descrito (Cf. Documentos n.ºs 1 e 10, juntos com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá por reproduzido).

K. Em 27.01.2021, a Requerente apresentou reclamação graciosa conta o aludido ato de liquidação de AIMI (Cf. Documento n.º 2, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá por reproduzido).

L. Não tendo a Requerente obtido qualquer subsequente resposta ou reação por parte dos serviços, por diversas vezes requereu, nos termos do artigo 67.º da Lei Geral Tributária, que o Serviço de Finanças de ... e a Direção de Finanças de Faro a informassem sobre o estado em que se encontrava o procedimento de reclamação graciosa (Cf. Documentos n.ºs 4, 5 e 6, juntos com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá por reproduzido).

M. Após, foi então, a Requerente, notificada do ofício n.º ... de 08.09.2022 para exercer o direito de participação em sede de audição prévia do projeto de indeferimento da reclamação

graciosa (Cf. Documento n.º 7, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá por reproduzido).

N. Em 12.09.2022, exerceu, por requerimento dirigido ao respetivo Serviço de Finanças, o direito de participação em sede de audição prévia (Cf. Documento n.º 8, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá por reproduzido).

O. A Requerente foi notificada, através do ofício n.º ... de 28.09.2022, da decisão final de indeferimento da reclamação graciosa apresentada em 27.01.2021 do AIMI 2020 (Cf. Documento n.º 3, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá por reproduzido).

P. Em 04.01.2023, a Requerente apresentou o presente pedido de pronúncia arbitral.

III.2 FACTOS NÃO PROVADOS

Com relevo para a apreciação e decisão da causa, não se considera provado:

A. Que o prédio objeto da liquidação aqui sindicada está integrado no empreendimento turístico B... .

III.3. FUNDAMENTAÇÃO DA FIXAÇÃO DA MATÉRIA DE FACTO

Ao Tribunal incumbe o dever de selecionar os factos que interessam à decisão, discriminar a matéria que julga provada e declarar, se for o caso, a que considera não provada, não tendo de se pronunciar sobre todos os elementos da matéria de facto alegados pelas partes, tal como decorre dos termos conjugados do artigo 123.º, n.º 2, do Código de Procedimento e Processo Tributário (doravante “CPPT”) e do artigo 607.º, n.º 3, do Código de Processo Civil (doravante “CPC”), aplicáveis *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT.

Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram assim selecionados e conformados em função da sua relevância jurídica, a qual é definida tendo em conta as várias soluções plausíveis das questões de direito para o objeto do litígio, tal como resulta do artigo 596.º, n.º 1, do CPC, aplicável *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

O Tribunal arbitral considera provados, com relevo para a decisão da causa, os factos acima elencados e dados como assentes, tendo por base a análise crítica e conjugada dos documentos

juntos aos autos, dos factos alegados pelas partes que não foram impugnados e, a adequada ponderação dos mesmos à luz das regras da racionalidade, da lógica e da experiência comum, e segundo juízos de normalidade e razoabilidade.

Já relativamente ao facto elencado *supra* como não provado, os documentos juntos ao autos pela Requerente não lograram provar o mesmo, porquanto, o que resulta do probatório é que a moradia em apreço não integra o empreendimento turístico B..., estando somente a ele ligado por um contrato de prestação de serviços, segundo o qual mediante uma contrapartida, a ora Requerente ficou autorizada a proporcionar aos hóspedes da dita moradia o acesso a serviços e instalações de uso coletivo disponíveis naquele empreendimento turístico, pelo que se dá como não assente o facto constante da alínea A. dos factos não provados.

IV. MATÉRIA DE DIREITO

IV.1 APRECIÇÃO

Conforme resulta da factualidade exposta, a questão controvertida que é objeto do presente processo consiste em saber se, a moradia unifamiliar aqui em crise (cuja afetação que consta da sua matriz predial é “Habitação”), está excluída do âmbito de incidência objetiva do AIMI, por ser nela exercida a atividade de alojamento local.

Vejamos,

Num primeiro momento, e com relevância para a apreciação da matéria em causa nos autos, destacam-se os números 1 a 3 do artigo 135.º-A (que determina a incidência subjetiva do presente tributo – AIMI –), os números 1 e 2 do artigo 135.º-B (referente à incidência objetiva do imposto em apreço) e o artigo 6.º (que define as espécies de prédios urbanos), todos do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (doravante “CIMI”).

O artigo 135.º-A, do CIMI, estipula nos seus números 1 a 3, o seguinte:

“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 pelo 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.”

Por sua vez, a incidência objetiva do AIMI encontra-se estatuída no artigo 135.º-B, do CIMI, cujo n.º 1 estabelece que este tributo recai “sobre a soma dos valores patrimoniais tributários dos prédios urbanos situados em território português de que o sujeito passivo seja titular”.

Contudo, prevê o n.º 2 do citado normativo, que “são excluídos da incidência objetiva deste imposto “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 do CIMI.”

O âmbito da exclusão tributária prevista no artigo 135.º-B, n.º 2, do CIMI, remete, no tocante à classificação dos prédios excluídos da incidência, para os critérios do artigo 6.º, do CIMI, o qual define as espécies de prédios urbanos, nos seguintes termos:

“1 - Os prédios urbanos dividem-se em:

- a) Habitacionais;*
- b) Comerciais, industriais ou para serviços;*
- c) Terrenos para construção;*
- d) Outros.*

2 - 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.”

Resulta claro que, na definição do âmbito da exclusão tributária estabelecida pelo n.º 2, do artigo 135.º-B, do CMI, o critério adotado foi a classificação dos prédios e não a concreta utilização ou afetação fáctica dos mesmos.

A classificação, para que aquela norma remete é a constante do n.º 2, do artigo 6.º, do CIMI, acima citado, que estabelece o seguinte critério classificatório: *“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.”* (negrito nosso)

Ora, resulta do alvará de licença de utilização junto aos autos pela Requerente, em 18.05.2023, que o prédio urbano aqui sindicado encontra-se licenciado para habitação, não relevando, como já se referiu, a sua afetação no plano dos factos – exploração da atividade de alojamento local por parte da aqui Requerente –, mas, sim, a sua classificação, nos termos do n.º 2, do artigo 6.º, do CIMI.

Como se refere no Acórdão Arbitral, proferido no processo n.º 420/2018-T, cujo entendimento sufragamos:

“A redação do artigo 135.º-B do CIMI que veio a ser aprovada não afasta a incidência do AIMI sobre imóveis afetos à habitação e terrenos para construção utilizados pelas pessoas coletivas no âmbito da sua atividade económica.

A preocupação legislativa de evitar o impacto deste imposto na atividade económica foi anunciada na Proposta de Lei do Orçamento do Estado para 2017 e era concretizada, em alguma medida, através da exclusão do âmbito de incidência dos prédios urbanos classificados na espécie “industriais”, bem como os prédios urbanos licenciados para a atividade turística, estes últimos desde que devidamente declarado e comprovado o seu destino e da dedução ao valor tributável do montante de €600000,00, quando o sujeito passivo é uma pessoa coletiva com atividade agrícola, industrial ou comercial, para os imóveis diretamente afetos ao seu funcionamento.

*No entanto, não foi com base na atividade a que estão afetos os imóveis que veio a ser definida a exclusão de incidência, pois **na redação que veio a ser aprovada definiu-se a não incidência apenas com base nos tipos de prédios indicados no artigo 6.º do CIMI, sem qualquer alusão à afetação ao funcionamento das pessoas coletivas.***

São conceitos distintos a afetação de um imóvel, que pressupõe uma utilização, e o fim a que está destinado, o destino normal, subjacente às classificações dos imóveis, a que se refere o n.º 2 do artigo 6.º do CIMI.

Se tivesse sido mantida, na redação final do Orçamento, a intenção legislativa de afastar a incidência sobre os imóveis diretamente afetos ao funcionamento das pessoas coletivas, decerto teria sido mantida a referência a esta afetação que constava da proposta e que expressava claramente essa opção legislativa. Assim, tendo sido suprimida essa alusão à afetação dos imóveis, não há suporte legal para concluir que os prédios habitacionais e os terrenos para construção afetos à atividade das pessoas coletivas não relevem para a incidência do AIMI.

Por isso, é de concluir que a afetação dos imóveis às atividades económicas de pessoas coletivas não afasta a tributação de AIMI (fora dos casos em que se trate de prédios que no anterior tenham estado isentos ou não sujeitos a tributação em IMI, que não são contabilizados para efeitos de AIMI, nos termos do n.º 3 do artigo 135.º-B do CIMI).” (negrito nosso)

Em suma, é inequívoco 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.

Inexiste, assim, base legal que permita concluir que os prédios habitacionais, na aceção do artigo 6.º do mesmo diploma, que se encontrem afetos a atividades económicas das pessoas coletivas, fiquem excluídos da incidência do AIMI.

É certo que o prédio urbano em apreço encontra-se registado no Registo Nacional de Turismo, sob o número 101346/AL, tendo sido autorizada a exploração da atividade de alojamento local naquele imóvel; porém, tal não colide com a sua natureza habitacional, porquanto, o conceito

de afetação de um imóvel, que pressupõe uma utilização, é diverso do conceito do fim a que se destina, o destino normal, subjacente às classificações dos imóveis, a que se refere o n.º 2 do artigo 6.º do CIMI.

Desta feita, é evidente que os prédios habitacionais, tal como definidos no referido artigo 6.º, do CIMI, como é o caso da moradia unifamiliar aqui em crise, estão sujeitos ao adicional de IMI, independentemente da afetação que a estes venha a caber, uma vez que não constam da delimitação negativa de incidência.

Não obstante, alegou, ainda, a Requerente, numa tentativa de fazer valer a sua pretensão, que o prédio objeto da liquidação impugnada está integrado no empreendimento turístico B...; contudo, não logrou fazer tal prova, porquanto, resulta do probatório que a única ligação existente entre a dita moradia e o aludido empreendimento turístico assenta num mero contrato de prestação de serviços, segundo o qual mediante uma contrapartida, a ora Requerente ficou autorizada a proporcionar aos hóspedes da dita moradia o acesso a serviços e instalações de uso coletivo disponíveis naquele empreendimento turístico.

Por outro lado, é manifesto que a moradia em apreço não constitui, nem poderia constituir, como pretende fazer crer a Requerente, um alojamento em estabelecimento do tipo hoteleiro, pois, caso a moradia reunisse, nos termos do Decreto-Lei n.º 39/2008, de 7 de março, na sua redação atual, os requisitos para ser considerada um estabelecimento hoteleiro (que constitui uma das modalidades dos empreendimentos turísticos), ser-lhe-ia vedada a sua exploração como estabelecimento de alojamento local, conforme estipula expressamente o n.º 2, do artigo 2.º, do regime jurídico da exploração dos estabelecimentos de alojamento local (Cf. Decreto-Lei n.º 128/2014, de 29 de agosto, na redação em vigor).

Conforme consabido, o Decreto-Lei n.º 15/2014, de 23 de janeiro, que procedeu à segunda alteração ao regime jurídico da instalação, exploração e funcionamento dos empreendimentos turísticos, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 39/2008, de 7 de março, que havia sido anteriormente alterado pelo Decreto-Lei n.º 228/2009, de 14 de setembro, assumiu a necessidade de autonomizar a figura do alojamento local em diploma próprio, de forma a melhor adaptar à

realidade.

Desta forma, as figuras dos empreendimentos turísticos e do alojamento local passam a ser duas figuras devidamente autónomas e recortadas, vedando-se a possibilidade de colocação sob a figura e regime do alojamento local de empreendimentos que cumprem com os requisitos dos empreendimentos turísticos.

Esta autonomização pretendeu assim assegurar que a produtos distintos se aplicam regimes jurídicos distintos, tratando de forma igual o que é materialmente igual.

Por fim, invocou a Requerente, a decisão arbitral de 16 de julho de 2018, proferida no processo n.º 666/2017, que se pronunciou sobre a legalidade do AIMI liquidado sobre o VPT dos andares ou divisões com utilização independente dos prédios urbanos que integram o B... e que também se *“encontram, desde a inscrição na matriz, com a menção de afetação habitacional”*.

Contudo, na dita decisão arbitral tomou-se por base o determinado no ponto 4 da matéria de facto – ou seja, que estavam em causa imóveis licenciados para estabelecimento hoteleiro na modalidade de apartamentos turísticos, afetos a atividade turística, o que foi devidamente comprovado documentalmente – e considerou-se que os mesmos se enquadravam, inquestionavelmente na destinação de serviços, tratando-se de um erro das matrizes dos prédios, o que mereceu a concordância da própria AT, a qual, em substância, apenas discordava da pretensão da Requerente quanto à possibilidade de discutir em sede de liquidação a natureza do prédio, sem ter requerido anteriormente a alteração da inscrição matricial.

Já no presente pedido de pronúncia arbitral a moradia em apreço encontra-se inscrita na matriz predial como afeta a “habitação”, estando licenciada para tal, pela Câmara Municipal de

Daqui resulta que, não obstante a proximidade entre os quadros factuais, existe uma diferença que se afigura determinante para o preenchimento das espécies de prédios, à luz do enunciado verbal da previsão do artigo 6.º do CIMI: a circunstância de no primeiro caso se ter feito prova de que os imóveis estavam licenciados para estabelecimento hoteleiro na modalidade de apartamentos turísticos, o que não sucede no presente pedido arbitral, pois, a moradia em causa está licenciada para habitação e apenas se fez prova que esta se encontra registada no Registo Nacional de Turismo, sob o número .../AL (tendo sido autorizada a sua exploração como alojamento local) e, que está ligada ao empreendimento turístico B... apenas através de um mero

contrato de prestação de serviços, segundo o qual mediante uma contrapartida, a ora Requerente ficou autorizada a proporcionar aos hóspedes da dita moradia o acesso a serviços e instalações de uso coletivo disponíveis naquele empreendimento.

Ora, esta diferença no quadro factual é bastante para que as decisões sejam distintas na sua apreciação.

Face a todo o exposto, e conforme já referido, o critério legal adotado pelo legislador para a definição do âmbito da exclusão tributária em causa, não foi a afetação ou utilização efetiva.

Diferentemente, o legislador remeteu para a classificação do artigo 6.º, do CIMI, que estabelece o seguinte critério classificatório: “*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.*”

Assim sendo, falece a pretensão anulatória da Requerente o que acarreta, também, necessariamente, a improcedência da pretensão da devolução do imposto pago acrescido de juros indemnizatórios.

Mais, ao abrigo da proibição da prática de atos no processo inúteis e desnecessários, prevista no artigo 130.º, do CPC, subsidiariamente aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT, fica prejudicado o conhecimento das restantes questões submetidas à apreciação deste Tribunal.

V. DECISÃO

Termos em que se decide julgar totalmente improcedente o pedido de pronúncia arbitral formulado pela Requerente e, em consequência, absolver a Requerida do pedido.

VI. VALOR DA CAUSA

Fixa-se ao processo o valor de **€2.309,61 (dois mil trezentos e nove euros e sessenta e um cêntimos)**, nos termos do artigo 97.º-A do CPPT, aplicável por força do disposto no artigo 29.º,

n.º 1, al. a) do RJAT e do artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (RCPAT).

VII. CUSTAS

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em **€612,00 (seiscentos e doze euros)**, nos termos da tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerente.

Notifique-se.

Lisboa, 11 de setembro de 2023

(Texto elaborado em computador, nos termos do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT)

A Árbitra,

Susana Mercês de Carvalho