

Processo nº 223/2012

Data do Acórdão: 23MAIO2013

Assuntos:

Imposto de selo

Liquidação adicional

Questão nova no recurso jurisdicional

Apresentação tardia de documentos

SUMÁRIO

1. Na matéria de imposto de selo, poderá haver lugar à liquidação adicional quando haja indício de que o valor real do bem ou direito transmitido é superior ao valor matricial e ao valor declarado.
2. O que se pretende no sistema de recurso jurisdicional não é decidir de novo a questão que estava posta ao Tribunal *a quo*, mas sim julgar se a decisão proferida pelo Tribunal *a quo* foi justa ou injusta de acordo com os dados que o julgador *a quo* possuía no momento de decisão.
3. A junção do documento em virtude do julgamento proferido na primeira instância nos termos permitidos pelo artº 616º/1, *in fine*, do CPC torna-se admissível quando na sentença da primeira instância se rejeita o critério seguido pelas partes e se adoptam factos novos, de que ao juiz é lícito conhecer oficiosamente. Com efeito, esse poder de adoptar factos novos de que goza o julgador, habilita-o a introduzir no processo meios probatórios com que as partes podiam, justificadamente, não contar, e a fundar a sua decisão nesses meios. É precisamente este o pressuposto da admissibilidade da junção

de documentos às alegações de recurso da decisão proferida na primeira instância, a fim de permitir a parte a contraditar, mediante prova documental, meios probatórios introduzidos de surpresa no processo, que venham a pesar na decisão.

O relator

Lai Kin Hong

Processo nº 223/2012

Acordam em conferência na Secção Cível e Administrativa no Tribunal de Segunda Instância da RAEM:

I

No âmbito dos autos de recurso contencioso administrativo fiscal, interposto pela sociedade A DEVELOPMENTS, LIMITED, devidamente identificada nos autos, e que correm os seus termos no Tribunal Administrativo e foram registados sob o nº 744/10-CF, foi proferida a seguinte sentença julgando improcedente o recurso contencioso:

1. RELATÓRIO:

A DEVELOPMENTS, LIMITED (doravante designada por “Recorrente”), identificada nos autos, com domicílio fiscal em Macau, na Rua de XX, Edifício XX, n.º XX, R/C, “P”“Q”, veio intentar o presente **Recurso Contencioso Fiscal** contra

COMISSÃO DE REVISÃO DO IMPOSTO DO SELO (doravante designada por “Entidade Recorrida”),

*

Por petição constante de fls. 2 a 14 dos autos, a Recorrente veio interpor o presente recurso contencioso fiscal contra a deliberação tomada pela Entidade Recorrida em 10/03/2010 e notificada à Recorrente através do ofício n.º 015B/CRIS/2010, que indeferiu o pedido constante da reclamação por ela apresentada, decidindo manter o valor resultante da avaliação efectuada pela Comissão de Avaliação de Imóveis, no montante de MOP54.398.000,00 (cinquenta e quatro milhões e trezentas noventa e oito mil patacas).

Concluiu a Recorrente pedindo a revogação integral da

deliberação recorrida.

*

Regularmente citada, veio a Entidade Recorrida apresentar a sua contestação a fls. 60 a 67, onde se pugnou pela improcedência do recurso.

*

Devidamente notificadas, ambas as partes apresentaram as suas alegações facultativas.

*

O Ministério Público emitiu Douto Parecer no sentido da improcedência do recurso contencioso.

Este Tribunal é o competente em razão da matéria e da hierarquia.

O processo é o próprio e não há nulidades.

A Recorrente dispõe de personalidade e capacidade judiciárias.

Ambas as partes estão dotadas de legitimidade “*ad causam*”.

Não há exceções ou outras questões prévias que obstem ao conhecimento do mérito do pedido.

*

2. FACTOS:

Dos autos e do Processo Administrativo (P.A.) apensado, resulta assente a seguinte factualidade com interesse para o mérito da causa:

- 1) Em 24/06/2009, foi celebrada entre a Recorrente e a “Companhia de Investimento e Desenvolvimento Predial B, Limitada” uma escritura de compra e venda relativa a uma fracção autónoma com a área de 735.120 metros quadrados, situado na RUA XX, 1-3, Macau, descrito na Conservatória do

Registo Predial, sob o n.º 22806, a fls. 440, do Livro B-114K e inscrito na matriz da Direcção dos Serviços de Finanças, sob o n.º 73605-RC-A (fls. 25 a 28 dos autos e fls. 75 a 79 do P.A.).

- 2) Em 29/06/2009, a recorrente apresentou à Direcção dos Serviços de Finanças a Declaração de Imposto do Selo por Transmissão de Bens a Título Oneroso ou Gratuito (Modelo M/1) (fls. 75 do P.A.).
- 3) Nesta declaração, nomeadamente na coluna respeitante a “Elementos Referentes a Transmissão”, o recorrente declarou a fracção autónoma ter o valor de MOP24.915.700,00 (vinte e quatro milhões, novecentas e quinze mil, setecentas patacas).
- 4) Em 29/06/2009, determinou-se que o valor declarado pela Recorrente foi provisório e que estaria sujeito a avaliação (fls. 76 do P.A.).
- 5) Nessa altura, o valor matricial da aludida fracção autónoma foi de MOP31.757.200,00 (trinta e uma milhões, setecentas e cinquenta e sete mil, duzentas Patacas).
- 6) Em 08/07/2009, a recorrente pagou e selou a escritura de compra e venda tendo por base o valor de MOP24.915.700,00 (fls.80 do P.A.).
- 7) Em 28/09/2009, a Comissão de Avaliação de Imóveis da Direcção dos Serviços de Finanças tomou deliberação, fixando o valor da transmissão da fracção autónoma acima referida em MOP54.398.000,00 (cinquenta e quatro milhões, trezentas e noventa e oito mil patacas) (fls. 69 a 70 do P.A., cujo teor aqui se dá por integralmente reproduzido).
- 8) Em 28/10/2009, a Recorrente apresentou à Direcção dos Serviços de Finanças a reclamação contra a deliberação acima referida e exigiu à Comissão de Revisão do Imposto do Selo a revisão da fixação acima referida (fls. 44 do P.A.).
- 9) Em 10/03/2010, a entidade recorrida deliberou negar provimento à reclamação, mantendo-se os valores de transmissão de MOP54.398.000,00 (fls. 17 a 20 dos autos e fls.

10 a 13 do P.A., cujo teor aqui se dá por integralmente reproduzido).

- 10) A recorrente já se informou da decisão aludida através do ofício n.º 015B/CRIS/2010 (fls. 4 do P.A.).
- 11) Em 25/10/2010, a recorrente interpôs o presente recurso contencioso fiscal.

*

3. FUNDAMENTOS:

Cumpra analisar os factos e aplicar o direito.

Analisados os fundamentos invocados pela Recorrente, a sua petição alicerça-se:

- 1) no vício de violação da lei pelo art. 55º do Regulamento do Imposto de Selo (doravante designado por “RIS”);
- 2) no erro nos pressupostos de facto e na errada aplicação do poder discricionário;
- 3) na violação do princípio da boa-fé e quebra da confiança.

*

Pede a Recorrente na P.I. a revogação da deliberação recorrida. Em princípio, como salienta doutamente o M.P., o recurso contencioso é de mera legalidade e tem por finalidade a anulação, a declaração de nulidade ou inexistência jurídica de acto recorrido, nos termos do art. 20º do CPAC, não cabendo este Tribunal a revogação da deliberação recorrida, uma vez que, só pode ser a própria Administração quem “revoga” um acto.

Pese embora essa formulação irregular do pedido, entende-se, após analisados os argumentos aduzidos pela Recorrente, que se trata dum mero lapso e que o que pretendia, no fundo, é a anulação da deliberação recorrida.

Entraremos já para o mérito da causa.

*

- Da violação da lei:

In casu, a recorrente pagou e selou a escritura de compra e venda em 8 de Julho de 2009 tendo por base tributária o valor declarado no documento selado, ou seja, MOP24.915.700,00 e nessa altura a fracção autónoma em causa encontrava-se inscrita na matriz sob o n.º 73605-RC-A, tendo-lhe sido atribuído o valor matricial de MOP31.757.200,00.

Na óptica da Recorrente, determina-se no art. 55º n.º 1 do RIS, como regra geral, que a matéria colectável do imposto do selo sobre transmissão de bens tem por base o valor do bem ou direito transmitido, enquanto no n.º 2 do mesmo artigo se obriga a que seja utilizado o valor matricial quando mais elevado, concluindo a recorrente, assim, pelo não acatamento do disposto no art. 55º do RIC uma vez que, a administração não tinha liquidado o imposto com base no valor matricial, apesar de ser superior ao valor declarado.

Analisado, podemos deste já adiantar que não assiste razão à Recorrente. Senão vejamos.

Dispõe-se no art. 55º do RIC:

“Artigo 55.º

1. A matéria colectável do imposto do selo previsto neste capítulo tem por base o valor do bem ou direito transmitido, constante do documento, papel ou acto respectivo.

2. Na transmissão de bens imóveis inscritos na matriz a matéria colectável tem por base o valor declarado pelo sujeito passivo ou o valor matricial, conforme aquele que for mais elevado.

3. Na transmissão de bens imóveis omissos na matriz a matéria colectável tem por base o valor declarado pelo sujeito passivo.”

Preceitua-se, por sua vez, no art. 59º do RIC, que:

“Artigo 59.º

Tratando-se de transmissão de bem imóvel inscrito na matriz, quando o chefe da Repartição de Finanças de Macau verifique que nem o valor constante dessa matriz nem o valor declarado do imóvel correspondem ao valor real do mesmo, deve inscrever na guia de pagamento prevista no artigo anterior a declaração: Valor provisório sujeito a avaliação.”

E no art. 61º, que:

“Artigo 61.º

1. Há lugar a liquidação adicional nos seguintes casos:

a) Quando haja indícios de que o valor real do bem ou direito transmitido é superior ao declarado pelo sujeito passivo;

b) Quando se verifiquem erros ou omissões nos documentos, papéis ou actos que tenham prejudicado objectivamente a liquidação.

2. Tratando-se de transmissão de bem imóvel, a liquidação adicional prevista na alínea a) do número anterior só pode ocorrer após avaliação pela Comissão de Avaliação de Imóveis.

3. A liquidação adicional é da competência do chefe da Repartição de Finanças de Macau.”

Da análise sistemática das normas acima citadas, é verdade que, como regra geral, a matéria colectável no âmbito do RIS seja calculado com base no valor declarado pelo próprio contribuinte ou no valor matricial, consoante o valor mais elevado.

Todavia, sempre se dirá que esta regra não é de aplicação absoluta, isto porque, como se estatuí expressamente no art. 59º do RIC, “quando o chefe da repartição de finanças de Macau verifique que **nem o valor constante dessa matriz nem o valor declarado do imóvel** correspondem ao valor real do mesmo, deve inscrever na guia de pagamento prevista no artigo anterior a declaração: valor provisório sujeito a avaliação.”

De igual modo, segundo o disposto no art. 61º n.º 1 al. a) do RIC, é permissível a liquidação adicional quando haja indícios de

que o valor real do bem ou direito transmitido é superior ao declarado pelo sujeito passivo. Pese embora, nas letras deste preceito, se refira somente ao “valor declarado”, cremos, porém, que, com uma interpretação sistemática e conjunta com o art. 59º do RIC, há lugar ainda a liquidação adicional quando haja indício de que o valor real do bem ou direito transmitido é superior ao valor matricial.

Neste aspecto, acolhe-se a douda opinião do M.P., afirmando que o valor matricial do prédio em causa nunca constitui motivo para impedir que o chefe da Repartição de Finanças exerça o poder conferido pelos art. 59º e 61º do RIS, no sentido de se proceder à liquidação adicional, desde que haja “indício” e assim entenda conveniente. Pretende-se com isto dizer que o valor matricial (embora superior ao declarado), contrariamente ao sustentado pela Recorrente, não constitui uma vinculação à administração.

Aflorando a questão a partir da própria natureza de valores inscritos em matriz predial, fica ainda mais reforçada a nossa tese. Vejam-se os art.º 26 e 27º do Regulamento da Contribuição Urbana, aprovado pela Lei n.º 19/78/M, de 12 de Agosto, o valor matricial do prédio de que se faz depender o apuramento do valor locativo dos prédios também está sujeito, de vez em quando, à actualização periódica feita pela Administração tributária. Daí se tira a conclusão de que o valor matricial é actualizável, mesmo officiosamente, pela administração tributária.

No que toca à suficiência dos “indícios”, somos de opinião de que estão verificados os indícios necessários que servem para justificar a liquidação adicional, levada a cabo pela administração tributária no caso *sub judice*. Primeiro, dos autos resulta que, na base de dados da DSF, há registos quanto a transacções de outras fracções autónomas semelhantes à em apreço¹ e isto já permite fazer a administração tributária crer que a fracção autónoma em causa tem um valor ainda maior. Segundo, devida a volatilidade

¹ vide, a propósito, fls. 54 a 68, e fls. 69 do P.A. Salienta-se, ainda, que as duas fracções autónomas análogas à fracção em apreço, referenciadas pela Entidade Recorrida (e pela Comissão de Avaliação de Imóveis) tinham preços também relativamente elevados, aptos de servirem como “indícios” – vg. fls. 69 do P.A..

registada no sector de mercado imobiliário nos últimos anos, a qual não deixa de ser notória, tem a administração tributária toda a razão em submeter a fracção autónoma numa nova avaliação de preço, tendo por fim o apuramento do valor real da mesma aquando da sua transmissão, que pode ser bem diferente mesmo só decorridos 10 meses da anterior transmissão.

Finalmente, salienta-se que o chefe da Repartição das Finanças já tinha inserido na guia de pagamento a declaração: “valor provisório sujeita a avaliação” (vide fls. 76 do P.A.), em consonância com o disposto no art. 59º do RIS, portanto não se vê nenhum obstáculo que impeça a efectivação de liquidação adicional do valor da fracção autónoma em causa.

Por último, sustenta a Recorrente nas conclusões das suas alegações facultativas de que a entidade recorrida tinha confessado o seu não acatamento do art. 55º n.º 2 do RIS, por não o ter impugnado em sede de contestação. A este respeito, não tem razão a Recorrente, visto que só a matéria de facto pode ser objecto de confissão, enquanto a matéria de direito nunca pode ser alvo da confissão ao abrigo do disposto no art. 54º do CPAC.

Por todo exposto, é seguro concluir pela legalidade da liquidação adicional, determinada officiosamente pelo chefe da Repartição de Finanças *in casu*.

*

- Do erro nos pressupostos de facto e na aplicação de poderes discricionários:

No fundo, de que discorda a Recorrente é o montante fixado pela deliberação recorrida. Segundo ela, não se deixou evidenciado, em apenas 10 meses, a administração tributária entendeu corrente que uma fracção autónoma por si avaliada em MOP31.757.200,00 pudesse ter subido de valor para MOP54.398.000,00.

Sobre esta questão, entendemos que no âmbito de matéria fiscal, a administração tributária goza duma certa margem de apreciação no que concerne a escolha dos critérios a adoptar, pois a lei não fixa nenhuns critérios vinculativos ao órgão responsável de

apreciação e assim, desde que não se mostram com erro manifesto ou total desrazoabilidade, os critérios utilizados pela administração tributária é jurisdicionalmente insindicável.

O mesmo raciocínio sucede quanto ao montante do valor real concretamente avaliado pela Administração tributária, já que não existe, no fundo, um valor exactamente objectivo e correcto, mas já pode dizer-se que qualquer valor apurado é tendencialmente correspondente ao mercado livre ou relativamente exacto. Com isto, deve-se admitir que tem a administração tributária uma margem de apreciação, que segundo a sua experiência e perícia, fixa o montante que se constata mais razoável, sendo montante esse matéria insindicável pelos Tribunais, a não ser que seja tão manifesta e calorosamente errado e violador da justiça e razoabilidade, pois não cabe aos tribunais ajuizarem, por exemplo, se um milhão ou um milhão e cinquenta mil é o valor real dum determinado imóvel num determinado momento.

Passaremos já para examinar se existe os assacados vícios na deliberação recorrida.

No tocante aos critérios ponderados, consignou-se na deliberação recorrida que: *“foi revista a estrutura do imóvel, a sua localização e, especialmente, a comparação do valor atribuído com as demais fracções autónomas de edifícios análogos na mesma zona, tudo de acordo com a listagem informática da base de dados da Direcção dos Serviços de Finanças, que aqui se dá por reproduzida para todos os efeitos legais.”*

E *“os factores essenciais, que a 2ª Comissão de Avaliação de Imóveis (Imposto do Selo) adoptou na reunião do dia 28 de Setembro de 2009, são os seguintes:*

- a) Estado da estrutura do edifício;*
- b) Preço praticado no mercado imobiliário;*
- c) Localização;*
- d) Data de emissão da licença de utilização;*

e) Área;

f) Valor comparativo entre as fracções semelhantes na mesma zona.”

In casu, teve-se em conta a estrutura do imóvel, a sua localização e especialmente, a comparação do valor atribuído com as demais fracções autónomas de edifícios análogos na mesma zona e, ponderando-se ainda os elementos examinados pela Comissão de Avaliação de Imóveis, mostra-se-nos ser a mesma adequada, não nos parecendo que a mesma comporte qualquer erro.

Ademais, a Recorrente não apresenta na sua petição inicial nem nas suas alegações facultativas motivos concretos da sua discordância com o valor fixado, antes pelo contrário, questiona meramente de modo vago a decisão tomada pela administração tributária.

Todavia, analisado o teor da deliberação recorrida, entendemos que não enferma do erro na aplicação de poder discricionário. Veja-se na deliberação recorrida que se tiveram como referência duas fracções autónomas análogas: uma de matriz n.º 73605-RC-E enquanto a outra de n.º 73605-RC-J (vide fls. 18 dos autos e fls. 10 do P.A.).

A fracção autónoma de matriz n.º 73605-RC-E tem uma área de 477.51 metros quadrados, sendo o valor declarado / fixado em MOP36.050.000,00. Procedendo assim a um cálculo simples, o valor por metro quadrado é por volta de MOP75.496,00.

Enquanto a fracção autónoma de matriz n.º 73605-RC-J tem uma área de 440.29 metros quadrados, sendo o valor declarado / fixado em MOP32.445.000,00. Procedendo assim a um cálculo simples, o valor por metro quadrado aproxima-se a MOP73.691,00 por metro quadrado.²

Segundo elementos colhidos nos autos, tem a fracção autónoma no caso *sub judice* uma área de 735.120 metros quadrados. Assim, multiplicando esta área com os valores por metro quadrado acima

² Eis também a forma utilizada pela DSF - vide os manuscritos a fls. 69 do P.A..

tidos, o estimado valor da mesma cifra-se entre MOP54.170.992,00 a MOP55.497.884,00, pois não nos constata qualquer erro na deliberação recorrida ao fixar a matéria colectável em MOP54.398.000,00.

É doutrinal e jurisprudencialmente pacífico que “o mérito do exercício do poder discricionário é, em princípio, insindicável jurisdicionalmente, salvo nos casos de erro manifesto ou total desrazoabilidade deste exercício ou clara violação dos princípios fundamentais do Direito Administrativo.”³

Não obstante a Recorrente ter apresentado uma carta expedida pelo Banco Tai Fung, da mesma só ficou provado que o limite da facilidade bancária concedida à Recorrente pelo mesmo Banco é no montante de HKD28.000.000,00, isto, porém, não serve para provar directamente que o preço praticado no mercado é do mesmo montante. A este respeito, a Entidade Recorrida já se pronunciou, de forma expressa, que não aceitou a referida carta, por considerar que o valor declarado não pode reflectir, de forma razoável, os preços praticados no mercado.

Por todo exposto, não se vislumbra em que sentido a deliberação recorrida enferma dum erro notório ou errada aplicação do poder discricionário (ou *in casu*, margem de apreciação). Pelo que, improcede este fundamento da Recorrente.

*

- Da violação do princípio da boa-fé e quebra da confiança:

Finalmente, a Recorrente suscita, ainda, a violação do princípio da boa-fé e a quebra da confiança por parte da entidade recorrida.

Quanto à assacada violação do princípio da boa-fé, foi invocada apenas em sede das alegações facultativas sem justificar o seu conhecimento superveniente e daí que tal argumento não deverá ser atendido no presente recurso contencioso conforme a interpretação *a contrario sensu* do art. 68º n.º 3 do CPAC. De facto, não se vê em

³ vide Ac. TUI, de 16/1/2008, proc. n.º 5/2007.

que medida a entidade recorrida ter violado o princípio da boa-fé.

Já quanto à suposta quebra da confiança, cumpre-nos dizer que a Recorrente não apresenta motivos concretos justificando a sua existência. Por outro lado, não se constata ter gerado nenhuma confiança na Recorrente, o facto de existir na matriz predial um valor registado no passado. Pelo contrário, como já vimos acima, estão reunidos os necessários “indícios” que servem para justificar a liquidação adicional, levada a cabo pela administração tributária no caso *sub judice*.

*

Tudo ponderado, resta decidir.

4. DECISÃO:

Nos termos e fundamentos expostos, o tribunal julga improcedente o presente recurso contencioso.

Custas pela Recorrente, com a taxa de justiça em 5 UC.

Notifique e registe.

Notificada e inconformada com a sentença, veio a sociedade A DEVELOPMENTS, LIMITED interpor recurso jurisdicional dele para este Tribunal de Segunda Instância, concluindo e pedindo:

1. A Sentença recorrida padece de errada interpretação e aplicação da lei fiscal, em concreto, dos artigos 55.º, 59.º e 61.º, todos do RIS.
2. O artigo 55.º do RIS determina no seu n.º 1, como regra geral, que a matéria colectável do imposto do selo sobre transmissão de bens tem por base o valor do bem ou direito transmitido, constante do documento, papel ou acto que se apresente para liquidação do imposto.

3. No n.º 2 da mesma norma e diploma, o legislador estabeleceu uma regra especial aplicável à transmissão de bens imóveis inscritos na matriz, impondo que nestes casos a matéria colectável a atender é a que se demonstrar mais elevada na comparação entre o valor declarado e o valor matricial.
4. Esta regra foi gizada pelo legislador por forma a permitir que administração fiscal faça prevalecer valores apurados em sede de avaliação dos imóveis na matriz e obrigar a que, aquando da apresentação dos documentos para selagem, seja de imediato substituído o valor da transmissão declarado pelo sujeito passivo pelo valor matricial fixado em data anterior à dos documentos, passando este último a constituir, obrigatoriamente, a matéria colectável.
5. Os valores matriciais, apurados com base na regra do artigo 44.º do RCPU reflectem uma análise de mercado devidamente ponderada e sustentada no valor locativo, tudo conforme resulta da conjugação do citado artigo com a norma do artigo 79.º (prédios omissos) do mesmo Regulamento.
6. Na transmissão de um bem imóvel declarada por um valor inferior ao que consta da matriz, a matéria colectável considerada para a liquidação do imposto do selo é, obrigatoriamente, o montante inscrito nessa matriz - se o imposto do selo for liquidado pelo valor declarado verifica-se a violação do n.º 2 do artigo 55.º do RIS.
7. A Douta Sentença recorrida entendeu ser legal a liquidação efectuada pela administração fiscal que considerou o valor declarado para a aplicação da taxa devida pela transmissão da fracção em causa, montante inferior ao matricial fixado pela Administração Fiscal, em detrimento da regra do n.º 2 do artigo 55.º do RIS, incorrendo em errada interpretação e aplicação da lei.
8. O artigo 59.º do RIS concede ao chefe da Repartição de Finanças de Macau a faculdade de requerer a avaliação do

imóvel transmitido quando verifique que tanto o valor declarado como o matricial não correspondem ao valor real do mesmo, mas este poder não permite nem pressupõe que a liquidação seja efectuada em detrimento da regra do n.º 2 do artigo 55.º do RIS.

9. A aplicação do artigo 59.º do RIS sem a liquidação efectuada ao abrigo da regra do n.º 2 do artigo 55.º do mesmo regulamento, inverte as regras de precedência de cada uma das fases do procedimento complexo tributário, com génese na declaração e termo no pagamento, sendo por isso ilegal.
10. A interpretação extensiva pressupõe a existência de desconformidade entre a letra e o pensamento da lei, pelo que terá por efeito operar uma rectificação do sentido verbal para fazer corresponder o que foi dito ao que foi querido.
11. Resulta da redacção da alínea a) do n.º 1 do artigo 61.º do RIS que o legislador foi claro no que respeita aos casos em que permite a liquidação adicional, expressamente legislando no sentido de a admitir exclusivamente quando a Administração Fiscal disponha de elementos indiciários que lhe permitam concluir que o valor declarado pelo sujeito passivo é inferior ao valor real do bem.
12. Demonstra-se impossível qualquer interpretação jurídica que permita extrapolar que a alínea a) do n.º 1 do artigo 61.º do RIS, permite que a liquidação adicional pode ocorrer, igualmente, quando existam indícios de que o valor matricial é inferior ao valor real do bem, interpretação levada a cabo pela Decisão recorrida que se demonstra ilegal.
13. O legislador não pretendeu, no artigo 61.º do RIS, questionar o valor matricial porque este é determinado pela administração fiscal e encontra-se quantificado em sede tributária distinta da do imposto do selo, a saber, em contribuição predial urbana.

14. O apelo aos princípios da legalidade e tipicidade tributárias impede, em absoluto, que exista qualquer tipo de “promiscuidade” entre as duas cédulas tributárias, excepto se a lei assim o ditar.
15. O RIS visa, na transmissão de bens imóveis, operar a tributação dinâmica patrimonial.
16. O RCPU visa a tributação da detenção patrimonial ou, a igualmente denominada tributação estática do património.
17. O valor matricial configura-se como um histórico de todos os valores - matriciais e locativos - que forem sendo atribuídos a um determinado imóvel, permitindo a lei, pelos artigos 26.º e 27.º do RCPU, a sua actualização periódica, o mesmo não se constatando quanto à tributação dinâmica do património.
18. No RIS, verificado o facto tributário, a liquidação adicional limita-se a visar esse acto concreto, não se renovando a obrigação tributária em anos ou períodos fiscais subsequentes por referência ao mesmo sujeito passivo - os seus efeitos tributários esgotam-se no documento, papel ou acto em causa.
19. O momento da actualização periódica das matrizes é determinada por despacho do Chefe do Executivo, de acordo com o n.º4 do artigo 27.º do RCPU.
20. Do processo administrativo junto aos presentes autos não consta qualquer autorização do Senhor Chefe do Executivo que permita a actualização da matriz predial da fracção adquirida pela ora recorrente.
21. A avaliação deste imóvel, que sustenta a liquidação efectuada, está desprovida da autorização formal da entidade competente para o efeito.
22. A Sentença apela à comparação efectuada com duas fracções autónomas análogas, concluindo que não se constata qualquer erro na deliberação recorrida.

23. A existência de outros preços por metro quadrado permitem concluir pela dualidade de critérios que preside à actuação da administração fiscal.
24. Em Maio de 2009, foi imputado à moradia com a matriz predial com o n.º 73605-RC-C, com 647,49m², o valor de 43 200,00 Patacas/m².
25. Em Junho de 2009, foi imputada à fracção adquirida pela recorrente, com 735.12m², um valor entre as 73 691,00 e as 75 496,00 Patacas/m²,
26. A Sentença recorrida não apreciou o invocado pelo ora recorrente nos artigos 35.º a 41.º da petição inicial, consubstanciando tal actuação a sua nulidade, por omissão de pronúncia.

Nestes termos deve a sentença do Tribunal Administrativo de 23 de Novembro de 2011 ser revogada, tudo com as legais consequências.

Assim se fazendo Justiça!

Notificada do recurso, veio a Senhora Presidente da Comissão da Revisão do Imposto de Selo responder pugnando pela improcedência do recurso – *vide* as fls. 191 a 200 dos p. autos.

Subidos os autos a esta segunda instância e devidamente tramitados, o Ministério Público emitiu oportunamente em sede vista o seu douto parecer, pugnando pela improcedência do recurso.

Foram colhidos os vistos, cumpre conhecer.

Conforme resulta do disposto nos artºs 563º/2, 567º e 589º/3 do CPC, *ex vi* do artº 149º/1 do CPAC, são as conclusões do recurso que delimitam o seu objecto, salvas as questões cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras e as que sejam de conhecimento oficioso.

Assim, confrontada a petição do recurso contencioso e a fundamentação da sentença recorrida com as questões delimitadas nas conclusões do presente recurso jurisdicional, verifica-se que à excepção da nova questão que nos foi traduzida pelos pontos 19º a 21º das conclusões e de uma eventual questão de erro nos pressupostos de facto que poderá ser suscitada pela junção de um novo documento com a petição do presente recurso jurisdicional, todas as questões que constituem o objecto do presente recurso já foram devidamente rebatidas na dita sentença ora recorrida, que merece a nossa inteira concordância.

Assim, só resta apreciar essas duas seguintes “*novas questões*” traduzidas pela Recorrente, para depois, consoante o resultado da nossa apreciação, saber se têm a virtualidade de alterar a sorte do recurso.

1. Da violação do artº 27º/4 do REGULAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PREDIAL URBANA; e

2. Da junção do documento.

1. Da violação do artº 27º/4 do REGULAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PREDIAL URBANA

A primeira nova questão, suscitada pela Recorrente nos pontos 19º a 21º das conclusões, prende-se com a alegada violação do artº

27º/4 do REGULAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PREDIAL URBANA (RCPU).

Alega a recorrente nessa parte das conclusões que:

19. O momento da actualização periódica das matrizes é determinado por despacho do Chefe do Executivo, de acordo com o n.º 4 do artigo 27.º do RCPU.

20. Do processo administrativo junto aos presentes autos não consta qualquer autorização do Senhor Chefe do Executivo que permita a actualização da matriz predial da fracção adquirida pela ora recorrente.

21. A avaliação deste imóvel, que sustenta a liquidação efectuada, está desprovida da autorização formal da entidade competente para o efeito.

O artº 27º/4 do RCPU, cuja epígrafe é actualização periódica, reza que:

1. A actualização prevista no artigo 26.º efectua-se, multiplicando os rendimentos inscritos na matriz por factores apurados com base em índices que exprimam as variações sofridas pelos mesmos rendimentos.

*2. Os índices são estabelecidos mediante avaliação de prédios-tipo e conforme o ano de construção, por comparação com prédios análogos que se encontrem arrendados.**

3. As variações dos rendimentos dos prédios tomados para comparação devem ser registadas em quadros de índices, de modo que estes se conservem actualizados.

4. O Governador determinará por despacho, sob proposta do director dos Serviços de Finanças, as datas em que deve proceder-se às actualizações.

Esta questão é nova, tal como dissemos *supra*.

Como se sabe, o que se pretende no nosso sistema de recurso jurisdicional não é decidir de novo a questão que estava posta ao Tribunal *a quo*, mas sim julgar se a decisão proferida pelo Tribunal *a quo* foi justa ou injusta de acordo com os dados que o julgador *a quo* possuía no momento de decisão.

Assim, tal como defende o Douto Acórdão do Venerando TUI tirado no processo nº 32/2008, aqui citado pelo Ministério Público no seu Douto parecer, os recursos jurisdicionais não visam criar decisões sobre matérias novas, pelo que se a questão não foi suscitada no recurso contencioso, não se pode da mesma conhecer, a menos que se trata de matéria de conhecimento oficioso.

Não sendo *in casu* a questão nova de conhecimento oficioso, naturalmente a nós não cabe conhecer.

2. Da junção do documento

Então passemos à apreciação à questão da junção do novo documento no requerimento do presente recurso jurisdicional.

Ora, a apresentação da prova por documentos rege-se pelas regras gerais consagradas no artº 450º do CPC, aqui aplicável por remissão expressa do artº 149º/1 do CPAC, que reza:

(Momento da apresentação)

1. Os documentos destinados a fazer prova dos fundamentos da acção ou da defesa devem ser apresentados com o articulado em que se aleguem os factos correspondentes.

2. Se não forem apresentados com o articulado respectivo, os documentos podem ser apresentados até ao encerramento da discussão em primeira instância, mas a parte é condenada em multa, excepto se provar que os não pôde oferecer com o articulado.

Em situações excepcionais, as partes são autorizadas a juntar documentos após os articulados ou mesmo após o encerramento da discussão em primeira instância.

São as situações previstas no artº 451º do CPC que preceitua:

(Apresentação em momento posterior)

1. Depois do encerramento da discussão só são admitidos, no caso de recurso, os documentos cuja apresentação não tenha sido possível até àquele momento.

2. Os documentos destinados a provar factos posteriores aos articulados, ou cuja apresentação se tenha tornado necessária por virtude de ocorrência posterior, podem ser oferecidos em qualquer estado do processo.

Paralelamente às situações excepcionais previstas no artº 451º, a lei autoriza especificamente que se juntem às alegações de recurso, os documentos cuja apresentação não tenha sido possível até ao encerramento da discussão, os documentos destinados a provar factos posteriores aos articulados ou os documentos cuja apresentação se tenha tornado necessária em virtude do julgamento proferido na primeira instância – artº 616º do CPC.

In casu, tendo em conta o alegado pela Recorrente na minuta do recurso jurisdicional e o teor do documento que se juntou com a

mesma minuta, o documento foi apresentado com o objectivo de provar os factos demonstrativos da alegada “*dualidade de critério que preside à actuação da administração fiscal*” e da alegada inexactidão do valor atribuído ao imóvel da Recorrente pela Administração Fiscal que, conforme se vê na deliberação recorrida, tomou como referência o valor atribuído a dois imóveis análogos existentes na mesma zona.

Tratam-se portanto de documentos destinados a fazer prova dos fundamentos da acção e defesa.

Para que seja lícita a junção tardia deste tipo de documentos, quer na primeira instância quer no recurso, a parte tem de convencer o tribunal de superveniência do documento respectivo, ou porque o documento se formou depois do encerramento da discussão, ou porque só depois deste momento ela teve conhecimento da existência do documento, ou porque não pôde obtê-lo até àquela altura – *cf. Alberto dos Reis, in Código de Processo Civil Anotado, IV, pág. 15.*

O que *in casu* obviamente não foi feito pois a recorrente se limitou a juntar o documento e tecer considerações jurídicas sobre o documento.

Resta saber se se trata da junção que se torna necessária em virtude do julgamento proferido na primeira instância – artº 616º/1, *in fine*, do CPC.

Ao interpretar o artº 706º/1 do CPC Português, que corresponde o artº 616º/1 do nosso CPC, com vista a averiguar em que circunstância pode a sentença da primeira instância determinar a necessidade da junção de um documento ao processo, João Espírito Santo citou o Acórdão do STJ de 24ABR1936 defendendo

que “tal, sucederá quando nela se rejeita o critério seguido pelas partes e se adoptam factos novos. A ideia da introdução pelo julgador, quando profere a decisão, de factos não alegados pelas partes é dificilmente conciliável com a trave-mestra do processo civil: o princípio dispositivo. Essa conciliação parece só poder fazer-se a partir do princípio inquisitório em matéria instrutória, que, apesar de ter perdido a formulação genérica antes contida no n.º 3 do art.º 264.º, continua a habilitar o juiz, quanto aos factos de que lhe é lícito conhecer, a realizar ou ordenar oficiosamente diligências probatórias. Com efeito, esse poder de que goza o julgador, habilita-o a introduzir no processo meios probatórios com que as partes podiam, justificadamente, não contar, e a fundar a sua decisão nesses meios, sem que tal signifique o conhecimento de factos de que lhe não é lícito conhecer. É precisamente este o pressuposto da admissibilidade da junção de documentos a que se reporta a segunda parte do n.º 1 do art. 706.º, ou seja, contraditar, mediante prova documental, meios probatórios introduzidos de surpresa no processo, que venham a pesar na decisão” – in O Documento Superveniente para Efeito de Recurso Ordinário e Extraordinário, Almedina.

Compulsados os autos do processo judicial, não verificamos, ao longo de toda a tramitação no Tribunal Administrativo e na fundamentação da sentença ora recorrida, que o Exm^o Juiz *a quo* chegou a introduzir no processo meios probatórios com que a recorrente podia não contar e a fundar a sentença recorrida nesses meios.

Bem pelo contrário, ao apreciar a existência dos indícios justificativos da realização da liquidação adicional nos termos autorizados pelo artº 61º do REGULAMENTO DO IMPOSTO DE SELO, o Exm^o Juiz *a quo* já se apoiou no facto de a Administração Fiscal ter feito a comparação entre o valor ora atribuído ao imóvel

da Recorrente e o valor atribuído às duas fracções autónomas semelhantes existentes na mesma zona.

Assim, não se verificando qualquer das situações previstas no artº 616º/1 do CPC que permitem excepcionalmente a junção dos documentos às alegações do recurso, é de indeferir a pretendida junção dos documentos, ora constantes das fls. 145 a 150 dos p. autos, e conseqüentemente ordenar o seu desentranhamento.

Finalmente, quanto às restantes questões levantadas pela Recorrente no presente recurso jurisdicional, tal como já dissemos *supra*, todas estas questões que constituem o objecto da nossa apreciação já foram devidamente e de forma convincente rebatidas na sentença recorrida, que merece a nossa inteira concordância.

Assim, pelo que ficou decidido em relação às “*questões novas*”, e nos termos permitidos pelo disposto no artº 631º/5 do CPC, *ex vi* do artº 149º/1 do CPAC, louvamos a sentença recorrida e devemos com os fundamentos nela expostos julgar improcedente o presente recurso jurisdicional.

Tudo visto, resta decidir.

III

Nos termos e fundamentos acima expostos, acordam em conferência julgar negar provimento ao recurso, determinando o desentranhamento do documento constante das fls. 145 a 150 dos p. autos e a sua entrega à recorrente.

Custas pela Recorrente, com taxa de justiça fixada em 10 UC.

Registe e notifique.

RAEM, 23MAIO2013

Lai Kin Hong
(Relator)

Vitor Manuel Carvalho Coelho
(presente)
(Magistrado do M.ºP.º)

Choi Mou Pan
(Primeiro Juiz-Adjunto)

João Augusto Gonçalves Gil de Oliveira
(Segundo Juiz-Adjunto)