

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 295/2013-T

Tema: IMI e IS – Ausência de notificação do acto de fixação do Valor Patrimonial Tributário e falta de fundamentação dos actos de liquidação de IMI e de IS

Requerente: A...

Requerida: Autoridade Tributária e Aduaneira

IMI, 2010, 2011 e 2012 e IS 2012

I. RELATÓRIO

1.1. A..., adiante “Requerente”, contribuinte fiscal n.º ..., residente na Rua ..., ..., requereu a constituição do Tribunal Arbitral Singular, para pronúncia sobre a ilegalidade e anulação dos actos de liquidação referentes a Imposto Municipal sobre Imóveis (“IMI”) dos anos 2010, 2011 e 2012 e a Imposto do Selo (“IS”) relativo ao ano 2012, e das decisões de indeferimento das reclamações gratuitas deduzidas contra estes actos, nos termos conjugados dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 10.º, n.º 1, alínea a) do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro.

1.2. O Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa, em conformidade com o artigo 6.º, n.º 1 do RJAT, designou como árbitro Alexandra Coelho Martins, tendo o Tribunal sido constituído em 21 de Fevereiro de 2014.

1.3. O pedido de pronúncia arbitral é apresentado na sequência dos despachos de indeferimento das reclamações gratuitas deduzidas contra os actos de liquidação *infra* identificados:

- (a) Liquidação adicional de IMI n.º 2010 ..., datada de 29 de Agosto de 2012, no valor de € 4.106,09, relativa a IMI do ano 2010;

- (b) Liquidação adicional de IMI n.º 2011 ..., datada de 29 de Agosto de 2012, no valor de € 4.106,09, relativa a IMI do ano 2011;
- (c) Liquidações de IMI reportadas ao ano 2012, notificadas pelas notas de cobrança n.ºs 2012 ..., 2012 ... e 2012 ..., datadas de 17 de Março de 2013, no valor total de € 4.639,40; e
- (d) Liquidações de IS referentes ao ano 2012 notificadas pelas notas de cobrança n.ºs 2013 ..., 2013 ... e 2013 ..., datadas de 21 de Março de 2013, no valor global de € 11.895,90,

peticionando a Requerente a anulação destes actos de liquidação e, bem assim, a devolução das quantias pagas, acrescidas de juros indemnizatórios ao abrigo do artigo 43.º, n.º 1 da Lei Geral Tributária (“LGT”). A título subsidiário requer a declaração de nulidade dos actos tributários.

1.4. Como fundamento das suas pretensões a Requerente argui, em síntese, os seguintes vícios:

- (a) Ausência de notificação do acto de actualização e fixação do valor patrimonial tributário (“VPT”) que antecedeu as liquidações de IMI e de IS, pelo que o mesmo não produziu efeitos na esfera da Requerente, ao abrigo dos artigos 77.º, n.º 6 da LGT e 36.º, n.º 1 do Código de Procedimento e Processo Tributário (“CPPT”);
- (b) Violação do dever de fundamentação das liquidações de IMI e de IS, em matéria de fixação do VPT, tendo em conta que não ocorreu previamente a notificação do modo como foi apurada a matéria tributável, face ao disposto nos artigos 268.º, n.º 3 da Constituição da República Portuguesa (“CRP”), 77.º, n.ºs 1 e 2 da LGT e 125.º do Código do Procedimento Administrativo (“CPA”). Os actos de liquidação não indicam a razão de ser do novo valor tributável, de € 1.189.590,00 e não permitem perceber se este valor tinha fundamento no regime da avaliação geral previsto nos artigos 15.º-A a 15.º-

P do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de Novembro (na redacção dada pelo artigo 5.º da Lei n.º 60-A/2011, de 30 de Novembro), ou nos artigos 37.º a 46.º do Código do IMI, ou ainda em quaisquer outras disposições legais;

- (c) Ainda no âmbito do vício de falta de fundamentação, no caso das liquidações adicionais de IMI referentes aos anos 2010 e 2011, a emissão das mesmas sem delas constar a base legal para a tributação com efeitos retroactivos, infringindo o disposto no artigo 15.º-D, n.º 4, alíneas a) e b) do Decreto-Lei n.º 287/2003, que determina que o VPT dos prédios urbanos objecto de avaliação geral entra em vigor em 31 de Dezembro de 2012, para efeitos do IMI, ou no momento da ocorrência dos respectivos factos tributários, para efeitos dos restantes impostos;
- (d) Incumprimento do dever de colaboração por parte da Autoridade Tributária e Aduaneira, à face do preceituado no artigo 59.º da LGT, por não ter respondido ao pedido de esclarecimentos submetido pela Requerente na sequência da interpelação para apresentar a declaração Modelo 1 de IMI e actualizar a matriz;
- (e) A título subsidiário, os actos tributários não contêm a indicação do autor do acto, a respectiva assinatura e a referência à emissão no uso de competências próprias ou delegadas, que devem constar das notificações de acordo com o artigo 36.º, n.º 2 do CPPT. Considerando que no caso em apreço não há qualquer distinção entre os actos de notificação e as liquidações (notificandas) os requisitos dos actos de notificação são, por inerência, requisitos das próprias liquidações, sendo estas e os respectivos actos de notificação, na falta de tais requisitos, nulos nos termos conjugados dos artigos 39.º, n.º 12 do CPPT e 134.º do CPA.

1.5. A Autoridade Tributária e Aduaneira apresentou resposta e sustenta, por impugnação, que:

- (a) A avaliação que actualizou o VPT do imóvel e que está na origem das liquidações de IMI e de IS resulta de ter sido detectada uma piscina que existia há vários anos, a qual não foi declarada pela Requerente;
- (b) Conforme consta da notificação inicialmente enviada à Requerente para apresentar a Modelo 1 no prazo de 30 dias, a base legal indicada para efeitos de actualização da matriz predial é o artigo 13.º do Código do IMI. A notificação refere que, findo o referido prazo, os serviços “*procederão oficiosamente à avaliação*”;
- (c) Apesar da existência da piscina não declarada, a Requerente respondeu afirmando que não se verificou qualquer evento que determinasse a obrigação de entrega da Modelo 1 de IMI, nos termos previstos no artigo 13.º, n.º 1 do Código do IMI, “*não tendo designadamente sido alterada a classificação do imóvel, o respectivo proprietário ou promovida qualquer alteração do mesmo e nos correspondentes limites*” e pediu esclarecimentos adicionais;
- (d) A Requerente foi notificada do VPT de € 1.189.590,00, em 28 de Junho de 2012, através de carta registada, de acordo com o registo postal n.º ..., dirigida à sua pessoa da Requerente, na morada constante do cadastro, não tendo logrado elidir a presunção legal, pois não basta dizer que desconhece a pessoa que assinou o registo;
- (e) Tendo sido validamente notificada da avaliação patrimonial tributária, a Requerente tinha 30 dias para pedir uma segunda avaliação. Não o tendo feito, a mesma consolidou-se na ordem jurídica;
- (f) Fundando-se a avaliação patrimonial num elemento de qualidade majorativo não declarado nos termos do Código do IMI (uma piscina construída depois da vistoria das obras), cuja existência remonta, pelo menos, a 2009, esta avaliação foi reportada (retroagindo) ao ano em que se verificou o fundamento para a actualização;

- (g) A ficha de avaliação que foi objecto de notificação à Requerente contém o *iter cognoscitivo* que conduziu ao apuramento do novo VPT na importância de € 1.189.590,00, pelo que a jurisprudência invocada em matéria de falta de fundamentação é inaplicável ao caso, pois a notificação das razões de facto e de direito do novo VPT ocorreu previamente às liquidações de imposto;
- (h) As notificações das liquidações adicionais de IMI dos anos 2010 e 2011 contêm os elementos legalmente exigidos, designadamente o autor do acto, o Director-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira;
- (i) De igual modo, as notas de cobrança previstas nos artigos 119.º e 120.º do Código do IMI relativas ao IMI e ao IS do ano 2012 são suficientes para tornar a dívida de imposto exigível e delas não tem de constar o autor do acto, nem a qualidade em que o praticou.

Conclui que os actos tributários não enfermam de qualquer vício que ponha em causa a sua validade e que inexistente fundamento para o pagamento de juros indemnizatórios, devendo ser declarada a total improcedência do pedido.

Juntou a estes autos o processo administrativo, de que se deu conhecimento à Requerente.

1.6. Em 16 de Maio de 2014, teve lugar, na sede do CAAD, a primeira reunião do Tribunal Arbitral Singular, em conformidade com o artigo 18.º do RJAT. Não tendo sido deduzidas ou identificadas excepções, foi delimitado o tema da prova. O tribunal definiu o dia 20 de Junho de 2014 para inquirição da primeira testemunha arrolada pela Requerente tendo decidido pela não audição da segunda testemunha face à falta de conhecimento dos factos pertinentes, e pela realização de alegações orais na data da inquirição.

1.7. Em 19 de Junho de 2014, a Requerente veio requerer a dispensa da primeira testemunha, tendo o tribunal dado sem efeito a inquirição, concedido prazo para alegações

escritas facultativas e fixado a data de 1 de Setembro de 2014 para prolação da decisão arbitral.

1.8. A Requerente apresentou alegações por escrito, mantendo a posição anteriormente enunciada.

II. SANEAMENTO

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

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas 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).

A cumulação de pedidos é admissível pois estamos perante as mesmas circunstâncias de facto e a interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito (*cf.* artigo 3.º, n.º 1 do RJAT).

Não foram identificadas nulidades no processo.

III. QUESTÕES A DECIDIR

As questões essenciais a apreciar e decidir são as seguintes:

(a) Falta de notificação do acto de fixação do VPT;

- (b) Falta de fundamentação dos actos de liquidação de IMI e de IS relativamente à matéria de valor tributável e, no caso específico das liquidações adicionais de IMI referentes aos anos 2010 e 2011, no tocante ao efeito retroactivo das mesmas;
- (c) Violação do dever legal de colaboração da AT com o contribuinte;
- (d) Omissão de requisitos essenciais dos actos de notificação das liquidações de IMI e de IS (indicação do autor do acto, assinatura e referência ao uso de competências próprias ou delegadas).

Importa, também, avaliar os fundamentos do pedido de juros indemnizatórios deduzido pela Requerente.

IV. FUNDAMENTAÇÃO

1. DOS FACTOS

a) Factos provados

A matéria de facto relevante para apreciar as questões suscitadas é a seguinte:

A. A..., aqui Requerente, foi notificada em 8 de Fevereiro de 2012 do Ofício-Circular n.º ..., datado de 6 de Fevereiro de 2012 e remetido pelo Serviço de Finanças de ..., com o seguinte teor:

“ASSUNTO: ACTUALIZAÇÃO DE MATRIZ DE IMI

Fica V. Ex.ª por este meio notificado, na qualidade de proprietário do prédio urbano sito em Sítio da ..., inserido na matriz sob o art.º ... da Freguesia de ..., para no prazo de 30 dias a contar da recepção desta carta, apresentar, por força do art.º 13.º do Código Imposto Municipal Imóveis a declaração Mod. 1 de IMI, a que se refere o art.º 37º do Código IMI para efeitos de actualização da respectiva matriz predial.

Mais fica notificado, que decorrido o prazo notificado de 30 dias, sem que tenha sido apresentada a declaração em causa estes serviços procederão oficiosamente à avaliação com as actualizações, nos termos do n.º 3 do art.º 13.º do CIMI, sem prejuízo do procedimento contra ordenacional.”

– de acordo com cópia do ofício constante do processo administrativo (“PA”), ficheiro PA3-2010-2013, fls. 28-29.

B. De acordo com a Caderneta Predial Urbana, extraída em 27 de Outubro de 2011, o artigo matricial n.º ... da freguesia de ..., correspondia a uma moradia, localizada no Sítio da ..., com as características constantes da descrição *infra* transcrita:

“

DESCRIÇÃO DO PRÉDIO

Tipo de Prédio: Prédio em Prop. Total sem Andares nem Div. Susc. De Utiliz. Independente

Descrição: MORADIA DE 2 PISOS E SOTAO NO CORPO SUL. COBERTURA DE TELHA COM BEIRADOS TENDO A SUL 1 TERRAÇO COBERTO E 2 DESCOBERTOS. R/C C/ 5 DIVISOES, 1.º ANDAR C/ 11 DIVISOES. SOTAO C/ 1 DIVISAO. GARAGEM NO R/C.

DADOS DE AVALIAÇÃO

Avaliação nos termos do CCPIIA: SC 297.85M2

L2423.90M2

Ano de inscrição na matriz: 1976

Valor patrimonial actual: € 93,180.85 **Determinado no ano:** 2009

TITULARES

Identificação fiscal: ... **Nome:** A...

Morada: QTA ..., ...

Tipo de titular: Propriedade plena **Parte:** 1/1 **Documento:** OUTRO **Entidade:** DESCONHECIDO

Obtido via internet em 2011-10-27”

– conforme cópia da Caderneta Predial Urbana constante do PA, ficheiro PA3-2010-2013, a fls. 26.

C. Desde, pelo menos 1999, se constata nesta moradia, inscrita na matriz predial urbana da freguesia de ... sob o artigo ..., a implantação de uma piscina, a qual não foi declarada pela Requerente junto das autoridades fiscais – conforme documentos constantes do PA, ficheiro PA3-2010-2013, fls. 38-40, representativos de fotografias obtidas junto da Câmara Municipal de

D. Na sequência da notificação à Requerente do mencionado Ofício-Circular n.º ... do Serviço de Finanças de ..., relativo à actualização da matriz de IMI, do prédio urbano (moradia) acima descrito, a Requerente, submeteu, por carta registada enviada ao Chefe do

Serviço de Finanças de ..., ainda em Fevereiro de 2012, um pedido de esclarecimentos invocando não compreender o fundamento para a obrigação de entrega da Declaração Modelo 1 de IMI, “*pois não se verificou qualquer evento que determine tal obrigação de entrega nos termos previstos no artigo 13.º, n.º 1 do Código do IMI, não tendo designadamente sido alterada a classificação do imóvel, o respectivo proprietário ou promovida qualquer alteração no mesmo e nos correspondentes limites*” – cf. cópia do pedido de esclarecimento e registo postal constantes do PA, ficheiro PA2-2ª parte, fls. 2-7.

E. No pedido de esclarecimentos mencionado no ponto que antecede, é ainda salientado pela Requerente que de acordo com o regime da avaliação geral de prédios urbanos e a Circular n.º 25/2011, do Gabinete do Director Geral dos Impostos (ponto 4), a avaliação geral não irá implicar quaisquer obrigações declarativas acessórias para os sujeitos passivos do IMI (proprietários, usufrutuários, superficiários), nomeadamente a entrega de declarações para actualização dos prédios na matriz (Modelo 1 do IMI) – cf. cópia do pedido de esclarecimento e registo postal constantes do PA, ficheiro PA2-2ª parte, fls. 2-7.

F. A Requerente não obteve resposta ao pedido de esclarecimentos por si submetido, referido nos pontos D e E *supra* – provado por acordo nos termos da fundamentação da decisão de indeferimento das reclamações gratuitas submetidas pela Requerente, constante dos Documentos 20 e 21 juntos com o pedido arbitral e do PA, ficheiro PA4-2010-2013, fls. 56-65, e ficheiro PA2-2010-2013, fls. 37-49.

G. O Serviço de Finanças de ... submeteu officiosamente a Declaração Modelo 1, dando origem ao procedimento de avaliação da moradia correspondente ao artigo matricial n.º ... da freguesia de ..., acima identificado. Desta declaração officiosa constam, entre outros, os seguintes elementos de informação:

“

Elementos da Declaração

NIF: ... Nome: A...

Motivo: 2 – Prédio Melhorado / Modificado

Data Recepção: 2012-03-14 N° Registo: ...

Identificação Matricial

Tipo: **Urbano** Freguesia: ... (**EXTINTA**)

Artigo: ...

Elementos do Prédio

Freguesia: ... (**EXTINTA**) SF: ... –

Av./Rua/Praça: **RUA** ... Andar: Lugar: **QTA** .. Cód. Postal: ...

Conservatória: ... Registo n.º .

Anexo I

(...)

Prédio em Prop. Total sem Andares nem Div. Susceptíveis de Util. Independente

Afectação: **3 – Habitação** Área de Implantação do Prédio: **297,8500 m²**

Nº de Pisos: **3** Área Bruta Dependente: **1,0000 m²**

Tipologia/Nº de Divisões: **17** Área Bruta de Construção: **2,0000 m²**

Área Total do Terreno: **2.721,7500 m²** Área Bruta Privativa: **1,0000 m²**

Elemento(s) de Qualidade e Conforto

1 – Moradias unifamiliares

3 – Garagem individual

5 – Piscina individual

(...)"

– cf. cópia do comprovativo da declaração para inscrição ou actualização de prédios urbanos na matriz (Modelo 1) constante do PA, ficheiro PA2-2ª parte, fls. 29-31.

H. Do procedimento de avaliação da moradia correspondente ao artigo matricial n.º ... da freguesia de ... resultou, em 29 de Maio de 2012, a fixação de um VPT de € 1.189.590,00, em sede de primeira avaliação, com base nos seguintes elementos constantes da ficha de avaliação n.º ...:

- ✓ Afectação: Habitação
- ✓ Nº de pisos: 3
- ✓ Tipologia/Divisões: 17
- ✓ Área total do terreno: 2.721,7500 m²
- ✓ Área de implantação do edifício: 297,8500 m²
- ✓ Área bruta de construção: 849,0000 m²
- ✓ Área bruta dependente: 173,0000 m²
- ✓ Área bruta privativa: 676,0000 m²
- ✓ Coordenadas X, Y: 84.481,00; 193.107,00
- ✓ Tipo de coeficiente de localização: Habitação
- ✓ Coeficiente de localização: 3,00
- ✓ Coeficiente de moradia: 0,17
- ✓ Elementos de qualidade e conforto

Descritivo	Coeficiente	Observações
23 – Qualidade construtiva	0,020	
8 – Nível de qualidade, nomeadamente, de segurança, incêndio, domótica, isolamentos térmico e acústico	0,020	Instalações especiais/segurança
24 – Localização excepcional	0,070	
6 – Vistas panorâmicas para mar, rios, montanhas, zonas verdes, outros elementos visuais, naturais ou artificiais	0,050	Vista de mar/zonas verdes
7 – Enquadramento urbanístico	0,020	Zona de baixa densidade de construção Proximidade de eq colectivos
26 – Localização e operacionalidade	0,040	

relativas		
1 – Orientação do prédio	0,020	Boa exposição solar
4 – Áreas especiais, nomeadamente, telheiros, terraços, estacionamentos abertos ou similares, em grandes superfícies comerciais ou de serviços ou noutras edificações	0,020	Terraço/Telheiro

- ✓ Data de início de construção da obra: 2008-12-31
- ✓ Idade do prédio: 35
- ✓ Valor patrimonial tributário:

$$\begin{array}{r}
 \boxed{V_t^*} = \boxed{V_c} \times \boxed{A} \times \boxed{C_a} \times \boxed{C_l} \times \boxed{C_q} \times \boxed{C_v} \\
 1.189.590,00 = 603,00 \times 635,35 \times 1,00 \times 3,00 \times 1,38 \times 0,75
 \end{array}$$

V_t = valor patrimonial tributário, V_c = valor base dos prédios edificados, A = área bruta de construção mais a área excedente à área de implantação, C_a = coeficiente de afectação, C_l = coeficiente de localização, C_q = coeficiente de qualidade e conforto, C_v = coeficiente de vetustez, sendo $A = (A_a + A_b) \times C_{aj} + A_c + A_d$, em que A_a representa a área bruta privativa, A_b representa as áreas brutas dependentes, A_c representa a área do terreno livre até ao limite de duas vezes a área de implantação, A_d representa a área do terreno livre que excede o limite de duas vezes a área de implantação. $(A_a + A_b) \times C_{aj} = 100 \times 1,0 + 0,90 \times (160-100) + 0,85 \times (220-160) + 0,80 \times (A_a + A_b - 220,0000)$.

Tratando-se de terrenos para construção, A = área bruta de construção integrada de A_b

* Valor arredondado, nos termos do nº2 do Art.º 38º do CIMI

– conforme cópia da ficha de avaliação n.º ... constante do PA, ficheiro PA2-2ª parte, fls. 26 a 34, e da Caderneta Predial Urbana actualizada a fls. 16 do mesmo ficheiro.

I. A avaliação do prédio urbano correspondente ao artigo matricial n.º ... da freguesia de ..., efectuada em 29 de Maio de 2012, de que resultou o VPT de € 1.189.590,00, foi remetida ao domicílio da Requerente por carta registada – *cf.* informação obtida junto dos CTT, incluindo cópia da Lista de Distribuição dos CTT, constante do PA, ficheiro PA2-2010-2013, fls. 29-35, e resultado da pesquisa no ficheiro PA2-2ª parte, fls. 35.

J. A Lista de Distribuição dos CTT, solicitada pela Requerente em Maio de 2013 e por esta recebida em 18 de Junho de 2013¹, refere que a carta de notificação referida no ponto anterior foi enviada sob o registo ... e entregue em 28 de Junho de 2012 pelo carteiro “...”, pelas 10h, a uma pessoa que se identificou com o nome de “...” nada mais constando sobre a identificação deste último – *cf.* pedidos submetidos aos CTT pela Requerente, ficheiro PA1-2010-2013, fls. 45-53; informação obtida junto dos CTT, incluindo cópia da Lista de Distribuição dos CTT, constante do PA, ficheiro PA2-2010-2013, fls. 29-35; e resultado da pesquisa no ficheiro PA2-2ª parte, fls. 35.

K. Foram emitidas, com data de 29 de Agosto de 2012, as seguintes liquidações adicionais de IMI, notificadas à Requerente em Setembro de 2012:

- (i) Liquidação n.º 2010 ..., referente ao prédio U-0... do Município e freguesia de ..., na importância a pagar de € 4.106,09, referente a imposto (IMI) do ano 2010, com data limite de pagamento reportada a Outubro de 2012 – conforme cópia da notificação da liquidação adicional junta com o pedido arbitral como Documento 1;
- (ii) Liquidação n.º 2011 ..., referente ao prédio U-0... do Município e freguesia de ..., na importância a pagar de € 4.106,09, referente a imposto (IMI) do ano 2011, com data limite de pagamento reportada a Outubro de 2012 – conforme cópia da notificação da liquidação adicional junta com o pedido arbitral como Documento 2.

¹ Por e-mail, tendo recebido a mesma informação por correio registado com aviso de recepção, no dia seguinte, 19 de Junho de 2013.

L. Das notificações das liquidações adicionais de 2010 e 2011 consta o Valor Patrimonial Tributário de € 1.189.590,00; a taxa % de 0,40; a colecta de € 4.758,36; a referência ao imposto anterior de € 652,27; a notificação para pagamento de € 4.106,09; a menção “ADICIONAL”; a referência à possibilidade de reclamação ou impugnação da liquidação nos termos e prazos estabelecidos no CPPT; a indicação do Director-Geral, José António de Azevedo Pereira, e a respectiva assinatura – tudo conforme notificações das liquidações adicionais juntas com o pedido arbitral como Documentos 1 e 2.

M. Foi emitida, com data de 17 de Março de 2013, a liquidação de IMI referente ao ano 2012, no valor total de € 4.639,40, comunicada à Requerente através das três notas de cobrança *infra* enumeradas, relativas ao prédio U-0... do Município e freguesia de ...:

- (a) Nota de cobrança n.º 2012 ..., primeira prestação, na importância a pagar de € 1.546,47, com data limite de pagamento reportada a Abril de 2013 – *cf.* cópia da notificação da nota de cobrança junta com o pedido arbitral como Documento 3;
- (b) Nota de cobrança n.º 2012 ..., segunda prestação, na importância a pagar de € 1.546,47, com data limite de pagamento reportada a Julho de 2013 – *cf.* cópia da notificação da nota de cobrança junta com o pedido arbitral como Documento 4;
- (c) Nota de cobrança n.º 2012 ..., terceira prestação, na importância a pagar de € 1.546,46, com data limite de pagamento reportada a Novembro de 2013 – *cf.* cópia da notificação da nota de cobrança junta com o pedido arbitral como Documento 5.

N. Das notas de cobrança referentes ao IMI de 2012 constam as seguintes menções: o Valor Patrimonial Tributário de € 1.189.590,00; a taxa % de 0,39; a colecta de € 4.639,40; a referência à 1ª, 2ª ou 3ª prestação, respectivamente, Abril (€ 1.546,47), Julho (€ 1.546,47) e Novembro (€ 1.546,46); a fixação das taxas “*por deliberação da Assembleia Municipal – artigo 112.º do CIMF*” e a possibilidade de reclamação ou impugnação da liquidação nos termos e prazos estabelecidos nos artigos 76.º e 102.º do CPPT – tudo conforme notificações das notas de cobrança juntas com o pedido arbitral como Documentos 3, 4 e 5.

O. Foi emitida, com data de 21 de Março de 2013, a liquidação de IS referente ao ano 2012, no valor total de € 11.895,90, comunicada à Requerente através das três notas de cobrança *infra* enumeradas, relativas ao prédio U-... do Município e freguesia de ...:

- (a) Nota de cobrança n.º 2013 ..., primeira prestação, na importância a pagar de € 3.965,30, com data limite de pagamento reportada a Abril de 2013 – *cf.* cópia da notificação da nota de cobrança junta com o pedido arbitral como Documento 6;
- (b) Nota de cobrança n.º 2013 ..., segunda prestação, na importância a pagar de € 3.965,30, com data limite de pagamento reportada a Julho de 2013 – *cf.* cópia da notificação da nota de cobrança junta com o pedido arbitral como Documento 7;
- (c) Nota de cobrança n.º 2013 ..., terceira prestação, na importância a pagar de € 3.965,30, com data limite de pagamento reportada a Novembro de 2013 – *cf.* cópia da notificação da nota de cobrança junta com o pedido arbitral como Documento 8.

P. Das notas de cobrança referentes ao IS de 2012 constam as seguintes menções: o Valor Patrimonial de € 1.189.590,00; a Verba da TGIS 28.1; a taxa (%) de 1,00; a colecta de € 11.895,90; a referência à 1ª, 2ª ou 3ª prestação, respectivamente, Abril, Julho e Novembro, todas no valor de € 3.965,30; a possibilidade de reclamação ou impugnação da liquidação nos termos e prazos estabelecidos nos artigos 70.º e 102.º do CPPT – tudo conforme notificações das notas de cobrança juntas com o pedido arbitral como Documentos 6, 7 e 8.

Q. A Requerente pagou o imposto referido nas liquidações acima identificadas nas seguintes datas:

- (a) IMI 2010 – no valor de € 4.106,09, via Multibanco, em 25.09.2012 – *cf.* Documento 1 junto com o pedido arbitral;
- (b) IMI 2011 – no valor de € 4.106,09, via Multibanco, em 25.09.2012 – *cf.* Documento 2 junto com o pedido arbitral;
- (c) IMI 2012:

- Primeira prestação no valor de € 1.546,47, via homebanking ..., em 07-05-2013 – *cf.* Documento 3 junto com o pedido arbitral;
- Segunda prestação no valor de € 1.546,47, via homebanking ..., em 29-07-2013 – *cf.* Documento 4 junto com o pedido arbitral;
- Terceira prestação no valor de € 1.546,46, via homebanking ..., em 13-11-2013 – *cf.* Documento 5 junto com o pedido arbitral;

(d) IS 2012:

- Primeira prestação no valor de € 3.965,30, via homebanking ..., em 07-05-2013 – *cf.* Documento 6 junto com o pedido arbitral;
- Segunda prestação no valor de € 3.965,30, via homebanking ..., em 29-07-2013 – *cf.* Documento 7 junto com o pedido arbitral;
- Terceira prestação no valor de € 3.965,30, via homebanking ..., em 13-11-2013 – *cf.* Documento 8 junto com o pedido arbitral.

R. A Requerente apresentou Reclamação Graciosa das Liquidações Adicionais de IMI referentes aos anos 2010 e 2011 (liquidações melhor identificadas nos pontos K e L *supra*), por carta registada expedida em 21 de Fevereiro de 2013 – *cf.* PA, ficheiro PA1-2010-2013, fls. 5-24; PA2-2010-2013, fls. 50-52; PA3-2010-2013; e Documento 15 junto com o pedido arbitral.

S. Em 8 de Maio de 2013, a Requerente foi notificada dos projectos de indeferimento relativos à reclamação das liquidações de IMI de 2010 e 2011, para efeitos do exercício do direito de audição prévia – *cf.* PA, ficheiro PA1-2010-2013, fls. 25-31; PA3-2010-2013, fls. 48-52; e Documentos 16 e 17 juntos com o pedido arbitral.

T. A Requerente exerceu o direito de audição por carta registada expedida em 20 de Junho de 2013 – conforme Documentos 18 e 19 juntos com o pedido arbitral e o PA, designadamente o ficheiro PA2-2010-2013, fls. 14-26, e o ficheiro PA4-2010-2013, fls. 32 a 43.

U. Em 18 de Setembro de 2013, foi a Requerente foi notificada, na pessoa do seu mandatário, das decisões de indeferimento das Reclamações Graciosas (IMI 2010 e 2011), constantes de despachos do Chefe do Serviço de Finanças de ..., datados de 2 de Julho de 2013 – conforme ofícios juntos com o pedido arbitral como Documentos 20 e 21 e constantes do PA, designadamente o ficheiro PA2-2010-2013, fls. 36-46, e o ficheiro PA4-2010-2013, fls. 56-65.

V. Constituem fundamentos das decisões de indeferimento das Reclamações de IMI relativas aos anos 2010 e 2011 os seguidamente transcritos:

“No âmbito de fiscalização às alterações de prédios que possam determinar a alteração de valor patrimonial tributário referidas na alínea d) do n.º 1 do art.º 13.º do CIMI foi o contribuinte notificado para apresentar a declaração Mod.1 de IMI a que se refere o n.º 1 do art.º atrás referido e com referência ao prédio inscrito na matriz sob o art.º ... da freguesia de ... por se ter detectado a construção de uma piscina não declarada.

Em face dessa notificação veio o contribuinte solicitar esclarecimentos, não tendo sido possível no entanto verificar se houve ou não resposta ao pedido de esclarecimentos.

Assim e uma vez não apresentado o modelo 1 de IMI pela alteração efectuada ao prédio foi em 2012-03-14 elaborado Modelo 1 oficioso, o qual deu origem a uma avaliação onde foi apurado o valor patrimonial de 1 189 590,00. Essa avaliação foi devidamente notificada ao contribuinte reclamante em 2012-06-12 por carta registada com o n.º ... tendo sido considerada pelos CTT como recebida. Em face dessa avaliação e depois de a mesma ter transitado em julgado foram efectuadas as liquidações de que agora se reclama.

Quanto à situação de considerar a morada incorrecta tal só se pode dever a negligência do reclamante uma vez que a morada ainda consta do cadastro como Quinta da ... n.º 5 ... que foi a declarada e que se houve alteração tal devia ter sido comunicada à AT e só produzirá efeitos quando for comunicada nos termos dos n.ºs 2 e 3 do art.º 19.º da Lei Geral Tributária o que até agora ainda não aconteceu.

PROPOSTA DE DECISÃO

Em face do alegado, dos documentos juntos aos autos e dos factos relatados, verifica-se que:

Não se pode considerar a cumulação de pedidos por imperativo legal no entanto vai-se instaurar o pedido como duas reclamações graciosas e apreciado em separado por cada ano.

- Houve alterações no prédio inscrito na matriz sob o artº ... da freguesia de ... nomeadamente a construção de uma piscina que ocorreu pelos menos em 1999 conforme fotografias juntas aos autos e obtidas junto da Câmara Municipal de ..., alterações essas que não foram comunicadas através de declaração necessária para o efeito.

- O facto de não ter obtido resposta ao pedido de esclarecimento não implica que tenha desconhecimento dessas alterações e de que as deveria ter comunicado em tempo oportuno.

Não nos parece correcto alegar que não teve conhecimento de mais qualquer diligência uma vez que foi devidamente notificado da avaliação e que essa notificação foi recebida conforme informação dos CTT.

A avaliação não foi objecto de qualquer reclamação.

Não se considera ter havido qualquer ilegalidade nas liquidações ou vício de fundamentação das liquidações uma vez que o contribuinte foi notificado da avaliação onde consta todos os fundamentos da mesma e nas liquidações por serem uma consequência da avaliação e também por na respectiva notificação constarem todos os elementos essenciais.

Em relação à morada estar incorrecta e embora o reclamante alega não ser impeditivo de ter recebido sempre as notificações verifica-se que a mesma [é] a constante no cadastro fiscal não tendo havido até hoje qualquer comunicação de alteração como determina o artº 19º da LGT.

Assim em face do informado e relatado propõe-se o INDEFERIMENTO do pedido.

DA AUDIÊNCIA PRÉVIA

(...)

- O reclamante alega que a AT diz que foi notificado da avaliação e que essa notificação foi considerada recebida no entanto nunca chegou a receber a notificação e que contactou os CTT para obter uma certidão e que nessa certidão consta que a notificação ocorreu no dia 2012-06-28 e não no dia 2012-06-12 conforme consta na aplicação informática e que esse facto é um elemento probatório de que nunca chegou a receber a notificação.

Sobre o assunto entende-se que o facto relatado não comprova o não recebimento da notificação mas ao contrário que ela foi recebida mas em data diferente,

Também alega que nessa notificação consta que não recebida pelo próprio mas por outra pessoa e que no aviso de recepção não pode constar qualquer identificação da pessoa que o recebeu pelo que assim é inválida.

Sobre o assunto entende-se que não é correcta essa alegação uma vez que a notificação foi efectuada nos termos legais com carta registada e não com carta registada com aviso de recepção pelo que da notificação não tinha de constar qualquer identificação da pessoa que a recebe.

Quanto ao pedido de esclarecimento que solicitou quando da notificação inicial para apresentar a Mod. 1 de IMI não foi detectada a resposta pelo que se assume que não foi dada resposta ao pedido no entanto tal procedimento não prejudicou em nada o reclamante uma vez que todos os procedimentos efectuados pelos serviços seriam aqueles que tinha de ser efectuados pelo contribuinte e que iriam dar origem às liquidações agora reclamadas. (...)

– cf. Documentos 21 e 20 juntos com o pedido arbitral, também constantes do PA, ficheiro PA4-2010-2013, fls. 56 e ss, e ficheiro PA2-2010-2013, fls. 37-42.

X. A Requerente apresentou Reclamação Graciosa contra a Liquidação de IMI referente ao ano 2012 (liquidação melhor identificada nos pontos M e N *supra*), por carta registada expedida em 18 de Agosto de 2013 – cf. PA, ficheiro PA2-1ª parte e ficheiro PA2-2ª parte e Documento 22 junto com o pedido arbitral.

Z. Em 1 de Novembro de 2013, foi a Requerente notificada do projecto de indeferimento da Reclamação Graciosa (IMI 2012) para, querendo, exercer o direito de

audição. Não tendo exercido esse direito, o projecto de decisão converteu-se em definitivo. O indeferimento da Reclamação Graciosa em apreço, conforme despacho do Chefe de Divisão da Justiça Tributária de 28 de Novembro de 2013, foi notificado à Requerente em 3 de Dezembro de 2013 – cf. PA, ficheiro PA2-2ªparte, fls. 36 e seguintes, e Documentos 23 e 24 juntos com o pedido arbitral.

AA. Constan como fundamentos do indeferimento da Reclamação da liquidação de IMI referente ao ano 2012 os que de seguida parcialmente se transcrevem:

“II – DESCRIÇÃO DOS FACTOS

- *Encontra-se em análise a liquidação de IMI do ano de 2012 referente ao prédio propriedade da ora reclamante, situado na freguesia de ..., concelho de ... com o artigo matricial urbano n.º*
- *Pela consulta ao sistema informático, designadamente, à ficha de avaliação e caderneta predial do prédio, verifica-se que o mesmo se encontra avaliado em € 1.189.590,00 determinado em 2012.*
- *O actual VPT do prédio em causa, foi determinado pela atualização da matriz resultante da avaliação geral que decorreu em 2012.*
- *Não se conformando com a fixação do VPT do prédio determinado pela administração fiscal, vem a reclamante deduzir a presente reclamação graciosa.*

III – ANÁLISE DO PEDIDO

(...)

- *No caso concreto a primeira questão a apreciar, da qual a reclamante faz depender o mérito da causa, é a de saber se a notificação da avaliação realizada ao prédio urbano sito na Rua ..., na zona da ..., na freguesia e concelho de ..., inscrito na matriz predial urbana da referida freguesia sob o artigo ..., se considera validamente realizada.*
- *Com efeito, conforme decorre do supra exposto, a notificação da avaliação feita pelos serviços da AT, foi realizada sob a forma legal, através de carta registada, conforme o disposto no art.º 15.º-E do Dec-Lei n.º 287/2003, de 12 de Novembro, que estipula “ 1. O valor patrimonial tributário do prédio urbano resultante da*

avaliação geral é notificado ao sujeito passivo por transmissão electrónica de dados ou, não sendo tal possível, por via postal registada.”

- *A notificação da avaliação do prédio registada sob o n.º ..., foi rececionada por um terceiro, pelo que se presume eficazmente realizada a pessoa da reclamante, não colhendo, aqui o argumento da falta de identificação da terceira pessoa por parte do distribuidor postal, uma vez que tal só será de aplicar aos casos de carta registada com aviso de recepção (cfr. art.º 39.º n.º 3 e 4 do CPPT e art.º n.º 236º n.º 2 e 3 do CPC aplicável [à] data dos factos).*
- *Não olvidamos que se trata de uma presunção ilidível nos termos do n.º 2 do art.º 350.º do Código Civil, contudo e, salvo melhor entendimento, afigura-se-nos que da mera certidão extraída da lista de distribuição dos CTT, não resulta de per si que tal objecto registado não tenha sido entregue à reclamante.*
- *Da consulta aos CTT, a referida notificação foi entregue em 28/12/2012 (fls. 84 dos autos), não tendo a reclamante ilidido a referida presunção.*
- *Assim, tinha a reclamante 30 dias para pedir segunda avaliação. Ao não ter assim procedido, esta consolidou-se na sua esfera jurídica, não sendo este meio de reclamação graciosa o meio próprio para vir controverter a referida avaliação.*
(...)
- *Da informação prestada pelos serviços da Câmara Municipal conjugada com a constante da matriz predial em data anterior à atualização, verificaram-se discrepâncias, designadamente quanto à existência no prédio de piscina individual, que é um dos elementos de qualidade e conforto majorativo na avaliação do prédio (cfr. art.º 43.º do CIMI), elemento esse que não constava da matriz, conforme resulta da análise à caderneta predial do prédio extraída antes da avaliação geral a fls. 47, obtida por via internet em 2011-10-27.*
- *Porém, não tendo a reclamante apresentado voluntariamente a declaração MOD 1 de IMI com vista à atualização da matriz, apesar de instada a fazê-lo, foi a dita declaração MOD 1 de IMI feita oficiosamente pelos serviços da administração fiscal, conforme doc. de fls. 80 a 83 dos autos, dando assim, origem à actualização do VPT do prédio de acordo com as regras do CIMI.*
- *Quanto aos vícios da liquidação invocados pela reclamante, dir-se-á o seguinte:*

A – NULIDADE DA LIQUIDAÇÃO DO IMPOSTO DE SELO [IMI] POR NÃO INDICAÇÃO DO AUTOR DO ACTO, PELA FALTA DE ASSINATURA E FALTA DE REFERÊNCIA À EMISSÃO NO COMPETÊNCIAS PRÓPRIAS OU DELEGADAS:

- *Sobre esta questão da falta de assinatura na notificação, sempre se dirá que, o n.º 2 do art.º 36.º do CPPT contém as menções obrigatórias da notificação: a decisão, os seus fundamentos e meios de defesa e prazo para reagir contra o ato notificado, bem como a indicação da entidade que o praticou e se o fez no uso de delegação ou subdelegação de competências.*
- *Do exposto resulta que a assinatura do autor do ato não é de menção obrigatória na notificação, i.e., não configura um requisito de validade da notificação.*
- *E mesmo para a falta de indicação do autor do ato a jurisprudência do STA tem demonstrado alguma tolerância: no acórdão de 2000.11.22, processo n.º 25389, entendeu-se que relativamente a «actos de massa», basta que seja clara a identificação da entidade que praticou o ato [DGCI, p. ex., em vez do Diretor-Geral] se o modo como essa prática ocorreu não se traduzir em qualquer diminuição de garantias do contribuinte.*
- *Por outro lado, de acordo com o disposto no n.º 1 do art.º 119.º do CIMI “ Os serviços da Direcção-Geral dos Impostos enviam a cada sujeito passivo, até ao fim do mês anterior ao do pagamento, o competente documento de cobrança, com discriminação dos prédios, suas partes susceptíveis de utilização independente, respectivo valor patrimonial tributário e da colecta imputada a cada município da localização dos prédios”.*
- *Assim, de acordo com o previsto no 119.º do CIMI ao sujeito passivo é enviada uma nota de cobrança e, não uma liquidação, pelo que dela, não tem que constar o autor do ato.*
- *Sobre questão idêntica, porém, no âmbito da Contribuição Autárquica e Imposto Municipal sobre Imóveis, pronunciou-se já o Supremo Tribunal Administrativo, no Acórdão de 20/10/2010, no processo n.º 01089/09, cujo excerto aqui transcrevemos:*

“... resta-nos dizer que aderimos, sem reservas à doutrina professada no acórdão proferido por esta Secção do Supremo Tribunal Administrativo em 18/09/2008, no processo n.º 0300/08, segundo a qual a liquidação de CA e de IMI, efectuada dentro do prazo normal, não carece de notificação ao sujeito passivo, bastando o envio do documento de cobrança aludido nos artigos 22.º e 23.º do CCA e nos artigos 119.º e 120.º do CIMI para tornar a dívida exigível. Essa notificação do acto de liquidação apenas se impõe quando está em causa uma liquidação “fora do prazo normal” ou quando se trata de uma “liquidação adicional”.

- *Quanto à indicação do uso de delegação ou subdelegação de competências pelo autor do ato, a sua exigência só se verifica quando tiver ocorrido tal uso. A menção da prática do ato com base em delegação ou subdelegação de poderes é exigida pelos artigos 38.º e 123.º, n.º 1 alínea a) do CPA como requisito do próprio ato e não apenas da sua notificação. (vide Jorge Lopes de Sousa in Código de procedimento e de processo tributário, anotado e comentado, 6ª edição, Áreas Editora, pag. 344 e 345)*
- *No contencioso tributário anterior à entrada em vigor do CPTA, o STA entendeu que a obrigação da menção da delegação ou subdelegação de poderes na notificação do ato praticado no seu uso se justificava apenas pela necessidade de assegurar ao notificado a possibilidade de se aperceber do carácter definitivo do ato praticado por quem não é a entidade a quem compete, em primeira linha, praticá-lo, de forma a poder impugná-lo imediatamente por via contenciosa (obra citada).*
- *Sendo essa a razão de ser de tal exigência da notificação, a falta de menção da delegação ou subdelegação de poderes naquela, quando o ato tiver sido praticado no seu uso, deveria ser considerada como preterição de uma formalidade legal, que se degradaria em não essencial, quando não fosse afetada a possibilidade de impugnação contenciosa pelo recorrente. (obra citada).*
- *Era essa a posição que o STA vinha defendendo, considerando, designadamente, que no caso dos atos de membros do Governo, tal menção da delegação ou subdelegação de poderes era desnecessária, pois, desde o DL n.º 3/80, de 7 de*

Fevereiro, as sucessivas leis orgânicas não estabelecem quaisquer relações de hierarquia entre Ministros, Secretários de Estado e Subsecretários de Estado, e por isso, os actos praticados pelos Secretários de Estado e Subsecretários de Estado são sempre actos verticalmente definitivos, não sendo necessária, conseqüentemente, a menção da delegação de poderes, para o destinatário se poder aperceber dessa definitividade. (obra citada)

- *Com o CPTA (Código de Processo nos Tribunais Administrativos), foi abandonada a característica de definitividade como condição da impugnabilidade contenciosa de atos administrativos, passando a considerar-se impugnável contenciosamente qualquer ato com eficácia externa, mesmo que inserido num procedimento administrativo (art.º 51.º daquele código). (obra citada)*
- *Por outro lado, no domínio do contencioso tributário, todos os atos praticados por autoridade competente em razão da matéria são definitivos, como se infere do art.º 60.º do CPPT, pelo que a impugnabilidade contenciosa de atos de subalternos não depende da existência ou não de delegação ou subdelegação de competências. (obra citada)*
- *Conclui aquele autor na obra citada, “Por isso, não tem sentido defender, actualmente, que a exigência de a prática do acto no uso de delegação de poderes ser mencionada no próprio acto e na respectiva notificação (exigida pelos art.ºs 38.º e 123.º n.º 1 al.a) do CPA e 39.º n.º 9 do CPPT), se impõe pela necessidade de permitir ao destinatário aperceber-se da impugnabilidade contenciosa do acto”.*

B – DA ANULABILIDADE DA LIQUIDAÇÃO COM FUNDAMENTO EM VÍCIO PROCEDIMENTAL DO PROCEDIMENTO AVALIATIVO E VÍCIO DE FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO

- DA AUSÊNCIA DE NOTIFICAÇÃO DE EVENTUAL(AIS) ACTO(S) ANTERIOR(ES) À LIQUIDAÇÃO DE IS [IMI].

- *(...) remetemos para o que supra foi exposto quanto a essa matéria.*

- DA FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO

- *Considera-se o ato devidamente fundamentado sempre que o resp[er]ectivo destinatário revele ter apreendido os seus fundamentos. Neste sentido, vide “Lei Geral Tributária comentada e anotada”, CAMPOS, Diogo Leite, Benjamim Rodrigues, Jorge Lopes Sousa, 3ª ed., Vislis, Setembro 2003, pág. 381-382.*
- *Conclui-se, pois, que no caso concreto, o ato tributário se encontra devidamente fundamentado, quer de facto, quer de direito, tanto mais que a argumentação da reclamante revela que não teve dificuldade alguma na apreensão dos motivos que levaram à prática do ato.*
- *Ainda assim, aquando da notificação do ato de liquidação, e caso alguma dúvida subsistisse no espírito da reclamante, deveria esta ter recorrido ao disposto no artigo 37º do CPPT, o qual lhe permitiria obter todos os elementos e esclarecimentos que entendesse necessários à compreensão do ato de liquidação.*
- *Não o tendo feito, a reclamante revela não ter tido dificuldade na apreensão dos fundamentos de facto e de direito que levaram à prática do ato, tendo os mesmos sido por esta perfeitamente compreendidos.*

- DO PEDIDO DE JUROS INDEMNIZATÓRIOS

- *Em face do exposto, e com os fundamentos supra referidos, e ainda por não se verificarem os requisitos de facto e de direito de que depende a atribuição dos juros indemnizatórios, designadamente, pelo facto se a liquidação ora contestada não enfermar de qualquer erro ou vício imputável aos serviços, pugnamos, também, nesta sede, pela total improcedência do pedido. (...)*

– cf. Documento 24 junto com o pedido arbitral, também constante do PA.

BB. A Requerente apresentou Reclamação Graciosa contra a Liquidação de IS referente ao ano 2012 (liquidação melhor identificada nos pontos O e P *supra*), por carta registada expedida em 18 de Agosto de 2013 – cf. PA, ficheiro PA1-1ª parte e Documento 25 junto com o pedido arbitral.

CC. Em 1 de Novembro de 2013, foi a Requerente notificada do projecto de indeferimento da Reclamação Graciosa (IS 2012) para, querendo, exercer o direito de audição. Não tendo exercido esse direito, o projecto de decisão converteu-se em definitivo,

tendo o indeferimento da Reclamação Graciosa em apreço, conforme despacho do Chefe de Divisão da Justiça Tributária de 28 de Novembro de 2013, sido notificado à Requerente em 3 de Dezembro de 2013 – cf. PA, ficheiro PA1-2ªparte, e Documentos 26 e 27 juntos com o pedido arbitral.

DD. Constam como fundamentos do indeferimento da Reclamação da liquidação de IS referente a 2012 os que de seguida parcialmente se transcrevem:

“II – DESCRIÇÃO DOS FACTOS

- *Encontra-se em análise a aplicação da verba 28.1 da TGIS ao prédio propriedade da ora reclamante, situado na freguesia de ..., concelho de ... com o artigo matricial urbano n.º*
- *Pela consulta ao sistema informático, designadamente, à ficha de avaliação e caderneta predial do prédio, verifica-se que o mesmo se encontra avaliado em € 1.189.590,00 determinado em 2012.*
- *O actual VPT do prédio em causa, foi determinado pela atualização da matriz resultante da avaliação geral que decorreu em 2012.*
- *Não se conformando com a fixação do VPT do prédio determinado pela administração fiscal, vem a reclamante deduzir a presente reclamação graciosa.*

III – ANÁLISE DO PEDIDO

(...)

- *No caso concreto a primeira questão a apreciar, da qual a reclamante faz depender o mérito da causa, é a de saber se a notificação da avaliação realizada ao prédio urbano sito na Rua ..., na zona da ..., na freguesia e concelho de ..., inscrito na matriz predial urbana da referida freguesia sob o artigo ..., se considera validamente realizada.*
- *Com efeito, conforme decorre do supra exposto, a notificação da avaliação feita pelos serviços da AT, foi realizada sob a forma legal, através de carta registada, conforme o disposto no art.º 15.º-E do Dec-Lei n.º 287/2003, de 12 de Novembro, que estipula “ 1. O valor patrimonial tributário do prédio urbano resultante da*

avaliação geral é notificado ao sujeito passivo por transmissão electrónica de dados ou, não sendo tal possível, por via postal registada.”

- *A notificação da avaliação do prédio registada sob o n.º ..., foi rececionada por um terceiro, pelo que se presume eficazmente realizada a pessoa da reclamante, não colhendo, aqui o argumento da falta de identificação da terceira pessoa por parte do distribuidor postal, uma vez que tal só será de aplicar aos casos de carta registada com aviso de recepção (cfr. art.º 39.º n.º 3 e 4 do CPPT e art.º n.º 236º n.º 2 e 3 do CPC aplicável [à] data dos factos).*
 - *Não olvidamos que se trata de uma presunção ilidível nos termos do n.º 2 do art.º 350.º do Código Civil, contudo e, salvo melhor entendimento, afigura-se-nos que da mera certidão extraída da lista de distribuição dos CTT, não resulta de per si que tal objecto registado não tenha sido entregue à reclamante.*
 - *Da consulta aos CTT, a referida notificação foi entregue em 28/12/2012 (fls. 80 dos autos), não tendo a reclamante ilidido a referida presunção.*
 - *Assim, tinha a reclamante 30 dias para pedir segunda avaliação. Ao não ter assim procedido, esta consolidou-se na sua esfera jurídica, não sendo este meio de reclamação graciosa o meio próprio para vir controverter a referida avaliação.*
 - *Por outro lado, também não colhe o argumento que só com a notificação da liquidação para pagamento da 1ª prestação de IS verb 28.1, é que a reclamante tomou conhecimento do valor da avaliação do prédio, porquanto da análise à caderneta predial junta aos autos pela reclamante a fls. 64, verifica-se que a mesma foi obtida via internet em 2013/01/11 e a liquidação de IS foi emitida em data posterior, em 2013/03/21, ao que acresce ainda, que a referida caderneta contém os dados da avaliação, bem como a fórmula de cálculo efectuado.*
- (...)*
- *Da informação prestada pelos serviços da Câmara Municipal conjugada com a constante da matriz predial em data anterior à atualização, verificaram-se discrepâncias, designadamente quanto à existência no prédio de piscina individual, que é um dos elementos de qualidade conforto majorativo na avaliação do prédio (cfr. art.º 43.º do CIMI), elemento esse que não constava da matriz, conforme*

resulta da análise à caderneta predial do prédio extraída antes da avaliação geral a fls. 44, obtida por via internet em 2011-10-27.

- *Porém, não tendo a reclamante apresentado voluntariamente a declaração MOD 1 de IMI com vista à atualização da matriz, apesar de instada a fazê-lo, foi a dita declaração MOD 1 de IMI feita oficiosamente pelos serviços da administração fiscal, conforme doc. de fls. 76 a 79 dos autos, dando assim, origem à actualização do VPT do prédio de acordo com as regras do CIMI.*
- *Quanto aos vícios da liquidação invocados pela reclamante, dir-se-á o seguinte:*

A – NULIDADE DA LIQUIDAÇÃO DO IMPOSTO DE SELO POR NÃO INDICAÇÃO DO AUTOR DO ACTO, PELA FALTA DE ASSINATURA E FALTA DE REFERÊNCIA À EMISSÃO NO COMPETÊNCIAS PRÓPRIAS OU DELEGADAS:

- *Sobre esta questão da falta de assinatura na notificação, sempre se dirá que, o n.º 2 do art.º 36.º do CPPT contém as menções obrigatórias da notificação: a decisão, os seus fundamentos e meios de defesa e prazo para reagir contra o ato notificado, bem como a indicação da entidade que o praticou e se o fez no uso de delegação ou subdelegação de competências.*
- *Do exposto resulta que a assinatura do autor do ato não é de menção obrigatória na notificação, i.e., não configura um requisito de validade da notificação.*
- *E mesmo para a falta de indicação do autor do ato a jurisprudência do STA tem demonstrado alguma tolerância: no acórdão de 2000.11.22, processo n.º 25389, entendeu-se que relativamente a «actos de massa», basta que seja clara a identificação da entidade que praticou o ato [DGCI, p. ex., em vez do Diretor-Geral] se o modo como essa prática ocorreu não se traduzir em qualquer diminuição de garantias do contribuinte.*
- *Por outro lado, a disposição da verba 28 da TGIS segue, em matéria de liquidação e cobrança as regras estabelecidas no CIMI, atendendo, nomeadamente, ao disposto nos artigos 23º n.º 7, 44º n.º 5, 46º n.º 5 e 67º n.º 2, todos do CIS, na redacção que lhe foi dada pela Lei 55-A/2012.*

- *De acordo com o previsto no 119.º do CIMI ao sujeito passivo é enviada uma nota de cobrança e, não uma liquidação, pelo que dela, não tem que constar o autor do ato.*
- *Sobre questão idêntica, porém, no âmbito da Contribuição Autárquica e Imposto Municipal sobre Imóveis, pronunciou-se já o Supremo Tribunal Administrativo, no Acórdão de 20/10/2010, no processo n.º 01089/09, cujo excerto aqui transcrevemos:*

“... resta-nos dizer que aderimos, sem reservas à doutrina professada no acórdão proferido por esta Secção do Supremo Tribunal Administrativo em 18/09/2008, no processo n.º 0300/08, segundo a qual a liquidação de CA e de IMI, efectuada dentro do prazo normal, não carece de notificação ao sujeito passivo, bastando o envio do documento de cobrança aludido nos artigos 22.º e 23.º do CCA e nos artigos 119.º e 120.º do CIMI para tornar a dívida exigível. Essa notificação do acto de liquidação apenas se impõe quando está em causa uma liquidação “fora do prazo normal” ou quando se trata de uma “liquidação adicional”.
- *Quanto à indicação do uso de delegação ou subdelegação de competências pelo autor do ato, a sua exigência só se verifica quando tiver ocorrido tal uso. A menção da prática do ato com base em delegação ou subdelegação de poderes é exigida pelos artigos 38.º e 123.º, n.º 1 alínea a) do CPA como requisito do próprio ato e não apenas da sua notificação. (vide Jorge Lopes de Sousa in Código de procedimento e de processo tributário, anotado e comentado, 6ª edição, Áreas Editora, pag. 344 e 345)*
- *No contencioso tributário anterior à entrada em vigor do CPTA, o STA entendeu que a obrigação da menção da delegação ou subdelegação de poderes na notificação do ato praticado no seu uso se justificava apenas pela necessidade de assegurar ao notificado a possibilidade de se aperceber do carácter definitivo do ato praticado por quem não é a entidade a quem compete, em primeira linha, praticá-lo, de forma a poder impugná-lo imediatamente por via contenciosa (obra citada).*
- *Sendo essa a razão de ser de tal exigência da notificação, a falta de menção da delegação ou subdelegação de poderes naquela, quando o ato tiver sido praticado*

no seu uso, deveria ser considerada como preterição de uma formalidade legal, que se degradaria em não essencial, quando não fosse afetada a possibilidade de impugnação contenciosa pelo recorrente. (obra citada).

- *Era essa a posição que o STA vinha defendendo, considerando, designadamente, que no caso dos atos de membros do Governo, tal menção da delegação ou subdelegação de poderes era desnecessária, pois, desde o DL n.º 3/80, de 7 de Fevereiro, as sucessivas leis orgânicas não estabelecem quaisquer relações de hierarquia entre Ministros, Secretários de Estado e Subsecretários de Estado, e por isso, os actos praticados pelos Secretários de Estado e Subsecretários de Estado são sempre actos verticalmente definitivos, não sendo necessária, consequentemente, a menção da delegação de poderes, para o destinatário se poder aperceber dessa definitividade. (obra citada)*
- *Com o CPTA (Código de Processo nos Tribunais Administrativos), foi abandonada a característica de definitividade como condição da impugnabilidade contenciosa de atos administrativos, passando a considerar-se impugnável contenciosamente qualquer ato com eficácia externa, mesmo que inserido num procedimento administrativo (art.º 51.º daquele código). (obra citada)*
- *Por outro lado, no domínio do contencioso tributário, todos os atos praticados por autoridade competente em razão da matéria são definitivos, como se infere do art.º 60.º do CPPT, pelo que a impugnabilidade contenciosa de atos de subalternos não depende da existência ou não de delegação ou subdelegação de competências. (obra citada)*
- *Conclui aquele autor na obra citada, “Por isso, não tem sentido defender, actualmente, que a exigência de a prática do acto no uso de delegação de poderes ser mencionada no próprio acto e na respectiva notificação (exigida pelos art.ºs 38.º e 123.º n.º 1 al.a) do CPA e 39.º n.º 9 do CPPT), se impõe pela necessidade de permitir ao destinatário aperceber-se da impugnabilidade contenciosa do acto”.*

B – DA ANULABILIDADE DA LIQUIDAÇÃO COM FUNDAMENTO EM VÍCIO PROCEDIMENTAL DO PROCEDIMENTO AVALIATIVO E VÍCIO DE FALTA DE FUNDAMENTALÇÃO

- DA AUSÊNCIA DE NOTIFICAÇÃO DE EVENTUAL(AIS) ACTO(S) ANTERIOR(ES)
À LIQUIDAÇÃO DE IS.

- (...) remetemos para o que supra foi exposto quanto a essa matéria.

- DA FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO

- Considera-se o ato devidamente fundamentado sempre que o respetivo destinatário revele ter apreendido os seus fundamentos. Neste sentido, vide “Lei Geral Tributária comentada e anotada”, CAMPOS, Diogo Leite, Benjamim Rodrigues, Jorge Lopes Sousa, 3ª ed., Vislis, Setembro 2003, pág. 381-382.
- Conclui-se, pois, que no caso concreto, o ato tributário se encontra devidamente fundamentado, quer de facto, quer de direito, tanto mais que a argumentação da reclamante revela que não teve dificuldade alguma na apreensão dos motivos que levaram à prática do ato.
- Ainda assim, aquando da notificação do ato de liquidação, e caso alguma dúvida subsistisse no espírito da reclamante, deveria esta ter recorrido ao disposto no artigo 37º do CPPT, o qual lhe permitiria obter todos os elementos e esclarecimentos que entendesse necessários à compreensão do ato de liquidação.
- Não o tendo feito, a reclamante revela não ter tido dificuldade na apreensão dos fundamentos de facto e de direito que levaram à prática do ato, tendo os mesmos sido por esta perfeitamente compreendidos.

– cf. Documento 25 junto com o pedido arbitral, também constante do PA.

EE. A Requerente apresentou o pedido de constituição do Tribunal Arbitral Singular junto do CAAD em 17 de Dezembro de 2013 – cf. requerimento electrónico no sistema do CAAD.

b) Factos não provados

Não se provaram outros factos com relevância para a decisão da causa e designadamente que:

– a Requerente desconhecia o terceiro - “...” - que recepcionou a correspondência endereçada à sua residência relativa à avaliação em apreço, que resultou no VPT de € 1.189.590,00 (artigo 38.º do pedido arbitral) e que, em consequência, não teve oportunidade de solicitar segunda avaliação do imóvel (artigo 59.º do pedido arbitral);

- só quando recebeu as notas de liquidação adicional se apercebeu que tinha sido actualizado o VPT.

c) Motivação da decisão de facto

A decisão da matéria de facto efectuou-se com base no exame dos documentos e informações juntos ao processo e acima discriminados a propósito de cada uma das alíneas do probatório.

Quanto aos factos não provados, a decisão assenta na ausência de qualquer meio prova que os consubstancie ou indicie.

V. DO DIREITO

1. Falta de notificação do acto de fixação do Valor Patrimonial Tributário

1.1. Enquadramento: o dever de notificação

O primeiro vício suscitado pela Requerente refere-se à falta de notificação do acto de fixação do VPT que antecedeu as liquidações de IMI e de IS objecto da acção, acto aquele que, em consequência, seria ineficaz na sua esfera.

É irrecusável que o acto de fixação do VPT de um prédio urbano deve ser notificado ao seu destinatário, independentemente da natureza, oficiosa ou não, do procedimento em que se insere.

A exigência de notificação é, desde logo, um imperativo constitucional de acordo com o artigo 268.º, n.º 3 da Constituição da República Portuguesa (“CRP”), segundo o qual *“[o]s actos administrativos estão sujeitos a notificação aos interessados, na forma prevista na lei, e carecem de fundamentação expressa e acessível quando afectem direitos ou interesses legalmente protegidos”*.

Ditame concretizado pelo legislador tributário no artigo 36.º, n.º 1 do CPPT que determina que os actos em matéria tributária “*que afectem os direitos e interesses legítimos dos contribuintes só produzem efeitos em relação a estes quando lhes sejam validamente notificados*”, ficando a eficácia da decisão dependente da notificação nos termos também expressos pelo artigo 77.º, n.º 6 da LGT.

Solução idêntica resulta, em geral, do Código do Procedimento Administrativo (“CPA”) para os actos administrativos que sejam passíveis de impor “*deveres, sujeições ou sanções, ou causem prejuízos*” (cf. 66.º, alínea b) do CPA). Mesmo que tais actos sejam objectivamente eficazes e capazes de provocar os seus efeitos “*o acto não notificado ao seu (a um seu) destinatário é-lhe juridicamente inoponível (agora ou depois), pelo período corrido antes da notificação. Ineficácia ou inoponibilidade (subjectiva) são, portanto, consequências irremediáveis da falta de notificação do acto administrativo (...) que deva ser notificado*” – cf. Mário Esteves de Oliveira, Pedro Costa Gonçalves e J. Pacheco de Amorim, *Código do Procedimento Administrativo Comentado*, 2.ª Edição, 2003, Almedina, p. 349.

É irrelevante para este efeito que estejamos perante (i) uma actualização oficiosa no âmbito do regime de avaliação geral dos prédios urbanos prevista no diploma que aprovou o CIMI (Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de Novembro, com as alterações introduzidas pelo artigo 5.º da Lei n.º 60-A/2011, de 30 de Novembro), cuja iniciativa é atribuída pelo artigo 15.º C, n.º 1 aos “*serviços centrais da Direcção-Geral dos Impostos*”; (ii) uma actualização oficiosa contemplada no artigo 13.º, n.º 3 do Código do IMI, a cargo do Chefe de Finanças, nomeadamente quando os sujeitos passivos não cumpram voluntariamente o dever de actualizar as matrizes no prazo de 60 dias a partir da ocorrência de obras de melhoramento ou de outras alterações que possam determinar variação do valor patrimonial tributário do prédio (artigo 13.º, n.º 3, alínea a), conjugado com o n.º 1 alínea d) do Código do IMI); ou (iii) de uma actualização com base em declaração apresentada pelo sujeito passivo (artigo 13.º, n.º 1 do Código do IMI).

Aliás o procedimento de avaliação é em qualquer dos casos enunciados sujeito às mesmas regras e operações de avaliação seja a iniciativa enquadrável no quadro do artigo 37.º, n.º 1 do Código do IMI², ou no disposto no artigo 15.º-D do citado Decreto-Lei n.º 287/2003, em todos se aplicando o disposto nos artigos 38.º e seguintes do Código do IMI (avaliação directa).

A notificação do acto de fixação do VPT deve ser efectuada por carta registada (cf. artigo 38.º, n.º 3 do CPPT), estabelecendo o artigo 39.º, n.º 1 do CPPT que as notificações se presumem feitas “no 3.º dia posterior ao do registo ou no 1.º dia útil seguinte a esse, quando esse dia não seja útil”. Formula n.º 2 que a “presunção do número anterior só pode ser ilidida pelo notificado quando não lhe seja imputável o facto de a notificação ocorrer em data posterior à presumida, devendo para o efeito a administração tributária ou o tribunal, com base em requerimento do interessado, requerer aos correios informação sobre a data efectiva da recepção”.

Só no caso de haver aviso de recepção, que, como vimos, não é aplicável à situação vertente, o artigo 39.º, n.º 3 do CPPT determina que o distribuidor do serviço postal anote o bilhete de identidade ou outro documento oficial da pessoa que receba o aviso, seja o próprio notificando ou um terceiro.

Idêntica conclusão se retira do regime da avaliação geral dos prédios urbanos, uma vez que o artigo 15.º-E, n.º 1 do Decreto-Lei n.º 287/2003 dispõe que o VPT é notificado ao sujeito passivo por transmissão electrónica de dados ou, não sendo possível, por via postal registada, sendo também neste caso inaplicável o regime da notificação através de carta registada com aviso de recepção.

1.2.O não afastamento da presunção do artigo 39.º, n.º 1 do CPPT – consequências

² Segundo o qual a iniciativa da primeira avaliação de um prédio urbano cabe ao chefe de finanças, com base na declaração apresentada pelos sujeitos passivos ou em quaisquer elementos de que disponha.

Compulsando a matéria de facto constata-se que foi remetida à Requerente por carta registada, entregue em 28 de Junho de 2012 na sua residência, a primeira avaliação do prédio urbano correspondente ao artigo matricial n.º ... da freguesia de ..., efectuada em 29 de Maio de 2012, que fixou o seu valor no montante de € 1.189.590,00.

Pela certidão da lista de distribuição obtida junto dos CTT extrai-se que o correspondente registo – ... – foi entregue pelo carteiro “...”, pelas 10h, a uma pessoa identificada com o nome de “...”, desacompanhada de referências adicionais à pessoa que recebeu a carta, considerando os CTT que a carta foi recebida.

Ficou demonstrado que a notificação foi remetida pela Autoridade Tributária e Aduaneira, nos termos legais, por correio registado, para o domicílio do destinatário, ora Requerente, pelo que cabia a esta, elidir a presunção legal do artigo 39.º, n.º 1 do CPPT.

Para este efeito, a Requerente alega não ter recepcionado a carta e desconhecer o terceiro que a recebeu, invocando que o mesmo não se encontra devidamente identificado, dado que inexistente a anotação de um documento de identificação, e salienta as dificuldades inerentes à prova de um facto negativo.

Porém, como acima referido, o artigo 39.º, n.º 4 do CPPT apenas exige que o distribuidor postal identifique o receptor das notificações, anotando o seu bilhete de identidade ou outro documento oficial, quando se trate de cartas registadas com aviso de recepção, constantes da hipótese normativa do artigo 38.º, n.º 1 do CPPT, o que não é o caso dos presentes autos, que, diversamente, se inclui na previsão do artigo 38.º, n.º 3 do CPPT, pelo que não existe invalidade ou irregularidade a assinalar na entrega da carta registada.

Acresce notar que, no caso concreto, a correspondência foi destinada a uma moradia, inferindo-se com razoabilidade que o carteiro, num quadro de normalidade, a terá entregue a alguém que se encontrava dentro do perímetro da moradia na qual reside a Requerente

(que é, em simultâneo, o objecto da avaliação patrimonial contestada), designadamente a algum funcionário desta.

Em síntese, face à demonstração da regularidade do envio da carta registada à Requerente constante da informação certificada pelos correios impunha-se a esta não só alegar como carrear para os autos elementos de prova, ainda que indirectos ou indiciários, que pudessem abalar e afastar a presunção legal. Não o tendo feito, a notificação presume-se efectuada, nas circunstâncias descritas nos artigos 38.º, n.º 3 e 39.º, n.º 1, ambos do CPPT.

Considerando-se que a primeira avaliação foi notificada à Requerente e produziu efeitos jurídicos na sua esfera, não tendo esta reagido contra a mesma no prazo de 30 dias previsto no artigo 76.º n.º 1 do Código do IMI³, requerendo ou promovendo uma segunda avaliação, o acto de fixação do VPT consolidou-se na ordem jurídica, sendo inimpugnável.

Neste sentido, consagra o artigo 77.º do Código do IMI, no seu n.º 1 que “*Do resultado das segundas avaliações cabe impugnação judicial, nos termos definidos no Código de Procedimento e de Processo Tributário*”, obstando à sindicabilidade contenciosa das primeiras avaliações. (sublinhado nosso)

Disciplina consonante com o regime geral aplicável aos actos de fixação dos valores patrimoniais previsto nos artigos 134.º do CPPT, n.ºs 1 e 7⁴ e 86.º, n.º 2⁵ da LGT: a impugnação judicial daqueles só pode ter lugar depois de esgotados os meios administrativos previstos no procedimento de avaliação, instituindo, por conseguinte, um regime de reclamação prévia necessária.

³ Dispõe o artigo 76.º, n.º 1 do Código do IMI, sob a epígrafe “Segunda avaliação de prédios urbanos”, que “[q]uando o sujeito passivo, a câmara municipal ou o chefe de finanças não concordarem com o resultado da avaliação directa de prédios urbanos, podem, respectivamente, requerer ou promover uma segunda avaliação, no prazo de 30 dias contados da data em que o primeiro tenha sido notificado.”

⁴ Segundo o artigo 134.º, n.º 7 do CPPT a impugnação “só poderá ter lugar depois de esgotados os meios gratuitos previstos no procedimento de avaliação.”

⁵ Refere o artigo 86.º, n.º 2 da LGT: “A impugnação da avaliação directa depende do esgotamento dos meios administrativos previstos para a sua revisão.”

De relembrar, de igual modo, que o processo arbitral tributário constitui um meio processual alternativo ao processo de impugnação judicial, como assumido pela respectiva Lei de autorização legislativa (artigo 124.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril), e concretizado pelo RJAT, nos termos do seu artigo 2.º, devendo os árbitros julgar de acordo com o direito constituído. Assim, a conformação da impugnabilidade dos actos continua a ser delimitada pelo disposto no CPPT e na LGT nesta matéria (*vide* também a remissão do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e c) do RJAT).

À face do exposto, os eventuais vícios do acto de fixação do VPT não são sindicáveis nas circunstâncias dos autos, nem podem ser invocados como causa de invalidade dos actos de liquidação de IMI e de IS subsequentes que o tenham como pressuposto.

Neste ponto, não assiste razão à Requerente, im procedendo a arguição do vício de ausência de notificação do acto de fixação do VPT e da invalidade consequente das liquidações de IMI e de IS efectuadas com base nesse no VPT assim fixado.

2. Do vício de falta de fundamentação das liquidações de IMI e de IS

A Requerente vem também arguir o vício formal de falta de fundamentação dos actos tributários de liquidação de IMI e de IS por duas razões distintas objecto de apreciação em pontos autónomos.

2.1. Do vício de falta de fundamentação relativamente à matéria do valor tributável e à origem/tipo de procedimento de avaliação

Em primeiro lugar, a Requerente, partindo da premissa de que não foi notificada do apuramento da matéria tributável, *i.e.*, da fixação do VPT resultante da primeira avaliação, sustenta que o facto de os actos de liquidação não indicarem a razão de ser do novo valor tributável, substancialmente superior (€ 1.189.590,00) ao VPT antecedente (€ 93,180.85), e de não lhe permitirem perceber se o procedimento de avaliação em causa teve origem no regime da avaliação geral previsto nos artigos 15.º-A a 15.º-P do Decreto-Lei n.º 287/2003

(na redacção dada pelo artigo 5.º da Lei n.º 60-A/2011, de 30 de Novembro), ou nos artigos 37.º a 46.º do Código do IMI, ou ainda em quaisquer outras disposições legais, consubstancia a violação do dever de fundamentação dos actos tributários, ao abrigo dos artigos 268.º, n.º 3 da CRP, 77.º, n.ºs 1 e 2 da LGT e 125.º do CPA, e constitui vício formal invalidante das liquidações.

Desde logo, a premissa de que parte a Requerente é inaplicável, pois ela foi notificada da primeira da fixação do VPT resultante da primeira avaliação.

De referir, ainda, que constam da declaração Modelo 1 officiosamente submetida pelo serviço de finanças de ... e da ficha de avaliação contemporânea desta (29 de Maio de 2012) os elementos de informação e pressupostos assumidos no apuramento do VPT, incluindo a respectiva fórmula de cálculo.

O dever de fundamentação relativo à forma como foi determinado o VPT apenas poderia ser causa de invalidade das liquidações (de IMI e de IS) se a Requerente não tivesse sido previamente notificada do apuramento desse VPT. Não tendo logrado afastar a presunção legal de notificação, como acima se concluiu, produziram-se os efeitos jurídicos na sua esfera.

Afigura-se que o itinerário cognoscitivo e valorativo percorrido pela Autoridade Tributária e Aduaneira não é de forma alguma inexistente ou indecifrável, como se depreende da síntese dos factos apurados, nem passível de configurar falta de fundamentação relativamente à fixação do valor tributável:

- (a) A Requerente foi notificada em 8 de Fevereiro para actualizar a matriz de IMI da moradia (onde reside) identificada sob o artigo ... da freguesia de ...;
- (b) A carta de notificação refere que a Requerente tem de apresentar a declaração Modelo 1 de IMI, por força do artigo 13.º do Código deste imposto e que, se não o fizer, os serviços procederão officiosamente à avaliação com as actualizações, nos termos do n.º 3 do art.º 13.º do Código do IMI.

A Requerente ficou ciente de que iria ter lugar uma actualização do VPT da sua moradia, ainda que não estivesse esclarecida, como alega, quanto à razão de ser da mesma, *i.e.*, se tal actualização estava ou não integrada no regime de avaliação geral dos prédios urbanos;

- (c) Porém, mesmo quanto a este ponto (de saber qual o regime de avaliação que estava em causa) não se percebe a dúvida da Requerente, pois a actualização da matriz ao abrigo do artigo 13.º do Código do IMI não é enquadrável no regime de avaliação geral dos prédios urbanos (que consta do diploma de aprovação do Código do IMI e não do próprio Código do IMI);
- (d) O serviço de finanças de ... submeteu oficiosamente a Modelo 1 de IMI dando início ao procedimento que culminou na fixação do VPT de € 1.189.590,00, constando da Modelo 1 e da Ficha de Avaliação um conjunto detalhado de elementos de informação, incluindo os pressupostos factuais e a fórmula de cálculo aplicada (pontos G e H da matéria de facto);
- (e) A avaliação foi notificada à Requerente, não tendo esta requerido ou promovido uma segunda avaliação, consolidando-se o VPT obtido dessa forma;
- (f) A Requerente foi notificada dos actos de liquidação adicional (IMI 2010 e 2011) e das notas de cobrança referentes às liquidações de IMI e IS de 2012.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo (“STA”) corrobora que a *“fundamentação do acto de fixação do VPT, quer resulte de avaliação quer resulte de actualização, deve ser comunicada ao sujeito passivo do IMI a liquidar com base nessa matéria tributável”*⁶, mas apenas exige que essa fundamentação conste dos actos de

⁶ Excerto retirado do Acórdão n.º 0659/12, de 19 de Setembro de 2012 (Rel. Francisco Rothes) cujo sumário se reproduz:

I – Os actos tributários estão sujeitos a fundamentação (art. 268.º, n.º 3, art. 77.º da LGT e art. 125.º do CPA).

II – A fundamentação do acto de fixação do VPT, quer resulte de avaliação quer resulte de actualização, deve ser comunicada ao sujeito passivo do IMI a liquidar com base nessa matéria tributável.

III – Se o não tiver sido, e também a liquidação de IMI não der a conhecer a forma como foi determinado o VPT, aquela liquidação não pode ter-se por suficientemente fundamentada, tanto mais que o n.º 2 do art. 77.º da LGT impõe que a fundamentação dos actos tributários seja integrada, entre o mais, pelas operações de apuramento da matéria tributável.” Em idêntica linha, refere o Acórdão 036/12, de 19 de Abril de 2012, que “a liquidação de IMI que não dá conta alguma da forma como foi determinado o valor patrimonial tributário não pode ter-se por suficientemente fundamentada, a menos que se demonstrasse que a AT anteriormente tinha procedido à pertinente comunicação dos motivos por que esse valor foi fixado no montante considerado naquele acto.”

liquidação se não tiver sido previamente dada a conhecer a forma como foi determinado o VPT – *vide* a este respeito os Acórdãos proferidos nos recursos n.º 036/12, de 19 de Abril de 2012, n.º 0659/12, de 19 de Setembro de 2012 (Rel. Francisco Rothes) e n.º 0822/12, de 17 de Outubro de 2012 (Rel. Fernanda Maças).

À face do exposto, afigura-se que a Requerente não só não tem razão no que alega como pretende reabrir a discussão da matéria do valor tributável em torno dos actos tributários de liquidação, quando tal lhe está vedado, pois, face à ausência de um pedido de segunda avaliação, o acto de fixação do VPT consolidou-se.

A Requerente invoca o facto de não ter percebido o teor da notificação que lhe comunicou o dever de apresentar a declaração Modelo 1 de IMI para actualização da matriz, por força do artigo 13.º do Código deste imposto, e de, apesar de ter submetido um pedido de esclarecimentos relativamente àquela notificação, o mesmo nunca lhe ter sido respondido.

Sem prejuízo da razão que se reconhece à Requerente de que a Autoridade Tributária e Aduaneira violou o seu dever de pronúncia sobre o requerimento que lhe foi submetido (*cf.* artigos 56.º, n.º 1 da LGT e 9.º, n.º 1, alínea a) do CPA) e o dever de colaboração com o contribuinte (*cf.* artigo 59.º, n.º 1 e n.º 3, alíneas c) e f) da LGT), a mesma não teve consequências relativamente à avaliação (de carácter objectivo) e à emissão dos actos de liquidação.

Não pode, por outro lado, ignorar-se que a violação do princípio da colaboração foi recíproca e, em primeira linha, imputável à Requerente. Foi esta que, ao longo dos anos, omitiu a declaração de um elemento relevante de majoração do valor do seu património imobiliário, subtraindo-se, assim, ao pagamento do correspondente acréscimo de imposto (IMI) devido por lei.

Não pode, com efeito, esquecer-se que o artigo 13.º, n.º 1 do Código do IMI determina a obrigação de actualização das matrizes, com base em declaração apresentada pelo sujeito

passivo no prazo de 60 dias a partir da ocorrência de modificações subjectivas e objectivas, designadamente, segundo a sua alínea d), concluírem-se obras de melhoramento ou outras alterações que possam determinar variação do valor patrimonial do prédio, como sucede com a implantação de uma piscina.

Ora, a Requerente dispunha há vários anos de uma piscina sem nunca ter comunicado tal facto às Autoridades Tributárias, apesar de a tal estar obrigada, pois aquela constitui um elemento majorativo do coeficiente de qualidade e conforto previsto no artigo 43.º, n.º 1 do Código do IMI.

Este incumprimento dos deveres declarativos/acessórios por parte da Requerente, consubstanciou uma violação não despicienda do dever de colaboração da Requerente para com a Autoridade Tributária e Aduaneira, que determinou ao longo dos anos um valor de imposto a pagar (IMI) inferior ao devido. Tal infracção imputável à Requerente (identificada pelas fotografias aéreas disponibilizadas pelo Município de ...) despoletou o procedimento oficioso de avaliação directa que culminou na fixação do VPT, em conformidade com o disposto no artigo 13.º, n.º 3 do Código do IMI, norma expressamente mencionada na notificação inicial efectuada à Requerente.

Acresce que Requerente, no pedido de esclarecimentos dirigido à Autoridade Tributária e Aduaneira afirma assertivamente que *“não se verificou qualquer evento que determine tal obrigação de entrega nos termos previstos no artigo 13.º, n.º 1 do Código do IMI, não tendo designadamente sido alterada a classificação do p, o respectivo proprietário ou promovida qualquer alteração no mesmo e nos correspondentes limites”*.

Para além do vício substantivo de que tal afirmação padece (erro nos pressupostos), por esta via a Requerente demonstra que está ciente do regime aplicável, pois conhece as circunstâncias em que o artigo 13.º, n.º 1 citado impõe a actualização da matriz.

No tocante à pretensa falta de fundamentação referente à origem do procedimento de avaliação, a notificação inicial da Autoridade Tributária e Aduaneira, anterior à instauração

do procedimento, explicita que se trata de uma actualização da matriz, ao abrigo do artigo 13.º e invocando, de igual modo, o artigo 37.º, ambos do Código IMI, pelo que não se compreende a razão pela qual se suscita tal questão.

Refira-se que este enquadramento se manteve ao longo do procedimento de avaliação, constando da Declaração Modelo 1 oficiosamente submetida o motivo da avaliação: “ 2 – *Prédio Melhorado / Modificado*”. Novamente, não assiste, nesta matéria, razão à Requerente.

De referir que, em qualquer caso, mesmo que não fosse patente a origem do procedimento de avaliação, sempre se dirá que a mesma seria irrelevante em matéria de apuramento do *quantum* e subsequente emissão das liquidações, pois o procedimento de avaliação, a fórmula, as operações de cálculo e os critérios seguidos são exactamente os mesmos.

Por fim, se dúvida remanescente subsistisse, sempre a Requerente poderia fazer uso do mecanismo previsto no artigo 37.º do CPPT e requerer a notificação dos elementos omitidos, o que não fez.

2.2.Do vício de falta de fundamentação das liquidações de IMI de 2010 e 2011 com efeitos retroactivos

Ainda a propósito do vício de falta de fundamentação, a Requerente defende que este se verifica no caso específico das liquidações adicionais de IMI referentes aos anos 2010 e 2011, em virtude de estas terem sido emitidas sem delas constar a base legal para a tributação com efeitos retroactivos, invocando o Acórdão do STA, de 27 de Novembro de 2013, proferido no Recurso n.º 0668/13 (Rel. Isabel Marques da Silva).

Segundo este aresto, “[o] documento de cobrança a que se refere o artigo 119.º do Código do IMI não afasta a necessidade de fundamentação normativa dos actos de liquidação de IMI determinados por nova avaliação do prédio quando o novo valor patrimonial tributário vá servir de base a liquidações de imposto referentes a anos anteriores àquele no qual o acto de avaliação teve lugar”, decorrendo “das regras gerais consagradas quanto à fundamentação dos actos tributários, designadamente do disposto no n.º 2 do artigo 77.º da LGT, que a Administração tributária tem de dar a conhecer ao contribuinte a base legal que lhe permite sustentar a aplicação do novo valor patrimonial tributário a anos anteriores à realização da avaliação, ou seja, desde a aquisição que justificou a avaliação do prédio segundo as regras instituídas pela Reforma da Tributação do Património de 2003, porquanto tal aplicação, embora se possa encontrar justificada em face das regras gerais do CIMI, não surge como uma evidência e os contribuintes têm direito à fundamentação expressa e acessível dos actos que afectem os seus direitos ou interesses legalmente protegidos (artigo 268.º, n.º 3 da Constituição).

Efectivamente, as liquidações em causa (IMI 2010 e 2011) não mencionam a respectiva base legal limitando-se a identificar o ano e a conter uma referência em quadro à esquerda a “ADICIONAL”, sendo exigível, como refere o citado Acórdão, que a Autoridade Tributária e Aduaneira dê a conhecer ao sujeito passivo a o fundamento legal que lhe permite sustentar a aplicação do novo VPT a anos anteriores ao da avaliação (realizada em 29 de Maio de 2012), tendo este direito à fundamentação expressa e acessível dos actos que afectem os seus direitos ou interesses legalmente protegidos.

Em síntese, as liquidações de IMI referentes aos 2010 e 2011 padecem de vício formal de falta de fundamentação e são conseqüentemente anuláveis, ao abrigo do artigo 135.º do CPA, aplicável por remissão do artigo 2.º, alínea d) do CPPT.

Uma breve nota no que se refere à invocada infracção ao disposto no artigo 15.º-D, n.º 4, alíneas a) e b) do Decreto-Lei n.º 287/2003, que determina que o VPT dos prédios urbanos objecto de avaliação geral entra em vigor em 31 de Dezembro de 2012, para efeitos do IMI ou no momento da ocorrência dos respectivos factos tributários, para efeitos dos restantes impostos, esta [infracção] não configura vício de falta de fundamentação, ao contrário do alegado pela Requerente, mas sim, vício material, de violação de lei por erro nos pressupostos (*de iure*).

Contudo, como acima se salientou, o procedimento de avaliação em análise não é enquadrável no regime de avaliação geral⁷, mas sim no do artigo 13.º, n.ºs 1 e 3 do Código do IMI, sendo que neste caso pode ter efeitos retroactivos, pelo que a infracção e vício suscitados são insubsistentes.

3. Da violação do dever legal de colaboração da Autoridade Tributária com o contribuinte

No que se refere ao incumprimento do dever de colaboração por parte da Autoridade Tributária e Aduaneira, derivado da ausência de resposta ao pedido de esclarecimentos submetido pela Requerente sobre a interpelação para apresentar a declaração Modelo 1 de IMI, o mesmo, apesar de censurável, não constitui vício invalidante dos actos tributários de liquidação, consubstanciando uma formalidade não essencial, dado que desprovida de qualquer efeito no desfecho dos procedimentos de avaliação e de liquidação, que obedecem a critérios de vinculação estrita.

⁷ Note-se que as decisões de indeferimento das reclamações gratuitas referentes às liquidações de IMI e de IS do ano 2012 mencionam erroneamente que “O actual VPT do prédio em causa, foi determinado pela actualização da matriz resultante da avaliação geral que decorreu em 2012”. Estamos perante um erro na fundamentação do acto secundário (decisão da reclamação) por parte da Autoridade Tributária e Aduaneira que não tem, todavia, efeito na decisão sobre a validade do acto primário dispositivo de liquidação.

Acresce que o conteúdo da notificação relativamente à qual a Requerente pretendia esclarecimentos indicava de forma clara e expressa o objectivo pretendido (actualização da matriz) e as normas legais em que se baseava (artigos 13.º e 37.º do Código do IMI), pelo que não ocorreu qualquer diminuição efectiva das garantias da Requerente

De salientar neste ponto, que em matéria de violação do dever recíproco de colaboração, esta ocorreu em primeira mão pela Requerente, que não cumpriu ao longo dos anos o dever que legalmente se lhe impunha de declarar os elementos que influíam na determinação (majoração) do valor patrimonial tributário do prédio de que era proprietária, pagando, por essa razão, imposto inferior ao legalmente devido.

4. A título subsidiário: Omissão de requisitos essenciais dos actos de notificação das liquidações de IMI e de IS (indicação do autor do acto, assinatura e referência ao uso de competências próprias ou delegadas)

Alega a Requerente que os actos de notificação das liquidações não contêm a indicação do autor do acto, a respectiva assinatura e a referência à emissão no uso de competências próprias ou delegadas, que devem constar das notificações, de acordo com o artigo 36.º, n.º 2 do CPPT.

Considerando, ainda, que no caso em apreço não há qualquer distinção entre os actos de notificação e as liquidações (notificandas) pelo que os requisitos dos actos de notificação são, por inerência, requisitos das próprias liquidações, sendo estas e os respectivos actos de notificação, na falta de tais requisitos, nulos nos termos conjugados dos artigos 39.º, n.º 12 do CPPT e 134.º do CPA.

Começamos por notar que omissão dos requisitos assinalados não ocorre, ao contrário do que afirma a Requerente, relativamente às notificações das liquidações adicionais de IMI reportadas aos anos 2010 e 2011, que contêm a indicação de autoria do Director-Geral dos Impostos e a assinatura (mecanográfica) do respectivo titular à data dos factos.

Adicionalmente, face aos citados artigos 36.º e 39.º do CPPT, a assinatura do autor do ato não é de menção obrigatória na notificação e não configura um requisito de validade desta.

Quanto aos seus efeitos, ensina Jorge Lopes de Sousa que *“A falta de requisitos das notificações pode afectar a sua validade, pelo que os actos cuja eficácia dependa da notificação que não os contenham não produzirão efeitos em relação ao destinatário. No entanto a falta desses requisitos não tem efeito invalidante sobre os actos notificandos”* [as liquidações]. As deficiências da notificação que afectem a validade desta conduzem a que o acto notificado não seja eficaz em relação ao notificando. Não afectam, no entanto, *“a validade do acto notificado”* – cf. *Código e Procedimento e de Processo Tributário Anotado e Comentado*, Volume I, 2006 Áreas Editora, pp. 325-327.

Sendo que *“as consequências da inobservância dos requisitos referidos devem conexionar-se com a finalidade que justifica a sua exigência, pois, se esta for atingida mesmo sem tal observância, não se justificará que se mantenha a exigência”* (não ocorrendo, portanto, a nulidade da notificação) – cf. Jorge Lopes de Sousa, ob. cit., p. 325-326. É o que sucede com a necessidade de indicação do uso de delegação ou subdelegação de poderes pelo autor do acto que apenas se verifica quanto tiver ocorrido tal uso.

Há, deste modo, que distinguir, ao contrário do que preconiza a Requerente os requisitos de validade das notificações dos requisitos dos actos de liquidação, ainda que ambos se corporizem num único documento em suporte papel.

Uma vez que a omissão de requisitos das notificações, caso gere a invalidade destas (ou seja, se se justificar a exigência da sua manutenção), não produz efeitos invalidantes dos actos de liquidação, mas apenas a sua ineficácia, a Requerente não tem razão, não se verificando a nulidade invocada quanto a esses actos (de liquidação).

Por outro lado, de acordo com a jurisprudência do STA, o acto de liquidação de IMI efectuado dentro do prazo normal não carece de notificação ao sujeito passivo, bastando o envio do documento de cobrança aludido nos artigos 119.º e 120.º do CIMI para tornar a dívida exigível, não constituindo requisito de validade do documento de cobrança a indicação do autor do acto, a respectiva assinatura ou a menção ao uso de delegação ou subdelegação de poderes – *cf.* Acórdãos do STA proferidos nos recursos n.ºs 01089/09, de 20 de Outubro de 2010 (Rel. Dulce Neto), e 0300/08, de 18 de Setembro de 2008 (Rel. Jorge Lino).

Refere este último aresto que *“A liquidação de contribuição autárquica, dentro do prazo normal, para gozar de exigibilidade em processo de execução fiscal, não carece de notificação ao sujeito passivo; a notificação ao sujeito passivo apenas se impõe quando a liquidação tiver sido “fora do prazo normal” ou for “liquidação adicional” – de harmonia com as disposições combinadas dos artigos 22.º e 23.º do Código da Contribuição Autárquica [regime mantido essencialmente no imposto municipal sobre imóveis, IMI].”*

Este regime é transponível para o IS, face à remissão expressa para o regime do Código do IMI em matéria de aplicação da verba 28 da TGIS, em matéria de liquidação e cobrança – *cf.* o disposto nos artigos 23.º, n.º 7; 44.º, n.º 5; 46.º, n.º 5 e 67.º, n.º 2, todos do Código do IS, nas redacção que lhe foi dada pela Lei n.º 55-A/2012, de 29 de Outubro.

Falece, aqui, razão à Requerente, não procedendo os vícios invocados a título subsidiário.

5. Juros Indemnizatórios

Os juros indemnizatórios são devidos quando se verifique o pagamento indevido de prestação tributária e se determine que houve erro imputável aos serviços, nos termos do artigo 43.º, n.º 1 da LGT.

Se relativamente às liquidações de IMI e de IS referentes ao ano 2012 a questão não se suscita, pois as mesmas não padecem dos vícios alegados pela Requerente, o ponto coloca-se a respeito das liquidações adicionais de IMI, relativas aos anos 2010 e 2011, cuja anulação se impõe por vício de forma, por falta de fundamentação, nos termos *supra* explanados, na importância de € 4.106,09 para cada um dos anos, perfazendo o valor global de € 8.212,18.

Porém, a anulação de um acto tributário por vício de forma não significa que ele não deva ou não possa ser reeditado nos mesmos termos, se expurgado do apontado vício, nem *“implica que tenha havido uma lesão da situação jurídica substantiva. Consequentemente, da anulação não se pode concluir que houve prejuízo que mereça reparação”* – cf. Jorge Lopes de Sousa, *“Sobre a Responsabilidade da Administração Tributária por Actos Ilegais”*, Áreas Editora, 2010, p. 44.

Concretizando, a falta de fundamentação que se reconheceu relativamente aos actos de liquidação de IMI referentes aos anos 2010 e 2011, derivada da falta de explicitação das base legal para o efeito retroactivo da avaliação, não equivale a dizer que essas liquidações não eram materialmente devidas. À partida, tais liquidações podem ser renovadas se sanado o vício de falta de fundamentação.

O ressarcimento do contribuinte, nestas circunstâncias, não segue parâmetros idênticos aos que seriam de aplicar se o vício procedente fosse substantivo, de violação de lei por erro nos pressupostos, conforme resulta da jurisprudência constante do STA - vejam-se, a título exemplificativo, os Acórdãos do STA de 22 de Maio de 2013, Recurso n.º 0245/13; de 7 de Setembro de 2011, Recurso n.º 0416/11; de 17 de Novembro de 2004, Recurso n.º 0772/04, e de 25 de Fevereiro de 2003, Recurso n.º 01992/02.

Após a decisão aqui em causa fica a saber-se, apenas, que há um vício formal dos actos de liquidação de IMI dos anos 2010 e 2011 que os torna ilegais e, portanto, anuláveis. Mas não se fica a conhecer se os mesmos actos definiram mal – com erro – a situação jurídica tributária da Requerente e *“se esta, ao pagar o que pagou, pagou o que*

não devia ter pago, merecendo ser indemnizada por ter ficado desprovida da quantia satisfeita em resultado da liquidação”.

Permitindo a ilegalidade inerente aos vícios formais a emissão de um novo acto tributário de sentido decisório idêntico, aquela (ilegalidade) não constitui um índice seguro de violação de um interesse ou direito de natureza substantiva da Requerente. Em tais casos, apesar de estarmos perante um acto ilícito, este não é necessariamente gerador de responsabilidade^{8 9}.

Tal silogismo não foi infirmado pela Requerente, a quem sempre incumbia a prova (não a tendo feito) dos pressupostos constitutivos da obrigação de indemnizar, através de processo próprio para o qual este Tribunal Arbitral não tem jurisdição, atento o artigo 2.º do RJAT¹⁰.

Assim sendo, tratando-se de ilegalidade por vício formal não é aplicável o regime de juros indemnizatórios previsto no artigo 43.º da LGT, pelo que improcede a respectiva pretensão deduzida pela Requerente.

V. DECISÃO

Em face do exposto, decide-se pela a procedência parcial da acção e:

⁸ A este respeito compulsamos o sumário do Acórdão do STA, de 25 de Fevereiro de 2003, Processo n.º 01992/02:

I - A responsabilidade civil extracontratual do Estado por factos ilícitos praticados pelos seus órgãos ou agentes corresponde, no essencial, ao conceito civilista da responsabilidade civil extracontratual por factos ilícitos prevista no artº 483º nº1 do CC.

II - A responsabilidade civil extracontratual por actos ilícitos de gestão pública depende da verificação cumulativa dos seguintes requisitos: a) facto; b) a ilicitude; c) a culpa; d) dano; e) o nexo de causalidade.

III - Nem toda a ilegalidade implica ilicitude, para efeitos indemnizatórios.

IV - *Há ilegalidades veniais, como o vício de forma, que não abrem, em princípio, direito a indemnização.”*

⁹ Em discordância deste entendimento veja-se o comentário de João Taborda da Gama, “Erros, serviços e vícios na atribuição de juros indemnizatórios”, *in Fiscalidade* 23, ISG, 2006.

¹⁰ Isto significa que o contribuinte pode exigir judicialmente a reparação a que se julgue com direito, desde que comprove os pressupostos da responsabilidade civil, devendo fazê-lo, se for o caso, através do meio processual adequado. A este respeito veja-se Jorge Lopes de Sousa, “*Sobre a Responsabilidade da Administração Tributária por Actos Ilegais*”, Áreas Editora, 2010, pp. 127 e seguintes.

- (a) Julga-se procedente o pedido de declaração de ilegalidade das liquidações de IMI n.º 2010 ..., e n.º 2011 ..., por vício de falta de fundamentação, com a consequente anulação e devolução das importâncias pagas no valor global de € 8.212,18;
- (b) Julga-se improcedente o pedido de declaração de ilegalidade e anulação das liquidações de IMI, no valor de € 4.639,40, e de IS, no montante de € 11.895,90, ambas referentes ao ano 2012, e o pedido de devolução das importâncias pagas;
- (c) Julga-se improcedente o pedido de juros indemnizatórios.

* * *

Fixa-se o valor do processo em € **24.747,52**, de harmonia com o disposto nos artigos 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (“RCPAT”), 97.º-A, n.º 1, alínea a) do CPPT e 306.º, n.ºs 1 e 2 do Código de Processo Civil.

O montante das custas é fixado em € **1.530,00** a cargo da Requerente e da Requerida, na proporção de 2/3 e 1/3, de acordo com o disposto nos artigos 12.º, n.º 2 do RJAT, 4.º, n.º 4 do RCPAT e Tabela I anexa e com a regra geral processual em matéria de custas constante do artigo 527.º, n.ºs 1 e 2 do Código de Processo Civil.

Notifique.

Lisboa, 1 de Setembro de 2014

Texto elaborado em computador, nos termos do artigo 131.º, n.º 5 do Código de Processo Civil (CPC), aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT, com versos em branco e revisto pela árbitro.

A redacção do presente acórdão arbitral rege-se pela ortografia antiga.



A árbitro,

Alexandra Coelho Martins