

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 475/2016-T

Tema: IMI – Isenção de IMI - Incompetência material.

Decisão Arbitral ¹

O árbitro, Dra. Sílvia Oliveira, designada pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar o Tribunal Arbitral Singular, constituído em 4 de Novembro de 2016, com respeito ao processo acima identificado, decidiu o seguinte:

1. RELATÓRIO

1.1. O Fundo Imobiliário A.. (FIA...), pessoa colectiva número ..., representado por A..., S.A., na qualidade de entidade gestora, com sede na Rua..., n.º..., ..., em Lisboa, inscrita na competente Conservatória do Registo Comercial sob o número ... (doravante designado por “Requerente”), apresentou um pedido de pronúncia arbitral e de constituição de Tribunal Arbitral Singular, no dia 29 de Julho de 2016, ao abrigo do disposto no artigo 4º e nº 2 do artigo 10º do Decreto-lei nº 10/2011, de 20 Janeiro [Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT)], em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante designada por “Requerida”).

1.2. O Requerente vem requerer *“a constituição de tribunal arbitral e apresentar o (...) pedido de pronúncia arbitral, com vista à declaração de ilegalidade e consequente anulação dos seguintes actos de liquidação do Imposto Municipal sobre Imóveis:*

¹ A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990, excepto no que diz respeito às transcrições efectuadas.

- a) *Liquidação n.º 2015..., datada de 26/02/2016 e notificada ao impugnante em 18/03/2016, no montante de € 13.696,19;*
- b) *Liquidação n.º 2015..., datada de 1/04/2016 e notificada ao impugnante em 17/06/2016, no montante de € 13.401,88”;*

Solicitando ainda que seja “ordenado o reembolso daquelas quantias já pagas, no montante total de € 27.098,97, acrescido de juros indemnizatórios à taxa legal, vencidos desde 1 de Maio de 2016 sobre a quantia de € 13.696,19 e, vencidos desde 1 de Agosto de 2016 sobre € 13.401,88, até integral reembolso destas importâncias”.

- 1.3. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD em 1 de Agosto de 2016 e notificado ao Requerente na mesma data.
- 1.4. O Requerente não procedeu à nomeação de árbitro pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6º, nº 2, alínea a) do RJAT, a signatária foi designada como árbitro pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, em 19 de Outubro de 2016, tendo a nomeação sido aceite, no prazo e termos legalmente previstos.
- 1.5. Na mesma data, foram as Partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos do disposto no artigo 11º, nº 1, alíneas a) e b) do RJAT, conjugado com os artigos 6º e 7º do Código Deontológico.
- 1.6. Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c), do nº 1, do artigo 11º do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 4 de Novembro de 2016, tendo sido proferido despacho arbitral, em 7 de Novembro de 2016, no sentido de notificar a Requerida para, “(...) em 30 dias, responder, juntar cópia do processo administrativo e solicitar, querendo, a produção de prova adicional”

1.7. Em 9 de Dezembro de 2016, a Requerida apresentou a sua Resposta, tendo nela referido que:

1.7.1. *“Compulsados os elementos constantes do sistema informático relativamente ao IMI, verificou-se que, entretanto, a totalidade dos imóveis pertencentes aos concelhos de..., ..., ..., ..., ..., já viram averbada a referida isenção, estando tal situação reflectida devidamente na liquidação (...);”*

1.7.2. Pelo que, em consequência, *“(...) verifica-se (...) que os serviços competentes já procederam à emissão do reembolso respectivo ao Requerente das verbas indevidamente pagas (...) (referente aos prédios localizados no concelho de...) e (...) (relativo aos imóveis localizados nos concelhos de..., ..., ... e...) (...)”, “encontrando-se a aguardar o processamento da alteração da liquidação (...) e respectivo reembolso das verbas pagas com referência aos imóveis sitos nos concelhos de ... e...”*.

1.8. Deste modo, segundo a Requerida, *“(...) apenas se discute nos presentes autos a legalidade da liquidação referente aos imóveis situados no concelho de...”*, concluindo a Requerida a sua Resposta no sentido de que *“deve ser declarada a inutilidade superveniente da lide (...) com a consequente repartição de custas” e, “no que concerne ao restante pedido de pronúncia arbitral, deve ser julgado improcedente por não provado, e, consequentemente, absolvida a Requerida, nos termos (...) peticionados, tudo com as devidas e legais consequências”*.

1.9. Na mesma data, a Requerida juntou com a referida Resposta três documentos para sustentar o alegado na referida peça, bem como o processo administrativo instrutor.

1.10. Por despacho arbitral de 12 de Dezembro de 2016, *“tendo em consideração a Resposta apresentada, em 9 de Dezembro de 2016, pela Requerida (...)”, foi o Requerente notificado para, de acordo com o princípio do contraditório, e no prazo*

de 5 dias, se pronunciar sobre o teor da informação acima identificada, incluindo sobre os documentos anexados, pela Requerida, na sua Resposta.

- 1.11. Adicionalmente, ainda nos termos do despacho arbitral referido no ponto anterior, notificaram-se ambas as Partes para, no mesmo prazo de 5 dias, se pronunciarem sobre a possibilidade de dispensa da realização da reunião a que alude o artigo 18º do RJAT e da apresentação de alegações.
- 1.12. A Requerida apresentou, em 14 de Dezembro de 2016, requerimento nos termos do qual “(...) considera (...) que pode ser dispensada a realização da reunião a que alude o artigo 18.º do RJAT, requerendo (...), caso a Requerente concorde, que sejam dispensadas as alegações (...)” mas “(...) caso a Requerente considere ser necessária a produção de alegações, deverão as mesmas ter carácter sucessivo”;
- 1.13. O Requerente apresentou, em 20 de Dezembro de 2016, requerimento nos termos do qual se pronunciou sobre o teor do despacho arbitral datado de 12 de Dezembro de 2016, bem como quanto à possibilidade de ser dispensada a realização da reunião prevista no artigo 18º do RJAT, mas referindo que “(...) considera ser necessário a apresentação de alegações escritas”.
- 1.14. Por despacho arbitral, datado de 20 de Dezembro de 2016, tendo em consideração os despachos acima referidos e os requerimentos apresentados pelas Partes, decidiu o Tribunal Arbitral “em consonância com os princípios processuais consignados no artigo 16º do (...) (RJAT), do contraditório [alínea a)] da igualdade das partes [alínea b)], da autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo e na determinação das regras a observar [alínea c)], da cooperação e da boa-fé processual [alínea f)] e da livre condução do processo consignado no artigo 19º e 29º, nº 2 do RJAT, bem como tendo em conta o princípio da limitação de actos inúteis, previsto no artigo 130º do Código do Processo Civil (CPC), aplicável por força do disposto no artigo 29º, nº 1, alínea e) do RJAT:

- 1.14.1. *Prescindir da realização da reunião a que se refere o artigo 18º do RJAT;*
- 1.14.2. *Não prescindir da apresentação de alegações e, em consequência, notificar o Requerente e a Requerida para, por esta ordem e de modo sucessivo, apresentarem alegações escritas no prazo de 10 dias, sendo que o prazo para a Requerida começará a contar da data da notificação da junção das alegações da Requerente ou do termo do prazo concedido para o efeito (no caso daquela não apresentar alegações).*
- 1.14.3. *Designar o dia 7 de Fevereiro de 2017 para efeitos de prolação da decisão arbitral.”²*

1.15. Por último, o Tribunal advertiu ainda o Requerente que, até à data da prolação da decisão arbitral deveria proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente, nos termos do disposto no nº 3 do artigo 4º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e comunicar esse pagamento ao CAAD (o que veio a efectuar em 12 de Janeiro de 2016).

1.16. Em 10 de Janeiro de 2017, o Requerente apresentou as suas alegações escritas, reiterando a argumentação utilizada no pedido:

- 1.16.1. *No sentido de que “só durante o (...) mês de Novembro de 2016, ou seja, quatro meses após a recepção pelo Centro de Arbitragem Administrativa do pedido de constituição do presente tribunal arbitral é que a ATA se dignou finalmente a reaverbar a isenção de IMI relativa aos mencionados prédios que havia errada e injustificadamente anulado em 2014”;*
- 1.16.2. *Assim, “perante a confissão tácita da ATA sobre a factualidade alegada (...) sobre a ilegalidade da liquidação do IMI relativo aos (...) referidos imóveis (...)” entende o Requerente que “não se revela necessário expender mais considerações sobre a prova deste segmento dos factos”;*

² Esta data veio a ser alterada, pelo despacho arbitral de 1 de Fevereiro de 2017, para o dia 17 de Fevereiro de 2017, nos termos do qual o Requerente foi notificado para, no prazo de 5 dias, vir ao processo esclarecer devidamente o âmbito do pedido arbitral apresentado e a Requerida foi também notificada para, no mesmo

1.16.3. No entanto, entende o Requerente que *“no que concerne aos imóveis sítos no concelho da..., da prova documental junta aos presentes autos (...) resultaram provados (...) factos”* que contrariam a posição assumida pela Requerida, tendo em consideração a legislação aplicável;

1.16.4. Pelo que conclui o Requerente nos mesmos termos do Pedido.

1.17. Em 20 de Janeiro de 2017, a Requerida apresentou as suas alegações escritas, no sentido reiterar de argumentação já apresentada na sua Resposta e concluindo nos mesmos termos.

1.18. Na sequência do despacho arbitral de 1 de Fevereiro de 2017 (vide nota de rodapé nº 2), convidando a clarificação do âmbito do pedido arbitral apresentado, o Requerente veio apresentar requerimento, em 7 de Fevereiro de 2017, no sentido de esclarecer que *“pretende a declaração de ilegalidade das liquidações da 1ª e da 2ª prestações de IMI referentes ao ano 2015 corporizadas nos documentos de liquidação de IMI nº 2015..., datado de 26/02/2016, e nº 2015..., datado de 1/04/2016, e a conseqüente anulação das mesmas na parte ainda não reembolsada, ou seja, no montante referente aos 24 (vinte e quatro) imóveis sítos no concelho da...”,* bem como *“(...) pretende (...) que o valor a reembolsar seja acrescido de juros indemnizatórios à taxa legal, vencidos desde 1 de Maio de 2016 sobre a quantia de € 13.696,19 e, vencidos desde 1 de Agosto de 2016 sobre € 13.401,88, até integral reembolso destas importâncias”.*

1.19. A Requerida não se pronunciou sobre o teor dos esclarecimentos referidos no ponto anterior.

2. CAUSA DE PEDIR

Da natureza e actividade

prazo, a contar da data da notificação da junção dos esclarecimentos que viessem a ser prestados pelo Requerente.

- 2.1. Começa o Requerente por esclarecer que *“o FIA..., enquanto património autónomo sem personalidade jurídica, é um fundo imobiliário especial criado pelo Decreto-Lei n.º 104/2009, de 12 de Maio, que tem como sociedade gestora a A..., S.A.”*, sendo *“o seu capital é representado por 138.477 unidades de participação integralmente subscritas (...)”* pelo *“IAPMEI – Agência para a Competitividade e Inovação, I.P. e pelo Turismo de Portugal, I.P.”* e *“(...) tem entre os seus principais objectivos o apoio a empresas que, embora economicamente viáveis, enfrentem eventuais dificuldades financeiras, sendo especialmente vocacionado para a aquisição de imóveis integrados no património destas empresas como forma de dotação de recursos financeiros imediatos às mesmas”*.
- 2.2. Neste âmbito, esclarece ainda o Requerente que *“na sua política de apoio à recuperação económica das empresas em dificuldades financeiras (...) adquire onerosamente os imóveis que se encontrem afectos à actividade económica prosseguida pela empresa proponente”* e *“simultaneamente, cede a utilização desses mesmos imóveis à empresa proponente – mediante a celebração de contratos de arrendamento – estabelecendo, ainda, a possibilidade da sua posterior recompra”*.
- 2.3. Assim, *“foi precisamente neste contexto e ao abrigo e para os efeitos do Decreto-Lei n.º 104/2009, de 12 de Maio, que (...) adquiriu, a título oneroso, a totalidade dos imóveis que compõem a carteira deste fundo de investimento imobiliário”*.

Dos factos

2.4. Neste âmbito, refere o Requerente que:

2.4.1. *“recebeu, em 18 de Março de 2016, a liquidação de IMI respeitante à 1ª prestação do ano de 2015 (...) identificada (...)”, tendo procedido ao seu pagamento “(...) em 6 de Abril de 2016 (...)”;*

2.4.2. *“em 17 de Junho de 2016 (...) recebeu a liquidação de IMI respeitante à 2ª prestação do ano de 2015 (...)”, tendo procedido ao seu pagamento “(...) em 11 de Julho de 2016 (...)”.*

2.5. Prossegue o Requerente referindo que *“em 30 de Março de 2016 (...) recebeu a nota demonstrativa da liquidação de IMI correspondente ao ano de 2015 (...)”, e da sua “(...) simples leitura (...) resulta claramente que a maioria dos imóveis (...) estão (...) isentos de IMI (...)”, mas que “inexplicavelmente, os prédios (...) discriminados foram tributados em sede de IMI, tendo erradamente sido fixadas (...) colectas (...)” de imposto.*

Do Regime Tributário do FIA... em sede de IMI

2.6. Nesta matéria, refere o Requerente que *“o Decreto-Lei n.º 104/2009, de 12 de Maio, que criou o FIA..., é omissivo quanto ao regime tributário aplicável”, mas “essa omissão foi colmatada com a publicação da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril (...)”, porquanto “a citada Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril, no seu artigo 117.º veio determinar que ao Fundo Imobiliário Especial de Apoio às Empresas (...) aplica-se o regime fiscal especial aplicável aos fundos de investimento imobiliário para arrendamento habitacional (FIIAH) e às sociedades de investimento imobiliário para arrendamento habitacional (SIIAH), aprovado pelo artigo 102.º da Lei n.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro”.*

- 2.7. Ora, de acordo com o que esse regime estabelece, no nº 6 do artigo 8º, verifica-se, segundo o Requerente, “(...) *uma isenção total de IMI relativamente aos prédios que estejam afectos à actividade típica e principal dos fundos de investimento imobiliário para arrendamento habitacional, a qual consiste no arrendamento de imóveis para habitação permanente*”.
- 2.8. Assim sendo, segundo o alegado pelo Requerente, “*no âmbito da referida remissão expressamente feita pelo artigo 117.º do Orçamento de Estado de 2010, aos imóveis que integrem o activo do FIA... é aplicado o regime tributário especial para os FIIAH (...), designadamente em sede de isenção de IMP*”, pelo que entende que “*pretendeu o legislador aplicar ao FIA... um regime de isenção total em sede de impostos sobre o património, nomeadamente a isenção de IMI sobre os imóveis que componham o seu activo*”.
- 2.9. Ora, entende o Requerente que, como “*o FIA... apenas pode adquirir imóveis que são utilizados na prossecução da actividade económica das empresas proponentes*”, “*por maioria de razão, todos os prédios adquiridos pelo FIA..., nomeadamente os pavilhões industriais ou instalações comerciais e de serviços beneficiam forçosamente da isenção consagrada no que se refere aos FIIAH para os prédios destinados ao arrendamento habitacional permanente*”.
- 2.10. Nestes termos, refere o Requerente que “*desde a sua constituição em 2009 até à data da recepção das liquidações de IMI em crise, o FIA... nunca foi, e bem, tributado em sede de IMP*” porquanto “*qualquer outra interpretação traduzir-se-á na incorrecta aplicação das normas em causa e conduzirá, na prática, ao aniquilamento dos objectivos legais que presidiram criação do FIA... e à própria remissão para o regime tributário do FIIAH*”.

Das ilegalidades das liquidações de IMI nº 2015... e nº 2015 ...

- 2.11. Segundo o Requerente, “*já em 13 de Agosto de 2015 (...) havia iniciado um processo de reclamação graciosa da liquidação das 1.ª e 2.ª Prestações do (...) (IMI) relativas*

ao ano de 2014”, tendo obtido esclarecimentos da Direção de Finanças de ..., no sentido de ficarem “*isentos de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC) os rendimentos de qualquer natureza obtidos por FIIAH constituídos entre 1 de Janeiro de 2009 e 31 de dezembro de 2015, que operem de acordo com e legislação nacional e com observância das condições previstas nos artigos anteriores*” e “*(...) isentos de IMI, enquanto se mantiverem na carteira do FIIAH, os prédios urbanos destinados ao arrendamento para habitação permanente que integrem o património dos fundos de investimento referidos (...)*” pelo que “*da conjugação destes dois artigos, resulta que ao Fundo Imobiliário Especial de Apoio às Empresas será de aplicar a isenção total de IMI e não a redução para 50% das taxas de IMI do artigo 49.º do EBF*”.

2.12. Assim, para o Requerente, “*resulta cristalinamente (...) que a Direção de Serviços do Imposto Municipal sobre Imóveis entende (...) que o FIA... (...) se encontra totalmente isento de IMI pelo que a cobrança deste imposto não só é ilegal, errada e indevidamente como também resulta do incumprimento de instrução expressa do órgão competente da ATA*”, pelo que entende, em consequência, que “*ambas as liquidações aqui impugnadas estão feridas de ilegalidade, por violação do disposto no artigo 8.º do regime fiscal especial aplicável aos (...) (FIIAH) e às (...) (SIIAH) (...), aplicável ao FIA... por força do artigo 117.º, da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril*”.

2.13. Nestes termos, entende o Requerente que “*tal ilegalidade gera a anulabilidade das mencionadas liquidações (...)*” sendo que o “*(...) erro nas liquidações ora impugnadas é claramente imputável aos serviços (...)*”, pelo que “*são devidos juros indemnizatórios ao Requerente nos termos do artigo 43º, n.º 1, da Lei Geral Tributária, os quais, desde já, se peticionam*”.

2.14. O Requerente conclui assim o seu pedido de pronúncia arbitral, no sentido de que deverá “*a presente impugnação ser considerada procedente, por provada e por via dela, com fundamento em erro na sujeição a IMI dos prédios identificados (...) ser*

declarada a ilegalidade das liquidações das 1ª e 2ª prestações de IMI referente ao ano 2015 (...) e, em consequência”:

2.14.1. *“Ser anulado o acto de liquidação de IMI n.º 2015..., datado de 26/02/2016, no montante de € 13.696,19”;*

2.14.2. *“Ser anulado o acto de liquidação de IMI n.º 2015..., datado de 1/04/2016, no montante de € 13.401,88”;*

2.14.3. Ser *“ordenado o reembolso daquelas quantias já pagas, no montante total de € 27.098,97, acrescido de juros indemnizatórios (...) vencidos (...) até integral reembolso destas importâncias”.*

3. RESPOSTA DA REQUERIDA

3.1. A Requerida começa por referir na sua Resposta que *“o FIA... era, à data das liquidações (...) em apreço, proprietário de diversos imóveis localizados em diferentes freguesias”* e que *“por via da Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro (...), o artigo 49.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais deixou de prever isenção de Imposto Municipal sobre Imóveis, com efeitos a 1 de Janeiro de 2014, para prédios integrados em fundos de investimento imobiliário, passando estes a poder beneficiar apenas de uma redução para metade das respectivas taxas”,* pelo que *“(...) foram feitas cessar, centralmente, todas as isenções que se encontravam averbadas na aplicação informática do IMI em relação aos prédios que integravam o património do Requerente”.*

3.2. No entanto, prossegue a Requerida referindo que, dado que *“o artigo 117.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril, determina que ao FIA... (...) se aplica, com as necessárias adaptações, o regime fiscal especial aplicável aos fundos de investimento imobiliário para arrendamento habitacional (FIAH) (...)”,* nos termos do qual *“considera-se que estão isentos de IMI os prédios adquiridos pelo FIA... que se encontrem entregues em arrendamento ou outra forma de cessão onerosa da utilização às empresas alienantes, desde que os prédios permaneçam a ser utilizados no*

desenvolvimento das respectivas actividades”, “foi informaticamente removido, pelos serviços centrais, o averbamento da redução de taxa em relação a todos os prédios inscritos na matriz em nome do Requerente, após o que foram transmitidas instruções aos serviços de finanças da área da localização desses prédios para que procedessem ao averbamento da isenção, se aplicável, aos FIIAH”.

- 3.3. Assim, refere a Requerida que *“em virtude dessas instruções, as actualizações matriciais deviam ser localmente desencadeadas após constatação que os prédios das respectivas áreas de competência territorial cabiam no âmbito da referida isenção automática do IMI, ou seja, apenas os prédios naqueles condicionalismos podem beneficiar da isenção do IMF”.*
- 3.4. Nestes termos, tendo em consideração o alegado pelo Requerente e *“compulsados os elementos constantes do sistema informático relativamente ao IMI, verificou-se que, entretanto, a totalidade dos imóveis pertencentes aos concelhos de..., ..., ..., ..., ..., ... e..., já viram averbada a referida isenção, estando tal situação reflectida devidamente na liquidação (...)”* pelo que, *“consequentemente, verifica-se (...) que os serviços competentes já procederam à emissão do reembolso respectivo ao Requerente das verbas indevidamente pagas (...) (referente aos prédios localizados no concelho de...) e (...) (relativo aos imóveis localizados nos concelhos de..., ..., ... e ...) (...)”, “encontrando-se a aguardar o processamento da alteração da liquidação acima referida e respectivo reembolso das verbas pagas com referência aos imóveis sitos nos concelhos de ... e ...”.*
- 3.5. Em consequência, segundo a Requerida, *“(...) apenas se discute nos presentes autos a legalidade da liquidação referente aos imóveis situados no concelho de...”, relativamente aos quais “(...) o Requerente apresentou, ainda que com referência ao IMI de 2014 (...) reclamação graciosa, a qual foi indeferida por notificação de 09.05.2016 (...)”, pelo que “não se conformando com a decisão, veio o Requerente apresentar, em Junho, recurso hierárquico, o qual se encontra pendente de apreciação nos serviços competentes para o efeito (...)”.*

3.6. Assim, entende a Requerida que:

- 3.6.1. *“Quanto aos imóveis sítos nos concelhos de..., ..., ..., ..., ..., ... e ... (...), averbada que foi a isenção, a anulação das respectivas liquidações já foi operada”, “o que se traduz na inutilidade superveniente da lide” que a Requerida considera “imputável ao Requerente, no que se refere ao concelho de..., pois que, a anulação da liquidação (01-04-2016) e respectivo reembolso (02-06-2016) são anteriores ao pedido de pronúncia arbitral (29-07-2016), devendo nesta parte as custas serem-lhe imputadas” e “imputável à Requerida, no que se refere aos restantes concelhos”;*
- 3.6.2. *“No que diz respeito aos prédios localizados no concelho de..., os actos de liquidação em causa nos autos não padecem de qualquer ilegalidade, pois (...) não foi feita prova dos requisitos de acesso ao benefício fiscal pretendido, maxime, do arrendamento, pelo que, neste segmento, deve o pedido arbitral improceder”.*

4. SANEADOR

4.1. O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo uma vez que foi apresentado no prazo previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do RJAT.³

³ Neste âmbito, refira-se que da análise do processo decorre que o pedido de pronúncia arbitral têm como objecto os actos de liquidação do IMI referente ao ano de 2015, com fundamento na ilegalidade dos referidos actos, relativamente aos imóveis identificados nos autos, pretendendo o Requerente que o Tribunal Arbitral declare a ilegalidade dessas liquidações e, em consequência, as anule e reembolse as quantias pagas, acrescidas de juros indemnizatórios.

Assim sendo, foi analisado o momento do início da contagem do prazo para a dedução do pedido de pronúncia arbitral relativo ao pedido de anulação das liquidações identificadas, tendo em consideração que o disposto no 10.º, n.º 1, alínea a) do RJAT (relativamente a actos de liquidação de imposto), remete (no que concerne ao início da contagem do prazo) para o estabelecido nos n.ºs 1 e 2 do artigo 102.º do CPPT (ou seja, a contagem do prazo tem início no dia seguinte ao “*termo do prazo para pagamento voluntário das prestações tributárias legalmente notificadas ao contribuinte*”).

Ora, no caso em análise, temos IMI a pagar em três prestações (até ao final dos meses de Abril, Julho e Novembro de 2016), sendo que este pagamento em prestações não é mais do que uma técnica de arrecadação do imposto e não um pagamento parcial propriamente dito.

Nestes termos, para efeitos de contagem do prazo previsto no artigo 10.º do RJAT, este deverá ser aferido em função do “*termo do prazo para pagamento de cada um das prestações tributárias legalmente notificadas*” e, dado que a lei não compreende a impugnação autónoma de cada uma das prestações de imposto em causa, à

- 4.2. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciária, são legítimas quanto ao pedido de pronúncia arbitral e estão devidamente representadas, nos termos do disposto nos artigos 4º e 10º do RJAT e do artigo 1º da Portaria nº 112-A/2011, de 22 de Março.
- 4.3. A cumulação de pedidos aqui efectuada pelo Requerente, é legal e válida, nos termos do disposto no artigo 3º, nº 1 do RJAT, dado que a procedência dos pedidos depende, essencialmente, da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e da interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito.
- 4.4. No que diz respeito ao valor do Pedido de Pronúncia Arbitral, o Requerente não indica naquele pedido qualquer valor mas requer que sejam anulados os actos de liquidação de IMI aí identificados, peticionando que seja *“ordenado o reembolso daquelas quantias já pagas, no montante total de EUR 27.098,97, acrescido de juros indemnizatórios à taxa legal (...)”*.
- 4.5. Ora, tendo em consideração o disposto no artigo 306º e no artigo 297º, ambos do CPC, *“cumulando-se na mesma acção vários pedidos, o valor é a quantia correspondente à soma dos valores de todos eles”* (ou seja, EUR 27.098,97), pelo que se fixa o valor do processo nesse montante (o qual já foi considerado para efeitos de custas iniciais do processo e sem implicação em matéria de custas finais do processo (as quais de acordo com o disposto no artigo 4º, nº 4 do Regulamento de Custas nos Processo de Arbitragem, serão fixadas pelo Tribunal Arbitral, no capítulo da Decisão).
- 4.6. Quanto à questão da competência do Tribunal Arbitral para proceder à apreciação do pedido de pronúncia arbitral formulado pelo Requerente, vide Capítulo 6. (Questões prévias).

data da apresentação do pedido de pronúncia arbitral (29 de Julho de 2016) estava ainda em curso o prazo de 90 dias (previsto no artigo 10º do RJAT), a contar do dia seguinte ao termo do prazo para pagamento da 2ª

4.7. Não se verificam nulidades.

5. MATÉRIA DE FACTO

Dos factos provados

5.1. Consideram-se como provados os seguintes factos (com base nos documentos a seguir identificados, anexados pelo Requerente, bem como com base nos documentos que fazem parte do processo administrativo, anexado pela Requerida e documentos anexos com a Resposta):

- 5.1.1. O Requerente é um FIA... o qual, enquanto património autónomo sem personalidade jurídica, assume a natureza de fundo imobiliário especial (criado pelo Decreto-Lei nº 104/2009, de 12 de Maio), sendo o seu capital representado por 138.477 unidades de participação integralmente subscritas pelo IAPMEI – Agência para a Competitividade e Inovação, I.P. e pelo Turismo de Portugal, I.P.
- 5.1.2. O Requerente tem, entre os seus principais objectivos, o apoio a empresas que, embora economicamente viáveis, enfrentem eventuais dificuldades financeiras, sendo especialmente vocacionado para a aquisição de imóveis integrados no património destas empresas como forma de dotação de recursos financeiros imediatos às mesmas.
- 5.1.3. O Requerente, enquanto fundo imobiliário especial, tem como sociedade gestora a A..., S.A.
- 5.1.4. O activo do Requerente (enquanto FIA...) pode integrar quaisquer imóveis, sejam estes fracções autónomas ou prédios urbanos, rústicos ou mistos, desde que estejam integrados no património das empresas e sejam utilizados no desenvolvimento das respectivas actividades.

prestação (31 de Julho de 2016) de imposto em crise, pelo que se conclui que o pedido é tempestivo.

- 5.1.5. Através do capital proveniente da Agência para a Competitividade e Inovação, I.P. e do Turismo de Portugal, I.P., o Requerente (enquanto FIA...) possibilita que as empresas em dificuldades financeiras transformem, durante um período de tempo limitado, os seus imóveis afectos à respectiva actividade empresarial em disponibilidades financeiras imediatas, assegurando-lhes a utilização desses mesmos imóveis durante esse período, por via de arrendamento, bem como a possibilidade de retoma posterior dos mesmos.
- 5.1.6. Neste contexto, o Requerente (enquanto FIA...) adquiriu, a título oneroso, a totalidade dos imóveis que compõem a sua carteira.
- 5.1.7. O Requerente foi notificado, em 18 de Março de 2016, do documento nº 2015..., relativo à primeira prestação da liquidação de IMI do ano de 2015, datada de 26 de Fevereiro de 2016 (cuja colecta ascendia a EUR 41.088,43), no montante de imposto de EUR 13.696,19, conforme documento nº 1 anexado com o pedido.
- 5.1.8. O Requerente foi notificado, em 30 de Março de 2016, da nota demonstrativa da liquidação de IMI identificada no ponto anterior, na qual a Requerida englobou todos os prédios do Requerente, tendo considerado a maioria deles como isentos de IMI, excepto os identificados no documento nº 5 anexado com o pedido, os quais dizem respeito aos seguintes Municípios:

LOCALIZAÇÃO	ARTIGO	VPT TOTAL	VPT ISENTO	COLECTA
Município de ...	U... U ... U... U ...	3.937.516,88	1.153.012,90	10.441,89
Município de ...	U ...	860.000,00		2.580,00

Município de ...	U ...	4.915.613,00	N/A	17.204,65
Município de ...	U ... U ... U ... U ... U ...	294.270,00	N/A	882,81
Município de ...	U ...	274.130,00	N/A	1.096,52
Município de ...	U ...	1.693.943,07	N/A	5.081,85
Município de ...	U ...	199.386,75	N/A	657,98
Município de ...	U ... U ...	872.980,00	N/A	3.142,73
TOTAL COLECTAS (MUNICÍPIOS)				41.088,43

- 5.1.9. A Requerida procedeu, em 1 de Abril de 2016, à alteração da liquidação de IMI relativo ao ano de 2015 em consequência do averbamento da isenção relativa aos cinco imóveis sites no concelho das..., com a emissão do respectivo reembolso, ao Requerente, das verbas indevidamente pagas, no montante de EUR 294,28, conforme documento nº 2 anexado com a Resposta.
- 5.1.10. O Requerente pagou em 6 de Abril de 2016 o montante de imposto acima referido no ponto 5.1.7., conforme documento nº 2 anexado com o pedido.
- 5.1.11. O Requerente foi notificado, em 17 de Junho de 2016, do documento nº 2015..., relativo à segunda prestação da liquidação de IMI do ano de 2015, respeitante a liquidação datada de 1 de Abril de 2016 (ou seja, a liquidação de IMI do ano 2015, corrigida nos termos do ponto 5.1.9., supra), no montante de imposto de EUR 13.401,88, conforme documento nº 3 anexado com o pedido.

- 5.1.12. O Requerente pagou em 11 de Julho de 2016 o montante de imposto referido no ponto anterior, conforme documento nº 4 anexado com o pedido.
- 5.1.13. A Requerida procedeu, em 5 de Novembro de 2016, à alteração da liquidação de IMI de 1 de Abril de 2016, em consequência do averbamento da isenção relativa aos três imóveis sítos no concelho de..., com a emissão do respectivo reembolso, ao Requerente, das verbas indevidamente pagas, conforme documentos nº 1 e 3 anexados com a Resposta.
- 5.1.14. A Requerida procedeu, em 8 de Novembro de 2016, à alteração da liquidação de IMI de 1 de Abril de 2016, em consequência do averbamento da isenção relativa aos sete imóveis sítos no concelho de..., com a emissão do respectivo reembolso, ao Requerente, das verbas indevidamente pagas, conforme documentos nº 1 e 3 anexados com a Resposta.
- 5.1.15. A Requerida procedeu, em 9 de Novembro de 2016, à alteração da liquidação de IMI de 1 de Abril de 2016, em consequência do averbamento da isenção relativa ao imóvel sito no concelho de..., com a emissão do respectivo reembolso, ao Requerente, das verbas indevidamente pagas, conforme documentos nº 1 e 3 anexados com a Resposta.
- 5.1.16. A Requerida procedeu, em 10 de Novembro de 2016, à alteração da liquidação de IMI de 1 de Abril de 2016, em consequência do averbamento da isenção relativa ao imóvel sito no concelho de..., com a emissão do respectivo reembolso, ao Requerente, das verbas indevidamente pagas, conforme documentos nº 1 e 3 anexados com a Resposta.
- 5.1.17. A Requerida procedeu, em 19 de Novembro de 2016, à alteração da liquidação de IMI de 1 de Abril de 2016, em consequência do averbamento da isenção relativa aos dois imóveis sítos no concelho de..., encontrando-se a aguardar o processamento da alteração da liquidação acima referida e respectivo reembolso das verbas pagas, conforme documentos nº 1 e 3 anexados com a Resposta.
- 5.1.18. A Requerida procedeu, em 22 de Novembro de 2016, à alteração da liquidação de IMI de 1 de Abril de 2016, em consequência do averbamento da isenção relativa ao imóvel sito no concelho de..., encontrando-se a

aguardar o processamento da alteração da liquidação acima referida e respectivo reembolso das verbas pagas, conforme documentos nº 1 e 3 anexados com a Resposta.

5.1.19. A Requerida não procedeu a qualquer alteração relativa à liquidação de IMI incidente sobre as vinte e quatro fracções autónomas que constituem o imóvel adquirido pelo Requerente, em 26 de Março de 2002, inscrito na matriz predial urbana da União das freguesias da..., ... e..., sob o artigo..., cujo valor total da colecta ascende a EUR 5.082,65

5.2. Não se provaram quaisquer outros factos passíveis de afectar a decisão de mérito do pedido.

Dos factos não provados

5.3. Não foi obtida evidência que, até à data da prolação desta decisão arbitral (17 de Fevereiro de 2017) a Requerida tenha procedido ao processamento da alteração da liquidação de IMI de 1 de Abril de 2016, em consequência do averbamento da isenção relativa aos dois imóveis sites no concelho de ... e tenha procedido ao respectivo reembolso das verbas indevidamente pagas pelo Requerente.

5.4. Não foi obtida evidência que, até à data da prolação desta decisão arbitral (17 de Fevereiro de 2017) a Requerida tenha procedido ao processamento da alteração da liquidação de IMI de 1 de Abril de 2016, em consequência do averbamento da isenção relativa ao imóvel sito no concelho de ... e tenha procedido ao respectivo reembolso das verbas indevidamente pagas pelo Requerente.

5.5. Não se verificaram quaisquer outros factos como não provados com relevância para a decisão arbitral.

6. QUESTÕES PRÉVIAS

Questão da inutilidade superveniente da lide

- 6.1. A Requerida veio na sua Resposta suscitar a questão da inutilidade superveniente da lide, quanto a uma parte da colecta relativa à liquidação de IMI do ano de 2015, objecto do pedido, tendo em consideração:
- 6.1.1. A alteração da liquidação de IMI datada de 26 de Fevereiro de 2016 (no montante total de EUR 41.088,43), em 1 de Abril de 2016, em consequência do averbamento da isenção relativa aos prédios sitos no concelho de ... (vide ponto 5.1.9.), com a emissão do respectivo reembolso, ao Requerente, das verbas indevidamente pagas, no montante de EUR 294,28;
 - 6.1.2. A alteração da liquidação de IMI datada de 1 de Abril de 2016 (no montante total de EUR 40.2015,62, sendo equivalente à liquidação de IMI identificada no ponto anterior, reajustada com a alteração referida no mesmo ponto), em 5 de Novembro de 2016, em consequência do averbamento da isenção relativa aos prédios sitos no concelho de ... (vide ponto 5.1.13.), com a emissão do respectivo reembolso, ao Requerente, das verbas indevidamente pagas, no montante de EUR 3.480,63;
 - 6.1.3. A alteração da liquidação de IMI de 1 de Abril de 2016 (referida no ponto anterior), em 8 de Novembro de 2016, em consequência do averbamento da isenção relativa aos prédios sitos no concelho de ... (vide ponto 5.1.14.), com a emissão do respectivo reembolso, ao Requerente, das verbas indevidamente pagas, no montante de EUR 5.374,87;
 - 6.1.4. A alteração da liquidação de IMI de 1 de Abril de 2016 (referida no ponto 6.1.2.), em 9 de Novembro de 2016, em consequência do averbamento da isenção relativa aos prédios sitos no concelho de ... (vide ponto 5.1.15.), com a emissão do respectivo reembolso, ao Requerente, das verbas indevidamente pagas, no montante de EUR 365,50;
 - 6.1.5. A alteração da liquidação de IMI de 1 de Abril de 2016 (referida no ponto 6.1.2.), em 10 de Novembro de 2016, em consequência do averbamento da isenção relativa ao prédio sito no concelho de ... (vide ponto 5.1.16.), com a

emissão do respectivo reembolso, ao Requerente, das verbas indevidamente pagas, no montante de EUR 219,32;

- 6.1.6. A alteração da liquidação de IMI de 1 de Abril de 2016 (referida no ponto 6.1.2.), em 19 de Novembro de 2016, em consequência do averbamento da isenção relativa aos prédios sítos no concelho de ... (vide ponto 5.1.17.), encontrando-se a aguardar o processamento da alteração da liquidação acima referida e respectivo reembolso das verbas indevidamente pagas, no montante de EUR 1.047,57;
- 6.1.7. A alteração da liquidação de IMI de 1 de Abril de 2016 (referida no ponto 6.1.2.), em 22 de Novembro de 2016, em consequência do averbamento da isenção relativa ao prédio sito no concelho de ... (vide ponto 5.1.18.), encontrando-se a aguardar o processamento da alteração da liquidação acima referida e respectivo reembolso das verbas pagas, no montante de EUR 860,00.

6.2. O Requerente notificado para se pronunciar quanto à questão da inutilidade superveniente acima identificada, quanto aos prédios aí referidos, veio referir no requerimento apresentado para o efeito, em 20 de Dezembro de 2016, o seguinte:

- 6.2.1. *“Os imóveis que integram a carteira do FIA... situados nos concelhos de ... (3 imóveis) ... (1 imóvel), ... (7 imóveis), ... (1 imóvel) e ... (1 imóvel) viram averbadas as respectivas isenções durante o pretérito mês de Novembro, ou seja, quatro meses após a recepção pelo Centro de Arbitragem (...) do pedido de constituição do presente tribunal arbitral”;*
- 6.2.2. *“Confirma-se o teor da informação constante da alínea b) do ponto 1 do (...) despacho de 12/12/2016”, de que “tendo sido promovidas alterações das liquidações respeitantes aos imóveis localizados no (...) concelho de..., (...) no concelho de..., (...) no concelho de..., (...) no concelho de..., (...) no concelho de..., (...) e no concelho de ...(...), os serviços competentes já procederam à emissão do reembolso (...) das verbas indevidamente pagas (...) relativamente aos (...) prédios localizados*

no concelho de ... (...), e nos concelhos de..., ..., ... e ... (...), encontrando-se a aguardar o processamento da alteração da liquidação (...) e respectivo reembolso das verbas pagas com referência aos imóveis sítos nos concelhos de ... e...”.

6.2.3. *“Confirma-se parcialmente o teor da informação constante da alínea c) do ponto 1 do (...) despacho de 12/12/2016, acrescentando-se que no presente pedido de Pronúncia Arbitral se discute ainda o pagamento de juros indemnizatórios pela ATA vencidos (...)”* porquanto a *“anulação das mencionadas liquidações, em momento posterior a instauração do presente processo e ainda que apenas quanto aos imóveis sítos nos concelhos de..., ..., ..., ..., ... e ... não constitui, por si só, um facto que implique a desnecessidade de uma pronúncia arbitral sobre a presente lide, na medida em qual tal pronúncia sempre produzira efeitos quanto ao mencionado pedido de pagamento de juros indemnizatórios”.*

6.3. Com efeito, reitera o Requerente que *“(...) considera-se que não se verifica a inutilidade superveniente da (...) lide, na medida em que, para além dos pedidos de anulação das liquidações (...) foi igualmente peticionado o pagamento de juros indemnizatórios (...) sobre as quantias objecto daquelas liquidações”* e a *“anulação das mencionadas liquidações, em momento posterior à instauração do (...) processo (...) não constitui, por si só, um facto que implique a desnecessidade de uma pronúncia arbitral sobre a presente lide (...)”.*

6.4. Ora, em termos gerais, a questão da inutilidade superveniente da lide enquanto causa de extinção da instância, nos termos do disposto no artigo 287º, alínea e), do CPC, prende-se com o princípio da estabilidade da instância que se inicia com a formulação de um pedido consistente numa pretensão material com solicitação da sua tutela judicial (pretensão processual), aquele decorrente de um facto jurídico causal (essencial ou instrumental) da qual procede (causa de pedir).

6.5. A lide torna-se inútil se ocorre um facto, ou uma situação, posterior à sua instauração que implique a desnecessidade de sobre ela recair pronúncia judicial por falta de efeito, sendo que esta desnecessidade deve ser aferida em termos objectivos não se confundido com uma situação fronteira, então já um pressuposto processual, que é o interesse em agir.⁴⁵⁶

6.6. Assim, cabe ao julgador optar ou pela extinção da instância por inutilidade da lide (como se disse, a apreciar objectivamente) ou pela excepção dilatória inominada (conceito de relação entre a parte e o objecto do processo) que perfilando-se, em regra, “*ab initio*” pode vir a revelar-se no decurso da causa.⁷

6.7. Neste âmbito, tendo em consideração os factos dados como provados nos pontos 5.1.13. a 5.1.18. do Capítulo anterior, com base nas posições defendidas por ambas as Partes, bem como os factos suportados pelos vários documentos anexados aos autos (incluindo o respectivo processo administrativo), considera este Tribunal que assiste razão ao Requerente quanto refere que a anulação de uma parte das liquidações de IMI do ano 2015 (acima referidas), em momento posterior ao da data da instauração do processo (29 de Julho de 2016) determinará, quando aos prédios abrangidos por essas anulações, a desnecessidade de aferir da legalidade dessas liquidações já anuladas (por inutilidade superveniente), mas determinará sempre a análise da questão da incidência de juros indemnizatórios sobre as quantias que

⁴ Situações há em que, embora a parte insista na continuação da lide, o desenrolar da mesma aponta para uma decisão que será inócua, ou indiferente, em termos de não modificar a situação posta em juízo.

⁵ O interesse processual determina-se perante a necessidade de tutela judicial através dos meios pelos quais o “*autor*” unilateralmente optou (neste sentido, vide Acórdão STJ n.º 501/10, de 15 de Março de 2012).

⁶ Com efeito, a impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide (que constitui causa de extinção da instância) verifica-se quando, por facto ocorrido na pendência de tal instância, “*a pretensão do autor não se pode manter, por virtude do desaparecimento dos sujeitos ou do objecto do processo, ou encontra satisfação fora do esquema da providência pretendida*”, sendo que, “*(...) a solução do litígio deixa de interessar (...) por impossibilidade de atingir o resultado visado (...)*” ou “*(...) por ele já ter sido atingido por outro meio*” (neste sentido vide José Lebre de Freitas, João Redinha, Rui Pinto, in “Código de Processo Civil”, Anotado, Vol. 1.º, 2.ª ed., 2008, anotação 3 ao artigo 287.º, página 512, citado no Acórdão do STA n.º 0875/14, de 30 de Julho de 2014).

⁷ O interesse em agir constitui uma excepção dilatória inominada, de conhecimento officioso (artigos 494.º e 495.º do CPC), conducente à absolvição da instância (neste sentido, vide Acórdão STJ n.º 501/10, de 15 de Março de 2012).

possam ter sido indevidamente pagas, bem como a análise e determinação da responsabilidade pelas custas arbitrais.

Da incompetência material do Tribunal Arbitral

6.8. Não obstante o acima exposto, refira-se ainda que, nos autos, os pedidos formulados pelo Requerente foram no sentido de obter:

6.8.1. A declaração de ilegalidade declaração e consequente anulação dos seguintes actos de liquidação:

a) Liquidação de IMI nº 2015..., datada de 26/02/2016, no montante de EUR 13.696,19;

b) Liquidação de IMI nº 2015..., datada de 1/04/2016, no montante de EUR 13.401,88.

6.8.2. O reembolso daquelas quantias já pagas, no montante total de € 27.098,97, acrescido de juros indemnizatórios à taxa legal, vencidos até integral reembolso das importâncias pagas a título de imposto.

6.9. Neste âmbito, e não obstante a clarificação solicitada, por este Tribunal, ao Requerente (através do despacho arbitral de 1 de Fevereiro de 2017), quanto ao âmbito do pedido de pronúncia arbitral (vide ponto 1.18.), o Requerente limitou-se a confirmar o objecto do pedido de pronúncia arbitral, tal como inicialmente formulado, ou seja, reiterou que o mesmo se materializava no pedido de “(...) declaração de ilegalidade das liquidações da 1ª e da 2ª prestações de IMI referentes ao ano 2015 corporizadas nos documentos (...) nº 2015..., datado de 26/02/2016, e nº 2015..., datado de 1/04/2016, e a consequente anulação das mesmas na parte ainda não reembolsada, ou seja, no montante referente aos 24 (vinte e quatro) imóveis sítos no concelho da...” (sublinhado nosso).

- 6.10. Adicionalmente, reiterou ainda o Requerente naqueles esclarecimentos prestados que pretendia “(...) *que o valor a reembolsar seja acrescido de juros indemnizatórios à taxa legal, vencidos desde 1 de Maio de 2016 sobre a quantia de € 13.696,19 e, vencidos desde 1 de Agosto de 2016 sobre € 13.401,88, até integral reembolso destas importâncias*”.
- 6.11. Refira-se aqui que a Requerida nada disse sobre o teor dos esclarecimentos prestados pelo Requerente.
- 6.12. Neste âmbito, refira-se que, de acordo com os documentos anexados ao processo, e conforme factos dados como provados no Capítulo 5. desta Decisão, cada uma dos documentos de cobrança referidos no ponto anterior (aos quais o Requerente chama de liquidações de IMI) tem subjacente uma liquidação com data não coincidente (o nº 2015 ... refere uma liquidação datada de 26/02/2016 e o nº 2015... refere uma liquidação datada de 1/04/2016), porquanto a Requerida efectuou, em 1 de Abril de 2016, a alteração da liquidação de IMI de 26 de Fevereiro de 2016 em consequência do averbamento da isenção relativa aos prédios sitos no concelho de ..., com a emissão do respectivo reembolso das verbas indevidamente pagas, no montante de EUR 294,28 (vide ponto 5.1.9. e ponto 6.1.1.).
- 6.13. Não obstante, como vimos, em Novembro de 2016 (várias datas), a Requerida efectuou também alterações à liquidação de IMI (datada de 1 de Abril de 2016), em consequência do averbamento das isenções relativas aos prédios sitos nos concelhos de ..., ..., ..., ..., ... e ... (vide pontos 6.1.2. a 6.1.7., supra), com as consequências daí decorrentes relativamente às diversas quantias pagas em excesso relativamente ao pagamento do IMI do ano de 2015 (primeira e segunda prestações).
- 6.14. Assim, permaneceu sem qualquer alteração, como confirmou o Requerente no seu requerimento, datado de 7 de Fevereiro de 2017, a liquidação de IMI relativa ao ano de 2015, no que diz respeito aos imóveis localizados no concelho de ... porquanto, segundo alega a Requerida na sua Resposta, “(...) *os actos de liquidação em causa*”

nos autos não padecem de qualquer ilegalidade, pois (...) não foi feita prova dos requisitos de acesso ao benefício fiscal pretendido, maxime, do arrendamento, pelo que, neste segmento, deve o pedido arbitral improceder” (vide ponto 3.6.2., supra).

6.15. Nestes termos, e porque não houve a anulação da totalidade da colecta relativa ao IMI do ano de 2015, conforme acima referido no ponto 5.1.9. e nos pontos 5.1.13. a 5.1.19., importa aqui, previamente, equacionar se este Tribunal Arbitral é competente para analisar e decidir a questão principal subjacente ao autos, que será saber se:

6.15.1. Assiste razão ao Requerente quando refere que como “*o FIA... apenas pode adquirir imóveis que são utilizados na prossecução da actividade económica das empresas proponentes*”, “*por maioria de razão, todos os prédios adquiridos pelo FIA..., nomeadamente os pavilhões industriais ou instalações comerciais e de serviços beneficiam forçosamente da isenção consagrada no que se refere aos FIAH para os prédios destinados ao arrendamento habitacional permanente*”, concluindo que “*(...) ambas as liquidações aqui impugnadas estão feridas de ilegalidade (...)*” que “*(...) gera a anulabilidade das mencionadas liquidações (...)*” ou se,

6.15.2. Pelo contrário, assiste razão à Requerida quando refere que os actos de liquidação em causa nos autos não padecem de qualquer ilegalidade, porquanto “*(...) o Requerente, no pedido de pronúncia arbitral, não faz qualquer prova do cumprimento dos requisitos de acesso ao benefício, máxime do arrendamento dos prédios (...) sitos em...*”, “*sendo a prova desta condição imprescindível e prévia face à verificação das demais (...)*”.

6.16. Assim, preliminarmente, refira-se que, de acordo com o disposto no artigo 113º do Código do IMI, “*o imposto é liquidado anualmente, em relação a cada município, pelos serviços centrais da Direcção-Geral dos Impostos, com base nos valores patrimoniais tributários dos prédios e em relação aos sujeitos passivos que constem das matrizes em 31 de Dezembro do ano a que o mesmo respeita*”, sendo que a liquidação “*(...) é efectuada nos meses de Fevereiro e Março do ano seguinte*”.

6.17. Adicionalmente, de acordo com o disposto no artigo 119º do Código do IMI, “*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*” sendo que, nos termos do disposto no artigo 120º do mesmo Código, o imposto deve ser pago numa, duas ou três prestações (durante o mês de Abril, Julho e Novembro, respectivamente), dependendo do montante de imposto liquidado.

6.18. Nestes termos, as prestações de pagamento (uma, duas ou três, consoante o montante total do imposto a pagar anualmente) de uma liquidação de IMI, efectuada nos termos do respectivo Código, não são autonomamente sindicáveis por terem origem numa única obrigação anual, sendo que a divisão desta liquidação anual em prestações não passa de uma mera técnica de arrecadação de receitas.⁸

6.19. No caso concreto, o Requerente refere, em todas as circunstâncias em que manifesta o seu pedido de pronúncia arbitral, que pretende a declaração de ilegalidade e consequente anulação dos actos de liquidação que enuncia, sejam eles as notas de cobrança relativas à primeira e segunda prestações referente à liquidação de IMI do ano 2015 [independentemente de ter havido uma liquidação, em 1 de Abril de 2016, que corrigiu a liquidação de IMI do ano 2015 (inicialmente liquidada em 26 de Fevereiro de 2016), corrigindo o valor da colecta inicial de EUR 41.088,43 para EUR 40.2015,62].

6.20. Nestes termos, quer no articulado inicial que originou o processo arbitral, quer nos requerimentos datados de 20 de Dezembro de 2016, de 7 de Fevereiro de 2017, bem como em sede de alegações escritas (apresentadas em 10 de Janeiro de 2017, o Requerente sempre consubstancia como seu objecto de pronúncia arbitral a

⁸ Neste sentido, vide nomeadamente o Acórdão do TCAS de 27 de Outubro de 2016 (nº 09711/16) e A. Braz Teixeira, in “*Princípios de Direito Fiscal*”, I volume, 3ª Edição, Almedina, 1995, pág. 243 e seg.).

declaração de ilegalidade e consequente anulação da primeira (documento de cobrança nº 2015...) e segunda prestação da(s) liquidação(ões) de IMI relativa(s) ao ano de 2015.

- 6.21. Tanto assim é, que o valor atribuído ao procedimento arbitral ascendeu ao total da primeira e segunda prestações de IMI do ano 2015 (EUR 27.098,97) e não ao total da liquidação de IMI daquele ano [ou seja, ao total das três prestações, no montante de EUR 40.205,62 (já depois de efectuado o ajustamento de EUR 294,28, relativo ao imposto referente aos imóveis localizados no concelho de ...)].
- 6.22. Ora, sendo este o objecto do processo, não pode o Tribunal Arbitral conhecer e decidir quanto ao pedido de declaração de ilegalidade, e de consequente anulação da liquidação de IMI relativa ao ano 2015, na parte que diz respeito aos imóveis localizados no concelho de..., dado que este incide sobre duas das três prestações de pagamento do imposto e, como vimos (ponto 6.18.), estas não são autonomamente sindicáveis.
- 6.23. Assim, se o fizesse, o Tribunal Arbitral estaria a exceder, na sua análise, face ao acima exposto, o pedido formulado pelo Requerente, pelo que se considera materialmente incompetente para o fazer, sob pena de incorrer em vício de pronúncia indevida.⁹

7. FUNDAMENTOS DE DIREITO

⁹ Neste sentido, vide Acórdão do TCAS de 27 de Outubro de 2016 (nº 09711/16), nos termos do qual se defende que “(...) o excesso de pronúncia pressupõe que o julgador vai além do conhecimento que lhe foi pedido pelas partes. Por outras palavras, haverá excesso de pronúncia, sempre que a causa do julgado não se identifique com a causa de pedir ou o julgado não coincida com o pedido. Pelo que deve considerar-se nula, por vício de ultra petita, a sentença em que o Juiz invoca, como razão de decidir, um título, ou uma causa ou facto jurídico, essencialmente diverso daquele que a parte colocou na base (causa de pedir) das suas conclusões (pedido). No processo judicial tributário o vício de excesso de pronúncia, como causa de nulidade da sentença, está previsto no artº.125, nº.1, do C.P.P.Tributário, no último segmento da norma. Em sede de regime da arbitragem tributária, deve, antes de mais e levando em consideração a jurisprudência mais recente do Tribunal Constitucional, enquadrar-se no fundamento de pronúncia indevida consagrado no citado artº.28, nº.1, al.c), do R.J.A.T., a impugnação da decisão arbitral também com base na alegada incompetência material do Tribunal arbitral (cfr.ac.T.Constitucional 177/2016, II série do D.R. de 3/5/2016)”.

7.1. Face às conclusões referidas em sede de análise das Questões Prévias, efectuada no âmbito do Capítulo anterior (vide pontos 6.7., 6.22. e 6.23.), importa aqui apenas analisar neste capítulo a questão do reembolso do imposto pago indevidamente, efectuado na pendência do processo (e apenas quanto à parte da liquidação anulada pela Requerida), bem como analisar a questão da responsabilidade pelo pagamento das custas arbitrais.

Do reembolso do imposto pago com juros indemnizatórios

7.2. No que diz respeito ao pagamento de juros indemnizatórios, de acordo com o disposto no nº 5, do artigo 24.º do RJAT “*é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previsto na lei geral tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário*”, daqui resultando que uma decisão arbitral não se limita à apreciação da legalidade do acto tributário.

7.3. De igual modo, de acordo com o disposto no artigo 24º, nº 1, alínea b) do RJAT, deverá ser entendido que o pedido de juros indemnizatórios é uma pretensão relativa a actos tributários (v.g. de liquidação), que visa explicitar/concretizar o conteúdo do dever de “*restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adoptando os actos e operações necessários para o efeito*”.

7.4. Como refere Jorge Lopes de Sousa “*insere-se nas competências dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD a fixação dos efeitos da decisão arbitral que podem ser definidos em processo de impugnação judicial, designadamente, a anulação dos actos cuja declaração de ilegalidade é pedida, a condenação da Autoridade Tributária e Aduaneira no pagamento de juros indemnizatórios (...)*” (sublinhado nosso).^{10 11}

¹⁰ Vide Leite de Campos, Diogo, Silva Rodrigues, Benjamim, Sousa, Jorge Lopes, in “*Lei Geral Tributária - Anotada e Comentada*”, 4.ª Ed., 2012, página 116).

¹¹ Sobre a temática dos juros indemnizatórios pode ver-se do mesmo autor (Sousa, Jorge Lopes), Juros nas relações tributárias, in “*Problemas fundamentais do Direito Tributário*”, Lisboa, 1999, página 155 e sgts).

- 7.5. Assim, nos processos arbitrais tributários pode haver lugar ao pagamento de juros indemnizatórios, nos termos do disposto nos artigos 43º, nºs 1 e 2, e 100º da Lei Geral Tributária (LGT), quando se determine que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido, ainda que não sejam expressamente pedidos.¹²
- 7.6. Nestes termos, o direito a juros indemnizatórios dependerá sempre da verificação de um erro imputável aos serviços da Requerida, do qual tenha resultado um pagamento de dívida tributária em montante superior ao legalmente devido, o que aconteceu na parte da liquidação de IMI do ano 2015 anulada pela Requerida na pendência do processo arbitral.
- 7.7. Assim, face ao estabelecido no artigo 61º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), preenchidos que estão os requisitos do direito a juros indemnizatórios (ou seja, verificada a existência de erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido, tal como previsto no nº 1, do artigo 43º da LGT), o Requerente têm direito a juros indemnizatórios, à taxa legal, calculados sobre as quantias pagas em excesso, no âmbito da liquidação de IMI respeitante ao ano de 2015 (na parte da colecta anulada pela Requerida, os quais serão contados de acordo com o disposto no nº 3 do artigo 61º do CPPT, ou seja, desde a data do pagamento do imposto indevido até à data da emissão da respectiva nota de crédito.¹³

¹² Neste sentido, vide Acórdão do TCAS nº 05110/11, de 31-01-2012, nos termos do qual “*a reconstituição da situação hipotética actual justifica a obrigação de restituição do imposto que houver sido pago, tal como do pagamento de juros indemnizatórios, cuja atribuição ao sujeito passivo, nos termos da lei, não está dependente da formulação de pedido nesse sentido, posição esta que está de acordo com os efeitos consequentes que decorrem da anulação do acto tributário, tal como do facto do pagamento de juros não estar dependente de pedido*” (sublinhado nosso). No mesmo âmbito, cfr. artigo 100º da LGT, artigo 61º, nº 3, do CPPT, o Acórdão do STA de 11/2/2009 (rec.1003/08), o Acórdão do TCAS de 11/7/2006 (proc.1258/06), o Acórdão do TCAS de 23/1/2007 (proc.205/04) e Diogo Leite de Campos e Outros, in “Lei Geral Tributária, Comentada e Anotada”, Vislis, 3ª Edição, 2003, pág.520.

Da responsabilidade pelo pagamento das custas arbitrais

- 7.8. De harmonia com o disposto no artigo 22º, nº 4, do RJAT, “*da decisão arbitral proferida pelo tribunal arbitral consta a fixação do montante e a repartição pelas partes das custas directamente resultantes do processo arbitral*”.
- 7.9. Assim, nos termos do disposto no artigo 527º, nº 1 do CPC (ex vi 29º, nº 1, alínea e) do RJAT), deve ser estabelecido que será condenada em custas a Parte que a elas houver dado causa ou, não havendo vencimento da acção, quem do processo tirou proveito.
- 7.10. Neste âmbito, o nº 2 do referido artigo concretiza a expressão “*houver dado causa*”, segundo o princípio do decaimento, entendendo que dá causa às custas do processo a parte vencida, na proporção em que o for.
- 7.11. No caso em análise, tendo em consideração o exposto nesta Decisão, o princípio da proporcionalidade impõe que seja atribuída a responsabilidade por custas ao Requerente e à Requerida na proporção do respectivo decaimento (14% e 86%, respectivamente), de acordo com o disposto no artigo 12º, nº 2 do RJAT e artigo 4º, nº 4 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

8. DECISÃO

8.1. Tendo em consideração a análise efectuada, decidiu este Tribunal Arbitral:

- 8.1.1. Absolver a Requerida, por inutilidade superveniente da lide, quanto ao pedido de anulação do IMI, do ano de 2015, que recaiu sobre os imóveis identificados nos autos relativos aos Municípios de ... (3 imóveis), ... (1 imóvel), ... (7 imóveis), ... (1 imóvel) e ... (1 imóvel), bem como quanto ao

¹³ Entendimento válido para as regularizações de imposto efectuadas ou a efectuar relativamente às quantias indevidamente pagas com respeito ao IMI/2015 incidente sobre os imóveis localizados nos concelhos de...

pedido de anulação da liquidação de IMI do mesmo ano, que recaiu sobre o imóvel identificado nos autos relativo ao Município das ... (5 imóveis), com as consequências daí decorrentes;

- 8.1.2. Em consequência, condenar a Requerida no reembolso do imposto indevidamente pago, com referência aos prédios referidos no ponto anterior (que não tenha ainda sido, até à data, reembolsado), com exceção dos localizados no Município de...;
- 8.1.3. Declarar o Tribunal Arbitral como materialmente incompetente para conhecer o pedido de sindicância da primeira e segunda prestações de IMI, respeitante ao ano 2015, incidente sobre os imóveis identificados nos autos relativos ao Município de ... (24 imóveis), com as consequências daí decorrentes;
- 8.1.4. Condenar a Requerente e a Requerida no pagamento das custas do presente processo, na proporção do respectivo decaimento.

Valor do processo: Tendo em consideração o disposto nos artigos 306º, nº 2 do CPC, artigo 97º-A, nº 1 do CPPT e no artigo 3º, nº 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor do processo em EUR 27.098,07.

Custas do processo: Nos termos do disposto na Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor das custas do Processo Arbitral em EUR 1.530,00, a cargo do Requerente (14%) e da Requerida (86%), de acordo com o artigo 22º, nº 4 do RJAT.

..., ..., ..., ... e ... (como referido nos pontos 5.1.13. a 5.1.18., supra).

Notifique-se.

Lisboa, 17 de Fevereiro de 2017

O Árbitro

Sílvia Oliveira