



CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 136/2012-T

Tema: IMI - Isenção de IMI, de imóveis classificados como de interesse público

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º 136/2012-T

Tema : Imposto Municipal sobre Imóveis – IMI

Decisão Arbitral

Processo n.º 136/2012-T

Autoras / Requerentes: ... - SOCIEDADE IMOBILIÁRIA, S.A. (Soc. 1), IMOBILIÁRIA CONSTRUTORA ..., S.A. (Soc. 2) e ... – ... URBANIZAÇÃO E TURISMO, S.A. (Soc. 3)

Requerido: Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante AT)

1. Relatório

Em 28-11-2012, a sociedade... – SOCIEDADE IMOBILIÁRIA, S.A. (adiante designada por A...), contribuinte fiscal n.º ..., a IMOBILIÁRIA CONSTRUTORA ..., S.A. (adiante designada por B...), contribuinte fiscal n.º ... e a ... – ... URBANIZAÇÃO E TURISMO, S.A. (adiante designada por C...), contribuinte fiscal

n.º ..., todas com sede no Edifício ..., Rua ..., ..., escritório ..., ..., em Lisboa, submeteram ao Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) o pedido de constituição de tribunal arbitral, referente às decisões que puseram termo às reclamações gratuitas apresentadas pelas Requerentes que mantêm na ordem jurídica as seguintes liquidações:

- liquidação de Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI) emitida à (Soc. 1) referente ao ano de 2011 no valor de 5.831,51 €, referente às frações AD, AH, AI, AL, AM, AN, AO, AT, AU, CF, CG, CI, CJ, CL, CP, EC, ED, EG, EI, EL, FZ, GA, GB, GE, GF, HH, IE, IN, IZ, JD, JE, JL, JN, LD, LE, MF do prédio urbano sito na Rua ..., ... e Rua da ..., ..., inscrito na matriz predial urbana da freguesia do ... o artigo ..., denominado ...;
- parte da liquidação de IMI emitida à (Soc. 2) referente ao ano de 2011 no valor de 26,29 €, referente à fração BB do mesmo prédio;
- e parte da liquidação de IMI emitida à (Soc. 3) referente ao ano de 2011 no valor de 4.755,69 €, referente às frações IX, LH, LI, LV, Q e R do mesmo prédio.

As Requerentes defendem que as decisões que puseram fim às reclamações gratuitas e as supra referidas liquidações notificadas pela AT referentes ao IMI de 2011 das frações supra identificadas, inseridas no ..., são ilegais por considerarem que o ... e as frações que o compõem se encontram isentos de IMI, uma vez que aquele imóvel foi sido classificado como imóvel de interesse público. Assim requerem a anulação das liquidações, o reembolso das quantias pagas e o pagamento de juros indemnizatórios. As Requerentes juntaram 24 documentos.

A AT apresentou resposta onde defende que os pedidos devem ser considerados improcedentes. A AT defende que as frações autónomas não cumprem os requisitos previstos na alínea n) do n.º 1 do art.º 44 do Estatuto dos Benefícios Fiscais, uma vez que a classificação existente abrange apenas a fachada do edifício e não a sua totalidade.

Foi designada como árbitro único, em 19 de Dezembro de 2012, a signatária, Suzana Fernandes da Costa.

O tribunal arbitral considera-se constituído em 01 de Fevereiro de 2013.

Realizou-se em 8 de abril de 2013, a reunião do tribunal arbitral, nos termos e com os objetivos previstos no artigo 18º do Regime de Arbitragem Tributária. Não havendo correções a efetuar às peças processuais nem exceções a conhecer, foi fixado prazo para as alegações, que por acordo das partes, viriam a ser alegações escritas. Em 06-05-2013, as Requerentes apresentaram as suas alegações escritas e em 16-05-2013, a AT apresentou as suas alegações.

Em face do exposto, importa delimitar as principais questões a decidir, a saber:

1. Se as liquidações de IMI e as decisões que puseram fim às reclamações gratuitas, objeto do pedido de pronúncia, são ilegais.
2. Se estando em curso ação administrativa especial onde se discute nulidade do despacho de revogação da isenção de Contribuição Autárquica/Imposto Municipal sobre Imóveis para as frações AD, AH, AI, AL, AM, AN, AO, AT, AU, CF, CG, CI, CJ, CL, CP, EC, ED, EG, EI, EL, FZ, GA, GB, GE, GF, HH, IE, IN, IZ, JD, JE, JL, JN, LD, LE, MF e BB são válidas as liquidações de IMI posteriores a esse despacho.
3. Se relativamente às frações cuja isenção não está a ser objeto de discussão no tribunal tributário de Lisboa pode ser discutida a legalidade das liquidações.
4. Se o facto de a classificação como imóvel de interesse público abranger apenas a fachada de um prédio legitima a concessão da isenção de IMI a todo o prédio
5. Se a alteração dos pressupostos que permitem a concessão de isenção está sujeita a despacho e se o mesmo está dependente de notificação à parte
6. Se, não tendo sido notificadas as proprietárias da revogação de isenção relativamente às frações frações IX, LH, LI, LV, Q e R, as liquidações de IMI que lhes respeitam devem ser declaradas ilegais por violação de formalidades essenciais.

O Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído, é materialmente competente, o processo não enferma de vícios que o invalidem, não foram arguidas exceções e as

Partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostrando-se legítimas, e as Requerentes estão validamente representadas por Advogado.

2. Matéria de facto

2. 1. Factos provados

Analisada a prova documental produzida, consideram-se provados e com interesse para a decisão da causa os seguintes factos:

- a) O ..., localizado na Baixa Pombalina, foi classificado como imóvel de interesse público pelo Decreto n.º 8/83, de 24 de Janeiro de 1983 (“Decreto n.º 8/83”).
- b) Tendo sido também classificado como servidão administrativa do património cultural, nos termos do Decreto conjunto do Ministro e Secretário de Estado dos Negócios da Guerra e do Ministro e Secretário das Obras Públicas, Comércio e Indústria, de 23 de Junho de 1910 (“Decreto 16-06-1910”),
- c) A ... (Soc. 1) - à data, única proprietária de todas as frações em causa - solicitou à AT, em 2001, o reconhecimento da isenção de CA para o prédio no seu todo.
- d) Em Maio de 2002, a Administração Tributária (“AT”) notificou a (Soc. 1) do reconhecimento da isenção de CA a todas as frações do prédio sito na Rua ... e Rua da ... ao ..., com efeitos a partir do ano de 2001.
- e) Em 12.07.2004 o Instituto de Gestão do Património Arquitetónico e Arqueológico (IGESPAR) restringiu a classificação como imóvel de interesse público à fachada do edifício do Teatro

- f) Em 10 de Fevereiro de 2009, a ... foi notificada, por despacho do Chefe do Serviço de Finanças de Lisboa 3, do ato de revogação da isenção de IMI para as frações AD, AH, AI, AL, AM, AN, AO, AT, AU, CF, CG, CI, CJ, CL, CP, EC, ED, EG, EI, EL, FZ, GA, GB, GE, GF, HH, IE, IN, IZ, JD, JE, JL, JN, LD, LE, MF e ainda relativamente à fração BB, com efeitos a partir de 31 de Dezembro de 2008.
- g) A ... contestou judicialmente o ato de revogação da isenção de CA/IMI, tendo apresentado Ação Administrativa Especial em que contesta a legalidade de tal ato - que corre termos no Tribunal Tributário de Lisboa sob o n.º .../...BELRS, relativamente às frações AD, AH, AI, AL, AM, AN, AO, AT, AU, CF, CG, CI, CJ, CL, CP, EC, ED, EG, EI, EL, FZ, GA, GB, GE, GF, HH, IE, IN, IZ, JD, JE, JL, JN, LD, LE, MF e ainda relativamente à fração BB, atualmente propriedade da (Soc. 2).
- h) Não se discute na referida ação a revogação de isenção relativa às frações IX, LH, LI, LV, Q e R (propriedade da (Soc. 3)).
- i) A (Soc. 3) - atual proprietária das frações autónomas designadas pelas letras AQ, ÍX, LH, LI, LV, Q e R do Teatro ..., não foi notificada da revogação da isenção de IMI reconhecida às suas frações autónomas.
- j) A AT efetuou, em 2011, as liquidações de IMI em relativas às frações autónomas designadas pelas letras AD, AH, AI, AL, AM, AN, AO, AT, AU, CF, CG, CI, CJ, CL, CP, EC, ED, EG, EI, EL, FZ, GA, GB, GE, GF, HH, IE, IN, IZ, JD, JE, JL, JN, LD, LE, MF (propriedade da (Soc. 1)), pelas letras BB (propriedade da (Soc. 3)) e A.Q, IX, LH, LI, LV, Q e R (propriedade da (Soc. 3)), todas do prédio urbano sito na Rua ... e Rua ..., inscrito na matriz predial urbana da freguesia do Sacramento sob o artigo ..., denominado ... (“...”).

- k) As Requerentes apresentaram reclamação graciosa dessas liquidações, respetivamente em 20/06/2012 ((Soc. 1)), 18/06/2012 ((Soc. 2) e (Soc. 3))
- l) Em 31 de agosto de 2012 a AT notificou a (Soc. 1) e a (Soc. 2) das decisões de indeferimento das reclamações graciosas apresentadas, tendo notificado a (Soc. 3), em 2 de Novembro de 2012, do indeferimento da reclamação apresentada por esta

2.1.1. Fundamentação da matéria de facto provada:

No tocante aos factos provados, a convicção do árbitro fundou-se na prova documental junta aos autos.

3. Matéria de direito:

3.1. Objeto e âmbito do presente processo

Constitui questão decidenda nos presentes autos a de saber se as liquidações de IMI supra identificadas relativas aos exercícios de 2011, sofrem de ilegalidade, bem como as decisões que puseram fim às reclamações graciosas apresentadas na sequência da notificação das referidas liquidações.

Para análise da questão teremos, necessariamente, que distinguir as liquidações efetuadas a cada uma das Requerentes, e respetivas decisões das reclamações graciosas.

3.1.Quanto às liquidações efetuadas à (Soc. 1):

As liquidações efetuadas à (Soc. 1) decorrem de um despacho de revogação de isenção de IMI, despacho esse objeto da respetiva ação administrativa especial, que ainda se encontra em curso (processo n.º .../...BELRS do Tribunal Tributário de Lisboa).

A ação administrativa especial, não sendo acompanhada de pedido de suspensão da eficácia do ato, não suspende liquidações posteriores feitas com fundamento na revogação da isenção.

As liquidações efetuadas à (Soc. 1) são atos consequentes desse outro ato que é o despacho de revogação da isenção.

Mas não enfermam, em si mesmas, de um vício que as torne ilegais.

Sobre os atos consequentes veja-se LOPES DE SOUSA, Código do Procedimento e do Processo Tributário, vol. II, áreas Editora, 2011, pág. 338. Segundo este autor “atos consequentes são aqueles que têm como pressuposto o ato anulado ou revogado e são influenciados pelo seu conteúdo”.

Pelo que as referidas liquidações não são, em si mesmas, ilegais, e só o serão se a referida ação vier a ser julgada procedente.

As liquidações objeto de pedido de pronúncia arbitral não enfermam de qualquer vício autónomo, que não esteja a ser discutido no processo n.º .../...BELRS do Tribunal Tributário de Lisboa pelo que não são ilegais.

Nem é ilegal a decisão que pôs termo à reclamação graciosa.

3.2. Quanto à liquidação efetuada à (Soc. 2):

Na supra referida ação administrativa especial interposta no Tribunal Tributário de Lisboa, discute-se a legalidade da revogação da isenção da fração BB

À data da revogação da isenção a fração BB pertencia à Requerente pelo que não teria a (Soc. 2) que ser notificada da revogação da isenção.

A decisão que venha a ser proferida na referida ação administrativa especial produzirá efeitos na liquidação efetuada à (Soc. 2).

As liquidações efetuadas à (Soc. 1) são atos consequentes desse outro ato que é o despacho de revogação da isenção.

Mas não enfermam, em si mesmas, de um vício que as torne ilegais

Nem é ilegal a decisão que pôs termo à reclamação graciosa.

3.3 Quanto às liquidações efetuadas à (Soc. 3):

Na supra referida ação administrativa especial interposta no Tribunal Tributário de Lisboa, não se discute a legalidade da revogação da isenção das frações A.Q, IX, LH, LI, LV, Q e R.

Por outro lado, dos documentos constantes dos autos não resulta que a mesma Requerente tenha sido notificada de qualquer despacho de revogação da isenção de CA ou IMI.

Pelo que, relativamente a estas frações, e de acordo com os elementos constantes dos autos, as liquidações ora efetuadas não são consequência de um ato anterior, devendo ser analisada a sua legalidade intrínseca.

Relativamente a essas liquidações, discute-se se a circunscrição à fachada de um imóvel da classificação como imóvel interesse público legitima a revogação da isenção de IMI anteriormente reconhecida a esse prédio. E se os vícios nessa revogação enfermam a liquidação posterior.

Como diz o poeta brasileiro barroco Gregório de Matos: “O todo sem a parte não é todo/A parte sem o todo não é parte/ Mas se a parte o faz todo, sendo parte/Não se diga, que é parte, sendo todo”.

A lei não distingue os prédios cuja fachada está classificada dos prédios classificados na sua totalidade. Sobre a questão pronuncia-se SÁ GOMES, “Os incentivos fiscais na tributação do património cultural”, in Revista da Faculdade de Direito da Universidade

do Porto, vol. 3, 2006, pág. 601, dizendo que “também os prédios urbanos abrangidos por classificações que incidem apenas sobre algumas das suas partes componentes específicas v.g. portões, portas, janelas, etc, não gozam de isenção no seu todo, pois nestes casos a classificação não incide sobre o próprio prédio, como exige a alínea a) do art.º 40.º do EBF, mas somente numa das suas partes componentes”. (nosso sublinhado).

Parece-nos pois, que a alteração da classificação por parte do IGESPAR poderia ter legitimado a revogação da isenção por parte da AT.

O artigo 12.º, n.º 4 do EBF na versão aplicável em 2004 – atual artigo 14.º - estipulava que:

“4 - O ato administrativo que conceda um benefício fiscal não é revogável, nem pode rescindir-se o respetivo acordo de concessão, ou ainda diminuir-se, por ato unilateral da administração tributária, os direitos adquiridos, salvo se houver inobservância imputável ao beneficiário das obrigações impostas, ou se o benefício tiver sido indevidamente concedido, caso em que aquele ato pode ser revogado”.

No caso concreto houve incumprimento por parte dos proprietários do imóvel do dever constante do art.º 40.º n.º 7 do EBF (correspondente ao atual art.º 44.º), segundo o qual os benefícios fiscais constantes da alínea n) “cessam logo que deixem de verificar-se os pressupostos que os determinaram, devendo os proprietários dar cumprimentos ao disposto no n.º 1 do art.º 14.º do Código da Contribuição Autárquica”. Este último artigo obrigava o proprietário do imóvel a apresentar declaração nos 90 dias contados de: b) Verificar-se um evento suscetível de determinar uma alteração da classificação de um prédio; g) Verificarem-se eventos determinantes da cessação de uma isenção;

Não consta dos autos prova que tenha ocorrido qualquer destas comunicações, pelo que a isenção poderia, a nosso ver, ser revogada, por despacho da AT, logo que o IGESPAR circunscreveu a classificação do prédio à sua fachada.

Coloca-se entretanto a questão de saber se a revogação da isenção deveria ser comunicada aos respetivos proprietários. A nosso ver o despacho, a existir, teria que ser

notificado ao sujeito passivo, à luz do art.º 77.º, n.º 6 da LGT, do art.º 268 da CRP, e do princípio da segurança jurídica.

Nos autos não se encontra prova de ter sido notificada à proprietária das frações AQ, ÍX, LH, LI, LV, Q e R a revogação das isenções.

E que consequências tem este facto nas liquidações subsequentes?

Como se lê no acórdão do TCA Norte, no processo 00011/04.7BEBRGm, de 28-02-2013

em que é relator José Maria da Fonseca Carvalho

“I - A notificação de um ato ou procedimento tributário tanto pode ser encarada como ato formal a integrar a formação da vontade de um ato ou órgão como também pode ser encarada como condição de eficácia do ato notificando.

II - No primeiro caso, a sua omissão ou falta constitui preterição de formalidade legal não passível de impugnação autónoma mas sim no ato definitivo ou principal (...)

Pode ler-se no acórdão citado que:

“Como é sabido o procedimento da liquidação é um conjunto de atos e procedimentos que visam a obtenção do ato final que culmina todo o procedimento como o da fixação do imposto, que é conhecido como liquidação do imposto.

O procedimento tributário de liquidação, como os outros procedimentos administrativos coadjuvantes, a que fizemos referência é uma garantia dos contribuintes na medida em que são o modo de exprimir a vontade de um órgão ou pessoa coletiva pelo que as preterições de formalidade legalmente impostas no decorrer de cada um dos procedimentos tenha de considerar-se como omissão de ato, comportamento ou ritualismo devido, suscetível de inquirar o acto administrativo final.

Neste sentido Marcelo Caetano in “ Manual do Direito Administrativo” Vol I pág. 470.

Efetivamente, considera-se que um ato administrativo só está perfeito quando se encontram preenchidos todos os elementos que funcionam como requisitos da sua validade”.

(...)

E continua o acórdão:

“Quando existe falta de notificação em absoluto, o ato é ineficaz em que a vontade da Administração Pública não chegou a exteriorizar-se.

Todavia o ato administrativo emanado de uma entidade com poder público como é a Administração Fiscal, aparece sempre como ato obrigatório e os seus efeitos jurídicos são vinculantes quer para a Administração Pública, quer para os administrados, dado que o princípio da presunção de legalidade de que gozam estes actos determinam que em regra tais actos se tenham por válidos e produzam naturalmente os seus efeitos jurídicos enquanto tal presunção se considera meramente “juris tantum” ou seja admitida prova em contrário”.

Ora, no caso dos autos, ficou provado que a Requerente (Soc. 3) não foi notificada do despacho que revogou a isenção de IMI. Este ato, se fosse inserido no procedimento de liquidação do imposto constituiria preterição de formalidade legal. Porque se encontra inseridos num procedimento preparatório ou instrumental e porque não foi notificado não é passível de impugnação autónoma, só o podendo ser no ato definitivo ou principal.

Decorre do exposto que esta falta de notificação do despacho de revogação da isenção de IMI apenas pode ser apreciada na ação de impugnação ou no pedido de pronúncia arbitral relativo às liquidações ora impugnadas.

Assim, julga-se verificada a preterição de formalidade consistente na falta de notificação do despacho que revogou a isenção de IMI, sendo que tal preterição vicia o ato administrativo da liquidação daí resultante.

Assim, entendemos que é ilegal a decisão que pôs termo à reclamação graciosa interposta pela (Soc. 3) e são ilegais as liquidações efetuadas à (Soc. 3), devendo ser restituído o imposto já pago acrescido dos juros indemnizatórios à taxa legal.

4. Decisão

Em face do exposto, determina-se:

- Julgar improcedente o pedido formulado pela Requerente (Soc. 1) no presente processo arbitral tributário quanto à ilegalidade das liquidações de IMI de 2011 e respetivos juros compensatórios, respeitantes às frações autónomas designadas pelas letras AD, AH, AI, AL, AM, AN, AO, AT, AU, CF, CG, CI, CJ, CL, CP, EC, ED, EG, EI, EL, FZ, GA, GB, GE, GF, HH, IE, IN, IZ, JD, JE, JL, JN, LD, LE, MF do prédio urbano sito na Rua ... e Rua ..., inscrito na matriz predial urbana da freguesia do ... o artigo ..., denominado ...;
- Julgar improcedente o pedido formulado pela Requerente (Soc. 2) no presente processo arbitral tributário quanto à ilegalidade parcial das liquidações de IMI de 2011, respeitante à frações autónoma designada pela letra BB no valor de 26,29 €, referente ao mesmo prédio.
- Julgar procedente o pedido formulado pela Requerente (Soc. 3) no presente processo arbitral tributário quanto à ilegalidade da decisão que pôs fim à reclamação graciosa e à ilegalidade das parcial das liquidações de IMI de 2011 e respetivos juros compensatórios, respeitantes às frações autónoma designada pela letra AQ, IX, LH, LI, LV, Q e R do Teatro ... no valor de 4.755,69 €, referente às frações IX, LH, LI, LV, Q e R do mesmo prédio e determinar o reembolso da quantia paga acrescida de juros compensatórios

Valor do processo:

De acordo com o disposto no artigo 315º, n.º 2, do CPC e 97º-A, n.º 1, alínea a) do CPPT e 3º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem, Tributária fixa-se o valor da ação em 10.613,49€.

Custas:

Nos termos do artigo 22º, n.º 4, do RJAT, e da Tabela I anexa ao Regulamento das Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o montante das custas em 918,00 €, sendo devidas pelas Requerentes ... SOCIEDADE IMOBILIÁRIA, S.A., IMOBILIÁRIA CONSTRUTORA ..., S.A. e pela Autoridade Tributária na proporção do decaimento.

Notifique.

Lisboa, 18 de junho de 2013.

Texto elaborado por computador, nos termos do artigo 138º, n.º 5 do Código do Processo Civil (CPC), aplicável por remissão do artigo 29º, n.º 1, alínea e) do Regime de Arbitragem Tributária, com versos em branco e por mim revisto.

O árbitro

Suzana Fernandes da Costa