

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 662/2017-T

Tema: AMI – incidência – prédio rústico.

Decisão Arbitral

I – RELATÓRIO

A) AS PARTES E A CONSTITUIÇÃO DO TRIBUNAL ARBITRAL

1. A... SA, com o NIPC..., com sede na ..., n.º...– ...-..., Lisboa, (doravante designada por “Requerente”), requereu a constituição de Tribunal Arbitral singular, ao abrigo do disposto no artigo 2.º, n.º 1, a alínea a) e 10.º, n.ºs 1 e 2 do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, doravante designado por “RJAT” e da Portaria n.º 112 – A/2011, de 22 de março, para impugnação da liquidação do adicional ao imposto municipal sobre imóveis (AIMI), referente ao ano de 2017, no valor de €9.034,88, pretendendo a sua anulação, com referência ao prédio urbano sito na ..., Freguesia do ..., no Concelho da
2. No presente pedido arbitral a requerente impugna a liquidação adicional de AIMI supra indicada, emitida em 30-06-2017, com o nº 2017... e data de pagamento durante o mês de setembro de 2017, no valor de **€ 9.034,88**.
3. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi apresentado pela Requerente em 20-12-2017, foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD em 21-12-2017 e notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira em 22-12-2017. A Requerente

optou por não designar árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no n.º 1, do artigo 6.º do RJAT, foi designada pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa, em 07-02-2017, a ora signatária como árbitro para constituir o Tribunal Arbitral singular.

4. Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c), do n.º 1, do artigo 11.º, do RJAT, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, **o Tribunal Arbitral foi constituído em 27-02-2018**. Na mesma data foi proferido despacho arbitral, para a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) apresentar resposta no prazo legal, nos termos e para os efeitos do disposto nos n.ºs 1 e 2 do artigo 17.º do RJAT.

5. A requerida AT não apresentou resposta no prazo fixado, pelo que, em 22-05-2018, o tribunal arbitral proferiu o seguinte despacho: *“Considerando que no prazo fixado para Resposta a AT não se pronunciou, que a Requerente no seu pedido arbitral não indica prova testemunhal e que dos elementos juntos aos autos (pedido arbitral, liquidação impugnada e restantes documentos juntos em anexo) se conclui que a questão em apreciação é exclusivamente de direito e atenta a simplicidade da matéria em causa, não se vê qualquer utilidade em realizar a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT.*

Assim, ao abrigo dos princípios da autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo, da celeridade, da simplificação e informalidade processuais (artigos 19.º, n.º 2, e 29.º, n.º 2, do RJAT) dispensa-se a realização da reunião prevista no artigo 18.º e determina-se que o processo prossiga com alegações escritas facultativas das partes, por um período de 10 dias, igual e sucessivo.

O Sujeito Passivo deverá pagar a taxa arbitral subsequente até ao limite do prazo para apresentação das alegações escritas.

Fixa-se como data provável para a prolação da decisão arbitral o próximo dia 29 de junho de 2018.”

6. As partes não juntaram alegações escritas. Em 05-06-2018 veio a Requerente, em cumprimento do despacho arbitral anteriormente proferido, juntar aos autos o comprovativo de pagamento da taxa arbitral subsequente.

B) DO PEDIDO FORMULADO PELA REQUERENTE:

7. A requerente formula o presente pedido de pronúncia arbitral, pugnando pela ilegalidade da liquidação de AIMI junta aos autos, por entender que no caso concreto, ao tempo do facto tributário (ano de 2017), o prédio identificado nos autos não podia ser objeto de incidência de imposto, por se tratar de prédio rústico. Por isso, alega a Requerente que é ilegal a liquidação de AIMI, por violação do disposto no artigo 135º - B do Código do IMI.

C – A RESPOSTA DA REQUERIDA

8. A requerida AT, devidamente notificada para o efeito, não apresentou resposta, nem juntou aos autos processo administrativo.

II - PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS

9. O Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído e é materialmente competente, nos termos do artigo 2.º, nº1, alínea a) do RJAT.
10. As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e encontram-se legalmente representadas (cfr. artigos 4.º e 10.º nº2 do RJAT e art.º 1.º da Portaria n.º 112/2011, de 22 de março).
11. O processo não padece de vícios que o invalidem.
12. Tendo em conta a prova documental junto aos autos pela requerente, cumpre fixar a matéria de facto relevante para a compreensão da decisão, que se fixa como segue.

III – Matéria de facto

A) Factos Provados

13. Como **matéria de facto relevante**, o presente tribunal dá por assente os seguintes factos:

- a. A requerente é proprietária do prédio sito na Freguesia do ... do Concelho da ..., constante da inscrição matricial nº ... desta Freguesia, descrito como prédio rústico, composto de pinhal com mato, com a área de 1.000.000 m².
- b. Em 10-08-2016 a requerente apresentou reclamação da matriz do prédio em causa, porquanto, até então o prédio constava da matriz como urbano, descrito como terreno para construção.
- c. Os fundamentos de facto para a reclamação da matriz, constam do documento nº2 junto em anexo ao pedido arbitral, que se dá por reproduzida, constando em síntese que:
 - i. *“O terreno se encontra numa área sem construção, fora de aglomerado urbano, situado entre a ... e a ..., integrado na Rede Natura 2000;*
 - ii. *Encontra-se incluído na REN – Reserva Ecológica Nacional;*
 - iii. *O Regulamento do Plano Diretor Municipal (PDM) da ...;*
 - iv. *Para que no prédio fosse lícito construir, era necessário alterar a sua classificação excluindo-o das áreas classificadas como REN, o que não se verificou (...);*
 - v. *Pelo que, o prédio em causa se afigura inapto para construção e edificação (...); estamos perante um terreno em que “as entidades competentes [vedaram] qualquer daquelas operações [de loteamento ou de construção], designadamente [porque] localizado em zonas verdes, áreas protegidas.”*
 - vi. *Trata-se de um caso que o Código do IMI expressamente mandou excluir da classificação como “terreno para construção” (cfr. o seu artigo 6º, nº3) e incluir na classificação como “prédio rústico” (cfr. o seu artigo 3º, nº1);*

vii. Daí que a sua inclusão na matriz predial urbana se afigure manifestamente indevida, devendo por isso ser corrigida, o que se requer.” (Cfr. Doc, nº2 junto ao pedido arbitral).

- d. A reclamação sustentada nos factos enunciados foi deferida por Despacho do Chefe de Finanças da ..., datado de 28-08-2017, como consta do Documento nº 3 junta aos autos em anexo ao pedido arbitral.
- e. O prédio em causa foi, então, reclassificado sob o novo artigo matricial nº..., descrito como prédio rústico, com o Valor Patrimonial Tributário (VPT) de €135.000,00 como consta do documento nº 3 junto ao pedido arbitral.
- f. Em 30-06-2017 foi emitida liquidação adicional de AIMI, com o nº 2017..., sobre o VPT de €2.258.720,00 atribuído enquanto prédio urbano, ou seja, sem considerar a reclassificação do mesmo em terreno rústico.
- g. A liquidação adicional foi notificada à requerente, com data limite de pagamento durante o mês de setembro de 2017.
- h. A requerente efetuou o pagamento do valor em causa em 28-09-2017, como resulta do comprovativo junto aos autos conjuntamente com a liquidação do imposto (doc1 em anexo ao pedido arbitral).
- i. Em 20-12-2017 a Requerente apresentou o presente pedido arbitral.

B) FACTOS NÃO PROVADOS

14. Com relevo para a decisão, não existem factos que devam considerar-se como não provados.

C) FUNDAMENTAÇÃO DOS FACTOS PROVADOS

15. Os factos descritos foram dados como provados com base na prova documental que a requerente juntou ao pedido arbitral, a saber: reclamação da matriz predial, Deferimento da reclamação da matriz apresentada pela requerente, emitido pelo

Serviço de Finanças competente, Caderneta predial e comprovativo de pagamento da liquidação adicional impugnada, cuja autenticidade não foi posta em causa.

IV – DO DIREITO: fundamentação da decisão de mérito

- 16.** Fixada a matéria de facto, importa conhecer da questão de direito suscitada pela Requerente, a qual consiste em saber se o prédio supra descrito pode ser objeto de incidência de AIMI, com referência ao ano de 2017. Cumpre decidir.

A) DO ÂMBITO DE INCIDÊNCIA DO AIMI

- 17.** O Adicional ao Imposto Municipal sobre Imóveis (AIMI) foi criado pelo artigo 219.º da Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2017, que deu origem aos artigos 135.º-A a 135.º-K, aditados ao CIMI. São, pois, estes os normativos que estabelecem o respetivo regime jurídico do AIMI.

O artigo 135.º-A do Código do IMI define o âmbito da incidência subjetiva do AIMI, nos seguintes termos:

Artigo 135.º-A

Incidência subjetiva

1 – São sujeitos passivos do adicional ao imposto municipal sobre imóveis as pessoas singulares ou coletivas que sejam proprietários, usufrutuários ou superficiários de prédios urbanos situados no território português.

2 – Para efeitos do n.º 1, são equiparados a pessoas coletivas quaisquer estruturas ou centros de interesses coletivos sem personalidade jurídica que figurem nas matrizes como sujeitos passivos do imposto municipal sobre imóveis.

3 – A qualidade de sujeito passivo é determinada em conformidade com os critérios estabelecidos no artigo 8.º do presente Código, com as necessárias adaptações,

tendo por referência a data de 1 de janeiro do ano a que o adicional ao imposto municipal sobre imóveis respeita.

4 – Não são sujeitos passivos do adicional ao imposto municipal sobre imóveis as empresas municipais.

Por sua vez, o artigo 135.º-B define a incidência objetiva do AIMI estatuidando o seguinte:

Artigo 135.º-B

Incidência objetiva

1 - O adicional ao imposto municipal sobre imóveis incide sobre a soma dos valores patrimoniais tributários dos prédios urbanos situados em território português de que o sujeito passivo seja titular.

2 - São excluídos do adicional ao imposto municipal sobre imóveis os prédios urbanos classificados como «comerciais, industriais ou para serviços» e «outros» nos termos das alíneas b) e d) do n.º 1 do artigo 6.º deste Código.

18. Ora, não resta dúvida, face à letra da lei, que o disposto no nº2 deste artigo 135º B, exclui da incidência do AIMI «os prédios urbanos classificados como «comerciais, industriais ou para serviços» e «outros» nos termos das alíneas b) e d) do n.º 1 do artigo 6.º do CIMI. O que vale por dizer que **apenas são abrangidos os prédios urbanos afetos a fins habitacionais e os terrenos para construção, tal como definidos naquele artigo 6.º.**

19. O artigo 6.º do CIMI classifica as espécies de prédios urbanos, *estabelecendo o seguinte:*

Artigo 6.º

Espécies de prédios urbanos

1 – Os prédios urbanos dividem-se em:

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

2 – Habitacionais, comerciais, industriais ou para serviços são os edifícios ou construções, para tal, licenciados ou, na falta de licença, que tenham como destino normal cada um destes fins.

3 – Consideram-se terrenos para construção os terrenos situados dentro ou fora de um aglomerado urbano, para os quais tenha sido concedida licença ou autorização, admitida comunicação prévia ou emitida informação prévia favorável de operação de loteamento ou de construção, e ainda aqueles que assim tenham sido declarados no título aquisitivo, exceptuando-se os terrenos em que as entidades competentes vedem qualquer daquelas operações, designadamente os localizados em zonas verdes, áreas protegidas ou que, de acordo com os planos municipais de ordenamento do território, estejam afectos a espaços, infra-estruturas ou equipamentos públicos.

4 – Enquadram-se na previsão da alínea d) do n.º 1 os terrenos situados dentro de um aglomerado urbano que não sejam terrenos para construção nem se encontrem abrangidos pelo disposto no n.º 2 do artigo 3.º e ainda os edifícios e construções licenciados ou, na falta de licença, que tenham como destino normal outros fins que não os referidos no n.º 2 e ainda os da excepção do n.º 3. “

20. A partir da delimitação de incidência do AIMI, contida nos artigos 135º A e 145º B do CIMI, conclui-se que:

- a. São sujeitos passivos do adicional ao imposto municipal (AIMI) sobre imóveis as pessoas singulares ou coletivas que sejam proprietários, usufrutuários ou superficiários de **prédios urbanos** situados no território

português, o que, sem mais, exclui os prédios rústicos (Cfr.: art. 135º A, nº1 CIMI);

- b. Corroborando o disposto no artigo 135º A, nº1, o legislador estabelece no artigo 135º B, no nº 2 do artigo 135º B, ambos do CIMI, o legislador estabelece que ficam excluídos do adicional ao imposto municipal sobre imóveis os prédios urbanos classificados como «comerciais, industriais ou para serviços» e «outros» nos termos das alíneas b) e d) do n.º 1 do artigo 6.º deste Código.

Posto isto, não subsiste dúvida que um terreno rústico não está sujeito ao novo imposto designado por AIMI.

B) DA NATUREZA JURÍDICA DO PRÉDIO DESCRITO NOS AUTOS, AO TEMPO DO FACTO TRIBUTÁRIO

21. No caso dos presentes autos ficou provado que em 2016 o prédio em questão constava da matriz predial urbana na freguesia do ..., ..., tendo sido requerida a alteração da sua natureza jurídica de prédio urbano para rústico, por reclamação da matriz apresentada em 10-08-2016. Esta reclamação veio a ser deferida, expressamente, por Despacho do Chefe de finanças competente, em 28 de agosto de 2017, ou seja, mais de um ano volvido sobre o pedido apresentado pela requerente.

22. Ora, dispõe o nº8 do artigo 130º do CIMI, referente à “Reclamação das matrizes”, que:

(...)

“Os efeitos das reclamações, bem como o das correções promovidas pelo chefe de serviço de finanças competente, efetuadas com qualquer dos fundamentos previstos neste artigo, só se produzem na liquidação respeitante ao ano em que for apresentado o pedido ou promovida a retificação.” (sublinhados nossos)

23. No caso dos presentes autos estamos perante uma alteração da matriz ocorrida no seguimento de reclamação ou pedido do sujeito passivo, pelo que, os efeitos do deferimento de tal pedido se produzem na liquidação respeitante ao ano em que o pedido foi apresentado, ou seja, 2016, dado que a reclamação foi apresentada em 10-08-2016.

Do disposto no referido normativo (n.º 8, do artigo 130.º do CIMI), resulta que os efeitos do deferimento do pedido (só) retroagem ao momento da apresentação do pedido de alteração da matriz, o que, no caso dos presentes autos, significa que em 2017 o prédio em causa terá de ser qualificado como rustico, para todos os efeitos legais, mormente para a incidência do imposto.

Assim sendo, estando em causa uma liquidação adicional de AIMI, **referente ao ano de 2017**, esta teve como incidência objetiva um prédio rústico, o que expressamente está excecionado pelo legislador do âmbito de incidência do AIMI. Não há dúvida que, ao tempo do facto tributário subjacente, a liquidação impugnada já não devia ter sido emitida sob pena de violação de lei por erro sobre os pressupostos de facto e de direito, nos termos e pelos fundamentos aqui expostos.

24. Não obstante, por último, há que ter em devida conta o propósito do legislador com a introdução do AIMI no nosso sistema jurídico fiscal. O legislador pretendeu criar um imposto sobre a fortuna imobiliária, excecionando os prédios rústicos, pela sua baixa rentabilidade económica e os prédios urbanos afetos às atividades económicas de relevância para o desenvolvimento da economia do país. Por isso, não os sujeitou a tributação em AIMI.

A preocupação legislativa de «evitar o impacto deste imposto na atividade económica» foi devidamente esclarecida nos considerandos fundadores da Proposta de Lei do Orçamento do Estado para 2017. Basta atender às razões aí enunciadas para fundamentar a exclusão do âmbito de incidência dos prédios urbanos classificados na espécie “industriais”, dos prédios urbanos licenciados

para a *atividade turística*, estes últimos desde que devidamente declarado e comprovado o seu destino e, ainda, pela dedução ao valor tributável do montante de “€ 600 000,00, quando o sujeito passivo é uma pessoa coletiva com atividade agrícola, industrial ou comercial, para os imóveis diretamente afetos ao seu funcionamento.”

Na redação que veio a ser aprovada definiu-se a não incidência, apenas e só, com base nos tipos de prédios indicados no artigo 6.º do Código do IMI, sem qualquer alusão à afetação ou não ao funcionamento das pessoas coletivas. Porém, no caso dos terrenos rústicos a sua exclusão do âmbito de incidência objetiva é cristalina e não oferece qualquer discussão ou dúvida.

25. No caso dos presentes autos, provada a natureza rústica do prédio, com referência ao ano de 2017, por força da produção de efeitos da alteração da matriz, como bem resulta da matéria assente e da exposição de motivos que antecede, forçoso é concluir pela ilegalidade e conseqüente anulação da liquidação impugnada, por violação de lei, a qual decorre de erro sobre os pressupostos de facto e de direito.

C) DO REEMBOLSO DA QUANTIA PAGA E DO PAGAMENTO DE JUROS INDEMNIZATÓRIOS

26. No seu pedido a requerente peticiona a anulação da liquidação, por ilegalidade, com todas as conseqüências legais, designadamente, a condenação da AT a restituir à requerente o AIMI indevidamente pago, acrescido de juros indemnizatórios vencidos e vincendos, desde a data do respetivo pagamento em 28 de setembro de 2017 até à data da sua integral restituição.
27. O artigo 24.º, n.º 1, alínea b), do RJAT preceitua que a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a administração tributária a partir do termo do prazo previsto para o recurso ou

impugnação, devendo esta, nos exatos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo e até ao termo do prazo previsto para a execução espontânea das sentenças dos tribunais judiciais tributários, ***restabelecer a situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado***, adotando os atos e operações necessários para o efeito, o que está em sintonia com o preceituado no artigo 100.º da LGT (aplicável por força do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT) que estabelece, que «*a administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamação, impugnação judicial ou recurso a favor do sujeito passivo, à imediata e plena reconstituição da legalidade do acto ou situação objecto do litígio, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, se for caso disso, a partir do termo do prazo da execução da decisão*».

Estabelece, por sua vez, o n.º 1 do artigo 43.º da LGT que são devidos juros indemnizatórios quando se determine que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.

28. No caso, o erro na aplicação do direito aos factos comprovados nos autos, é imputável à AT, porquanto devia ter procedido revogação da liquidação por força dos efeitos legais decorrentes da alteração da matriz deferida a pedido do sujeito passivo. A AT está vinculada á lei e deve prosseguir com todos os princípios orientadores da atuação da Administração Pública, nomeadamente, o princípio da legalidade, da verdade material e da justiça, entre outros. Assim, não há dúvida que o valor de imposto liquidado foi de sua exclusiva responsabilidade, bem assim como a não revogação da liquidação adicional ilegal. Daí resultou o pagamento indevido de imposto, nos termos supra expostos.

Assim, tendo a liquidação sido resultado do erro com a consequente violação de lei, praticado por iniciativa da AT, conclui-se que tal erro lhe é inteiramente imputável, por se encontrarem preenchidos os pressupostos contidos no artigo 43º da LGT.

Tem, pois, a requerente direito a ser reembolsada da quantia que pagou indevidamente (nos termos do disposto nos artigos 100.º da LGT e n.º 1 do artigo 24.º do RJAT) e, ainda, a ser indemnizada pelo pagamento indevido através do pagamento de juros indemnizatórios, pela Requerida, desde a data do pagamento da quantia, até reembolso efetivo da mesma, à taxa legal supletiva, nos termos dos n.ºs 1 e 4 do artigo 43.º e n.º 10 do artigo 35.º da LGT, do artigo 559.º do Código Civil e da Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril.

29. Em conclusão, tem a requerente direito a ser reembolsada da quantia que pagou indevidamente (nos termos do disposto nos artigos 100.º da LGT e n.º 1 do artigo 24.º do RJAT) e, ainda, a ser indemnizada pelo pagamento indevido através do pagamento de juros indemnizatórios, pela Requerida, desde a data do indeferimento do pedido de revisão do ato tributário, até reembolso, à taxa legal supletiva, nos termos dos n.ºs 1 e 4 do artigo 43.º e n.º 10 do artigo 35.º da LGT, do artigo 559.º do Código Civil e da Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril.

30. Por último, quanto às custas do processo, resulta que o pagamento das custas no final do processo cabe à parte vencida, na proporção em que o for. Só não será, porém, se apesar de vencida, esta parte não deu causa à ação, o que não é o caso, pois a AT teve a oportunidade de revogar o ato após ter sido chamada a decidir a questão em sede de procedimento de reclamação da matriz bem assim como após a notificação da apresentação do presente pedido arbitral do ato tributário. Logo, ao optar por não o fazer, deu origem ao presente pedido arbitral, e, nessa medida, é responsável pelo pagamento das custas do processo.

Consequentemente terá de ser a AT a suportar integralmente as custas.

VI - DECISÃO

Termos em que decide este Tribunal Arbitral:

- a) Julgar totalmente procedente o pedido arbitral formulado e, em consequência, anular a liquidação adicional de AIMI impugnada, com todas as consequências legais, nomeadamente, o reembolso do imposto indevidamente pago, no montante de € 9.034,88, acrescido de juros à taxa legal, contados desde a data do pagamento efetuado até integral reembolso.
- b) Condenar a AT nas custas do processo.

VALOR DO PROCESSO

Fixa-se o valor do processo em **€9.034,88**, nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, a), do CPPT, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

CUSTAS

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em **€918,00**, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, a pagar pela Requerida, uma vez que o pedido foi integralmente procedente, nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e artigo 4.º, n.º 4, do citado Regulamento.

Notifique.

Lisboa, 28 de junho de 2018

O Tribunal Arbitral,

(Maria do Rosário Anjos)