

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º 434/2014-T

Tema: IMI - Vícios na notificação; falta de fundamentação; pedido de revisão

* Substitui a Decisão Arbitral de 19-11-2014

Decisão Arbitral

PARTES

Requerente: A..., NF ..., residente na Rua ..., n.º ..., Torre ..., ..., ...-... Lisboa.

Requerida: Autoridade Tributária e Aduaneira (AT).

I. RELATÓRIO

- a) No dia 19.06.2014, A..., NF ..., apresentou um pedido de constituição do tribunal arbitral singular (TAS), nos termos das disposições conjugadas dos artigos 2.º e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária), doravante apenas designado por RJAT.
- b) O pedido foi apresentado por advogado cuja procuração foi junta.

O PEDIDO

- c) O Requerente peticiona a anulação das liquidações de IMI, tendo por referência o ano de
 - 2008, com a identificação de documentos 2008 ..., 2008 ..., 2008 ... com data de liquidação de 05.03.2009 os dois primeiros e o terceiro com data de liquidação de 19.12.2009, geradora de uma colecta global no valor de 5 859,87 euros (impugnando-se o excesso da liquidação de 4 972,61 euros),

relativa a 31 prédios de que é proprietário, devidamente discriminados nos documentos de cobrança que juntou como Documento nº 1.

- 2009, com a identificação de documentos 2009 ... e 2009 ... com data de liquidação de 13.02.2010, geradora de uma colecta global no valor de 5 295,96 euros (impugnando-se o excesso de liquidação de 4 312,89 euros), relativa a 31 prédios de que é proprietário, devidamente discriminados nos documentos de cobrança.
- 2010, com a identificação de documentos 2010 ..., 2010 ..., com data de liquidação de 12.02.2011, geradora de uma colecta global no valor de 6 077,49 euros (impugnando-se o excesso de liquidação de 4 256,55 euros), relativa a 31 prédios de que é proprietário, devidamente discriminados nos documentos de cobrança.
- 2011, com a identificação de documentos 2011 ..., 2011 ... com data de liquidação de 20.02.2012, geradora de uma colecta global no valor de 5 250,99 euros (impugnando-se o excesso de liquidação de 4 256,55 euros) relativa a 31 prédios de que é proprietário, devidamente discriminados nos documentos de cobrança.

d) Invoca que a AT apenas o notificou da liquidação do IMI dos diversos anos, para pagamento, mas sem antes lhe comunicar a alteração dos valores patrimoniais tributários (VPT) dos seguintes bens imóveis:

Freguesia	Artigo
...	U-...-...
...	U-...
...	U-...-...
...	U-...-...
...	U-...
...	U-...-...
...	U-...
...	R-...-...
...	R-...-...
...	R-...-...

... R-...- ...
... U-...
... U-...
... R-...-...
... R-...-...
... U-...
... R-...-...
... U-...
... R-...-...
... U-...
... U-...
... U-...
... U-...-...
... U-...-...
... U-...-...
... U-...-...

- e) Inconformado com esta situação, em 26 de Novembro de 2012, apresentou pedidos de revisão oficiosa dos actos tributários, peticionando a anulação do excesso de liquidação, alegando “desconhecimento das operações efectuadas para o apuramento do VPT”, uma vez que as notificações em si mesmas não permitem “aferir em que moldes se determinou o VPT dos imóveis”.
- f) Em 8 de Abril de 2014 foi notificado do indeferimento desses pedidos.
- g) Inconformado com esses indeferimentos propugna neste pleiteio no sentido de que a AT deveria deferir-lhe os pedidos de revisão oficiosa ao abrigo do artigo 78.º-1 da LGT por se verificarem os seus pressupostos.

- h) Partindo do princípio da impugnação unitária dos actos de liquidação (VPT vs. liquidação), invoca a falta de notificação da alteração dos VPT dos prédios elencados em d), ocorridas a partir de 2008, o que entende configurar uma violação das normas contidas no artigo 77.º-6 da LGT e no artigo 36.º-1 do CPPT.
- i) Termina pedindo a anulação parcial das liquidações (colectas) acima indicadas, na parte em que incidiram sobre a diferença dos VPT dos imóveis resultantes dos aumentos da base tributável que não lhe foram comunicados, por ilegalidade.

DO TRIBUNAL ARBITRAL

- j) O pedido de pronúncia arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e logo notificado à AT no dia 23.06.2014.
- k) Pelo Conselho Deontológico do CAAD foi designado árbitro o signatário desta decisão, tendo sido disso notificadas as partes em 06.08.2014.
- l) Pelo que o Tribunal Arbitral Singular (TAS) se encontra, desde 22.08.2014, regularmente constituído para apreciar e decidir o objecto deste dissídio.
- m) Todos estes actos se encontram documentados na comunicação de constituição do TAS com data de 22.08.2014 que aqui se dá por reproduzida.
- n) A AT não apresentou resposta, mas juntou em 22.10.2014 o PA (1 e 2) contendo a posição assumida em sede de indeferimento dos procedimentos referidos em e) supra, resultando do teor dos pareceres e decisões adoptadas pela AT nestes procedimentos, em substância, que exercem o contraditório relativamente ao ponto de vista doutamente defendido pelo Requerente, naqueles procedimentos e neste processo.
- o) Na sequência de requerimento da Requerida de 16.10.2014, o TAS por despacho de 17.10.2014 dispensou-se da realização da reunião de partes a que alude o artigo 18.º do RJAT, mas porque a mesma não prescindiu de alegações, foi nesse despacho conferido prazo de 10 dias para as partes apresentarem alegações escritas e sucessivas.
- p) Em 28.10.2014 o Requerente apresentou alegações escritas propugnando pela tese defendida no pedido de pronúncia.

- q) A AT apresentou alegações escritas em 22.10.2014 e apresentou ainda informações obtidas de Serviços de Finanças (documentos n.ºs 1 a 3) entidades a quem cometia a realização de notificações de alterações de VPT.
- r) Pelo que a Requerente e a AT deram o seu assentimento expresso ou tácito à não realização da reunião de partes a que alude o artigo 18.º do RJAT.
- s) Em 31.08.2016, em razão da anulação da decisão do TAS de 19.11.2014 por acórdão do TCAS de 17.03.2016, foi notificado o Requerente sobre os documentos que segundo a decisão anulatória motivaram a anulação. Pronunciou-se por requerimento de 12.09.2016.
- t) Face à resposta do Requerente foi ainda ouvida a Requerida.

PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS

- u) **Capacidade, legitimidade e representação** - as partes gozam de personalidade e capacidade judiciária, são legítimas e estão devidamente representadas.
- v) **Contraditório** - a AT exerceu o contraditório nos termos dos incisos o), p) e s) deste Relatório. Todos os despachos do TAS e todos os requerimentos e documentos juntos pelas partes foram regularmente notificados à respectiva contraparte e estão disponíveis às partes no *site* do CAAD.
- w) **Exceções dilatórias** - o processo não padece de nulidades e o pedido de pronúncia arbitral é tempestivo uma vez que foi apresentado no prazo prescrito na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do RJAT.

SÍNTESE DA POSIÇÃO DA REQUERENTE

Quanto à ilegalidade corporizada na falta de notificação da alteração dos VPT - por violação das normas contidas no artigo 77.º-6 da LGT e no artigo 36.º-1 do CPPT

- x) Invoca o Requerente que a AT apenas o notificou da liquidação do IMI dos anos de 2008 a 2011, para pagamento, mas sem antes lhe comunicar a alteração dos valores

patrimoniais tributários (VPT) que serviram de base tributável, dos seguintes bens imóveis:

Freguesia	Artigo
...	U-...-...
...	U-...
...	U-...-...
...	U-...-...
...	U-...
...	U-...-...
...	U-...
...	R-...-...
...	U-...
...	U-...
...	R-...-...
...	R-...-...
...	U-...
...	R-...-...
...	U-...
...	R-...-...
...	U-...
...	U-...

...	U-...
...	U-...-...

- y) Inconformado com esta situação, em 26 de Novembro de 2012, apresentou pedidos de revisão oficiosa dos actos tributários, ao abrigo do artigo 78.º da LGT, peticionando a anulação do excesso de liquidação, alegando “desconhecimento das operações efectuadas para o apuramento do VPT”, uma vez que as notificações em si mesmas não permitem “aferir em que moldes se determinou o VPT dos imóveis”, pedidos estes relativamente aos quais, em 8 de Abril de 2014, lhe foi notificado o indeferimento.
- z) Propugna no sentido de que a AT deveria deferir-lhe os pedidos de revisão oficiosa ao abrigo do artigo 78.º-1 da LGT por se verificarem os seus pressupostos.
- aa) Invoca a falta de notificação da alteração dos VPT dos prédios elencados em d), ocorridas a partir de 2008, o que entende configurar uma violação das normas contidas no artigo 77.º-6 da LGT e no artigo 36.º-1 do CPPT.
- bb) Defende que, pelo facto de não ter sido notificado do aumento dos VPT dos prédios, pelo menos com a notificação das liquidações, tal determina a “falta de fundamentação daqueles actos”.
- cc) E mesmo que assim não se entendesse a “manutenção na ordem jurídica dos actos tributários indevidamente fundamentados constitui uma situação de injustiça grave e notória”.
- dd) Nas alegações o Requerente manteve, na essência, a posição defendida no pedido de pronúncia e volta a invocar em seu favor a jurisprudência do STA – Acórdão de 19.09.2012 – Processo 659/12 que diz o seguinte: “*seja qual for o modo por que foi obtido o VPT – por avaliação ou por actualização ao abrigo do regime transitório – sempre o mesmo deverá ser notificado ao sujeito passivo do IMI antes da liquidação do imposto*”(1).
- ee) Pretende a anulação parcial das liquidações (colectas) na parte do excesso indicado em c), ou seja, na parte em que estas incidiram sobre a diferença dos VPT dos

imóveis resultantes dos aumentos da base tributável que não lhe foram comunicados.

ff) No requerimento a que se alude em s) supra o Requerente pugna pelo facto da AT dever ter que demonstrar a perfeição das notificações, considerando não ser possível fazer a prova de que não lhe foram feitas as notificações das alterações dos VPT dos prédios.

gg) Entende que ocorre ilegalidade nessa parte das liquidações que acarreta a anulação parcial das liquidações.

SÍNTESE DA POSIÇÃO DA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA

Quanto à ilegalidade corporizada na falta de notificação da alteração dos VPT - por violação das normas contidas no artigo 77.º-6 da LGT e no artigo 36.º-1 do CPPT

hh) A AT, em sede de alegações, propugna em primeiro lugar pela impossibilidade do TAS apreciar o vício de forma de falta de fundamentação do acto de fixação dos VPT, uma vez que o Requerente, mesmo em sede de pedido de pronúncia arbitral, não ter alegado nenhuma desconformidade face à lei.

(1) Consigna-se que o texto do acórdão reproduzido pelo Requerente no pedido de pronúncia e nas alegações, não coincide com o que se encontra reproduzido na base de dados www.dgsi.pt, a saber: “I - Os actos tributários estão sujeitos a fundamentação (art.º 268.º, n.º 3, art.º 77.º da LGT e art.º 125.º do CPA). II - A fundamentação do acto de fixação do VPT, quer resulte de avaliação quer resulte de actualização, deve ser comunicada ao sujeito passivo do IMI a liquidar com base nessa matéria tributável. III - Se o não tiver sido, e também a liquidação de IMI não der a conhecer a forma como foi determinado o VPT, aquela liquidação não pode ter-se por suficientemente fundamentada, tanto mais que o n.º 2 do art.º 77.º da LGT impõe que a fundamentação dos actos tributários seja integrada, entre o mais, pelas operações de apuramento da matéria tributável.”

- ii) Concluindo que “o invocado vício de forma por falta de fundamentação dos actos de fixação do VPT não será susceptível de determinar, *ipso facto*, a ilegalidade do apuramento desses VPT bem como das liquidações de IMI sobre que assentaram”.
- jj) Propugna, em segundo lugar, no sentido do procedimento excepcional de revisão oficiosa apenas ser admissível “depois de esgotados os meios graciosos e contenciosos previstos no CPPT e nos diversos Códigos Tributários”.
- kk) E que, no que concerne à situação colocada pelo Requerente, pela razão de não ter usado tempestivamente os meios graciosos e contenciosos comuns tal como reconhece no pedido, uma vez que “apenas em 26.11.2012, data dos pedidos de revisão oficiosa” veio suscitar a anulação parcial das liquidações, não só ocorreu preclusão do uso desses meios, como a AT “só poderia admitir os pedidos de revisão caso tivesse ocorrido um erro imputável aos serviços”.
- ll) E que no caso não ocorre qualquer “erro imputável aos serviços” pela razão de que tal como consta nos despachos de indeferimento dos pedidos de revisão oficiosa, as actualizações dos VPT foram realizadas “*ope legis*” nos termos do Decreto-Lei n.º 287/2003 de 12.11 (regime transitório dos artigos 16.º a 20.º).
- mm) E que tal erro não se verifica porque, segundo informação do SF de ... de 27.10.201, quanto aos prédios rústicos, não se procedeu a qualquer actualização dos VPT para os anos de 2008 a 2011.
- nn) E que também segundo informação daquele SF, quanto aos prédios urbanos ...-..., ...-..., ...-..., ...-..., ...-..., ...-..., as alterações do VPT foram decorrentes das actualizações periódicas a que alude o artigo 138.º do CIMI.
- oo) Mais informando o SF referido em jj) que quanto aos prédios ...-... e ...-..., os mesmos foram avaliados no âmbito de iniciativa do sujeito passivo de cujo resultado foi notificado e não suscitou uma segunda avaliação.
- pp) Quanto aos prédios urbanos ... U-...-..., ... U-...-..., ... U-...-... e ... U-...-..., refere o SF de ... – ... que “as avaliações foram efectuadas no âmbito da avaliação geral e todas se encontram devidamente notificadas”.
- qq) Quanto ao prédio urbano ... – ...-... o SF de ... informou em 23.10.2014 que a notificação do VPT “terá sido notificado por ofício n.º ..., notificado por carta registada RY...PT, recebida em 08.02.2013”.

- rr) O Requerente não usou os meios do artigo 37.º do CPPT, quanto às situações referidas em ll) e nn), e não usou os meios do artigo 20.º do Decreto-Lei n.º 287/2003 de 12.11, quanto aos demais imóveis, sobretudo quando foi notificado para pagar o IMI dos anos de 2008 a 2011.
- ss) Mesmo que se concluísse pela insuficiência ou falta de fundamentação dos actos de liquidação de IMI, a mesma seria um requisito formal que não se confunde com o seu conteúdo, conducente à anulabilidade.
- tt) Considera que não se verificam, no caso, os pressupostos de aplicação do n.º 4 do artigo 78.º da LGT que permitissem o deferimento dos pedidos de revisão oficiosa, porquanto não ocorre uma “tributação manifestamente exagerada e desproporcionada com a realidade”, não sendo “notória a injustiça ostensiva ou inequívoca e grave”.
- uu) Conclui pela legalidade dos actos que indeferiram os pedidos de revisão oficiosa, por intempestividade e porque configuram uma correcta aplicação da lei aos factos.

II - QUESTÕES QUE AO TRIBUNAL CUMPRE SOLUCIONAR

O Requerente constrói a sua estrutura de pensamento, vertida no pedido de pronúncia e nas alegações, no Acórdão do STA de 19.09.2012 – Processo 659/12, Relator Sr. Conselheiro Francisco Rhotes.

- ✓ Partindo da jurisprudência do STA acima citada, a saber: “*A fundamentação do acto de fixação do VPT, quer resulte de avaliação quer resulte de actualização, deve ser comunicada ao sujeito passivo do IMI a liquidar com base nessa matéria tributável*”, a primeira questão que se coloca tem a ver com o apuramento - factual - sobre se o contribuinte foi ou não notificado de “avaliações” ou “actualizações” do VPT, mesmo ao abrigo do regime transitório e quanto a eventuais avaliações periódicas, antes da liquidação ou com a liquidação.
- ✓ Caso a resposta à questão anterior seja no sentido negativo, depois o que se há-de apurar-se é se, mesmo que essa formalidade tenha sido omitida, quanto às

“actualizações “ do VPT ao abrigo do regime transitório, o contribuinte, usou os meios do artigo 20.º Decreto-Lei n.º 287/2003 de 12.11 e se não usou quais as consequências.

- ✓ Também na hipótese de se concluir no sentido de que a alteração dos VPT não foram comunicadas ao contribuinte, haverá que apurar o regime do artigo 138.º do CIMI, *actualização periódica* do VPT, na vertente da reacção dos contribuintes, face ao artigo 134.º do CPPT e artigo 86.º da LGT.

A AT juntou dois PA contendo a fundamentação dos indeferimentos de revisão oficiosa e informações de Serviços de Finanças (...-..., ...-... e ...-...) relativamente à questão da alteração dos VPT e da eventual realização de notificações dos VPT alterados.

O TAS está subordinado ao “direito constituído” (n.º 2 do artigo 2.º do RJAT). Estamos perante a aplicação de normas de direito público, onde inclusivé “a falta de contestação não representa a confissão dos factos articulados pelo impugnante” (n.º 6 do artigo 110.º do CPPT).

Um dos princípios enformadores da arbitragem tributária, a par do contraditório, é o de que o Tribunal Arbitral tem que assegurar a igualdade material das partes. Impõe-se a busca da verdade material e factual e não pode recorrer-se à equidade.

Não será, pois, de estranhar a dimensão do “poder-dever” do TAS contido no n.º 2 do artigo 19.º do RJAT, tendente à obtenção do mais amplo conjunto de documentação e de factos que permitam, face à verdade material e factual, uma decisão a mais subordinada possível ao “direito constituído”.

É nesta linha de pensamento que o TAS considera de relevo para a correcta decisão da causa as três informações juntas pela AT com as alegações e ainda o teor da ficha de avaliação do prédio urbano ... – ..., porquanto neste se expressa, no histórico de operações, a data da notificação da avaliação aos sujeitos passivos.

O TAS não pode ignorar que o acto que o Requerente ataca, de forma imediata, é a decisão de indeferimento da revisão oficiosa e mediatemente os actos de liquidação de IMI de 2008, 2009, 2010 e 2011.

E que só foi entregou o pedido revisão dos actos de liquidação em 2012 (26.11.2012), ou seja, depois do contribuinte ter recebido as notas de liquidação de IMI de 2008, 2009, 2010 e 2011 e de ter pago o imposto durante 4 anos.

E não exerceu o direito de reclamação pelos meios gratuitos ordinários nesse lapso de tempo.

III. MATÉRIA DE FACTO PROVADA E NÃO PROVADA.

FUNDAMENTAÇÃO

Com relevância para a decisão que se vai adoptar são estes os factos que se consideram provados, indicando-se os documentos respectivos e/ou os artigos do pedido da Requerente e da intervenção da AT quanto aos eventuais factos que também possam ser considerados admitidos por acordo (face à posição implícita da AT adoptada nas alegações), como fundamentação:

Factos provados

- 1) O Requerente consta como titular da propriedade plena dos seguintes prédios urbanos e rústicos (indicando-se o código da freguesia e o artigo matricial): ... U-...-...; ... U-...; ... U-...-...; ... U-...-...; ... U-...; ... U-...-...; ... U-...; ... R-...-...; ... R-...-...; ... R-...-...; ... R-...-...; ... U-...; ... U-...; ... R-...-...; ... R-...-...; ... U-...; ... R-...-...; ... U-...; ... R-...-...; ... U-...; ... U-...; ... U-...; ... U-...-...; ... U-...-...; ... U-...-... – **Documentos nºs 1 a 4 juntos com o pedido de pronúncia – notas de cobrança de IMI dos anos de 2008, 2009, 2010 e 2011.**

- 2) Em 26 de Novembro de 2012 apresentou o Requerente, por cada ano, pedidos de revisão dos actos de liquidação do IMI dos prédios referidos no inciso anterior de 2008, 2009, 2010 e 2011, os quais foram indeferidos pela AT segundo notificações efectuadas em 08.04.2014 - **artigo 7º e 8º do pedido de pronúncia, Documentos juntos pelo Requerente em 17.10.2014 e PA junto pela AT.**
- 3) O Serviço de Finanças de ...-..., em 27.10.2014, enviou à ilustre representante da AT neste processo a seguinte informação: “*Em resposta ao solicitado, informo que após análise às liquidações de IMI referentes aos anos de 2008, 2009, 2010 e 2011 em nome do SP A..., NIF ..., verificou-se o seguinte:*
- ✓ *Em relação a todos os prédios rústicos não houve qualquer alteração de VPT para os anos referenciados;*
 - ✓ *Relativamente aos prédios urbanos ...-..., ...-..., ...-..., ...-..., ...-..., ...-..., as alterações de VPT foram decorrentes das actualizações periódicas de acordo com o disposto no artigo 138º do CIMI;*
 - ✓ *Quanto aos prédios urbanos ...-... e ...-... foram avaliados no âmbito do CIMI, por iniciativa do sujeito passivo. Do resultado destas avaliações foi o contribuinte notificado, sem ter apresentado qualquer pedido de 2ª avaliação nos termos do artigo 76º do CIMI”.* – **Documento nº 1 junto com as alegações da AT.**
- 4) O Serviço de Finanças de ...-..., em 23.10.2014, enviou à ilustre representante da AT neste processo a seguinte informação: “*2 – No que diz respeito às fracções N, P, R e T do art. ...º da freguesia de ..., as avaliações foram efectuadas no âmbito da AG, e todas se encontram devidamente notificadas.*” – **Documento nº 2 junto pela AT com as alegações.**
- 5) O Serviço de Finanças de ...-..., em 23.10.2014, enviou à ilustre representante da AT neste processo a seguinte informação: “*Quanto às notificações, tanto da avaliação geral como das liquidações do IMI, acresce referir que estas notificações não são efectuadas com aviso de receção, pelo que este serviço não tem a prova das mesmas, sendo o registo de recebimento efectuado pelos*

CTT, conforme se pode verificar por consulta do sistema informático” – Documento nº 3 junto pela AT com as alegações.

- 6) No Documento junto a este processo, pela AT, em 24.10.2014, com o PA 2, com a designação de “Avaliações – Ficha de Avaliação” quanto ao prédio urbano ... – artigo ...º, na segunda lauda em “Histórico de Operações” consta na coluna “notificação de sujeitos” “data”: 2012-04-02”, “utilizador”: ... e “Serviço de Finanças”:

Factos aditados pelo TCA Sul ao abrigo do artigo 662º-1 do CPC

- A) Por meio de despacho de 17.10.2014 o tribunal arbitral singular (TAS) determinou o seguinte: a) deferimento do pedido de impugnada de juntar aos autos o PA no prazo de 10 dias e a terminar no dia 23.10.2014; b) dispensa da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT; c) convida-se as partes a apresentar alegações escritas e sucessivas (primeiro o requerente e depois a requerida) iniciando-se a contagem do prazo do requerente após a junção do PA” - **folhas 58 dos autos e documento constate do processo arbitral apenso.**
- B) Através do ofício de 24.10.2014 o TAS notificou o mandatário do impugnante da junção aos autos do PA – **Documento constante do processo arbitral apenso.**
- C) O impugnante e a impugnada apresentaram alegações escritas – **Documentos constantes do processo arbitral apenso.**
- D) Com as alegações escritas, a impugnada juntou três documentos, correspondentes a *emails* enviados pelos serviços de finanças sobre a matéria em causa nos autos – **idibem.**

Factos não provados

A matéria levada aos “factos provados” nos incisos 3), 4) e 5), consta de documentos emitidos por entidades que tratam directamente com a temática em causa no processo. Não existe outra factualidade alegada que seja relevante para a correcta composição da lide

processual. Não se colocou em causa a valoração probatória dos documentos juntos ao processo, quer pelo Requerente, quer pela Requerida.

IV. APRECIÇÃO DAS QUESTÕES QUE AO TAS CUMPRE SOLUCIONAR

Como acima se explanou a questão fulcral, a questão essencial, que cumpre apurar é a seguinte:

- ❖ Partindo da jurisprudência do STA resultante do acórdão acima citado, a saber: “*A fundamentação do acto de fixação do VPT, quer resulte de avaliação, quer resulte de actualização, deve ser comunicada ao sujeito passivo do IMI a liquidar com base nessa matéria tributável*”, a primeira questão que se coloca tem a ver com o apuramento - factual - sobre se o contribuinte foi ou não notificado de “avaliações” ou “actualizações “ do VPT, mesmo ao abrigo do regime transitório e mesmo quanto a eventuais avaliações periódicas, antes da liquidação ou com a liquidação. Questão que se reconduz ao apuramento de quem tem o ónus da prova da invocada ausência de notificação.

Quanto aos prédios rústicos constantes dos incisos d) e v) do Relatório

O Requerente, quanto aos 13 prédios rústicos que elencou, parte do princípio que ocorreu nos anos de 2008, 2009, 2010 e 2011 alteração dos seus VPT.

Mas da informação do Serviço de Finanças constante do inciso 3) da matéria dada como provada, resulta o contrário, ou seja, a informação é taxativa “*em relação a todos os prédios rústicos não houve qualquer alteração de VPT para os anos referenciados*”.

O TAS não vê qualquer razão para duvidar da informação prestada pelo órgão fiscal local.

Até porque, no caso cometia ao Requerente o ónus de provar esse facto essencial – de que ocorreu alteração dos VPT – nos termos do n.º 1 do artigo 341.º do CC, o que não promoveu.

Concluiremos, pois, que nesta parte não é possível acolher a pretensão do Requerente.

Quanto ao prédio urbano ... -º

Quanto a este prédio urbano refere o Serviço de Finanças local que *“foram avaliados no âmbito do CIMI, por iniciativa do sujeito passivo. Do resultado destas avaliações foi o contribuinte notificado, sem ter apresentado qualquer pedido de 2ª avaliação nos termos do artigo 76º do CIMI”*.

É o que se levou à matéria assente – inciso 3).

Refira-se que a alusão ao prédio urbano ...-...º será aqui irrelevante porquanto o Requerente, quanto ao mesmo, não deduziu pedido de revisão oficiosa de liquidação de IMI, nem pedido de pronúncia arbitral.

Ora, também aqui falece o Requerente de qualquer razão, porquanto, foi notificado do VPT e até foi ele que suscitou a avaliação.

Quanto aos prédios urbanos ... - ...º, P, N, T e R

Quanto a estas fracções autónomas de prédio urbano, como resulta do inciso 4) da matéria provada: *“2 – No que diz respeito às fracções N, P, R e T do artº ...º da freguesia de Monte Abraão, as avaliações foram efectuadas no âmbito da AG, e todas se encontram devidamente notificadas”*.

Também aqui o TAS não pode deixar de considerar como verdadeira a informação deste Serviço de Finanças, no sentido de ter ocorrido notificação de alteração do VPT, antes da primeira liquidação do IMI ou com a primeira liquidação do IMI onde se aplicou a nova base tributável.

Assim sendo, não pode acolher-se a alegação do Requerente de que lhe não foram notificadas as alterações ocorridas nos VPT das fracções autónomas em causa.

Quanto ao prédio urbano ... – ...º EK

Também aqui o documento cujo conteúdo foi levado à matéria assente no inciso 6), nos parece claro quando aí é referido em “Histórico de Operações” na coluna “notificação de sujeitos”, “data”: 2012-04-02”, “utilizador”: ... e “Serviço de Finanças”:

Não pode o TAS partir do princípio de que essa indicação não corresponde à verdade material, pelo que também aqui não é possível acolher a alegação do Requerente quanto à falta de notificação da alteração do VPT.

Do que acima resulta apreciado, temos então que dos 31 prédios, ou fracções de prédios urbanos, que foram objecto de pedido de revisão oficiosa e de pedido de pronúncia arbitral, quanto aos 19 acima referidos não é possível acolher favoravelmente o pedido suscitado perante o TAS. Restam 12 prédios.

Quanto aos remanescentes 12 prédios urbanos conforme elenco dos incisos d) e v) do Relatório, a saber: ...-U-...-F; ...-U-...; ...-U-...-...; ...-U-...-...; ...-U-...; ...-U-...; ...-U-...; ...-U-...; ...-U-...; ...-U-...; e ...-U-....

Como se retira das notas de liquidação juntas pelo Requerente juntamente com o pedido de pronúncia – Documentos nºs 1 a 4 – este possui imóveis em 4 municípios, a saber:

- ... – Município de Albufeira;
- ... – Município de Cascais;
- ... – Município de Lisboa;

... – Município de Sintra.

Pelo menos quanto aos imóveis ...-U-... e ...-U-..., atesta o Serviço de Finanças de ...-..., em 23.10.2014, na comunicação levada à matéria provada – inciso 5) que: *“Quanto às notificações, tanto da avaliação geral como das liquidações do IMI, acresce referir que estas notificações não são efectuadas com aviso de receção, pelo que este serviço não tem a prova das mesmas, sendo o registo de recebimento efectuado pelos CTT, conforme se pode verificar por consulta do sistema informático”*.

Ou seja, daqui se retira, na lógica do discurso utilizado, que as notificações terão sido levadas a efeito, mas que o SF apenas não dispunha da prova da sua realização, por não serem feitas por carta registada com aviso de receção.

De tudo o que foi atrás referido quanto às notificações que o Requerente alegou não lhe terem sido feitas, mas que afinal se verifica que o foram, a convicção de qualquer julgador só pode ser no sentido de que o contribuinte, por equívoco ou lapso manifesto, vem alegar factos que não correspondem à verdade material, certamente por via de alguma complexidade que a percepção das normas de direito fiscal encerra.

Da informação do SF de ...-... atrás referida, será lícito retirar a ilação, no plano geral (porque certamente os serviços periféricos da AT funcionam todos em sintonia de regras procedimentais), de que a concretização de notificações de alteração dos VPT, quer ao abrigo do regime transitório dos artigos 16.º a 20.º do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12.11, quer ao abrigo do artigo 138.º do CIMI, são e foram levadas a efeito perante os contribuintes pelos meios legais.

Por outro lado, de forma determinante, cumpre referir que é sobre o Requerente que recai o ónus da prova do mais elementar quadro factual: de que não lhe foram feitas as notificações, no tempo e com o conteúdo que lhe permitisse o exercício dos seus direitos. É o que resulta da regra geral e elementar sobre o ónus da prova – n.º 1 do artigo 342.º do Código Civil.

É que, nos pedidos de revisão, o seu pressuposto é de que não recebeu as notificações. Ou seja, invoca esta factualidade como estando assente, nestes termos:

1.º

Nos termos do Código do IMI e da restante legislação fiscal aplicável, o sujeito passivo deste imposto deverá ser notificado da avaliação e do resultado da mesma, ou do resultado da actualização (regime transitório), isto é, da fixação do valor patrimonial tributário (em diante VPT), antes ou em simultâneo com a notificação da liquidação do IMI.

2.º

Seja qual for o método usado (avaliação ou actualização ao abrigo do regime transitório) para a determinação do valor patrimonial tributário, o mesmo deverá ser comunicado ao sujeito passivo do IMI, antes ou em simultâneo, com a liquidação do imposto.

3.º

Conforme resulta, de resto, do n.º 6 do artigo 77.º da LGT, ao dispor que “*A eficácia da decisão depende da notificação*” e que esta só produz os seus efeitos quando validamente notificada, conforme n.º 1 do artigo 36.º do Código do Procedimento e do Processo Tributário (CPPT), que dispõe “*Os actos em matéria tributária que afectem os direitos e interesses dos contribuintes só produzem efeitos em relação a estes quando lhes sejam validamente notificados.*”

4.º

Ora, tal não aconteceu relativamente aos imóveis identificados no Anexo 1 deste requerimento no âmbito da liquidação efectuada no acto tributário à margem identificado.

Se “tal não aconteceu” (quanto às notificações) poderia até arrolar testemunhas – no procedimento e **neste processo** - no sentido de comprovar que a Requerida, *em termos gerais*, supostamente não efectuou as notificações das alterações do VPT, mormente nos casos do regime transitório dos artigos 16.º a 20.º do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12.11.

É que, entre a data das alterações dos VPT (antes de 2008) e a data em que o Requerente veio colocar em causa a falta de notificação das modificações dos VPT (26.11.2012) há um lapso de tempo de cerca de 4 anos. E nesse ínterim o Requerente recebeu notas de liquidação com os novos VPT (IMI de 2008, 2009, 2010 e 2011) e procedeu ao seu pagamento, sem ter lançado mão sequer dos procedimentos normais de impugnação graciosa das liquidações, onde poderia questionar a falta de notificação prévia dos VPT (a forma da sua determinação).

E como o demonstrou a AT com a junção do documento a que se alude no inciso 6) da matéria provada, tal seria possível pela forma documental ao nível dos registos na AT. Nesse documento faz-se alusão à data da notificação dos sujeitos passivos e não estará vedado ao Requerente obter documentos idênticos, para poder concluir pela positiva ou pela negativa, no que concerne à verificação se ocorreu ou não notificação das alterações do VPT ao contribuinte.

O facto de existir um registo dos CTT que agora não está disponível para verificação da data de recebimento terá a ver, certamente, com o tempo decorrido e a empresa ter um “cap” de limitação dessa informação.

O tempo decorrido entre a data em que as notificações de alteração dos VPT ocorreram (ou deviam ter ocorrido) e a data em que o contribuinte veio reagir (26.11.2012) é aqui elemento que não pode desconsiderar-se.

Mesmo que assim não se considere o facto é que o acto que o Requerente ataca de forma imediata, não são as liquidações de IMI, mas sim o acto de indeferimento liminar da revisão oficiosa, como resulta da matéria de facto provada: “2) *Em 26 de Novembro de 2012 apresentou o Requerente, por cada ano, pedidos de revisão dos actos de liquidação do IMI dos prédios referidos no inciso anterior de 2008, 2009, 2010 e 2011, os quais foram indeferidos pela AT segundo notificações efectuadas em 08.04.2014*”.

O TAS centrou a sua decisão na questão de fundo: *as notificações das alterações dos VPT.*

Os pedidos de revisão oficiosa foram apresentados em 26.11.2012 e antes o Requerente foi notificado durante os 4 anos anteriores, das liquidações que indicam os VPT (de que a partir de 2012 passou a dissentir), mas não suscitou perante a AT, nos termos do artigo 37.º do CPPT, qualquer esclarecimento sobre a forma da sua determinação.

Ou seja, nunca questionou, até 26.11.2012, os VPT dos prédios.

Pelo que os pedidos de revisão oficiosa que apresentou em 2012 das liquidações só poderiam merecer indeferimento quanto à questão de fundo, com base nos mesmos documentos ou argumentos que acima referimos

Refere o Requerente nos pedidos de revisão:

1.º

Nos termos do Código do IMI e da restante legislação fiscal aplicável, o sujeito passivo deste imposto deverá ser notificado da avaliação e do resultado da mesma, ou do resultado da actualização (regime transitório), isto é, da fixação do valor patrimonial tributário (em diante VPT), antes ou em simultâneo com a notificação da liquidação do IMI.

2.º

Seja qual for o método usado (avaliação ou actualização ao abrigo do regime transitório) para a determinação do valor patrimonial tributário, o mesmo deverá ser comunicado ao sujeito passivo do IMI, antes ou em simultâneo, com a liquidação do imposto.

5.º

Não tendo sido o requerente previamente notificado do modo como foi apurado o valor patrimonial tributário dos imóveis identificados, então deveria sê-lo quando foi notificado da liquidação do IMI.

6.º

A falta de tal, deixou o requerente no desconhecimento das operações efectuadas para o apuramento do VPT, consequentemente, impossibilitou, pelo menos conscienciosamente, o requerente entre optar pela aceitação do acto ou a reacção contra o mesmo.

7.º

Em suma, a Autoridade Tributária e Aduaneira limitou-se a emitir o documento de cobrança do IMI, sem evidenciar qualquer tipo de suficiente fundamento.

9.º

Ora, no documento de cobrança à margem identificado não existe qualquer referência, ainda que de forma sumária, à razão porque é aquele o valor patrimonial tributário devido (fixado pela Autoridade Tributária e Aduaneira) e não outro.

10.º

Impossibilitando o requerente de aferir de que forma e ou como foi calculado o valor patrimonial tributário dos imóveis identificados.

11.º

A falta de menção na liquidação do IMI dos critérios que levaram à fixação do VPT determina a falta de fundamentação daquele acto.

12.º

Demonstrado que a Autoridade Tributária e Aduaneira não notificou a requerente das razões de facto e de direito que presidiram à fixação daquele VPT, não poderá deixar de concluir-se pela falta de fundamentação da liquidação do Imposto Municipal sobre Imóveis.

O que se aduz nas reclamações é a falta de fundamentação das liquidações de IMI porque os VPT não tinham sido notificados.

Não podemos deixar de ter em conta, percuta-se, que quanto a alguns prédios se trata de situações sujeitas ao regime transitório a que se aplicará o regime do artigo 20.º do Decreto-Lei n.º 287/2003 de 12.11.

Ora, não tendo o contribuinte durante, pelo menos, os 4 anos anteriores, lançado mão dos vários meios processuais para apurar a forma como os VPT foram determinados e tendo pago atempadamente as liquidações, não é coerente esta actuação com a alegação de que a suposta falta de notificação dos VPT lhe impossibilitou, de forma consciente, optar pelo pagamento do IMI ou pela sua impugnação.

Nos termos e com os fundamentos atrás referidos, não é possível, face ao acervo probatório trazido a este processo, acolher a pretensão do Requerente.

Como consequência de tudo o acima referido, terá que julgar-se improcedente o pedido formulado pelo Requerente, uma vez que o quadro factual que alegou nos pedidos de revisão oficiosa nem tão-pouco se verificava, em termos de verdade material (falta de notificação de alterações de VPT de prédios).

V. DISPOSITIVO

Nos termos e com os fundamentos acima expostos julga-se improcedente o pedido da Requerente visando a anulação da decisão que recaiu sobre os pedidos de revisão oficiosa visando a sequentemente a anulação das liquidações referidas no inciso c) do Relatório.

Valor do processo: de harmonia com o disposto no artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (e alínea a) do n.º 1 do artigo 97.ºA do CPPT), fixa-se ao processo o valor de 17 798,60 euros.

Custas: nos termos do disposto no artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em 1 224,00 €, segundo Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo do Requerente.

Notifique.

Lisboa, 31 de Outubro de 2016

Tribunal Arbitral Singular,

Texto elaborado em computador nos termos do disposto no artigo 131.º, n.º 5, do CPC, aplicável por remissão do artigo 29.º do RJAT.

A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990.

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 434/2014-T

Tema: IMI – Vícios na notificação; falta de fundamentação; pedido de revisão

* Decisão Arbitral substituída pela Decisão Arbitral de 31-10-2016

Decisão Arbitral¹

I. RELATÓRIO

- a) No dia 19.06.2014, A, NF ..., apresentou um pedido de constituição do tribunal arbitral singular (TAS), nos termos das disposições conjugadas dos artigos 2.º e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária), doravante apenas designado por RJAT.
- b) O pedido foi apresentado por advogado cuja procuração foi junta.

O PEDIDO

- c) O Requerente peticiona a anulação das liquidações de IMI, tendo por referência o ano de
 - 2008, com a identificação de documentos 2008 ..., 2008 ... 2008 ... com data de liquidação de 05.03.2009 os dois primeiros e o terceiro com data de liquidação de 19.12.2009, geradora de uma colecta global no valor de 5 859,87 euros (impugnando-se o excesso da liquidação de 4 972,61 euros), relativa a 31 prédios de que é proprietário, devidamente discriminados nos documentos de cobrança que juntou como Documento n.º 1.
 - 2009, com a identificação de documentos 2009 ... e 2009 ... com data de liquidação de 13.02.2010, geradora de uma colecta global no valor de 5

¹ Decisão Arbitral anulada pelo acórdão do TCA-Sul proferido no âmbito do Processo n.º 08272/14, de 17-03-2016.

- i) Termina pedindo a anulação parcial das liquidações (colectas) acima indicadas, na parte em que incidiram sobre a diferença dos VPT dos imóveis resultantes dos aumentos da base tributável que não lhe foram comunicados, por ilegalidade.

DO TRIBUNAL ARBITRAL

- j) O pedido de pronúncia arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e logo notificado à AT no dia 23.06.2014.
- k) Pelo Conselho Deontológico do CAAD foi designado árbitro o signatário desta decisão, tendo sido disso notificadas as partes em 06.08.2014.
- l) Pelo que o Tribunal Arbitral Singular (TAS) se encontra, desde 22.08.2014, regularmente constituído para apreciar e decidir o objecto deste dissídio.
- m) Todos estes actos se encontram documentados na comunicação de constituição do TAS com data de 22.08.2014 que aqui se dá por reproduzida.
- n) A AT não apresentou resposta, mas juntou em 22.10.2014 o PA (1 e 2) contendo a posição assumida em sede de indeferimento dos procedimentos referidos em e) supra, resultando do teor dos pareceres e decisões adoptadas pela AT nestes procedimentos, em substância, que exercem o contraditório relativamente ao ponto de vista doutamente defendido pelo Requerente, naqueles procedimentos e neste processo.
- o) Na sequência de requerimento da Requerida de 16.10.2014, o TAS por despacho de 17.10.2014 dispensou-se da realização da reunião de partes a que alude o artigo 18.º do RJAT, mas porque a mesma não prescindiu de alegações, foi nesse despacho conferido prazo de 10 dias para as partes apresentarem alegações escritas e sucessivas.
- p) Em 28.10.2014 o Requerente apresentou alegações escritas propugnando pela tese defendida no pedido de pronúncia.
- q) A AT apresentou alegações escritas em 22.10.2014 e apresentou ainda informações obtidas de Serviços de Finanças (documentos n.ºs 1 a 3) entidades a quem cometa a realização de notificações de alterações de VPT.

- r) Pelo que a Requerente e a AT deram o seu assentimento expresso ou tácito à não realização da reunião de partes a que alude o artigo 18.º do RJAT.

PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS

- s) **Capacidade, legitimidade e representação** - as partes gozam de personalidade e capacidade judiciária, são legítimas e estão devidamente representadas.
- t) **Contraditório** - a AT exerceu o contraditório nos termos dos incisos o) e p) deste Relatório. Todos os despachos do TAS e todos os requerimentos e documentos juntos pelas partes foram regularmente notificados à respectiva contraparte e estão disponíveis às partes no *site* do CAAD.
- u) **Exceções dilatórias** - o processo não padece de nulidades e o pedido de pronúncia arbitral é tempestivo uma vez que foi apresentado no prazo prescrito na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do RJAT.

SÍNTESE DA POSIÇÃO DA REQUERENTE

Quanto à ilegalidade corporizada na falta de notificação da alteração dos VPT - por violação das normas contidas no artigo 77.º-6 da LGT e no artigo 36.º-1 do CPPT

- v) Invoca o Requerente que a AT apenas o notificou da liquidação do IMI dos anos de 2008 a 2011, para pagamento, mas sem antes lhe comunicar a alteração dos valores patrimoniais tributários (VPT) que serviram de base tributável, dos seguintes bens imóveis:

Freguesia	Artigo
...	...
...	...
...	...
...	...

- operações efectuadas para o apuramento do VPT”, uma vez que as notificações em si mesmas não permitem “aferir em que moldes se determinou o VPT dos imóveis”, pedidos estes relativamente aos quais, em 8 de Abril de 2014, lhe foi notificado o indeferimento.
- x) Propugna no sentido de que a AT deveria deferir-lhe os pedidos de revisão oficiosa ao abrigo do artigo 78.º-1 da LGT por se verificarem os seus pressupostos.
 - y) Invoca a falta de notificação da alteração dos VPT dos prédios elencados em d), ocorridas a partir de 2008, o que entende configurar uma violação das normas contidas no artigo 77.º-6 da LGT e no artigo 36.º-1 do CPPT.
 - z) Defende que, pelo facto de não ter sido notificado do aumento dos VPT dos prédios, pelo menos com a notificação das liquidações, tal determina a “falta de fundamentação daqueles actos”.
 - aa) E mesmo que assim não se entendesse a “manutenção na ordem jurídica dos actos tributários indevidamente fundamentados constitui uma situação de injustiça grave e notória”.
 - bb) Nas alegações o Requerente manteve, na essência, a posição defendida no pedido de pronúncia e volta a invocar em seu favor a jurisprudência do STA – Acórdão de 19.09.2012 – Processo 659/12 que diz o seguinte: *“seja qual for o modo por que foi obtido o VPT – por avaliação ou por actualização ao abrigo do regime transitório – sempre o mesmo deverá ser notificado ao sujeito passivo do IMI antes da liquidação do imposto”*(1).
 - cc) Pretende a anulação parcial das liquidações (colectas) na parte do excesso indicado em c), ou seja, na parte em que estas incidiram sobre a diferença dos VPT dos imóveis resultantes dos aumentos da base tributável que não lhe foram comunicados.
 - dd) Entende que ocorre ilegalidade nessa parte das liquidações que acarreta a anulação parcial das liquidações.

SÍNTESE DA POSIÇÃO DA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA

Quanto à ilegalidade corporizada na falta de notificação da alteração dos VPT - por violação das normas contidas no artigo 77.º-6 da LGT e no artigo 36.º-1 do CPPT

ee) A AT, em sede de alegações, propugna em primeiro lugar pela impossibilidade do TAS apreciar o vício de forma de falta de fundamentação do acto de fixação dos VPT, uma vez que o Requerente, mesmo em sede de pedido de pronúncia arbitral, não ter alegado nenhuma desconformidade face à lei.

(1) Consigna-se que o texto do acórdão reproduzido pelo Requerente no pedido de pronúncia e nas alegações, não coincide com o que se encontra reproduzido na base de dados www.dgsi.pt, a saber: *“I - Os actos tributários estão sujeitos a fundamentação (art.º 268.º, n.º 3, art.º 77.º da LGT e art.º 125.º do CPA). II - A fundamentação do acto de fixação do VPT, quer resulte de avaliação quer resulte de actualização, deve ser comunicada ao sujeito passivo do IMI a liquidar com base nessa matéria tributável. III - Se o não tiver sido, e também a liquidação de IMI não der a conhecer a forma como foi determinado o VPT, aquela liquidação não pode ter-se por suficientemente fundamentada, tanto mais que o n.º 2 do art.º 77.º da LGT impõe que a fundamentação dos actos tributários seja integrada, entre o mais, pelas operações de apuramento da matéria tributável.”*

ff) Concluindo que “o invocado vício de forma por falta de fundamentação dos actos de fixação do VPT não será susceptível de determinar, *ipso facto*, a ilegalidade do apuramento desses VPT bem como das liquidações de IMI sobre que assentaram”.

gg) Propugna, em segundo lugar, no sentido do procedimento excepcional de revisão oficiosa apenas ser admissível “depois de esgotados os meios gratuitos e contenciosos previstos no CPPT e nos diversos Códigos Tributários”.

hh) E que, no que concerne à situação colocada pelo Requerente, pela razão de não ter usado tempestivamente os meios gratuitos e contenciosos comuns tal como reconhece no pedido, uma vez que “apenas em 26.11.2012, data dos pedidos de revisão oficiosa” veio suscitar a anulação parcial das liquidações, não só ocorreu

- preclusão do uso desses meios, como a AT “só poderia admitir os pedidos de revisão caso tivesse ocorrido um erro imputável aos serviços”.
- ii) E que no caso não ocorre qualquer “erro imputável aos serviços” pela razão de que tal como consta nos despachos de indeferimento dos pedidos de revisão oficiosa, as actualizações dos VPT foram realizadas “ope legis” nos termos do Decreto-Lei n.º 287/2003 de 12.11 (regime transitório dos artigos 16.º a 20.º).
- jj) E que tal erro não se verifica porque, segundo informação do SF de ... de 27.10.201, quanto aos prédios rústicos, não se procedeu a qualquer actualização dos VPT para os anos de 2008 a 2011.
- kk) E que também segundo informação daquele SF, quanto aos prédios urbanos ..., ..., ..., ..., ..., as alterações do VPT foram decorrentes das actualizações periódicas a que alude o artigo 138.º do CIMI.
- ll) Mais informando o SF referido em jj) que quanto aos prédios ... e ..., os mesmos foram avaliados no âmbito de iniciativa do sujeito passivo de cujo resultado foi notificado e não suscitou uma segunda avaliação.
- mm) Quanto aos prédios urbanos,, e, refere o SF de ... – ... que “as avaliações foram efectuadas no âmbito da avaliação geral e todas se encontram devidamente notificadas”.
- nn) Quanto ao prédio urbano ... - ... o SF de ... informou em 23.10.2014 que a notificação do VPT “terá sido notificado por ofício n.º ..., notificado por carta registada ..., recebida em 08.02.2013”.
- oo) O Requerente não usou os meios do artigo 37.º do CPPT, quanto às situações referidas em ll) e nn), e não usou os meios do artigo 20.º do Decreto-Lei n.º 287/2003 de 12.11, quanto aos demais imóveis, sobretudo quando foi notificado para pagar o IMI dos anos de 2008 a 2011.
- pp) Mesmo que se concluísse pela insuficiência ou falta de fundamentação dos actos de liquidação de IMI, a mesma seria um requisito formal que não se confunde com o seu conteúdo, conducente à anulabilidade.
- qq) Considera que não se verificam, no caso, os pressupostos de aplicação do n.º 4 do artigo 78.º da LGT que permitissem o deferimento dos pedidos de revisão oficiosa, porquanto não ocorre uma “tributação manifestamente exagerada e

desproporcionada com a realidade”, não sendo “notória a injustiça ostensiva ou inequívoca e grave”.

- rr) Conclui pela legalidade dos actos que indeferiram os pedidos de revisão oficiosa, por intempestividade e porque configuram uma correcta aplicação da lei aos factos.

II - QUESTÕES QUE AO TRIBUNAL CUMPRE SOLUCIONAR

O Requerente constrói a sua estrutura de pensamento, vertida no pedido de pronúncia e nas alegações, no Acórdão do STA de 19.09.2012 – Processo 659/12, Relator Sr. Conselheiro Francisco Rhotes.

- ✓ Partindo da jurisprudência do STA acima citada, a saber: “*A fundamentação do acto de fixação do VPT, quer resulte de avaliação quer resulte de actualização, deve ser comunicada ao sujeito passivo do IMI a liquidar com base nessa matéria tributável*”, a primeira questão que se coloca tem a ver com o apuramento - factual - sobre se o contribuinte foi ou não notificado de “avaliações” ou “actualizações” do VPT, mesmo ao abrigo do regime transitório e quanto a eventuais avaliações periódicas, antes da liquidação ou com a liquidação.
- ✓ Caso a resposta à questão anterior seja no sentido negativo, depois o que se há-de apurar-se é se, mesmo que essa formalidade tenha sido omitida, quanto às “actualizações” do VPT ao abrigo do regime transitório, o contribuinte, usou os meios do artigo 20.º Decreto-Lei n.º 287/2003 de 12.11 e se não usou quais as consequências.
- ✓ Também na hipótese de se concluir no sentido de que a alteração dos VPT não foram comunicadas ao contribuinte, haverá que apurar o regime do artigo 138.º do CIMI, *actualização periódica* do VPT, na vertente da reacção dos contribuintes, face ao artigo 134.º do CPPT e artigo 86.º da LGT.

A AT juntou dois PA contendo a fundamentação dos indeferimentos de revisão oficiosa e informações de Serviços de Finanças (...-..., ...-... e ...-...) relativamente à questão da alteração dos VPT e da eventual realização de notificações dos VPT alterados.

O TAS está subordinado ao “direito constituído” (n.º 2 do artigo 2.º do RJAT). Estamos perante a aplicação de normas de direito público, onde inclusive “a falta de contestação não representa a confissão dos factos articulados pelo impugnante” (n.º 6 do artigo 110.º do CPPT).

Um dos princípios enformadores da arbitragem tributária, a par do contraditório, é o de que o Tribunal Arbitral tem que assegurar a igualdade material das partes. Impõe-se a busca da verdade material e factual e não pode recorrer-se à equidade.

Não será, pois, de estranhar a dimensão do “poder-dever” do TAS contido no n.º 2 do artigo 19.º do RJAT, tendente à obtenção do mais amplo conjunto de documentação e de factos que permitam, face à verdade material e factual, uma decisão a mais subordinada possível ao “direito constituído”.

É nesta linha de pensamento que o TAS considera de relevo para a correcta decisão da causa as três informações juntas pela AT com as alegações e ainda o teor da ficha de avaliação do prédio urbano ... - ..., porquanto neste se expressa, no histórico de operações, a data da notificação da avaliação aos sujeitos passivos.

III. MATÉRIA DE FACTO PROVADA E NÃO PROVADA.

FUNDAMENTAÇÃO

Com relevância para a decisão que se vai adoptar são estes os factos que se consideram provados, indicando-se os documentos respectivos e/ou os artigos do pedido da Requerente e da intervenção da AT quanto aos eventuais factos que também possam ser considerados

avaliação nos termos do artigo 76.º do CIMP. – **Documento n.º 1 junto com as alegações da AT.**

- 4) O Serviço de Finanças de ...-..., em 23.10.2014, enviou à ilustre representante da AT neste processo a seguinte informação: “2 – *No que diz respeito às fracções N, P, R e T do artº ... da freguesia de ..., as avaliações foram efectuadas no âmbito da AG, e todas se encontram devidamente notificadas.*” – **Documento n.º 2 junto pela AT com as alegações.**
- 5) O Serviço de Finanças de ...-..., em 23.10.2014, enviou à ilustre representante da AT neste processo a seguinte informação: “*Quanto às notificações, tanto da avaliação geral como das liquidações do IMI, acresce referir que estas notificações não são efectuadas com aviso de receção, pelo que este serviço não tem a prova das mesmas, sendo o registo de recebimento efectuado pelos CTT, conforme se pode verificar por consulta do sistema informático*” – **Documento n.º 3 junto pela AT com as alegações.**
- 6) **No Documento junto a este processo, pela AT, em 24.10.2014, com o PA 2, com a designação de “Avaliações – Ficha de Avaliação” quanto ao prédio urbano ... – artigo ..., na segunda lauda em “Histórico de Operações” consta na coluna “notificação de sujeitos” “data”: 2012-04-02 ...”, “utilizador”: ... e “Serviço de Finanças”:**

Factos não provados

A matéria levada aos “factos provados” nos incisos 3), 4) e 5), consta de documentos emitidos por entidades que tratam directamente com a temática em causa no processo. Não existe outra factualidade alegada que seja relevante para a correcta composição da lide processual. Não se colocou em causa a valoração probatória dos documentos juntos ao processo, quer pelo Requerente, quer pela Requerida.

IV. APRECIACÃO DAS QUESTÕES QUE AO TAS CUMPRE SOLUCIONAR

Como acima se explanou a questão fulcral, a questão essencial, que cumpre apurar é a seguinte:

- ❖ Partindo da jurisprudência do STA resultante do acórdão acima citado, a saber: “*A fundamentação do acto de fixação do VPT, quer resulte de avaliação, quer resulte de actualização, deve ser comunicada ao sujeito passivo do IMI a liquidar com base nessa matéria tributável*”, a primeira questão que se coloca tem a ver com o apuramento - factual - sobre se o contribuinte foi ou não notificado de “avaliações” ou “actualizações” do VPT, mesmo ao abrigo do regime transitório e mesmo quanto a eventuais avaliações periódicas, antes da liquidação ou com a liquidação. Questão que se reconduz ao apuramento de quem tem o ónus da prova da invocada ausência de notificação.

Quanto aos prédios rústicos constantes dos incisos d) e v) do Relatório

O Requerente, quanto aos 13 prédios rústicos que elencou, parte do princípio que ocorreu nos anos de 2008, 2009, 2010 e 2011 alteração dos seus VPT.

Mas da informação do Serviço de Finanças constante do inciso 3) da matéria dada como provada, resulta o contrário, ou seja, a informação é taxativa “*em relação a todos os prédios rústicos não houve qualquer alteração de VPT para os anos referenciados*”.

O TAS não vê qualquer razão para duvidar da informação prestada pelo órgão fiscal local.

Até porque, no caso cometia ao Requerente o ónus de provar esse facto essencial – de que ocorreu alteração dos VPT – nos termos do n.º 1 do artigo 341.º do CC, o que não promoveu.

Concluiremos, pois, que nesta parte não é possível acolher a pretensão do Requerente.

Quanto ao prédio urbano ... - ...

Quanto a este prédio urbano refere o Serviço de Finanças local que *“foram avaliados no âmbito do CIMI, por iniciativa do sujeito passivo. Do resultado destas avaliações foi o contribuinte notificado, sem ter apresentado qualquer pedido de 2ª avaliação nos termos do artigo 76.º do CIMP”*.

É o que se levou à matéria assente – inciso 3).

Refira-se que a alusão ao prédio urbano ... - ... será aqui irrelevante porquanto o Requerente, quanto ao mesmo, não deduziu pedido de revisão oficiosa de liquidação de IMI, nem pedido de pronúncia arbitral.

Ora, também aqui falece o Requerente de qualquer razão, porquanto, foi notificado do VPT e até foi ele que suscitou a avaliação.

Quanto aos prédios urbanos ... - ..., P. N, T e R

Quanto a estas fracções autónomas de prédio urbano, como resulta do inciso 4) da matéria provada: *“2 – No que diz respeito às fracções N. P, R e T do artº ... da freguesia de ..., as avaliações foram efectuadas no âmbito da AG, e todas se encontram devidamente notificadas”*.

Também aqui o TAS não pode deixar de considerar como verdadeira a informação deste Serviço de Finanças, no sentido de ter ocorrido notificação de alteração do VPT, antes da primeira liquidação do IMI ou com a primeira liquidação do IMI onde se aplicou a nova base tributável.

Assim sendo, não pode acolher-se a alegação do Requerente de que lhe não foram notificadas as alterações ocorridas nos VPT das fracções autónomas em causa.

Quanto ao prédio urbano ... - ... EK

Também aqui o documento cujo conteúdo foi levado à matéria assente no inciso 6), nos parece claro quando aí é referido em “Histórico de Operações” na coluna “notificação de sujeitos”, “data”: 2012-04-02 ...”, “utilizador”: ... e “Serviço de Finanças”:

Não pode o TAS partir do princípio de que essa indicação não corresponde à verdade material, pelo que também aqui não é possível acolher a alegação do Requerente quanto à falta de notificação da alteração do VPT.

Do que acima resulta apreciado, temos então que dos 31 prédios, ou fracções de prédios urbanos, que foram objecto de pedido de revisão oficiosa e de pedido de pronúncia arbitral, quanto aos 19 acima referidos não é possível acolher favoravelmente o pedido suscitado perante o TAS. Restam 12 prédios.

Quanto aos remanescentes 12 prédios urbanos conforme elenco dos incisos d) e v) do Relatório, a saber: ...; ...; ...; ...; ...; ...; ...; ...; ...; ...; ...; e

Como se retira das notas de liquidação juntas pelo Requerente juntamente com o pedido de pronúncia – Documentos n.ºs 1 a 4 – este possui imóveis em 4 municípios, a saber:

- ... – Município de Albufeira;
- ... – Município de Cascais;
- ... – Município de Lisboa;
- ... – Município de Sintra.

Pelo menos quanto aos imóveis ... e ..., atesta o Serviço de Finanças de ...-..., em 23.10.2014, na comunicação levada à matéria provada – inciso 5) que: “*Quanto às notificações, tanto da avaliação geral como das liquidações do IMI, acresce referir que estas notificações não são efectuadas com aviso de receção, pelo que este serviço não tem*

a prova das mesmas, sendo o registo de recebimento efectuado pelos CTT, conforme se pode verificar por consulta do sistema informático”.

Ou seja, daqui se retira, na lógica do discurso utilizado, que as notificações terão sido levadas a efeito, mas que o SF apenas não dispunha da prova da sua realização, por não serem feitas por carta registada com aviso de recepção.

De tudo o que foi atrás referido quanto às notificações que o Requerente alegou não lhe terem sido feitas, mas que afinal se verifica que o foram, a convicção de qualquer julgador só pode ser no sentido de que o contribuinte, por equívoco ou lapso manifesto, vem alegar factos que não correspondem à verdade material, certamente por via de alguma complexidade que a percepção das normas de direito fiscal encerra.

Da informação do SF de ...-... atrás referida, será lícito retirar a ilação, no plano geral (porque certamente os serviços periféricos da AT funcionam todos em sintonia de regras procedimentais), de que a concretização de notificações de alteração dos VPT, quer ao abrigo do regime transitório dos artigos 16.º a 20.º do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12.11, quer ao abrigo do artigo 138.º do CIMI, são e foram levadas a efeito perante os contribuintes pelos meios legais.

Por outro lado, de forma determinante, cumpre referir que é sobre o Requerente que recaía o ónus da prova do mais elementar quadro factual: **de que não lhe foram feitas as notificações**, no tempo e com o conteúdo que lhe permitisse o exercício dos seus direitos. É o que resulta da regra geral e elementar sobre o ónus da prova – n.º 1 do artigo 342.º do Código Civil.

E como o demonstrou a AT com a junção do documento a que se alude no inciso 6) da matéria provada, tal seria possível pela forma documental ao nível dos registos na AT. Nesse documento faz-se alusão à data da notificação dos sujeitos passivos e não estará vedado ao Requerente obter documentos idênticos, para poder concluir pela positiva ou

pela negativa, no que concerne à verificação se ocorreu ou não notificação das alterações do VPT ao contribuinte.

Face ao que se acaba de referir, não fará sentido, por inutilidade, o TAS pronunciar-se sobre as questões subsequentes que se poderiam colocar, caso se concluísse que a AT omitiu a notificação antes da liquidação ou com a liquidação, do VPT comportando as operações conducentes à determinação da base tributável.

Nos termos e com os fundamentos atrás referidos, não é possível, face ao acervo probatório trazido a este processo, acolher a pretensão do Requerente.

Como consequência de tudo o acima referido, terá que julgar-se improcedente o pedido formulado pelo Requerente, uma vez que o quadro factual que alegou nos pedidos de revisão oficiosa nem tão-pouco se verificava, em termos de verdade material (falta de notificação de alterações de VPT de prédios).

V. DECISÃO

Nos termos e com os fundamentos acima expostos julga-se improcedente o pedido da Requerente visando a anulação das liquidações referidas no inciso c) do Relatório.

Valor do processo: de harmonia com o disposto no artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (e alínea a) do n.º 1 do artigo 97.º-A do CPPT), fixa-se ao processo o valor de 17 798,60 euros.

Custas: nos termos do disposto no artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em 1 224,00 €, segundo Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo do Requerente.

Notifique.

Lisboa, 19 de Novembro de 2014

Tribunal Arbitral Singular,

Augusto Vieira

Texto elaborado em computador nos termos do disposto no artigo 131.º, n.º 5, do CPC, aplicável por remissão do artigo 29.º do RJAT.

A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990.