

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 481/2014-T

Tema: IMI – Isenções Art.ºs 44.º e 46.º do EBF

DECISÃO ARBITRAL

RELATÓRIO

1. Em 10 de julho de 2014, A, contribuinte n.º ..., doravante designada por Requerente, residente em Portugal, solicitou a constituição de tribunal arbitral e procedeu a um pedido de pronúncia arbitral, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 2º e alínea a) do n.º 1 do artigo 10º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por RJAT), em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante designada por AT).

2. A Requerente é representada pela própria, e a Requerida é representada pelas juristas, Dr.^a ... e Dr.^a

3. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD em 14 de julho de 2014, e foi notificado à Requerida em 15 de julho de 2014.

4. Mediante o pedido de constituição do Tribunal Arbitral e de pronúncia arbitral, a Requerente pretende a anulação dos seguintes atos de liquidação de Imposto Municipal sobre Imóveis relativos aos anos de 2008, 2009, 2010 e 2011, no valor total de € 5.552,90, incidente sobre os prédios inscritos sob os artigos matriciais ... (antigo artigo ...), frações designadas pelas letras “CD”, “Q” e “R” da freguesia da ... (... (extinta)), concelho e distrito de Lisboa que se indicam:

ANO	LIQUIDAÇÃO N.º	MONTANTE
2008	2008 ...	€ 1.375,03
2009	2009 ...	€ 1.426,59

2010	2010 ...	€ 1.375,64
2011	2011 ...	€ 1.375,64
	TOTAL	€ 5.552,90

5. Verificada a regularidade formal do pedido apresentado, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º do RJAT e não tendo a Requerente procedido à nomeação de árbitro, foi designado pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, o Dr. Jorge Carita.

6. O Árbitro aceitou a designação efetuada, tendo o Tribunal Arbitral sido constituído no dia 18 de setembro de 2014, na sede do CAAD, sita na ..., n.º ..., em Lisboa, conforme acta da constituição do tribunal arbitral que foi lavrada e que se encontra junta aos presentes autos.

7. A Requerida foi, por despacho de 18 de setembro de 2014, notificada, nos termos do disposto no artigo 17.º do RJAT, tendo apresentado a respetiva Resposta, pugnando pela improcedência do pedido formulado pela Requerente, e consequentemente, pela absolvição da Requerida quanto ao pedido contra si apresentado.

8. Não houve lugar à primeira reunião do tribunal arbitral por ter sido dispensada, com concordância expressa da Requerida, em requerimento de 12 de novembro de 2014, e tácita da Requerente.

9. Face à posição manifestada pelas partes expressa e tacitamente, entendeu o Tribunal que seria de dispensar a apresentação de alegações, por razões de economia e celeridade processual, tendo, no entanto, ambas as partes concretizado a sua apresentação. A Requerente no dia 19 de novembro de 2014, e a Requerida no dia 28 de novembro de 2014.

10. No dia 4 de fevereiro, foram as partes notificadas, por despacho do tribunal arbitral, para se pronunciarem sobre a apensação, nos termos do disposto no n.º 3 e 5 do artigo 111.º do CPPT, dos recursos hierárquicos deduzidos pela requerente que se encontravam pendentes de apreciação, na sequência da decisão de indeferimento das reclamações gratuitas oportunamente apresentadas pela mesma quanto às liquidações de

IMI referentes aos anos de 2008, 2009, 2010 e 2011, nada tendo as partes dito quanto a esta matéria.

11. O Tribunal, em cumprimento do disposto no n.º 2 do artigo 18.º do RJAT designou o dia 5 de maio de 2015, para efeito de prolação da decisão arbitral, tendo advertido a Requerente de que deveria proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente, nos termos do n.º 3 do artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, e comunicar o mesmo pagamento ao CAAD.

I. A Requerente sustenta o seu pedido, em síntese, da seguinte forma:

A Requerente sustenta o pedido de anulação dos atos de liquidação de Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI) a que foi sujeita, referentes aos anos de 2008, 2009, 2010 e 2011, relativamente às frações autónomas de que é proprietária, designadas pelas letras “CD”, “Q” e “R” inscritas sob o artigo matricial ..., sitas na ..., ..., correspondentes a uma habitação (...) e dois parqueamentos, por ilegais, por entender que:

- a) o imóvel sobre o qual incide o ato de liquidação de IMI relativo a 2008, 2009, 2010 e 2011 aqui impugnados, foi adquirido, em 27.11.2002, pela Requerente, e destina-se à sua habitação própria e permanente;
- b) o imóvel em causa está classificado em conformidade com a Portaria n.º 512/98 de 10 de Agosto e do Dec. n.º 5/2002, 19 de Fevereiro, e como tal foi requerida a isenção de IMI de acordo com a legislação em vigor, tendo sido deferido em 29.10.2004, pelo período de “7998” anos, designadamente de 2002 a “9999” inclusive. (conforme consta, manifestamente por lapso de escrita, da notificação enviada pela AT à requerente).
- c) A Requerente notificada, em 09.09.2011 para apresentar nova documentação necessária para a manutenção do benefício de isenção de IMI, agiu em conformidade, tendo sido processado pelo Serviço de Finanças competente a liquidação de IMI dos anos de 2008, 2009, 2010 e 2011 como estando beneficiando da isenção.
- d) Posteriormente, em 2013, foi a Requerente notificada da cessação do benefício de isenção de IMI, e da liquidação deste imposto com referência aos anos de 2008, 2009,

2010 e 2011. Impostos estes que foram liquidados pela Requerente dentro dos prazos estipulados para o efeito.

- e) Entende a Requerente que a Requerida dispunha, face ao disposto na alínea c) do artigo 88.º do CIMI, com a redação dada pela Lei 53-A/2006, de 29 de dezembro, do prazo de 180 dias para notificar o sujeito passivo da cessação do benefício fiscal, o que apenas veio a acontecer quase 5 anos depois de terminado esse prazo.
- f) Apresentou reclamação graciosa, resposta à audiência prévia e recurso hierárquico da decisão de cancelamento do benefício, bem como quanto ao apuramento do valor patrimonial tributário.
- g) Apresentou, igualmente, reclamação graciosa, resposta a audiência prévia e recurso hierárquico contra todas as liquidações de IMI.
- h) Não obteve, até a data, qualquer resposta aos recursos hierárquicos, quando de acordo com o artigo 66.º do CPPT, determina que os recursos hierárquicos serão decididos no prazo de 60 dias, e os mesmos foram apresentados em 15.01.2013, 05.06.2013 e em 11.06.2013, respetivamente.
- i) As liquidações referentes aos anos de 2012 e 2013 foram pagas sem contestação.
- j) Face ao exposto requer a requerente a devolução do IMI pago, em virtude de entender que as liquidações são ilegais, pelo que em consequência devem ser anuladas.

II. Na sua Resposta a Requerida, invocou, em síntese, o seguinte:

Por seu lado, a AT vem, na sua resposta, defender-se, por exceção e por impugnação:

- a) Por exceção, alega a suposta intempestividade do pedido, por entender que se atendermos ao termo do prazo para pagamento voluntário das liquidações de IMI relativas aos anos de 2008, 2009 e 2010, o prazo dos 90 dias previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do RJAT, já se encontra esgotado há muito. Se tivermos em consideração as reclamações graciosas que a Requerente apresentou quanto às liquidações de IMI dos anos de 2008, 2009, 2010 e 2011, *“Cotejando o processo administrativo com os documentos da requerente só conseguimos traçar o itinerário da reclamação graciosa n.º ... relativa à liquidação de IMI de 2008 –*

indeferida em 26.04.2013, e sabemos que o recurso hierárquico interposto não obteve ainda resposta.”

- b) Por impugnação, entende a Requerida que, por um lado, a revogação da isenção de IMI comunicada à Requerente e de que esta era beneficiária, desde 2002, concedida com fundamento no, então, artigo 40.º, n.º 1 alínea n) do EBF, fundamentou-se na alteração legislativa ocorrida através da **Lei nº 53-A/2006, de 29/12, designadamente o seu artigo 84.º**, que deu nova redação à alínea n) do artigo 44.º do EBF.*
- c) Defende a requerida que, para dar cumprimento à lei em vigor, o SF Lisboa ... comunicou à requerente a alteração legislativa, notificou-a de que, “em sede de revisão oficiosa, foi elaborado despacho de cessação da isenção concedida ao abrigo do artigo 44.º do EBF, a qual seria retirada a partir da entrada em vigor da Lei nº 53-A/2006, de 29/12, ou seja 01.01.2007, aos prédios que não reunissem os pressupostos descritos, isto é a classificação individual, certificados pelo IGESPAR (ex- IPPAR) ou pela CML.”, e notificou-a, nos termos do artigo 60.º da LGT, em sede de audiência prévia, para, no prazo de 15 dias, apresentar um dos seguintes documentos: certidão da classificação individual do prédio como Imóvel de Interesse Público emitida pelo IGESPAR, declaração da classificação como Imóvel de Interesse Público, emitida pela Câmara Municipal de Lisboa, ou ainda declaração de classificação como Imóvel de Interesse Municipal emitida pela Câmara Municipal de Lisboa.*
- d) Tendo a requerente apresentado, em sede de audiência prévia uma certidão da Direção Regional de Cultura de Lisboa e Vale do Tejo que certifica que o imóvel em causa não está classificado, apenas está abrangido por servidão administrativa do património cultural, conforme Portaria n.º 512/98, de 8 de Outubro, considerou, a AT, que não existia classificação individual do prédio em causa, pelo que, decidiu, o SF Lisboa ..., a cessação da isenção a partir de 2008, com base no citado artigo 88º da Lei nº 53-A/2006, de 29 de Dezembro.*
- e) Ora, considerando que o prédio identificado não reunia os pressupostos certificados pela entidade competente, entendeu a Requerida que a cessação do benefício implicava a tributação do prédio a partir de 2008, inclusive, conforme dispõem os*

artigos 113.º, n.º 5 e 120.º, n.ºs 3 e 4 do CIMI, informação esta que comunicou à Requerente, bem como a faculdade de, no prazo de 90 dias a contar da data da notificação, esta requerer a isenção a que se refere o artigo 46º do EBF, isenção para habitação própria e permanente, se reunisse os requisitos para o efeito.

- f) Mais defende a Requerida que o facto de a AT não ter, nos termos da alínea c) do artigo 88º da Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro, notificado, no prazo de 180 dias após a entrada em vigor da lei, a contribuinte, ora Requerente, que se encontrava a beneficiar da isenção referida na alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, da cessação deste benefício por alteração dos seus pressupostos, *“não a prejudicou, muito pelo contrário, pelo que determinou a caducidade da liquidação do ano de 2007!”*
- g) Refere, ainda a Requerida que: *“acto revogatório do Chefe do Serviço de Finanças é um acto vinculado, que resulta directamente da lei, não é um acto discricionário! Aliás, pode-se afirmar que a alínea c) do artigo 88.º da Lei n.º 53-A/2006 opera ipso facto e ope legis, e que a revogação do acto administrativo daí decorrente foi produzido com efeitos ex nunc a partir de 2008”.*
- h) Concluindo, no sentido de que *“devem, pois, por legais, as liquidações efectuadas, e ora impugnadas, ser mantidas na ordem jurídica.”*

III. SANEAMENTO

O Tribunal é competente e encontra-se regularmente constituído, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 2º e dos artigos 5º e 6º, todos do RJAT.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas e encontram-se regularmente representadas.

No entanto, tendo a Requerida invocado a exceção de intempestividade do pedido, por considerar que *“se atendermos ao termo do prazo para pagamento voluntário das liquidações de IMI relativas aos anos de 2008, 2009 e 2010, o prazo dos 90 dias previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do RJAT, já se encontra esgotado há muito. Se tivermos em consideração as reclamações gratuitas que a Requerente apresentou quanto às*

liquidações de IMI dos anos de 2008, 2009, 2010 e 2011, “Cotejando o processo administrativo com os documentos da requerente só conseguimos traçar o itinerário da reclamação graciosa n.º ... relativa à liquidação de IMI de 2008 – indeferida em 26.04.2013, e sabemos que o recurso hierárquico interposto não obteve ainda resposta.”, e uma vez que, a eventual procedência desta exceção poderá obstar ao conhecimento do mérito do pedido e, poderá conduzir à absolvição da Requerida, vai ser apreciada em primeira linha.

Vejamos,

A. - DA (IN)TEMPESTIVIDADE DO PEDIDO

I. INTRÓITO

A requerente apresentou o pedido de constituição do tribunal arbitral no dia 10.07.2014, pretendendo com o mesmo a anulação dos atos de liquidação de Imposto Municipal sobre Imóveis, relativos aos anos de 2008, 2009, 2010 e 2011, no valor total de € 5.552,90, incidentes sobre os prédios inscritos sob os artigos matriciais ... (antigo artigo ...), frações designadas pelas letras “CD”, “Q” e “R” da freguesia da ... (... (extinta). Com efeito, o presente pedido surge num momento em que os respectivos processos administrativos se encontram nas seguintes fases:

- i)** IMI do ano de 2008, recurso hierárquico em apreciação;
- ii)** IMI do ano de 2009, recurso hierárquico em apreciação;
- iii)** IMI do ano de 2010, reclamação graciosa a aguardar trânsito em julgado;
- iv)** IMI do ano de 2011, reclamação graciosa a aguardar trânsito em julgado.

Refira-se que, posteriormente, já no decurso do presente processo, a Requerente:

- i)** apresentou recurso hierárquico relativo ao IMI de 2010;
- ii)** apresentou recurso hierárquico relativo ao IMI de 2011.

Razão pela qual existem, neste momento, quatro recursos hierárquicos em apreciação (2008 a 2011).

II. MATÉRIA DE FACTO DADA COMO PROVADA

Ora, analisada a prova documental produzida, consideram-se provados e com interesse para a decisão da questão prévia os seguintes factos:

a) Em 10.10.2014, o Serviço de Finanças de Lisboa...- informou que:

“ • *A reclamação graciosa n.º ... se encontra junto ao processo de recurso hierárquico n.º ... em apreciação da DSMI;*

• *A reclamação graciosa n.º ... se encontra junto ao processo de recurso hierárquico n.º ... em apreciação da DSMI;*

• *As reclamações graciosas n.º ... e n.º ... encontram-se a aguardar o trânsito em julgado.”* (Ofício n.º ..., de 2014.10.08 do Serviço de Finanças de Lisboa..., a fls. do processo administrativo);

b) Em 17.10.2014, a Requerente deduziu Recurso Hierárquico da decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º ..., relativa a IMI/2011 (cfr. a fls. do processo administrativo);

c) Em 17.10.2014, a Requerente deduziu Recurso Hierárquico da decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º ..., relativa a IMI/2010 (cfr. a fls. do processo administrativo).

III. APRECIÇÃO

Considerando que, à data da entrada do pedido de constituição do tribunal arbitral, a Requerente não havia sido notificada da decisão que recaiu sobre os recursos hierárquicos apresentados, encontrando-se os mesmos “*em apreciação pela DSIMP*”, conforme é

mencionado pela Requerida, face à previsão da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do RJAT de que: “*o pedido de constituição de tribunal arbitral é apresentado no prazo de 90 dias, contado a partir dos factos previstos nos n.ºs 1 e 2 do artigo 102.º do Código do Procedimento e de Processo Tributário, quanto aos actos susceptíveis de impugnação autónoma e, bem assim, da notificação da decisão ou do termo do prazo legal de decisão do recurso hierárquico;*” estamos em crer que é o mesmo tempestivo, pelo que, se considera a exceção de intempestividade invocada pela Requerida improcedente, por infundada.

Nesta sequência,

B – DA APENSAÇÃO DOS RECURSOS HIERÁRQUICOS PENDENTES DE DECISÃO AQUANDO DA ENTRADA DO PRESENTE PEDIDO DE CONSTITUIÇÃO ARBITRAL

Aproveitando a matéria de facto dada como provada acima indicada, foi determinado pelo Tribunal arbitral a apensação dos recursos hierárquicos pendentes de decisão junto da DSIMI, ao presente pedido de constituição arbitral, porquanto,

Conforme já mencionado, a requerente apresentou o pedido de constituição do presente tribunal arbitral no dia 10.07.2014. Neste pedido, a Requerente faz alusão que apresentou “*devidamente fundamentado reclamação graciosa, audiência prévia e recurso hierárquico das liquidações de IMI referente a 2008, 2009, 2010 e 2011.*” (artigo 9.º da petição inicial), acrescentando, ainda, que “*Não obtive qualquer resposta aos recursos apresentados.*” (artigo 10.º da petição inicial).

Com efeito, tendo em consideração que os recursos hierárquicos deduzidos contra as liquidações de IMI dos anos de 2008, 2009, 2010 e 2011 se encontram pendentes de apreciação junto da Direção de Serviços de IMI (DSIMI), e que, entretanto, a requerente apresentou o presente pedido de constituição de tribunal arbitral para apreciação da legalidade daquelas liquidações, deverão aqueles recursos ser apensos ao presente pedido, face ao disposto nos n.ºs 3 e 5 do artigo 111.º do CPPT, segundo os quais: “3 - *Caso haja sido apresentada, anteriormente à receção da petição de impugnação, reclamação*

graciosa relativamente ao mesmo ato, esta deve ser apensa à impugnação judicial, no estado em que se encontrar, sendo considerada, para todos os efeitos, no âmbito do processo de impugnação.” Referindo, ainda, o n.º 5 deste preceito legal que: “O disposto nos n.ºs 3 e 4 é igualmente aplicável, com as necessárias adaptações no caso de recurso hierárquico interposto da decisão de reclamação graciosa ao abrigo do disposto no artigo 76.º”

Assim sendo, determinou o presente tribunal arbitral proceder à apensação dos recursos hierárquicos, apresentados pela Requerente, que se encontram em apreciação na DSIMI, no estado em que se encontram, cabendo a prolação da decisão dos mesmos a este Tribunal, o que se fará adiante.

IV. Matéria de Facto

Com interesse para a decisão, dão-se por provados os seguintes factos:

A. A Requerente é proprietária dos prédios urbanos inscritos na respetiva matriz predial da freguesia de ..., concelho de Lisboa, designadamente das frações autónomas identificadas pelas letras “Q”, ”CD” e “R” do artigo ..., que correspondem a um prédio de habitação, uma arrecadação e um estacionamento. (por acordo e prova documental);

B. A Requerente adquiriu os prédios acima identificados, em 27.11.2002, com destino à sua habitação própria e permanente (por acordo e prova documental);

C. O imóvel acima identificado, em 2002, encontrava-se classificado como imóvel de interesse público (por acordo e prova documental);

D. A requerente apresentou, a 23.02.2003, requerimento para isenção fiscal junto do IPPAR, relativamente à frações “CD”, “Q” e “R”, correspondente ao 2.º A, arrecadação e estacionamento do imóvel sito na ..., ... a ... e ..., n.º ..., freguesia de ..., concelho de Lisboa (cfr. documento junto com petição inicial);

E. O pedido de isenção fiscal de Contribuição Autárquica (CA) formulado pela Requerente foi deferido, por despacho do Chefe do Serviço de Finanças de Lisboa-..., de

2004.10.29, “*tendo-lhe sido concedida a isenção pelo período de 7998 anos, que decorre de 2002 a 9999, inclusive.*” (cfr. Ofício n.º ... do Serviço de Finanças de Lisboa-... que se encontra junto com petição inicial, sendo que se trata de um manifesto lapso de escrita);

F. Em 29.12.2008, a Requerente requereu a isenção de IMI para o imóvel inscrito sob o artigo ..., fração “CD”, para efeito do benefício fiscal previsto no n.º 1 do artigo 42.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais. (Cfr. documento junto com a petição inicial);

G. Em 09.09.2011 a Requerente foi notificada, pelo Serviço de Finanças de Lisboa - ...- de que: “*A Lei n.º 53-A/2006, de 29/12 alterou o artigo 40.º (actual 44.º) n.º 1, alínea n) do EBF, no intuito de apenas poderem beneficiar da isenção de IMI, os prédios individualmente classificados como de interesse público ou de interesse municipal. Em sede de revisão oficiosa e em cumprimento da alínea c) do art.º 88.º da Lei acima referida, serão retiradas as isenções concedidas ao abrigo do art.º 44.º do EBF a partir do ano de 2007, data de entrada em vigo da mesma lei, aos prédios que não reunirem os pressupostos descritos certificados pelo IGESPAR (ex IPPAR) ou Câmara Municipal.*”, e para exercer, querendo, o direito de audição prévia que lhe assiste ao abrigo do disposto no artigo 60.º da LGT, “*para, no prazo de 15 dias apresentar um dos documentos a seguir indicados, passados pelas entidades competentes:*

- *Certidão da classificação individual do prédios como imóvel de interesse público, emitida pelo IGESPAR;*
- *Declaração da classificação individual como imóvel de interesse Municipal, emitida pela Câmara Municipal de Lisboa;*
- *Declaração da classificação como Monumento Nacional emitida pela IGESPAR.”* (cfr. Ofício n.º ... de 31.08.2011, do Serviço de Finanças de Lisboa ... junto com a petição inicial).

H. A Requerente, a 13.09.2011 apresentou um pedido de certificação de classificação relativo ao imóvel inscrito sob o artigo ..., fração “CD”, “Q” e “R”, para efeitos de benefícios fiscais, junto da Presidência do Conselho de Ministros da Direção Regional de Cultura de Lisboa e Vale do Tejo (cfr. documento junto com a petição inicial);

I. Desse pedido, resultou a certificação por parte da Direção Regional de Cultura de Lisboa e Vale do Tejo de que *“o imóvel identificado em B e B1 (frações “CD”, “Q” e ”R” do imóvel inscrito sob o artigo ... da freguesia de ...) está abrangido por servidão administrativa do património cultural, conforme Decreto/Portaria n.º 512/98, de 1998.08.10,”* e tal certificação tem por efeito *“autorizar a transmissão onerosa do direito de propriedade porque, ponderadas as circunstâncias essenciais do negócio em causa, o IGESPAR não pretende exercer direito de preferência nesta transacção.”* (cfr. documento junto com a petição inicial);

J. No dia 13.09.2011, a Requerente deu entrada de um pedido de certidão, junto da Câmara Municipal de Lisboa, no sentido de o imóvel, sito na ..., ..., ser considerado de interesse municipal (cfr. documento junto com a petição inicial);

K. No dia 20.09.2011, a requerente apresentou, junto do Serviço de Finanças de Lisboa-...- um requerimento com o exercício de audição prévia, mediante o qual juntava, para o efeito, o comprovativo do pedido de certidão que formulou junto do IGESPAR e da Câmara Municipal de Lisboa, *“protestando juntar a certidão, logo que a mesma seja emitida”* (cfr. documento junto com a petição inicial);

L. Em 25.10.2011, a Câmara Municipal de Lisboa informou, por escrito, a Requerente que: *“nos termos do art. 100.º do Decreto-Lei n.º 442/91 de 15 de Novembro, com a redacção introduzida pelo Decreto-Lei n.º 6/96, de 31 de Janeiro, de que não é possível proceder à emissão da certidão de acordo com o pedido formulado no processo em referência, respeitante ao imóvel sito na ..., Mais, se informa que segundo informação do Departamento do Património Cultural constante no ofício n.º ..., de 29 de Setembro de 2011, o referido edifício “não está classificado, nem em vias de classificação como Imóvel de Interesse Municipal, no entanto, encontra-se inserido em zona especial de protecção”(...)* (cfr. documento junto com a petição inicial);

M. Em 22.09.2011, da consulta feita ao Portal das Finanças pela Requerente, verificou-se que no ano de 2011, esta beneficiava de isenção quanto aos prédios inscritos na freguesia ..., correspondente aos artigos matriciais ...-“Q”, “CD” e “R” (Cfr. Consulta ao Portal das Finanças, de 22.12.2011, documento junto com a petição inicial);

N. Em 27.12.2011, a requerente apresentou requerimento de resposta ao Ofício n.º ..., no qual menciona “*juntar certidão comprovativa de que o imóvel se encontra classificado conforme Decreto/Portaria 512/98, de 1998/08/10 e Dec. 5/2002, de 19/02/2002, reunindo assim as condições para beneficiar de isenção de IMI.*” (Cfr. documento junto com a petição inicial);

O. Em dezembro de 2012, a Requerente foi notificada do ato de liquidação de IMI relativo ao ano de 2008, em conformidade com o documento de cobrança n.º 2008 (cfr. documento junto com a petição inicial);

P.No dia 02.01.2013, a Requerente foi notificada, pelo Serviço de Finanças de Lisboa-...-, que: “*por despacho de Dezembro de 2012, (...) foi revogado o despacho que concedeu a isenção ao abrigo do artigo 40.º (actual 44.º) do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), quanto aos prédios indicados [...-CD/Q/R – Freguesia: ...], por não reunirem os pressupostos certificados pela entidade competente.*” que, “*se procederá à tributação do referido imóvel a partir do ano de 2008, inclusive.*” E, por último, que “*de acordo com o regime transitório previsto na alínea d) do artigo 88.º da Lei n.º 53-A/2006, de 29/12, pode, no prazo de 90 dias a contar da data da notificação, requerer a isenção a que se refere o artigo 46.º do EBF – Habitação própria e permanente, desde que reúna todos os requisitos definidos.*” (Ofício n.º ..., de 19.12.2012 do Serviço de Finanças de Lisboa -...-, documento junto com a petição inicial);

Q. No dia 15.01.2013, a Requerente deduziu Recurso Hierárquico da decisão de revogação do despacho que concedeu a isenção ao abrigo do artigo 40.º (atual 44.º) do Estatuto dos Benefícios Fiscais (cf. documento junto com a petição inicial);

R. No dia 31.01.2013, a Requerente procedeu ao pagamento do valor de € 1.375,03 em virtude do ato de liquidação de IMI relativo ao ano de 2008, em conformidade com o documento de cobrança n.º 2008 ... (cfr. documento junto com a petição inicial);

S.No dia 01.02.2013, a Requerente apresentou Reclamação Graciosa do ato de liquidação de IMI n.º 2008..., referente ao do ano de 2008, junto do Serviço de Finanças de Lisboa-... - à qual foi atribuído o n.º ..., (cfr. Confirmação de entrega de reclamação graciosa – Via internet - documento junto com a petição inicial);

T. No dia 15.03.2013, a Requerente apresentou, no Serviço de Finanças de Lisboa ..., pedido de isenção de IMI relativamente ao prédio sito na ..., ... Lisboa, da freguesia de ..., inscrito sob o artigo matricial ..., fração “CD”, “Q” e “R” com fundamento na residência própria e permanente, ao abrigo do disposto no artigo 46.º do EBF (documento junto com a petição inicial);

U. No dia 18.03.2013, a Requerente deu entrada no Serviço de Finanças de Lisboa ... de um pedido de isenção de IMI relativamente ao prédio sito na ..., ... Lisboa, da freguesia de ..., inscrito sob o artigo matricial ..., fração “CD”, com fundamento na residência própria e permanente, ao abrigo do disposto no n.º 1 do artigo 42.º do EBF (documento junto com a petição inicial);

V. No dia 03.04.2013, apresentou Reclamação Graciosa junto do Serviço de Finanças de Lisboa-..., à qual foi atribuído o n.º ..., com o seguinte fundamento: “*Prédio ... A fracção foi avaliada em 113.350,00, em 08/12/2012, no seguimento da AVALIAÇÃO GERAL, pelo que o VPT a considerar é o resultado dessa avaliação geral e a Taxa a considerar é de 0,30% e não 0,60%.*” (cfr. Confirmação de entrega de reclamação graciosa –Via internet - documento junto com a petição inicial);

W. Em Abril de 2013, a Requerente foi notificada para exercer o direito de audição, previsto no artigo 60.º da LGT quanto ao projeto de decisão no sentido do indeferimento do pedido de isenção de IMI .º ..., ao abrigo do n.º 1 do artigo 42.º do EBF relativo à fração “CD”, inscrita sob o artigo matricial ... da freguesia de ... (cfr. Ofício n.º ..., de 09.04.2013, do Serviço de Finanças de Lisboa ... – documento junto com a petição inicial);

X. Em 28.04.2013, a Requerente exerceu o direito de audição prévia relativo ao projeto de decisão de indeferimento do pedido de isenção de IMI n.º ..., ao abrigo do n.º 1 do artigo 42.º do EBF relativo à fração “CD”, inscrita sob o artigo matricial ... da freguesia de ... (cfr. documento junto com a petição inicial);

Y. Em 28.04.2013, da consulta feita ao Portal das Finanças da Requerente, verifica-se que o pedido de isenção de IMI, para efeitos de benefício fiscal previsto no n.º 1 do artigo 42.º do EBF por esta formulado, encontrava-se na situação de projeto de indeferimento,

(despacho de 2013.04.02), apresentando como fundamento: “*pedido de isenção fora do prazo; Isenção fora do prazo – ano de início de isenção posterior ao ano limite*”. (cfr documento junto com a petição inicial);

Z. No dia 30.04.2013, a Requerente procedeu ao pagamento do valor de € 501,54 em virtude do ato de liquidação de IMI relativo ao ano de 2012, em conformidade com o documento de cobrança n.º 2012 ... (cfr. documento junto com a petição inicial);

AA. Em maio de 2013, a Requerente foi notificada do projeto de decisão no sentido de indeferimento da Reclamação Graciosa n.º ..., pelo Serviço de Finanças de Lisboa-...- (cfr. Ofício n.º ... de 2013.05.08 do Serviço de Finanças de Lisboa-...- documento junto com a petição inicial);

BB. Em maio de 2013, a Requerente foi notificada da decisão de indeferimento do pedido de isenção n.º ..., formulado ao abrigo do disposto no n.º 1 do artigo 42.º do EBF, respeitante à habitação própria e permanente sobre o prédio inscrito na freguesia de ..., sob o artigo matricial ..., fração “CD”, com fundamento em “*pedido de isenção fora do prazo; isenção fora de prazo –ano de início de isenção posterior ao ano limite; o valor patrimonial a isentar está acima do escalão máximo de concessão da isenção*”. (cfr. Ofício n.º ... do Serviço de Finanças de Lisboa-...-, documento junto com a petição inicial);

CC. A 04.06.2013, a Requerente foi notificada pelo Serviço de Finanças de Lisboa-...- que a reclamação graciosa n.º ... – IMI/2012 foi arquivada, por despacho datado de 2013.05.27. (cfr. Ofício n.º ..., de 2013.05.29 do Serviço de Finanças de Lisboa-...-, documento junto com a petição inicial);

DD. No dia 06.06.2013, a Requerente deduziu Recurso Hierárquico da decisão de indeferimento da Reclamação Graciosa n.º ..., relativa a IMI/2008 (cfr. documento junto com a petição inicial);

EE. No dia 11.06.2013, a Requerente apresentou Recurso Hierárquico da decisão de indeferimento do pedido de isenção de IMI, por “*apresentado fora do prazo*”. (cfr. documento junto com a petição inicial);

FF. Em data que não se consegue precisar, a Requerente foi notificada do ato de liquidação de IMI relativo ao ano de 2009, em conformidade com o documento de cobrança n.º 2009 (cfr. documento junto com a petição inicial);

GG. No dia 27.09.2013, a Requerente procedeu ao pagamento do valor de € 1.426,59 em virtude do ato de liquidação de IMI relativo ao ano de 2009, em conformidade com o documento de cobrança n.º 2009 ... (cfr. documento junto com a petição inicial);

HH. No dia 23.10.2013, a Requerente apresentou Reclamação Graciosa do ato de liquidação de IMI n.º 2009 ..., referente ao ano de 2009, junto do Serviço de Finanças de Lisboa-...-à qual foi atribuído o n.º ..., (cfr. Confirmação de entrega de reclamação graciosa –Via internet - documento junto com a petição inicial);

II. No dia 14.11.2013, a Requerente foi notificada do ato de liquidação de IMI relativo ao ano de 2010, em conformidade com o documento de cobrança n.º 2010 (cfr. documento junto com a petição inicial);

JJ. No dia 31.01.2014, a Requerente procedeu ao pagamento do valor de € 1.375,64 em virtude do ato de liquidação de IMI relativo ao ano de 2010, em conformidade com o documento de cobrança n.º 2010 ... (cfr. documento junto com a petição inicial);

KK. A Requerente, em 27.02.2014, foi notificada que reclamação graciosa n.º ..., relativa a IMI/2009 foi arquivada, por despacho de 20.02.2014 da Direção de Finanças de Lisboa (cfr. Ofício n.º ..., de 24.02.2014 da Direção de Finanças de Lisboa – documento junto com a petição inicial);

LL. No dia 25.03.2014, a Requerente apresentou Reclamação Graciosa do ato de liquidação de IMI n.º 2010 ..., referente ao ano de 2010, junto do Serviço de Finanças de Lisboa-...-à qual foi atribuído o n.º ..., (cfr. Confirmação de entrega de reclamação graciosa –Via internet - documento junto com a petição inicial);

MM. No dia 26.03.2014, a Requerente deduziu Recurso Hierárquico da decisão de arquivamento da reclamação graciosa n.º ..., referente ao ano de 2009 (cfr. documento junto com a petição inicial);

NN. No início de abril de 2014, a Requerente foi notificada do projeto de decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º ..., relativa a IMI do ano de 2008, e para, querendo, exercer o direito de audição prévia ao abrigo do disposto no artigo 60.º da LGT (cfr. Ofício n.º ..., de 2013.04.05 do Serviço de Finanças de Lisboa -... – documento junto com a petição inicial);

OO. No dia 19.04.2014, a Requerente exerceu o direito de audição prévia que lhe assistia no âmbito da reclamação graciosa n.º ..., relativa a IMI do ano de 2008 (cfr. documento junto com a petição inicial);

PP. No dia 02.07.2014, a Requerente foi notificada do ato de liquidação de IMI relativo ao ano de 2011, em conformidade com o documento de cobrança n.º 2011 (cfr. documento junto com a petição inicial);

QQ. No dia 09.07.2014, a Requerente apresentou Reclamação Graciosa do ato de liquidação de IMI n.º 2011 ..., referente ao ano de 2011, junto do Serviço de Finanças de Lisboa-...-à qual foi atribuído o n.º... (cfr. Confirmação de entrega de reclamação graciosa –Via internet - documento junto com a petição inicial);

RR. No dia 12.08.2014, a Requerente foi notificada do projeto de decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º ..., relativa a IMI do ano de 2010, e para, querendo, exercer o direito de audição prévia ao abrigo do disposto no artigo 60.º da LGT (cfr. Ofício n.º ..., de 2014.08.08 do Serviço de Finanças de Lisboa -... –, a fls do processo administrativo);

SS. No dia 12.08.2014, a Requerente foi notificada do projeto de decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º ..., relativa a IMI do ano de 2011, e para, querendo, exercer o direito de audição prévia ao abrigo do disposto no artigo 60.º da LGT (cfr. Ofício n.º..., de 2014.08.08 do Serviço de Finanças de Lisboa -...– a fls do processo administrativo);

TT. No dia 19.08.2015, exerceu o direito de audição prévia que lhe assistia no âmbito da reclamação graciosa n.º ..., relativa a IMI do ano de 2010 (cfr. a fls do processo administrativo);

UU. No dia 19.08.2015, exerceu o direito de audição prévia que lhe assistia no âmbito da reclamação graciosa n.º ..., relativa a IMI do ano de 2011 (cfr. a fls do processo administrativo);

VV. No dia 18.09.2014, a Requerente foi notificada que a Reclamação Graciosa n.º ..., relativa a IMI/2010, foi indeferida, por despacho de 11.09.2014 do Chefe do Serviço de Finanças de Lisboa-...-. (cfr. Ofício n.º ... de 2014/09/12 do Serviço de Finanças de Lisboa-...- a fls. do processo administrativo);

WW. No dia 18.09.2014, a Requerente foi notificada que a Reclamação Graciosa n.º ..., relativa a IMI/2011, foi indeferida, por despacho de 11.09.2014 do Chefe do Serviço de Finanças de Lisboa-...-. (cfr. Ofício n.º ... de 2014/09/12 do Serviço de Finanças de Lisboa-...- cfr. a fls. do processo administrativo);

XX. Em 10.10.2014, o Serviço de Finanças de Lisboa-...- informou que:

“ • A reclamação graciosa n.º ... se encontra junto ao processo de recurso hierárquico n.º ... em apreciação da DSMI;

• A reclamação graciosa n.º ... se encontra junto ao processo de recurso hierárquico n.º ... em apreciação da DSMI;

• As reclamações graciosas n.º ... e n.º ... encontram-se a aguardar o trânsito em julgado.” (Ofício n.º ..., de 2014.10.08 do Serviço de Finanças de Lisboa-...-, a fls. do processo administrativo);

YY. Em 17.10.2014, a Requerente deduziu Recurso Hierárquico da decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º ... relativa a IMI/2011 (cfr. a fls. do processo administrativo);

ZZ. Em 17.10.2014, a Requerente deduziu Recurso Hierárquico da decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º ..., relativa a IMI/2010 (cfr. a fls. do processo administrativo).

V. Motivação da matéria de facto

Para a convicção do Tribunal Arbitral, relativamente aos factos provados, relevaram os documentos juntos aos autos, bem como o processo administrativo, tudo analisado e ponderado em conjugação com os articulados.

VI. Factos dados como não provados

Dos documentos e elementos carreados para os autos não consta qualquer informação sobre o valor patrimonial tributário dos prédios inscritos sob os artigos matriciais ... (antigo artigo ...), frações designadas pelas letras “CD”, “Q” e “R” da freguesia da ... (... (extinta)), concelho e distrito de Lisboa, de que a Requerente é proprietária.

VII. Fundamentos de direito

No presente caso, são três as questões de direito controvertidas:

- 1) Saber se a requerente deveria ter continuado a beneficiar da isenção prevista na alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF (atual 44.º), após a alteração deste diploma pela Lei n.º 53-A/2006, de 29 de outubro, e em consequência se a revogação deste benefício fiscal pela AT é lícita;
- 2) Saber se à requerente deve ou não ser reconhecido o benefício fiscal previsto no atual artigo 46.º do Estatuto dos Benefícios Fiscal, em virtude da habitação própria e permanente que a mesma adquiriu em 2002;
- 3) Saber se as liquidações de IMI relativas aos anos de 2008, 2009, 2010 e 2011, no valor total de € 5.552,90, incidentes sobre os prédios inscritos sob os artigos matriciais ... (antigo artigo ...), frações designadas pelas letras “CD”, “Q” e “R” da freguesia da ... (... (extinta)), concelho e distrito de Lisboa, propriedade da requerente desde 2002, são legais.

Vejamos,

A. DO BENEFÍCIO FISCAL RESPEITANTE A ISENÇÃO DE IMI DOS PRÉDIOS CLASSIFICADOS, PREVISTO NA ALÍNEA N) DO N.º 1 DO ARTIGO 40.º DO EBF (ATUAL 44.º)

ANTECEDENTES

1. O benefício fiscal respeitante a isenção da antiga contribuição autárquica (hoje IMI) dos prédios classificados surgiu pela primeira vez no EBF, em 2002, por aditamento da alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º, através da Lei n.º 109-B/2001, de 27 de dezembro, o qual adotou a seguinte redação: “1 - *Estão isentos de contribuição autárquica: (...)*

n) os prédios classificados como monumentos nacionais ou imóveis de interesse público e bem assim os classificados de imóveis de valor municipal ou como património cultural nos termos da legislação aplicável.”

2. Sucede que, em 1 de janeiro de 2007, entrou em vigor a Lei n.º 53-A/2006, de 29 de dezembro, que aprovou a Lei de Orçamento de Estado para 2007, (LOE2007), originando uma revisão dos diplomas e códigos fiscais, adaptando as normas agora alteradas e introduzidas às necessidades fiscais do Estado para o exercício de 2007. Assim, entendeu o legislador que deveria alterar, entre outras normas, a redação dos artigos 40.º e 42^{1.º} do Estatuto dos Benefícios Fiscais, a vigorar até então.

3. Com efeito, relevando alguma preocupação com a segurança e certeza jurídica e com tutela das expectativas dos sujeitos passivos de IMI que beneficiavam da isenção prevista na alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF, o legislador entendeu adotar, algumas disposições transitórias, as quais constavam do artigo 88.º da LOE2007.

4. Passou, assim, a prever o artigo 40.º do EBF que “*Estão isentos de imposto municipal sobre os imóveis: n) Os prédios classificados como monumentos nacionais e os prédios individualmente classificados como de interesse público, de valor municipal ou património cultural, nos termos da legislação aplicável.”*

5. Dispondo, por sua vez, o artigo 88.º da LOE2007, sob a epígrafe “*disposições transitórias no âmbito dos benefícios fiscais*” que: “*Às alterações introduzidas pela presente lei ao Estatuto dos Benefícios Fiscais aplica-se o regime transitório seguinte:*

¹ A alteração que a LOE2007 procedeu ao artigo 42.º do EBF será tratada em sede própria, mais adiante.

- a) São mantidos, nos termos em que foram concedidos, os benefícios fiscais constantes das partes II e III cujo direito tenha sido adquirido até 31 de Dezembro 2006;
- b) Da aplicação do regime previsto no n.º 1 do artigo 2.º-A não pode resultar a ampliação dos prazos estabelecidos para a duração dos benefícios constantes do Estatuto dos Benefícios Fiscais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de Julho;
- c) A administração fiscal notifica, no prazo de 180 dias após a entrada em vigor da presente lei, todos os sujeitos passivos, que se encontrem a beneficiar da isenção referida na alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, da cessação deste benefício por alteração dos seus pressupostos;
- d) Os sujeitos passivos referidos na alínea anterior podem, no prazo de 90 dias a contar da data da notificação, requerer a isenção a que se refere o artigo 42.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais se reunirem todos os requisitos aí referidos e se para o mesmo prédio ainda não tiverem beneficiado deste regime;
- (...)"

6. Sucede que, em 2008, o EBF volta a sofrer algumas alterações, através do Decreto-Lei n.º 108/2008, de 26 de Junho, tendo o mesmo sido renumerado, passando, o anterior artigo 40.º a artigo 44.º (atual), e o anterior artigo 42.º a artigo 46.º (atual), mantendo, no entanto, o primeiro, a redação dada pela LOE2007.

7. Posto isto, passemos à apreciação da primeira questão que aqui nos prende, quanto à legalidade ou não da revogação da isenção do benefício fiscal que se encontrava previsto no ex-artigo 40.º do EBF (atual artigo 44.º), incidente sobre o prédio da propriedade da Requerente, fundamentada na alteração dos Estatutos dos Benefícios Fiscais, pela Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro.

Vejamos,

APRECIACÃO

8. Dos factos dados como provados, podemos aferir que a Requerente adquiriu, no dia 27.11.2002, os prédios inscritos sob os artigos matriciais ... (antigo artigo ...), frações designadas pelas letras “CD”, “Q” e “R” da freguesia da ... (... (extinta)), concelho e distrito de Lisboa.

9. Com efeito, a essa data, os aludidos prédios encontravam-se classificados em conformidade com a Portaria n.º 512/98 de 10 de Agosto e do Dec. 5/2002, 19 de Fevereiro, pelo que, e na sequência do pedido formulado pela Requerente, ao Serviço de Finanças de Lisboa-...-, de isenção de Contribuição Autárquica ao abrigo do disposto no ex-artigo 40.º, n.º 1 do EBF, foi o mesmo deferido em 29.10.2004, pelo período de “7998” anos, designadamente de 2002 a “9999” inclusive. (conforme consta, manifestamente por lapso de escrita, do ofício n.º ... do Serviço de Finanças de Lisboa-...-, de 04.11.2004.

10. Sucede que, face à alteração desta norma, pela LOE2007, foi a requerente notificada, através do ofício n.º ..., de 31.08.2011, que: “a Lei n.º 53-A/2006, de 29.12 alterou o artigo 40.º (actual 44.º), n.º 1 alínea n) do EBF, no intuito de apenas poderem beneficiar da isenção de IMI, os prédios individualmente classificados como de interesse público ou de interesse municipal. Em sede de revisão oficiosa e em cumprimento da alínea c) do art.º 88.º da Lei acima referida, serão retiradas as isenções concedidas ao abrigo do art.º 44.º do EBF a partir do ano de 2007, data da entrada em vigor da mesma Lei, aos prédios que não reunirem os pressupostos descritos certificados pelo IGESPAR (ex IPPAR) ou Câmara Municipal.”, e para exercer, querendo, para efeitos do disposto no artigo 60.º da LGT, o direito de audição prévia, apresentando um dos documentos ali indicados.

11. Nesta sequência, a Requerente diligenciou junto da IGESPAR e da Câmara Municipal de Lisboa para obtenção dos documentos necessários à manutenção da isenção, e que, consequentemente, certificassem que o prédio em causa se encontrava “individualmente classificado”. Em resposta à solicitação da Requerente, foi a mesma informada tanto uma como a outra entidade que “o imóvel identificado em B e B1 (frações “CD”, “Q” e “R” do imóvel inscrito sob o artigo ... da freguesia de ...) está abrangido por servidão administrativa do património cultural, conforme Decreto/Portaria n.º 512/98, de 1998.08.10,” (resposta do IGESPAR), e que “nos termos do art. 100.º do Decreto-Lei n.º 442/91 de 15 de Novembro, com a redacção introduzida pelo Decreto-Lei n.º 6/96, de 31 de Janeiro, de que não é possível proceder à emissão da certidão de acordo com o pedido formulado no processo em referência, respeitante ao imóvel sito na Mais, se informa que segundo informação do Departamento do Património Cultural constante no ofício n.º ..., de 29 de Setembro de 2011, o referido edifício “não está classificado, nem em vias de

classificação como Imóvel de Interesse Municipal, no entanto, encontra-se inserido em zona especial de protecção”(...) (resposta da CMLisboa).

12. Daqui resulta que, não se verificando a certificação, por parte das entidades competentes para o efeito, de que prédio, propriedade da Requerente, se encontrava individualmente classificado como de interesse municipal, deixou o mesmo de reunir os pressupostos do benefício previsto na alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º (atual 44.º) do EBF.

13. Ademais, previa, ainda, o n.º 8 do artigo 40.º (atual 44.º) do EBF *in fine*, que os benefícios “*da alínea n) cessam no ano, inclusive, em que os prédios venham a ser desclassificados.*”

14. Face ao exposto, é manifesto que a Requerente deixou de poder usufruir do benefício fiscal previsto na alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º (atual 44.º) do EBF, por não se verificarem os seus pressupostos, cessando, o mesmo, no ano em que o prédio foi desclassificado, ou seja, em 2007.

15. No entanto, a LOE 2007 augurou, para a situação da possível desclassificação dos prédios e consequente cessação do benefício fiscal de isenção de IMI relativamente a sujeitos passivos que anteriormente dele beneficiavam, disposições transitórias previstas na alínea c) e d) do artigo 88.º da LOE2007, que aqui retomamos:

“ c) A administração fiscal notifica, no prazo de 180 dias após a entrada em vigor da presente lei, todos os sujeitos passivos, que se encontrem a beneficiar da isenção referida na alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, da cessação deste benefício por alteração dos seus pressupostos;

d) Os sujeitos passivos referidos na alínea anterior podem, no prazo de 90 dias a contar da data da notificação, requerer a isenção a que se refere o artigo 42.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais se reunirem todos os requisitos aí referidos e se para o mesmo prédio ainda não tiverem beneficiado deste regime; (...)”

16. Resulta assim, ao abrigo daquelas normas transitórias que, a AT deveria notificar, todos os sujeitos passivos que se encontrassem a beneficiar da isenção de IMI, ao abrigo da alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF, “*no prazo de 180 dias, da cessação do benefício fiscal, por alteração dos pressupostos, podendo, nos termos da alínea d) do mesmo artigo, requerer a isenção de IMI para habitação própria e permanente caso reúnam os pressupostos para o reconhecimento da mesma.*”

17. Sucede que, no caso *sub judice*, o prazo de 180 dias para notificar a Requerente da cessação do benefício fiscal previsto na alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF, por alteração dos seus pressupostos, não foi cumprido, tendo tido lugar apenas em 2011.

18. Refere a Requerente, quanto a esta matéria, que “ *de acordo com a Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro, Artigo 88.º, alínea c), a administração fiscal dispunha de 180 dias para notificar o sujeito passivo da cessação do benefício fiscal. Tal notificação ocorreu em 09/09/2011, através do Ofício ... de 31/08/2011, ou seja quase 5 anos depois de ter terminado.*” Ou seja, muito além do prazo que a Lei concedia à AT para agir.

19. Por seu lado, defende a Requerida que “ *o facto de a AT não ter, nos termos da alínea c) do artigo 88º da Lei nº 53-A/2006, de 29/12, notificado, no prazo de 180 dias após a entrada em vigor da lei, a contribuinte, ora Requerente, que se encontrava a beneficiar da isenção referida na alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, da cessação deste benefício por alteração dos seus pressupostos, não a prejudicou, muito pelo contrário, determinou a caducidade da liquidação do ano de 2007!*”

20. Acrescentando, ainda, que “ *o prazo de 180 dias é um prazo disciplinador da actividade administrativa, cuja inobservância não afecta os contribuintes de forma desfavorável.*”

Vejamos a quem assiste razão,

21. O artigo 57.º do Código do Procedimento Administrativo (CPA)² consagra o dever de celeridade por parte dos órgãos administrativos, os quais, nos termos do artigo 58.º do mesmo diploma, têm 90 dias para concluir o procedimento, “ *salvo se outro prazo decorrer da lei ou for imposto por circunstâncias excepcionais.*” No mesmo sentido, o n.º 1 do artigo 57.º da LGT dispõe que o procedimento tributário deve ser concluído no prazo de quatro meses.

² O artigo 59.º do novo CPA, aprovado pelo DL n.º 4/2015, de 07 de Janeiro, também prevê o dever de celeridade, com a seguinte redação: “ *O responsável pela direcção do procedimento e os outros órgãos intervenientes na respetiva tramitação devem providenciar por um andamento rápido e eficaz, quer recusando e evitando tudo o que for impertinente e dilatatório, quer ordenando e promovendo tudo o que seja necessário a um seguimento diligente e à tomada de uma decisão dentro de prazo razoável.*”

22. Na verdade, e no que toca à natureza do prazo para a conclusão do procedimento, se é o mesmo ordenador/ disciplinador ou imperativo, importa salientar que a jurisprudência que se tem debruçado sobre esta temática tem tido o entendimento de que o mesmo reveste natureza meramente ordenadora ou disciplinadora.

23. Veja-se, o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido no processo n.º 0498/09, de 08 de Outubro de 2009, no sentido de que: "***Os prazos fixados no CPA para a actividade administrativa, por via de regra, têm natureza ordenadora ou disciplinadora e a sua fixação destina-se a promover o bom funcionamento daquela actividade e a levar à prática o dever de celeridade previsto no citado art.º 57.º. O que quer dizer que, salvo se existir qualquer elemento de que resulte que a sua natureza é peremptória, a violação de tais prazos não tem como consequência a ilegalidade do acto em formação no procedimento.***"³ (sublinhado nosso), e "***É meramente indicativo, ordenador ou disciplinar o prazo destinado a balizar ou regular a tramitação procedimental, pelo que o seu eventual desrespeito não extingue o direito de o praticar, nem acarreta a nulidade do processo ou ilegalidade passível de afectar o acto, podendo apenas implicar infracção disciplinar***".

24. Ora, não existindo elementos donde pudesse resultar a natureza imperativa deste prazo, tendemos a concluir que o mesmo, previsto nas disposições transitórias da alínea c) do n.º 1 do artigo 88.º da LOE2008, tem natureza meramente ordenadora. Razão pela qual podemos concluir que o cumprimento do prazo de 180 dias por parte da AT não é obrigatório, pelo que, poderia a mesma, a todo o tempo, notificar a aqui Requerente da cessação do benefício fiscal de que mesma beneficiava ao abrigo do disposto na alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF, por não verificação dos seus pressupostos.

No entanto,

25. Ponderando que o benefício fiscal previsto na alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF (atual 44.º) cessou no ano de 2007, e que a Requerente apenas foi notificada dessa cessação no ano de 2012, necessário se torna mencionar que a AT se encontra dependente do prazo de caducidade do direito de liquidação do IMI, previsto no artigo 45.º e 46.º da LGT, para

proceder à liquidação adicional do IMI, cuja isenção foi revogada, por deixar de reunir os pressupostos que a legitimavam.

26. Assim, e nesta sequência, por que suscitada a questão da caducidade do direito à liquidação pela Requerente, em sede dos recursos hierárquicos que deduziu contra o indeferimento da reclamação graciosa que apresentou da liquidação do IMI dos anos de 2008, 2009, 2010 e 2011, cuja apreciação deverá ser feita em sede do tribunal arbitral, dada a apensação dos mesmos nos termos dos n.º 3 e 5 do artigo 111.º do CPPT, sempre diremos que,

27. ...nos termos do disposto no artigo 116.º do CIMI, *“as liquidações do imposto, ainda que adicionais, são efetuadas nos prazos e termos previstos nos artigo 45.º e 46.º da Lei Geral Tributária, salvo nas situações previstas no n.º 5⁴ do artigo 113.º, caso em que a liquidação é efetuada relativamente a todos os anos em que o sujeito passivo gozou indevidamente dos benefícios, com o limite de oito anos seguintes àquele em que os pressupostos da isenção deixaram de se verificar.”*

28. E que o n.º 1 do artigo 45.º da LGT prevê que: *“ O direito de liquidar os tributos caduca se a liquidação não for validamente notificada ao contribuinte no prazo de quatro anos, quando a lei não fixar outro.”* Dispondo o n.º 4 da mesma norma legal que: *“ o prazo de caducidade conta-se, nos impostos periódicos, a partir do termo do ano em que se verificou o facto tributário (...)”*

29. Ensina Diogo Leite de Campos, Benjamin Silva Rodrigues e Jorge Lopes de Sousa, in Lei Geral Tributária, comentada e anotada, 3.ª Edição, setembro 2003, Vislis Editores, pág. 208 que: *“8 – O prazo de caducidade, no caso de benefícios fiscais que implicaram a não liquidação do imposto ou a sua liquidação em montante inferior, começa a contar-se desde a não verificação dos pressupostos desses benefícios. Nomeadamente, desde a verificação do termo resolutivo.”*

³ In acórdão proferido no processo n.º 057/11, de 31 de Março de 2011, disponível em www.dgsi.pt

⁴ O n.º 5 do artigo 113.º do CIMI prevê que: *“sempre que os pressupostos da isenção deixem de verificar-se e os sujeitos passivos não dêem cumprimento ao disposto na alínea g) do n.º 1 do artigo 13.º, a administração fiscal procede à liquidação extraordinária do imposto desde o ano, inclusive, ao da caducidade da isenção.”*

30. Nestes termos, entende o Tribunal Arbitral que, não logrando a Requerente provar que o prédio se encontra individualmente classificado, e por esse motivo não reúne os pressupostos do benefício fiscal previsto na alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF, operada pela Lei n.º 53-A/2006, 29 de Dezembro, é, por um lado legal e tempestiva a cessação desse benefício pela AT, mesmo que a notificação prevista no artigo 88.º da LOE2007 não se tenha operado no prazo de 180 dias nele previsto, uma vez que este prazo é apenas disciplinador da atuação da AT e não imperativo. Mais, entende o Tribunal que, em virtude da cessação do benefício fiscal previsto na alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF (atual 44.º), apenas ter sido notificada à Requerente no ano de 2012, as liquidações de IMI referentes aos anos de 2008, 2009, 2010 e 2011 cumprem o prazo de quatro anos previsto no artigo 45.º da LGT, bem como o artigo 116.º do CIMI, pelo que são as mesmas legais, verificando-se o prazo de caducidade, relativamente ao IMI do ano de 2007, que, por esse mesmo motivo não está aqui em causa.

Quanto à segunda questão controvertida,

B. DO BENEFÍCIO FISCAL PREVISTO PARA A HABITAÇÃO PRÓPRIA E PERMANENTE

APRECIACÃO

31. Dos factos dados como provados, podemos aferir que a Requerente adquiriu, no dia 27.11.2002, os prédios inscritos sob os artigos matriciais ... (antigo artigo ...), frações designadas pelas letras “CD”, “Q” e “R” da freguesia da ... (... (extinta)), concelho e distrito de Lisboa, tendo afetado tal prédio à sua habitação própria e permanente.

32. O imóvel acima identificado, em 2002, encontrava-se classificado como imóvel de interesse público, tendo sido concedido à requerente a isenção prevista na alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF.

33. Em 29.12.2008, a Requerente requereu a isenção de IMI para o imóvel inscrito sob o artigo ..., fração “CD”, para efeito do benefício fiscal previsto no n.º 1 do artigo 42.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais – habitação própria e permanente.

34. Posteriormente, no dia 02.01.2013, a Requerente foi notificada, pelo Serviço de Finanças de Lisboa-..., que: “*por despacho de Dezembro de 2012, (...) foi revogado o*

despacho que concedeu a isenção ao abrigo do artigo 40.º (actual 44.º) do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), quanto aos prédios indicados [... – Freguesia: ...], por não reunirem os pressupostos certificados pela entidade competente.” que, “se procederá à tributação do referido imóvel a partir do ano de 2008, inclusive.” E, por último, que “de acordo com o regime transitório previsto na alínea d) do artigo 88.º da Lei n.º 53-A/2006, de 29/12, pode, no prazo de 90 dias a contar da data da notificação, requerer a isenção a que se refere o artigo 46.º do EBF – Habitação própria e permanente, desde que reúna todos os requisitos definidos.”, pelo que, a 18.03.2013, a Requerente deu entrada no Serviço de Finanças de Lisboa de um novo pedido de isenção de IMI relativamente ao prédio sito na ... Lisboa, da freguesia de ..., inscrito sob o artigo matricial ..., fração “CD”, com fundamento na residência própria e permanente, ao abrigo do disposto no n.º 1 do artigo 42.º do EBF.

35. *Sucedede que, em maio de 2013, a Requerente foi notificada da decisão de indeferimento do pedido de isenção n.º ..., formulado ao abrigo do disposto no n.º 1 do artigo 42.º do EBF, respeitante à habitação própria e permanente sobre o prédio inscrito na freguesia de ..., sob o artigo matricial ..., fração “CD”, com fundamento em “pedido de isenção fora do prazo; isenção fora de prazo – ano de início de isenção posterior ao ano limite; o valor patrimonial a isentar está acima do escalão máximo de concessão da isenção”.*

36. *Não se conformando com aquela decisão da AT, no dia 11.06.2013, a Requerente apresentou Recurso Hierárquico da decisão de indeferimento do pedido de isenção de IMI, por “apresentado fora do prazo”.*

37. *Ora, nos termos do artigo 12.º do EBF “o direito aos benefícios fiscais devem reportar-se à data da verificação dos respetivos pressupostos (...).”*

38. *Considerando que a aquisição, a título oneroso, do prédio que constitui habitação própria e permanente da Requerente, teve lugar em 2002, é a partir desse ano que, segundo o n.º 1 do artigo 42.º do EBF (atual 46.º) se verificam os pressupostos de aplicação deste benefício.*

39. *Ademais, e por forma a que o contribuinte possa usufruir do benefício fiscal previsto no artigo 42.º do EBF (atual 44.6.º) mostra-se necessário ter em consideração outro pressuposto, o do valor tributável, que condiciona(va) o período de isenção.*

40. Assim, previa o n.º 5 do artigo 42.º do EBF, com a redação do ano de 2002, que “o período de isenção a conceder será o determinado em conformidade com a seguinte tabela:

<i>Valor tributável (em euros)</i>	<i>Período de isenção (anos)</i>
<i>Até 111 266,97</i>	<i>10</i>
<i>De mais de 111 266,97 até 139 199,03</i>	<i>7</i>
<i>De mais de 139 199,03 até 168 258,62</i>	<i>4</i>

41. Na verdade, este número do artigo 42.º do EBF (atual 46.º) teve algumas alterações de redação, dando maior e menor prazo de isenção aos contribuintes, mediante o valor patrimonial do prédio sobre o qual incidiam, mas que aqui não nos ocuparemos.

42. Previa, ainda, o n.º 7 daquela norma legal que: “7 - Os benefícios fiscais a que se refere este artigo cessam logo que deixem de verificar-se os pressupostos que os determinaram, devendo os proprietários, usufrutuários ou superficiários dar cumprimento ao disposto no n.º 1 do artigo 13.º do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis. ” (redação dada pela LOE2007)

43. Com efeito, dos elementos carreados para os autos, não é possível ao tribunal determinar qual o valor patrimonial dos prédios inscritos sob os artigos matriciais...(antigo artigo ...), frações designadas pelas letras “CD”, “Q” e “R” da freguesia da ... (... (extinta)), concelho e distrito de Lisboa, por forma a aferir qual o período de isenção de IMI, ao abrigo do benefício previsto no artigo 42.º do EBF, de que a Requerente poderia beneficiar.

44. Ademais, e não obstante, ter-se considerado como matéria de facto dada como provada, que no dia 29.12.2008, a requerente pediu a isenção de IMI ao abrigo do disposto

no artigo 42.º do EBF, a verdade é que desse pedido, e conforme se constata de documento junto com a petição inicial, aos autos, resulta a observação da AT no sentido de que *“pedido de isenção [foi efetuado] fora do prazo; isenção fora de prazo – ano de início de isenção posterior ao ano limite.”*

45. Face ao exposto, encontra-se prejudicada a apreciação por parte do Tribunal da questão da concessão do benefício fiscal previsto no artigo 42.º do EBF, quanto a habitação própria e permanente e respetivo período de isenção, por não terem sido carreados para os autos os elementos necessários para a sua apreciação, nomeadamente, o valor patrimonial tributário dos prédios inscritos sob os artigos matriciais ... (antigo artigo ...), frações designadas pelas letras “CD”, “Q” e “R” da freguesia da ... (... (extinta)), concelho e distrito de Lisboa, em 2002, bem como, e em consequência, se encontra prejudicada a apreciação da concessão deste benefício, ao abrigo da disposição transitória prevista na alínea d) do artigo 88.º da LOE2007, segundo a qual a Requerente dispunha do prazo de 90 dias *“a contar da data da notificação [da cessação do benefício previsto na alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF de que a requerente beneficiava], requerer a isenção a que se refere o artigo 42.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais se reunirem todos os requisitos aí referidos e se para o mesmo prédio ainda não tiverem beneficiado deste regime”*.

46. Mais se encontra, conseqüentemente, prejudicada a apreciação do Tribunal Arbitral, quanto aos demais argumentos invocados pela requerente em sede dos recursos hierárquicos deduzidos, em virtude do indeferimento das reclamações gratuitas apresentadas pela requerente contra as liquidações de IMI dos anos de 2008, 2009, 2010, 2011 e respectivas isenções.

Quanto à terceira questão controvertida.

C. DA LEGALIDADE DAS LIQUIDAÇÕES DE IMI DOS ANOS DE 2008, 2009, 2010 E 2011

47. Considerando o *supra* exposto, entende o Tribunal que as liquidações de IMI efetuadas sobre os prédios inscritos sob os artigos matriciais ... (antigo artigo ...), frações

designadas pelas letras “CD”, “Q” e “R” da freguesia da ... (... (extinta)), concelho e distrito de Lisboa, propriedade da requerente, são legais e tempestivas, por respeitarem o prazo de caducidade previsto no artigo 45.º da LGT, face à notificação da Requerente da cessação do benefício fiscal previsto na alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF, por alteração dos seus pressupostos, ter operado, em 2012, pelo que se deverão manter.

DECISÃO

De harmonia com o exposto, decide-se:

1. Julgar improcedente a arguida exceção de intempestividade do pedido de constituição arbitral apresentado pela requerente;
2. Julgar improcedente, por não provada, a impugnação da legalidade dos atos de liquidação de IMI relativos aos anos de 2008, 2009, 2010 e 2011 controvertidas.

Valor do Processo

Fixa-se o valor do processo em € 5.552,90 nos termos art.º 97-A, n.º 1, a), do CPPT, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do art.º 29 do RJAT e do n.º 2 do art.º 3 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

Custas

Custas a cargo da Requerente, de acordo com o artigo 22.º, n.º 2 do RJAT, do artigo 4 do RCPAT, e da Tabela I anexa a este último, que se fixam no montante de € 612,00.

Notifique-se.

Lisboa, 5 de Maio de 2015

O Árbitro

(Jorge Carita)