

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 119/2018-T

Tema: IMI – Isenção.

Decisão Arbitral

1. Relatório

Em 16-03-2018, A..., contribuinte n.º..., com domicílio fiscal na Rua ..., ..., doravante designados por Requerente, submeteu ao Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) o pedido de constituição de tribunal arbitral com vista, de forma imediata, à declaração de ilegalidade do ato de indeferimento da recurso hierárquico n.º ...2011..., e de forma mediata, à declaração de ilegalidade do ato de liquidação de Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI) do ano de 2010, no valor total de 910,89 €.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Ex.mo Senhor Presidente do CAAD em 19-03-2018 e notificado à Requerida na mesma data.

A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6º n.º 2 alínea a) do RJAT, foi designado como árbitro a Sra. Doutora Suzana Fernandes da Costa, pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, em 10-05-2018, tendo a nomeação sido aceite, no prazo e termos legalmente previstos.

Na mesma data foram as partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos do disposto no artigo 11º, n.º 1, alíneas a) e b) do RJAT, conjugado com os artigos 6º e 7º do Código Deontológico.

Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c), do n.º 1, do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 30-05-2018.

Em 04-06-2018, foi proferido despacho a ordenar a notificação da Requerida para, no prazo de 30 dias, apresentar resposta e, caso quisesse, solicitar a produção de prova adicional e remeter ao tribunal arbitral cópia do processo administrativo dentro do prazo de apresentação da resposta.

Em 03-07-2018, a Requerida apresentou a sua resposta e juntou aos autos o processo administrativo.

Em 06-07-2018, foi proferido despacho no sentido de notificar o Requerente para, em 10 dias, se pronunciar se está ou não de acordo com a dispensa da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, e com a dispensa de alegações.

Em 19-09-2018, foi proferido despacho a dispensar a reunião, tendo em conta a posição das partes, ao abrigo do disposto nos artigos 16.º alínea c) e 19 do RJAT, e atendendo também aos princípios da economia processual e da proibição da prática de atos inúteis. No mesmo despacho, foi ordenada a notificação das partes para, querendo, apresentarem alegações escritas. Designou-se ainda o dia 20-11-2018 para a prolação da decisão, e advertiu-se a Requerente para juntar aos autos, até essa data, o comprovativo do pagamento da taxa arbitral subsequente.

Nenhuma das partes apresentou alegações.

Em 20-11-2018, foi proferido despacho a prorrogar para o dia 29-11-2018, o prazo para a prolação da decisão arbitral, atenta a complexidade da questão, ao abrigo do disposto no artigo 21.º, n.º 2 do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária aprovado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro.

Em 29-11-2018, foi proferido novo despacho a prorrogar para o 14-12-2018, a data limite para a emissão da decisão, tendo em conta a complexidade da questão e por não se encontrar concluída a análise da questão de fundo e jurisprudência existente, de acordo com o disposto no artigo 21.º, n.º 2 do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e são legítimas (artigos 4º e 10º n.º 1 e 2 do RJAT e artigo 1º da Portaria n.º 112-A/2011 de 22 de março).

O pedido arbitral é tempestivo, nos termos do artigo 10º n.º 1 alínea a) do Decreto-Lei n.º 10/2011 de 20 de janeiro e do artigo 102º n.º 1 alínea a) do Código do Procedimento e do Processo Tributário.

O processo não enferma de nulidades e não foram suscitadas questões prévias.

2. Causa de pedir

O Requerente começa por referir que, não concordando com a liquidação de IMI do ano de 2010, apresentou reclamação graciosa da referida liquidação, junto do Serviço de Finanças de Vila Nova de Gaia Dita reclamação foi objeto de decisão de indeferimento. Perante tal decisão, o Requerente refere que apresentou recurso hierárquico, cuja decisão foi também de indeferimento do pedido.

O Requerente alega que, em 11-09-2003, apresentou pedido de isenção de Contribuição Autárquica, nos termos do artigo 42º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF). Este pedido foi objeto de despacho de indeferimento, em 14-11-2003, tendo sido reconhecido pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) o período de isenção de sete anos, com início de 2003 e termo no final do ano de 2009.

O Requerente refere que, na sequência das alterações ao EBF decorrentes da Lei n.º 64/2008 de 05-12, o período de isenção de IMI do prédio urbano inscrito na matriz predial urbana sob o artigo ..., passou de sete para oito anos, terminando, portanto, no final do ano de 2010 e não no final de 2009.

Assim, para o Requerente, a alteração ao EBF provocada pela Lei n.º 64/2008 aplicava-se às isenções ainda vigentes ou extintas em 2008.

De acordo com o entendimento do Requerente, o benefício aplicar-se-ia às isenções em vigor em 2008, independentemente da isenção ter sido concedida a um prédio avaliado nos termos do Código do IMI ou nos termos do Código da Contribuição Predial e do Imposto

sobre a Indústria Agrícola (CCPIA), uma vez que o artigo 46º n.º 1 do EBF não faria quaisquer restrições quanto a este aspeto.

Entende, por isso, o Requerente que os referidos preceitos normativos se aplicavam à sua situação, e que a isenção de IMI apenas terminaria no final do ano de 2010, e não no ano de 2009.

O Requerente refere ainda que em 2011 procedeu a um pedido de avaliação do imóvel em causa, nos termos do Código do IMI, passando o valor patrimonial tributário (VPT) de 130.126,47 € para 128.300,00 €.

Alega o Requerente que para se aplique a isenção de IMI por oito anos é indiferente que a isenção vigente tenha sido considerada em sede de Contribuição Autárquica, como alega a AT para justificar a liquidação emitida ao Requerente, quanto ao imóvel em causa. Para tal, refere que o IMI veio substituir a Contribuição Autárquica, tendo sido mantida incólume a matriz do imposto como um imposto municipal destinado a tributar a propriedade de bens imóveis.

O Requerente afirma que se é de presumir que o mesmo passa a ser também sujeito passivo do novo imposto de IMI, então o mesmo estará apto a ser sujeito de benefícios fiscais, desde que estejam cumpridos os requisitos contantes do EBF.

Por outro lado, o Requerente faz alusão ao n.º 6 do artigo 31º do Decreto-Lei n.º 287/2003 de 12-11 (diploma que aprovou o Código do IMI), que refere que “mantêm-se em vigor os benefícios fiscais relativos à contribuição autárquica, agora reportados ao IMI”. Por essa razão, entende o Requerente que é desprovida de sentido a decisão da AT de não poder beneficiar do alargamento da isenção pelo simples facto daquela ter sido reconhecida em sede de Contribuição Autárquica.

Sobre esta questão, o Requerente refere ainda que nos anos de 2004 a 2009 beneficiou da isenção de IMI, pese embora a isenção se tenha reportado inicialmente à Contribuição Autárquica.

Para o Requerente, excluir as isenções concedidas no âmbito da vigência da Contribuição Autárquica que ainda estavam em vigor em 2008, seria discriminatório, ilegal e fiscalmente injusto e violador dos mais básicos princípios constitucionais.

Em conclusão, entende o Requerente que deverá beneficiar do alargamento do período de isenção do imposto, uma vez que se trata de um imóvel urbano sujeito a IMI, está afeto a habitação própria e permanente do proprietário, e no momento da entrada em vigor da lei, usufruía do benefício fiscal de isenção de IMI.

O Requerente refere, no final, que a AT incorreu em erro sobre os pressupostos de facto e errónea qualificação do facto tributário, devendo ser anulada a liquidação em causa.

E para o Requerente, a AT revogou um benefício fiscal de um contribuinte, sem que antes tenha feito valer qualquer direito de audição sobre essa decisão de revogação do benefício, devendo ser anulada a liquidação em causa por preterição de formalidade legal, nos termos do artigo 60º n.º 1 alínea c) da LGT.

O Requerente declara que procedeu ao pagamento do imposto, e pede a condenação da AT na devolução do imposto indevidamente pago, acrescido de juros indemnizatórios, nos termos dos artigos 100º e 43º da LGT e 61º do CPPT.

3. Resposta da Requerida

A Autoridade Tributária e Aduaneira apresentou resposta alegando a conformidade legal do ato tributário objeto do pedido arbitral.

A AT começa por referir que se o Requerente pretende a aplicação do alargamento por um ano da isenção de IMI, tinha que ser obrigatoriamente um sujeito passivo de IMI. Refere também que o artigo 5º n.º 2 da Lei n.º 64/2008 se aplica às isenções estabelecidas para o IMI e não para as isenções da Contribuição Autárquica, na medida em que o propósito da alteração legislativa do artigo 46 foi o de estender a duração das isenções que haviam sido concedidas ao abrigo do Código do IMI, e que eram de 3 ou de 6 anos.

A AT alega ainda que o imóvel em questão foi avaliado de acordo com as regras do Código do Contribuição Autárquica e não com base nas regras definidas nos artigos 37 a 44 do Código do IMI, sendo que, para a AT, estas últimas constituem uma grande inovação em relação ao sistema anterior.

Quanto à preterição de formalidade legal referente à falta de audiência prévia alegada pelo Requerente, a AT refere que da alínea c) do n.º 1 do artigo 60º da LGT não resulta a obrigatoriedade de participação aos contribuintes nesta decisão. Assim, no entender da AT, não se terá verificado qualquer violação da LGT.

Em relação ao pedido de juros indemnizatórios efetuado pelo Requerente, a AT afirma que o pedido deve improceder por não ter cometido qualquer erro de direito.

Por fim, a AT refere que não se verifica qualquer interesse e utilidade para a realização da reunião prevista no artigo 18º do RJAT e que não pretende apresentar alegações, pedindo a dispensa da reunião.

4. Matéria de facto

4. 1. Factos provados:

Analisada a prova documental produzida e a posição das partes constante das peças processuais, consideram-se provados e com interesse para a decisão da causa os seguintes factos:

1. O Requerente é proprietário do prédio urbano inscrito na matriz predial urbana sob o artigo ..., sito na freguesia de ..., concelho de Vila Nova de Gaia.
2. O Requerente efetuou obras de edificação no referido imóvel, que ficaram concluídas em 14-08-2003.
3. Em 28-08-2003, o Requerente apresentou a modelo 129, tendo o imóvel sido objeto de avaliação, nos termos do CCPIIA, e foi fixado o VPT de 121.770,00 €, conforme documentos 1 e 2 juntos ao pedido arbitral.

4. Em 11-09-2003, o Requerente apresentou o pedido de isenção de Contribuição Autárquica, nos termos do artigo 42º do EBF, conforme documento 3 junto ao pedido arbitral.
5. O pedido de isenção acima referido, foi objeto de despacho de deferimento, em 14-11-2003, tendo sido reconhecido pela AT o período de isenção de sete anos, com início em 2003 e termo no final do ano de 2009, conforme documento 4 junto ao pedido arbitral.
6. O Requerente foi notificado da liquidação de IMI n.º 2010..., do ano de 2010, no valor de 910,89 €, a pagar em duas prestações, uma até 30-04-2011 e outra até 30-09-2011, conforme documentos 5 e 7 juntos ao pedido arbitral.
7. O Requerente procedeu ao pagamento das duas prestações relativas à liquidação acima referida, conforme documento 7 junto ao pedido arbitral.
8. O Requerente apresentou reclamação graciosa da liquidação acima identificada, que foi expressamente indeferida.
9. O Requerente apresentou recurso hierárquico da decisão de indeferimento da reclamação graciosa, que foi também objeto de decisão de indeferimento, conforme documento 6 junto ao pedido arbitral.
10. Os Requerentes apresentaram o presente pedido de pronúncia arbitral em 16-03-2018.

Não se provaram outros factos com relevância para a decisão da causa.

4.2. Factos não provados

Não se verificaram quaisquer factos que não tenham sido provados.

4.3. Fundamentação da matéria de facto provada:

A convicção do árbitro fundou-se nos documentos juntos aos autos pelo Requerente e na posição das partes demonstrada nas peças processuais produzidas.

5. Matéria de direito:

5.1. Objeto e âmbito do presente processo

A questão essencial de direito que se coloca neste processo é a de saber se o Requerente terá direito a oito anos de isenção de contribuição autárquica/IMI, por força da entrada em vigor da Lei n.º 64/2008 de 5 de dezembro.

Vejamos:

O Requerente requereu a isenção de contribuição autárquica em 11-09-2003, tendo o pedido sido deferido por um período de sete anos, nos termos do artigo 42º do EBF.

No mesmo ano de 2003, o Código da Contribuição Autárquica foi substituído pelo Código do IMI, com a publicação do Decreto-Lei n.º 287/2003 de 12 de novembro, diploma que procedeu à reforma da tributação do património.

Dispôs o número 1 do artigo 31º do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro, que:

“1 – A partir da data de entrada em vigor do CIMI, são revogados os Códigos da Contribuição Autárquica, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-C/88, de 30 de Novembro, e da Contribuição Predial e do Imposto sobre a Indústria Agrícola, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 45104, de 1 de Julho de 1963, na parte ainda vigente, considerando-se a contribuição autárquica substituída pelo imposto municipal sobre imóveis (IMI) para todos os efeitos legais”.

Por sua vez, o n.º 6 do aludido artigo 31º do Decreto-Lei n.º 287/2003 de 12 de novembro refere que:

“6 – Mantêm-se em vigor os benefícios fiscais relativos à contribuição autárquica, agora reportados ao IMI, bem como os respeitantes ao imposto municipal de sisa estabelecidos em legislação extravagante ao Código aprovado pelo decreto-lei n.º 41969, de 24 de novembro de 1958, e no Estatuto dos Benefícios Fiscais, que passam a ser reportados ao IMT”.

Mais tarde, a Lei n.º 64/2008 de 5 de dezembro, veio alterar a redação do n.º 5 do artigo 46º do EBF, artigo este que prevê a isenção de IMI, passando o mesmo a ter a seguinte redação:

“5 – Para efeitos do disposto nos n.º 1 e 3, o período de isenção a conceder é determinado em conformidade com a seguinte tabela:

Valor tributável (em euros)	Período de isenção (em anos) Habitação própria e permanente e arrendamento para habitação
Até € 157 500.....	8
Mais de € 157 500 e até 236 250 ..	4

Por outro lado, o n.º 2 do artigo 5º da referida Lei n.º 64/2008, refere que “a alteração do período de isenção a que se refere artigo 46º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, com a redação dada pela presente lei, **é aplicável às isenções em que o período de seis ou três anos do benefício ainda está vigente ou se extinguiu no ano de 2008**” (nosso sublinhado).

E é aqui que reside a diferente interpretação das partes.

Para o Requerente, esta redação implicaria que em 2010 o mesmo teria direito à isenção de IMI. Ao contrário, a AT entende que a isenção que foi deferida em 2003 perdurou durante sete anos, e que terminou em finais de 2009, e que não se aplica a prorrogação por um ano prevista na Lei n.º 64/2008 por o imóvel em causa ter sido avaliado nos termos da contribuição autárquica.

Sendo o VPT do imóvel em causa de 121.770 € e estando a vigorar a isenção de IMI do Requerente em 2008, o mesmo entendeu que a isenção teria a duração de 8 anos, ou seja, de mais um ano a que teria direito caso a Lei n.º 64/2008 não fosse publicada.

As normas fiscais devem ser interpretadas de acordo com os elementos gerais de interpretação previstos no Código Civil (art.º 11.º, 1 LGT e art.º 9.º do Código Civil). Um desses elementos é desse logo, o elemento gramatical.

Atendendo à letra da lei (que não podemos ignorar) o legislador refere de forma expressa que “a alteração do período de isenção a que se refere artigo 46º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, com a redação dada pela presente lei, é aplicável às isenções em que o período de seis ou três anos do benefício ainda está vigente ou se extinguiu no ano de 2008”. Não faz qualquer referência às isenções pelo período de sete anos. E em matéria de benefícios fiscais não podemos fazer uso da analogia (art.º 11.º, n.º 4 LGT), sendo da mesma forma restrito o uso da interpretação extensiva.

Como afirma Ana Paula Dourado in “O princípio da legalidade fiscal”, almedina, pág. 126, “o benefício fiscal introduz fenómenos perversos de erosão de receitas e restring a aplicação de princípios materiais fiscais, pelo que deve ser publicitado, e deve por isso estar sujeito a reserve de lei parlamentar”.

Assim, entendemos não ter expressão na letra da lei a tese segundo a qual o benefício de extensão do benefício fiscal também se aplicaria a isenções anteriormente vigentes pelo período de sete anos.

DA SUPOSTA VIOLAÇÃO DO DIREITO DE PARTICIPAÇÃO

Dizia o artigo 60.º da LGT na versão em vigor em 2010, que:

“1 - A participação dos contribuintes na formação das decisões que lhes digam respeito pode efectuar-se, sempre que a lei não prescrever em sentido diverso, por qualquer das seguintes formas:

“c) Direito de audição antes da revogação de qualquer benefício ou acto administrativo em matéria fiscal;” Ora, no caso, não ocorreu nenhuma revogação de um benefício **mas antes da não aplicação de um alargamento de um benefício por força de uma alteração legal, pelo entendemos não existir neste caso dever de audição prévia nos termos do art.º 60.º LGT.**

Sendo assim não se verificou, a nosso ver, violação de uma formalidade legal, não devendo a liquidação ser anulada.

6. Juros indemnizatórios

O Requerente pede que seja condenada a Requerida no reembolso do imposto indevidamente pago, acrescido de juros indemnizatórios, nos termos do artigo 43.º, n.º 1, da LGT.

Improcedendo a declaração de ilegalidade da liquidação em causa nos presentes autos, improcede também o pedido de condenação da AT no reembolso da quantia paga e no pagamento de juros indemnizatórios.

7. Decisão

Em face do exposto, determina-se:

- a) Julgar totalmente improcedente o pedido formulado pelo Requerente, mantendo na ordem jurídica a liquidação de IMI n.º 2010..., do ano de 2010, no valor de 910,89 €;
- b) Julgar improcedente o pedido de condenação da Autoridade Tributária e Aduaneira a reembolsar à Requerente o valor do imposto pago, do pagamento de juros indemnizatórios;
- c) Condenar a Requerente no pagamento das custas do presente processo.

8. Valor do processo:

De acordo com o disposto no artigo 306º, n.º 2, do CPC e 97º-A, n.º 1, alínea a) do CPPT e 3º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se o valor da ação em 910,89€.

9. Custas:

Nos termos do artigo 22º, n.º 4, do RJAT, e da Tabela I anexa ao Regulamento das Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o montante das custas em 306 €, a cargo do Requerente, de acordo com o artigo 22º n.º 4 do RJAT.

Notifique.

Lisboa, 14 de dezembro de 2018.

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

O árbitro singular

Suzana Fernandes da Costa

