

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 246/2018-T

Tema: AIMI – Incidência subjetiva e objetiva (artigos 135.º-A, n.ºs 1 e 3, e 135.º-B, n.º 1, do Código do IMI); Reclamação graciosa (indeferimento tácito); Tempestividade.

DECISÃO ARBITRAL

I - Relatório

1. A..., doravante designada por «Requerente», contribuinte n.º..., residente na Rua ..., n.º..., em Lisboa, requereu a constituição de tribunal arbitral singular, ao abrigo das disposições conjugadas do artigo 2.º, n.º 1, alínea a) e artigo 10.º, ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por «RJAT») e artigos 1.º e 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT).

2. O pedido de pronúncia arbitral, apresentado em 15 de maio de 2018, tem por objeto a declaração de ilegalidade e consequente anulação parcial da liquidação do adicional ao imposto municipal sobre imóveis (AIMI) n.º 2017..., emitido pela “AT” em 30 de junho de 2017, com referência ao ano de 2017, no montante total de 4 685,03 € (quatro mil, seiscentos e oitenta e cinco euros e três cêntimos).

3. Requer ainda a condenação da Requerida ao reembolso do montante pago respeitante à referida liquidação, no montante de 1 983,05 €, acrescido dos respetivos juros indemnizatórios, nos termos dos artigos 43.º, n.º 1 da Lei Geral Tributária (LGT) e 61.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), contados desde a data do pagamento indevido do imposto até à data do processamento da respetiva nota de crédito.

4. A Requerente optou por não designar árbitro.

5. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e notificado à AT em 15 de maio de 2018.

6. O signatário foi designado pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD como árbitro do tribunal arbitral singular, nos termos do disposto no artigo 6.º do RJAT, e comunicada a aceitação do encargo no prazo aplicável.

7. Em 05 de julho de 2018, as Partes foram notificadas dessa designação, não se tendo oposto à mesma, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alíneas a) e b) do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.

8. Assim, em conformidade com o preceituado no artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, o tribunal arbitral singular ficou constituído em 25 de julho de 2018.

9. A Requerida foi notificada, por despacho arbitral da mesma data, nos termos do artigo 17.º, n.º 1 do RJAT, para, no prazo de 30 dias, apresentar Resposta, querendo, e solicitar a produção de prova adicional.

10. Mais foi notificada para, no mesmo prazo, apresentar o processo administrativo (PA) referido no artigo 111.º do CPPT.

11. Em 01 de outubro de 2018, a Requerida apresentou a sua Resposta, defendendo-se por exceção (intempestividade do pedido de pronúncia arbitral), pugnando pela absolvição do pedido.

12. Na mesma data juntou aos autos o respetivo PA.

13. Em 01 de outubro de 2018 a Requerente foi notificada para, querendo, responder à invocada exceção, o que fez em 04 de outubro de 2018.

14. Considerando que as Partes não requereram a produção de qualquer prova, para além da documental junta ao processo, o Tribunal Arbitral, face aos princípios da autonomia na condução do processo, da celeridade, da simplificação e informalidades processuais, ínsitos nos artigos 16.º e 29.º, n.º 2, do RJAT, por despacho de 04 de outubro de 2018, dispensou a realização da reunião prevista no artigo 18.º do mesmo diploma, tendo ainda decidido que o processo prosseguisse com alegações escritas, facultativas, no prazo de 10 dias, de forma sucessiva para a Requerida.

15. Pelo mesmo despacho foi determinado que a decisão arbitral seria proferida até ao termo do prazo a que alude o artigo 21.º, n.º 1 do RJAT.

16. Em 24 de outubro de 2018 foram apresentadas alegações escritas por parte da Requerida.

Posição das Partes

Da Requerente -

Sustenta o seu pedido de pronúncia arbitral, sinteticamente, da seguinte forma:

Em 07 de agosto de 2017 foi notificada da liquidação do AIMI, relativo ao ano de 2017, no montante total de 4 685,03 €, o qual incidiu sobre o valor tributável de 1 188 502,98 € correspondente à soma dos valores patrimoniais tributários dos prédios urbanos que, em 01 de janeiro de 2017, constavam das respetivas matrizes prediais em seu nome, na qualidade de comproprietária.

Porém, nessa data, a propriedade de alguns dos prédios já não lhe pertencia, em virtude de, por escritura de “Destques e Divisão de Coisa Comum”, de 24 de novembro de 2016, os mesmos terem sido adjudicados a outros comproprietários.

Com efeito, os prédios urbanos inscritos na matriz predial da União das Freguesias de ..., ... e ..., concelho de ..., sob os artigos..., ..., ..., ..., ..., ... e ..., foram adjudicados a B... e o inscrito na mesma matriz predial sob o artigo ... foi adjudicado a C... .

Por a liquidação enfermar de erro sobre os pressupostos de facto, uma vez que a supressão dos referidos prédios implicaria uma redução no valor tributável de 202 506,66 €

e a conseqüente redução do AIMI, no montante de 1 983,05 €, a Requerente, em 20 de outubro de 2017, apresentou reclamação, na qual, face ao silêncio quanto à respetiva pronúncia, se formou a presunção de indeferimento tácito.

Termina pugnando pela procedência do pedido de pronúncia arbitral e por via disso pela anulação da liquidação impugnada com todas as conseqüências previstas na lei, nomeadamente o reembolso do montante indevidamente pago, acrescido dos correspondentes juros indemnizatórios

Da Requerida -

Defendendo-se por exceção, invoca os seguintes argumentos:

Que o pedido de nulidade ou de anulação da liquidação impugnada tem como objeto imediato uma suposta presunção de indeferimento tácito da reclamação graciosa apresentada em 20 de outubro de 2017.

Porém, nessa data, foi rececionado pelo Serviço de Finanças de Lisboa..., um requerimento através do qual, a Requerente, notificada da liquidação impugnada, peticionava a alteração das matrizes dos prédios urbanos sitos na União de Freguesias de ..., ... e ..., inscritos sobre os artigos ..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..., uma vez que, conforme escritura pública outorgada em 24 de outubro de 2016, haviam sido adjudicados a B... (artigos..., ..., ..., ..., ..., ... e ...) e C... (artigo ...), tendo desde tal data deixado a esfera jurídica da Requerente, e subsidiariamente, e em função da referida alteração da matriz, solicitava a revisão do ato tributário praticado em sede de AIMI.

No entanto à data de processamento da liquidação impugnada (30-06-2017), a Requerente constava nas respetivas matrizes, como detentora da propriedade na quota-parte de 1/3 dos prédios em causa, não tendo o notário comunicado a outorga da referida escritura através da submissão em suporte eletrónico da declaração modelo 11, até 15-12-2016, de conformidade com o determinado no n.º 5 do artigo 49.º do CIMT (por mero lapso deveria referir-se a alínea a), n.º 4 do artigo 49.º do CIMT), o que, face aos efeitos automáticos de tal declaração, impediu a atualização da respetiva matriz predial.

O prazo para apresentação do pedido de pronúncia arbitral é intempestivo, uma vez que o termo inicial ocorreu no dia seguinte ao termo do prazo de pagamento voluntário do

imposto, ou seja, 30 de setembro de 2017, sendo o pedido de constituição do tribunal arbitral apresentado para além do prazo legal de 90 dias.

Pelo que tendo sido ultrapassado o prazo de impugnação direta do ato de liquidação a tempestividade do pedido apenas poderia fundar-se na existência de um qualquer meio de impugnação gracioso desse ato de liquidação onde tivesse sido prolatada decisão a negar ou indeferir, total ou parcialmente, as pretensões aí formuladas pela Requerente, naquilo que constituiria um ato de segundo grau.

Porém do teor do requerimento rececionado em 20-10-2017, a Requerida AT não determinou, nem poderia determinar a instauração da alegada “Reclamação Graciosa” que, dada a invocação do disposto no artigo 106º do CPPT, no pedido de pronúncia arbitral, se infere pretender designar o procedimento de Reclamação Graciosa, atendendo a que o pedido formulado - alteração da titularidade dos prédios objeto de divisão -, não constitui fundamento de tal procedimento, sendo o pedido de revisão do ato tributário praticado em sede de AIMI, meramente subsidiário e consequente das alterações matriciais requeridas.

Pelo que estando os poderes de cognição limitados pelo pedido, não o podendo exceder, fica o Tribunal Arbitral Singular impedido de apreciar e declarar a ilegalidade da liquidação de AIMI, por o mesmo ser manifestamente intempestivo.

Termina, pugnando pela procedência da exceção perentória de intempestividade invocada e consequentemente “(...) ser a Requerida absolvida da instância”.

Resposta da Requerente à exceção perentória da intempestividade do pedido de constituição de tribunal arbitral, invocada pela Requerida

Que nota, com estranheza, que o requerimento pedindo a revisão do ato tributário, nos termos do n.º 1 do artigo 78.º da Lei Geral Tributária, por si apresentado, não faz parte do processo administrativo (PA). Contudo, também considera estranha a circunstância de na sua página 10 “(...) constar a liquidação corretiva de AIMI n.º 2017... de 1/05/2018, implicando uma redução do imposto a pagar pela Requerente no montante de € 1.856,10 (cfr. movimentos de compensação e reembolso na página 9 do PAT), de que a Requerente desconhecia até agora e que parece consubstanciar o deferimento da pretensão da Requerente e cuja válida notificação agora requer”.

Que o pedido, nestes autos, consiste na declaração de nulidade ou a anulação parcial da liquidação de AIMI n.º 2017..., bem como a restituição de parte do tributo ilegalmente cobrado por aquela liquidação e já pago pela Requerente, acrescido dos juros correspondentes.

Que o pedido foi formulado nos termos do n.º 1 do artigo 10.º do RJAT, “no prazo de 90 dias, contado a partir dos factos previstos nos n.ºs 1 e 2 do artigo 102.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário”, concretamente, do facto previsto na alínea d) do n.º 1 daquele artigo, ou seja, da “formação da presunção de indeferimento tácito”.

Que contrariamente ao referido pela AT, os pedidos formulados pela Requerente no requerimento apresentado em 20-10-2017 não são subsidiários, mas cumulativos. Assim não existe qualquer relação de subsidiariedade entre os pedidos identificados pelas alíneas a) e b) de “fazer refletir os elementos que constam deste requerimento e dos documentos anexos nas respetivas matrizes prediais” e de “anular a liquidação de AIMI n.º 2017..., por forma a que dela deixem de constar os prédios urbanos inscritos na matriz sob os artigos n.ºs..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..., todos da união de freguesias de ... e ... (...)”.

Que é pacífico na doutrina e na jurisprudência que a revisão efetuada por iniciativa do sujeito passivo no prazo de reclamação consubstancia uma verdadeira reclamação.

E que a falta de decisão após o termo do prazo legal constitui presunção de indeferimento tácito para efeitos de impugnação judicial, consubstanciando deste modo uma ficção jurídica destinada a facilitar o recurso dos particulares à tutela contenciosa.

Porém, tratando-se de uma faculdade, da não impugnação do indeferimento tácito não advêm consequências negativas para o interessado, uma vez que este não ficará diminuído no direito de impugnar, a seu tempo, do indeferimento expresso do ato.

Pelo exposto, pugna pela improcedência da exceção invocada de intempestividade do pedido de pronúncia arbitral.

II - Fundamentação

Factos provados

Com relevo para a apreciação e decisão das questões suscitadas, dão-se como assentes e provados os seguintes factos:

1. Em 01 de janeiro de 2017 encontravam-se inscritos nas matrizes prediais, em nome da Requerente, na qualidade de comproprietária, os seguintes prédios urbanos constantes do doc. n.º 1, que aqui se dá por integralmente reproduzido:

Identificação dos prédios	Quota parte	Valores Patrimoniais Tributários (€)
...	1/1	261.620,00
...	1/1	161.190,00
...	1/1	187.950,00
...	1/3	6.361,53
...	1/4	6.182,07
...	1/3	2.003,33
...	1/3	10.035,58
...	1/3	35.110,00
...	1/3	9.731,47
...	1/3	17.326,67
...	1/3	126.910,00
...	1/3	145.533,33
...	1/3	10.880,00
...	1/3	6.596,67
...	1/3	4.493,33
...	1/3	4.313,33
...	1/3	4.313,33
...	1/3	9.390,00
...	1/4	8.929,65
...	1/4	5.232,61
...	1/4	6.603,75
...	1/4	7.160,70
...	1/4	9.566,16
...	1/4	7.579,73
...	1/4	5.418,26

...	1/4	8.155,24
...	1/1	103.292,95
...	1/3	4.063,33
...	1/3	720,00
...	1/3	976,67
...	1/3	3.540,00
...	1/3	1.386,67
...	1/3	3.836,67
...	15373/100000	2.099,95
SOMA -----		
1.188.502,98		

2. Em 30 de junho de 2017 a AT procedeu à liquidação do AIMI n.º 2017..., relativo ao ano de 2017, no montante de 4 685,03 €, a qual incidiu sobre o valor tributável de 1.188.502,98 €, correspondente à soma dos valores patrimoniais tributários dos prédios antes referidos, ocorrendo o termo do prazo para pagamento voluntário no mês de setembro de 2017, cfr. doc. n.º 1.
3. O pagamento do imposto liquidado foi efetuado em 29 de setembro de 2017, cfr. fls. 8 do processo administrativo (PA) junto aos autos, e que aqui se dá por integralmente reproduzido.
4. Por escritura de “Destques e Divisão de Coisa Comum” de 24 de novembro de 2016, celebrada no Cartório Notarial de D..., sito na Rua ..., n.º..., em Lisboa, os prédios urbanos inscritos na matriz predial da União das Freguesias de..., ... e..., do concelho de ..., sob os artigos..., ..., ..., ..., ..., ... e ..., foram adjudicados a B... e o inscrito na mesma matriz predial sob o artigo ... foi adjudicado a C..., cfr. doc. n.º 3, que aqui se dá por integralmente reproduzido.
5. Deste modo, em 01 de janeiro de 2017, a Requerente era titular do direito de propriedade (compropriedade) dos seguintes prédios urbanos:

Identificação dos prédios	Quota parte	Valores Patrimoniais Tributários (€)
...	1/1	261.620,00
...	1/1	161.190,00
...	1/1	187.950,00
...	1/3	6.361,53
...	1/4	6.182,07
...	1/3	2.003,33
...	1/3	10.035,58
...	1/3	9.731,47
...	1/3	17.326,67
...	1/3	145.533,33
...	1/4	8.929,65
...	1/4	5.232,61
...	1/4	6.603,75
...	1/4	7.160,70
...	1/4	9.566,16
...	1/4	7.579,73
...	1/4	5.418,26
...	1/4	8.155,24
...	1/1	103.292,95
...	1/3	4.063,33
...	1/3	720,00
...	1/3	976,67
...	1/3	3.540,00
...	1/3	1.386,67
...	1/3	3.836,67
...	15373/100000	2.099,95
SOMA -----		

986.496,32

6. Em 20 de outubro de 2017 a Requerente apresentou no Serviço de Finanças de Lisboa ... (...) um requerimento dirigido àquele serviço e referenciado com o assunto « liquidação de AIMI n.º 2017...», no qual, depois de expor o lapso detetado na matriz predial urbana da União das Freguesias de..., ... e ... (...) pelo facto de, à data de 01 de janeiro de 2017, os artigos n.ºs..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ... se encontrarem averbados em seu nome, na qualidade de proprietária, e informar que o artigo ... foi adjudicado, em 24 de novembro de 2016, a C..., e os restantes, na mesma data, a B..., conforme escritura pública de « Destaques e Divisão de Coisa Comum », que junta, requer o devido averbamento matricial bem como a revisão do ato tributário praticado em sede de AIMI, « anulando-se a liquidação de AIMI n.º 2017... e substituindo-se a mesma por outra que reflita os bens efetivamente da titularidade da Requerente em 1 de janeiro de 2017», cfr. doc. n.º 4, e que aqui se dá por integralmente reproduzido.

Factos não provados

Não há factos relevantes para a decisão da causa que devam considerar-se não provados.

Motivação

Relativamente à matéria de facto o Tribunal não tem o dever de se pronunciar sobre toda a matéria alegada, tendo antes o dever de selecionar a que interessa para a decisão, levando em consideração a causa (ou causas) de pedir que fundamenta o pedido formulado pelo autor [(cfr. artigos 596º, nº 1 e 607º, nºs 2 a 4 do CPC, aplicáveis *ex vi* do artigo 29º, nº 1, alíneas a) e e) do RJAT)] e consignar se a considera provada ou não provada (cfr. artigo 123º, nº 2 do CPPT).

Segundo o princípio da livre apreciação da prova, o Tribunal baseia a sua decisão, em relação às provas produzidas, na sua íntima convicção, formada a partir do exame e avaliação que faz dos meios de prova trazidos ao processo e de acordo com a sua experiência de vida e conhecimento das pessoas (cfr. artigo 607.º, nº 5 do CPC). Somente quando a força probatória de certos meios se encontrar pré-estabelecida na lei (*e.g.* força

probatória plena dos documentos autênticos, cfr. artigo 371.º do Código Civil) é que não domina na apreciação das provas produzidas o princípio da livre apreciação.

Assim, a convicção do Tribunal fundou-se no acervo documental junto aos autos bem como nas posições assumidas pelas partes.

III - Saneamento

1. Porque a exceção perentória invocada (intempestividade do pedido de pronúncia arbitral) poderá importar a absolvição total do pedido, cfr. artigo 576.º, n.º 3 do Código de Processo Civil (CPC), deverá a mesma ser oficiosa e prioritariamente conhecida (artigo 579.º do CPC).

Assim:

Para a AT o requerimento rececionado em 20 de outubro de 2017 no Serviço de Finanças de Lisboa ... (...) não determinou, nem poderia determinar, o procedimento de reclamação graciosa, atendendo a que o pedido formulado de alteração da titularidade dos prédios objeto de divisão não constitui fundamento de tal procedimento, sendo o pedido de revisão do ato tributário praticado em sede de AIMI, meramente subsidiário e consequente das alterações matriciais requeridas.

Pelo que estando os poderes de cognição limitados pelo pedido, não o podendo exceder, fica o Tribunal Arbitral Singular impedido de apreciar e declarar a ilegalidade da liquidação de AIMI, por o mesmo ser manifestamente intempestivo.

Para a Requerente, contrariamente ao entendimento da AT, os pedidos formulados no requerimento apresentado em 20-10-2017 não são subsidiários, mas cumulativos. Assim não existe qualquer relação de subsidiariedade entre os pedidos identificados pelas alíneas a) e b) de “fazer refletir os elementos que constam deste requerimento e dos documentos anexos nas respetivas matrizes prediais” e de “anular a liquidação de AIMI n.º 2017..., por forma a que dela deixem de constar os prédios urbanos inscritos na matriz sob os artigos n.ºs..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..., todos da união de freguesias de ... e ... (...)”.

Analisando o requerimento apresentado pela Requerente no Serviço de Finanças de Lisboa ... (...), em 20 de outubro de 2017, resulta claro que são formulados dois pedidos cumulativos, inexistindo qualquer relação de subsidiariedade entre os mesmos.

Com efeito no ponto 7 é requerida a correção da matriz predial por erro na designação das pessoas. Esta reclamação tem perfeito enquadramento legal estando prevista na alínea c), do n.º 2 do artigo 130.º do CIMI.

Nos pontos 8 e 9 é requerida a revisão do ato tributário praticado em sede de AIMI e a consequente anulação da liquidação *sub judice*.

Também do respetivo petitório se extrai, sem qualquer dificuldade, que os pedidos formulados pela Requerente (“fazer refletir os elementos que constam deste requerimento e dos documentos anexos nas respetivas matrizes prediais” e “em conformidade, anular a liquidação de AIMI n.º 2017..., por forma a que dela deixem de constar os prédios ...”) são cumulativos e não subsidiários, até porque se encontram separados com a conjunção “e” e o advérbio “ainda”, que no caso significa “também”.

Refira-se ainda que a cumulação de pedidos é permitida nos precisos termos previstos no n.º 1 do artigo 555.º do Código de Processo Civil.

Por outro lado a atualização das matrizes por alteração dos respetivos titulares não constitui um ónus do contribuinte, tanto mais que, nos termos dos artigos 123.º do Código do Imposto sobre o Rendimentos das Pessoas Singulares, 49.º do Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis e 63.º do Código do Imposto do Selo, compete aos notários ou quem intervier em atos ou contratos sujeitos a registo predial a submissão em suporte eletrónico da declaração modelo 11, de relação dos referidos atos ou contratos contendo, além do mais, o nome dos contraentes.

Porém, nos casos em que a declaração modelo 11 não seja entregue, como no caso em apreciação, cfr. ponto 6 da Resposta, compete ao chefe do serviço proceder oficiosamente à respetiva atualização matricial, cfr. alínea c) do n.º 3 do artigo 13.º do CIMI.

Deste modo o pedido a apreciar reduz-se à anulação da liquidação de AIMI n.º 2017..., o qual poderia consistir na reclamação graciosa ou no pedido de revisão oficiosa, previstos nos artigos 68.º e ss. do CPPT e 78.º, n.º 1, da LGT, respetivamente, já que são os meios de impugnação administrativos que a Requerente poderia lançar mão.

O acórdão do TCAN, de 28-09-2066, proferido no Processo n.º 00244/04, está assim sumariado: “1. A finalidade da reclamação graciosa é a anulação, total ou parcial, de actos tributários, despoletada pelo contribuinte, que pode ser deduzida com os mesmos fundamentos previstos para a impugnação judicial e que é caracterizada pela simplificação dos seus termos, pela dispensa de formalidades, pela rapidez da decisão e pela obrigação da sua remessa oficiosa ao órgão competente (independentemente de o erro cometido pelo interessado ser desculpável ou não). 2. Apesar de a reclamação graciosa dever ser dirigida, em princípio, ao órgão periférico regional e dever ser entregue no serviço periférico local da área do domicílio ou sede do contribuinte, qualquer erro cometido neste domínio é irrelevante para a caracterização do requerimento, pois que, face ao carácter indisponível das regras da competência, a lei impõe à AT o dever de conhecer officiosamente a questão da competência do órgão para a decisão da pretensão formulada, incumbindo-a do envio do procedimento para o órgão competente nos termos regulamentados pelo art. 61º da LGT. Pelo que nem a identificação do órgão a quem é dirigido o requerimento, nem o local ou serviço onde ele é entregue, podem constituir, por si, elementos denunciadores da natureza ou classificação do aludido documento ou, sequer, impedir ou enterrar a sua qualificação como “reclamação graciosa”. 3. O que releva na aferição da natureza ou qualificação de determinado requerimento é o seu concreto conteúdo e finalidade, revelado pela conferência dos motivos aduzidos, pela forma como foram apresentados e pela pretensão formulada, o que implica e envolve a sua interpretação segundo o método hermenêutico que decorre dos princípios jurídicos comuns à interpretação das declarações negociais e à interpretação das leis, condensados nos arts. 236º e 9º do Cód. Civil. 4. Assim, para que um requerimento possa ser considerado como “reclamação graciosa” importa que o seu autor tenha deixado manifestado, de forma inequívoca (ainda que implícita), uma pretensão anulatória de determinado acto tributário, de modo a que a AT possa adoptar a tramitação procedimental adequada e submetê-lo à decisão final do órgão competente. 5. E sempre que haja dúvidas sobre qual seja a providência que é demandada, por não ter sido expressamente indicada, deve ela ser apurada perante o texto do requerimento, as circunstâncias que o justificam, as razões de facto e de direito aduzidas em seu fundamento e as consequências lógico-jurídicas que provocam e que o requerente pretendeu nitidamente alcançar com o pedido formulado (elementos literais, históricos, teleológicos e

sistemáticos, quer de ordem interna do requerimento, quer do sistema jurídico atingido pelos fundamentos invocados)”.
Por outro lado, vem sendo entendimento da doutrina¹ e da jurisprudência² que a revisão do ato tributário por iniciativa do sujeito passivo no prazo da reclamação consubstancia uma verdadeira reclamação.

Deste modo o requerimento apresentado em 20 de outubro de 2017, consubstanciando uma verdadeira reclamação graciosa, nos termos do artigo 68.º e ss. do CPPT, deveria ter sido decidido no prazo de quatro meses a contar da referida data, de harmonia com o disposto no n.º 1 do artigo 57.º da LGT, cujo incumprimento após o termo do referido prazo faz presumir o indeferimento tácito para efeitos de impugnação judicial, cfr. artigo 106.º do mesmo código.

Como explica o Exm.º Conselheiro Jorge Lopes de Sousa³, *“O indeferimento tácito é uma ficção jurídica destinada a possibilitar ao interessado o acesso aos tribunais, para obter tutela para os seus direitos ou interesses legítimos, nos casos de inércia da administração tributária sobre pretensões que lhe foram apresentadas.”*

Resultando da *“inércia da administração tributária sobre pretensões que lhe foram apresentadas”*, pela não prolação de decisão sobre tais pretensões, no prazo que, legalmente lhe seja conferido para tal.

Ou seja, e em suma, a presunção de indeferimento tácito decorre da violação do dever legal de decidir que assiste à AT.

Conforme escrevem Diogo Leite de Campos, Benjamim Silva Rodrigues e Jorge Lopes de Sousa⁴, *“A criação de um dever legal de decidir tem como finalidade possibilitar a formação de um acto tácito de indeferimento, que depende da existência de tal dever, e a previsão da formação de um acto deste tipo tem como única justificação possibilitar a sua impugnação contenciosa”*.

¹ José Casalta Nabais, in *“A Revisão dos Actos Tributários, Por um Estado Fiscal Suportável”*-Estudos de Direito Fiscal III, 6.ª Edição, Áreas Editora, Lisboa, 2011, pp. 210-214; Rui Duarte Morais, in *“Manual de Procedimento e Processo Tributário”*, Almedina, Coimbra, 2012, p. 167; e Joaquim Freitas da Rocha, *“Lições de Procedimento e Processo Tributário”*, Coimbra Editora, Coimbra, 2014, p. 226”

² Acórdão do TCAS de 17-06-2008 (Processo n.º 02418/08)

³ “CPPT Anotado e Comentado”, I Vp.,m Áreas Editora, 2006, p. 772

⁴ “Lei Geral Tributária Anotada e Comentada”, 4.ª Edição, 2012, Encontro de Escrita, p. 466, nota 4

Mas ainda que se considerasse que o requerimento apresentado em 20 de outubro de 2017 deveria ter ser instruído como pedido de revisão de ato tributário, nos termos do n.º 1 do artigo 78.º da LGT, o silêncio quanto à não pronúncia por parte da AT também faria presumir o seu indeferimento tácito para efeitos de impugnação judicial ou recurso contencioso, cfr. o n.º 5 do artigo 57.º da LGT.

Face ao exposto e considerando:

- a) Que, nos termos do n.º 1 do artigo 70.º e alínea a) do n.º 1 do artigo 102.º, ambos do CPPT, a reclamação graciosa deve ser apresentada no prazo de 120 dias contados do termo do prazo para pagamento voluntário do AIMI cuja liquidação foi objeto de impugnação nos presentes autos; e
- b) Que, nos termos do artigo 135.º-H do CIMI o pagamento do AIMI é efetuado no mês de setembro do ano a que o mesmo respeita, o termo inicial ou *dies a quo* para a apresentação da reclamação graciosa ocorreu em 01 de outubro de 2017 e o termo final ou *dies ad quem* em 29 de janeiro de 2018 (por aplicação da alínea e) do artigo 279.º do Código Civil, uma vez que o dia 28 foi domingo).

Deste modo, sendo a reclamação graciosa apresentada em 20 de outubro de 2017, a mesma é tempestiva, devendo ser decidida até 21 de fevereiro de 2018, ou seja, no prazo de quatro meses após a data da entrada da petição, cfr. n.º 1 do artigo 57.º da LGT e alíneas b) e c) do artigo 279.º do Código Civil.

Assim, por força do disposto no artigo 106.º do CPPT, a reclamação graciosa presume-se tacitamente indeferida para efeitos de impugnação judicial em 22 de fevereiro de 2018, pelo que, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do RJAT, conjugado com a alínea d) do n.º 1 do artigo 102.º do CPPT, o pedido de constituição de tribunal arbitral poderia ser apresentado até 22 de maio de 2018, ou seja, no prazo de 90 dias contado a partir da data da formação da presunção de indeferimento tácito da reclamação graciosa.

Pelo que, sendo o pedido de constituição de tribunal arbitral apresentado em 15 de maio de 2018, o mesmo é manifestamente tempestivo.

Deste modo julga-se improcedente a invocada exceção, invocada pela Requerida, de intempestividade do pedido de pronúncia arbitral.

2. As Partes têm personalidade e capacidades judiciárias, mostram-se legítimas e encontram-se regularmente representadas (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

3. O processo não enferma de nulidades, o pedido foi tempestivamente apresentado e não foram invocadas exceções.

4. O Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído e é materialmente competente para conhecer e decidir o pedido, cfr. artigo 2.º, n.º 1, alínea a) do RJAT.

5. Não se verificam quaisquer outras circunstâncias que obstem ao conhecimento do mérito da causa.

IV - Matéria de Direito (fundamentação)

Objeto do litígio

Além da exceção invocada pela Requerida de intempestividade do pedido de pronúncia arbitral, a questão que constitui o *thema decidendum* reconduz-se a determinar o valor tributável para efeitos de incidência subjetiva e objetiva do AIMI e respetiva liquidação, nos termos dos artigos 135.º-A, n.ºs 1 e 3; 135.º-B, n.ºs 1e 2; 135.º-C, n.ºs 1 e 2 do CIMI; 135.º-F n.ºs 1 e 2; e 135.º-G, n.º 1.

Questões a decidir:

- Da (i)legalidade da liquidação impugnada; e
- Do pedido de pagamento de juros indemnizatórios.

Da (i)legalidade das liquidação impugnada -

Com interesse para a questão a decidir passamos a transcrever os preceitos do CIMI que reputamos de mais relevantes:

Artigo 135.º-A

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

3 - A qualidade de sujeito passivo é determinada em conformidade com os critérios estabelecidos no artigo 8.º do presente Código, com as necessárias adaptações, tendo por referência a data de 1 de janeiro do ano a que o adicional ao imposto municipal sobre imóveis respeita.

Artigo 135.º-B

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

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

Artigo 135.º-C

1 - O valor tributável corresponde à soma dos valores patrimoniais tributários, reportados a 1 de janeiro do ano a que respeita o adicional ao imposto municipal sobre imóveis, dos prédios que constam nas matrizes prediais na titularidade do sujeito passivo.

2 - Ao valor tributável determinado nos termos do número anterior são deduzidas as seguintes importâncias:

- a) (euro) 600 000, quando o sujeito passivo é uma pessoa singular;
- b) (euro) 600 000, quando o sujeito passivo é uma herança indivisa.

Artigo 135.º-F

1 - Ao valor tributável determinado nos termos do artigo 135.º-C e após aplicação das deduções aí previstas, quando existam, é aplicada a taxa de 0,4 % às pessoas coletivas e de 0,7 % às pessoas singulares e heranças indivisas.

2 - Ao valor tributável, determinado nos termos do n.º 1 do artigo 135.º-C, superior a um milhão de euros, ou o dobro deste valor quando seja exercida a opção prevista no n.º 1

do artigo 135.º-D, é aplicada a taxa marginal de 1 %, quando o sujeito passivo seja uma pessoa singular.

Artigo 135.º-G

1 - O adicional ao imposto municipal sobre imóveis é liquidado anualmente, pela Autoridade Tributária e Aduaneira, com base nos valores patrimoniais tributários dos prédios e em relação aos sujeitos passivos que constem das matrizes em 1 de janeiro do ano a que o mesmo respeita.

Apreciando:

A liquidação impugnada (AIMI do ano de 2017), no montante de 4 685,03 €, incidiu sobre o valor tributável, no montante de 1.188.502,98 €, correspondente à soma dos valores patrimoniais tributários dos prédios urbanos não classificados como comerciais, industriais, para serviços e outros, de acordo com o disposto nas alíneas b) e d) do n.º 1 do artigo 6.º do CIMI, inscritos matricialmente, em 01 de janeiro de 2017, em nome da Requerente, na qualidade de titular do direito de propriedade (compropriedade).

Porém como consta do n.º 4 do probatório, por escritura pública de “Destques e Divisão de Coisa Comum” de 24 de novembro de 2016, celebrada no Cartório Notarial de D..., sito na Rua ..., n.º..., em Lisboa, os prédios urbanos inscritos na matriz predial da União das Freguesias de..., ... e ..., do concelho de..., sob os artigos..., ..., ..., ..., ..., ... e..., foram adjudicados a B... e o inscrito na mesma matriz predial sob o artigo ... foi adjudicado a C..., sendo o valor patrimonial tributário destes prédios de 202 006,66 €.

A presunção ínsita no n.º 4 do artigo 8.º, aplicável por força do disposto nos artigos 135.º-A, n.ºs 1 e 3 e 135.º-G, n.º 1, todos do CIMI, segundo a qual o proprietário, usufrutuário ou superficiário, para efeitos fiscais, será aquele que como tal figure ou deva figurar na matriz, é relativa ou *juris tantum*, admitindo sempre prova em contrário, cfr. artigo 73.º da LGT. Assim, face à prova produzida (escritura pública de “Destques e Divisão de Coisa Comum” de 24 de novembro de 2016, antes referida), a citada presunção mostra-se ilidida.

Deste modo os prédios urbanos que, em 01 de janeiro de 2017, deveriam estar inscritos nas respetivas matrizes em nome da Requerente, como titular do referido direito de propriedade (compropriedade), tinham o valor patrimonial tributário global de 986.496,32

€, sendo este o valor que, depois de deduzido da importância de 600.000,00 €, cfr. alínea a), n.º 2 do artigo 135.º-C, serviria de base à incidência do AIMI do ano de 2017, nos termos do artigo 135.º-G/1 do CIMI.

Deste modo a liquidação deveria incidir sobre o montante de 386.496,32 €, à taxa de 0,7%, constante da alínea a), n.º 1 do artigo 135.º-F do CIMI.

Face ao exposto considera-se verificado o alegado vício de violação de lei por erro sobre os pressupostos de direito, o que determina a declaração de ilegalidade e consequente anulação parcial da liquidação impugnada.

Do pedido de condenação no pagamento de juros indemnizatórios –

A Requerente pede ainda que lhe sejam pagos juros indemnizatórios, por erro dos serviços, nos termos do artigo 43.º, n.º 1, da LGT, tendo provado o pagamento da quantia liquidada.

Este preceito, aplicável subsidiariamente ao processo arbitral tributário, por força do disposto no artigo 29.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, refere “*São devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.*”

Considera-se verificada a existência de erro imputável aos serviços, segundo jurisprudência uniforme do STA⁵, sempre que se verificar a procedência da reclamação graciosa ou impugnação judicial do ato de liquidação (no mesmo sentido, a decisão no processo arbitral n.º 218/2013-T).

Tendo ficado demonstrada a errada aplicação da norma de incidência que justifica a anulação parcial da liquidação impugnada, reconhece-se o direito da Requerente a juros indemnizatórios à taxa legal supletiva, nos termos dos artigos 43.º, n.ºs 1 e 4, e 35.º, n.º 10, da LGT, artigo 559.º, n.º 1, do Código Civil e Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril, desde a data do efetivo pagamento do montante indevidamente liquidado até à data do processamento da respetiva nota de crédito, conforme o disposto no n.º 5 do artigo 61.º do CPPT.

⁵ Acórdãos do STA de 22-05-2002, Proc. n.º 457/02; de 31.10.2001, Proc. n.º 26167; de 2.12.2009, Proc. n.º 0892/09

**

V - Decisão

Em face do exposto, decide-se:

a) Julgar improcedente a exceção perentória de intempestividade do pedido de pronúncia arbitral, invocada pela Requerida;

b) Julgar procedente, por vício de violação de lei por erro sobre os pressupostos de facto e de direito, o pedido de declaração de ilegalidade e consequente anulação parcial da liquidação do adicional ao imposto municipal sobre imóveis (AIMI) n.º 2017..., com referência ao ano de 2017, servindo de base à incidência o valor tributável no montante de 386.496,32 €, correspondente ao somatório dos valores patrimoniais tributários dos prédios constantes do n.º 5 do probatório, no montante de 986.496,32 €, deduzido da importância de 600.000,00 € referida na alínea a), n.º 2 do artigo 135.º-C do CIMI; e

c) Julgar procedente o pedido de condenação da Autoridade Tributária e Aduaneira a reembolsar parte da quantia indevidamente paga pela Requerente, resultante do montante a mais liquidado, acrescida de juros, à taxa legal, desde a data do pagamento até à data do processamento da respetiva nota de crédito.

Valor do Processo

De harmonia com o disposto nos artigos 306.º, n.º 2, do CPC, 97.º-A, n.º 1, alínea a) do CPPT e 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (RCPAT), fixa-se ao processo o valor de 1 983,05 €,

Custas

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4 do RJAT, fixa-se o montante das custas em 306,00 €, nos termos da Tabela I, anexa ao RCPAT, a cargo da Autoridade Tributária e Aduaneira.

Notifique.

Lisboa, 21 de dezembro de 2018.

O Árbitro,

(Rui Ferreira Rodrigues)

Texto elaborado em computador, nos termos do disposto no artigo 131.º, n.º 5, do CPC,
aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1, al. e), do RJAT.