

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 245/2020-T

Tema: IMI - Arrendamento não habitacional — Regime de salvaguarda.

O árbitro Ricardo Marques Candeias, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar o presente Tribunal Arbitral, decide nos termos que se seguem:

DECISÃO ARBITRAL

I – RELATÓRIO

A.

1. No dia 28 de abril de 2020, a **A..., LDA.**, com sede em ..., n.º..., em Lisboa (...-...), com o NIPC e número de matrícula ..., sociedade que incorporou por fusão a **B..., LIMITED** (“B...”), sociedade de direito inglês, registada sob o número ..., com sede em ..., ..., no Reino Unido, com o número de identificação fiscal português ..., apresentou pedido de constituição de tribunal arbitral, ao abrigo das disposições conjugadas dos artigos 2.º e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro (doravante, abreviadamente designado RJAT), pedindo a anulação da nota de liquidação de IMI n.º 2015... relativa a 2015, com todas as consequências legais designadamente a devolução do IMI pago em excesso no valor de €13.696,55, e o pagamento de juros indemnizatórios ao abrigo do artigo 43.º da Lei Geral Tributária.
2. No dia 29 de abril de 2020 o pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite e automaticamente notificado à Requerente e à AT.

3. A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, 1, e artigo 11.º, 1, b), ambos do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou o signatário como árbitro do tribunal arbitral singular, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.
 4. Em 7 de julho de 2020 as partes foram notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de a recusar.
 5. Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral Singular foi constituído em 6 de agosto de 2020.
 6. No dia 8 de outubro de 2020, a Requerida, devidamente notificada para o efeito, apresentou a sua resposta defendendo-se por impugnação.
 7. Ao abrigo do disposto nas als. c) e e) do art. 16.º, e n.º 2 do art. 29.º, ambos do RJAT, foi dispensada a realização da reunião a que alude o art. 18.º do RJAT, bem como a apresentação de alegações escritas.
 8. Foi indicado que a decisão final seria notificada até ao termo do prazo previsto no art. 21.º, 1, do RJAT, com a prorrogação que o n.º 2 admite.
 9. O Tribunal Arbitral é materialmente competente e encontra-se regularmente constituído, nos termos dos artigos 2.º, 1, a), 5.º e 6.º, 1, do RJAT.
- As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão legalmente representadas, nos termos dos artigos 4.º e 10.º do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.
- O processo não enferma de nulidades.
- Nada obsta a que seja apreciado o mérito da causa.

B. Posição das partes

Para fundamentar o seu pedido alega a Requerente, em síntese, que, foi notificada para pagar a liquidação de imposto relativamente ao artigo urbano inscrito na matriz com o n.º... .

Com a entrada em vigor da Lei 60-A/2011, de 30 de novembro, em 1 de dezembro de 2011, foram aditados ao Decreto-Lei 287/2003, de 12 de novembro os artigos 15.º-A a 15.º-P que regulamentam o regime da avaliação geral dos prédios urbanos.

A Requerente passou, nos termos do artigo 15.º-N do Decreto-Lei 287/2003, de 12 de novembro, a beneficiar do regime especial para os prédios urbanos abrangidos pela avaliação geral, arrendados por contrato de arrendamento para fins não habitacionais celebrado antes da entrada em vigor do Decreto-Lei 257/95, de 30 de novembro “*regime especial das rendas*”.

De acordo com o este regime, sempre que o resultado da avaliação geral for superior ao valor que resulte da capitalização da renda anual através da aplicação do fator 15, é este último o valor relevante para efeitos, exclusivamente, da liquidação do IMI.

No sentido de beneficiar do aludido regime previsto no artigo 15.º-N do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro, a Requerente apresentou a participação de rendas com referência ao ano de 2015 assim como apresentou toda a documentação relevante para o efeito.

Apesar disso, foi notificada de três notas de liquidação de IMI relativas a imposto de 2015 referentes aos prédios urbanos inscritos nas matrizes ex n.º ... (atual n.º...) e ex n.º ... (atual n.º...). Como entendeu que não tinha sido aplicado o regime especial das rendas, contestou aquelas notas de liquidação, do qual resultou o processo 722/2016-T, tendo obtido sentença favorável.

Ora, considerando as liquidações que agora se atacam, entende a Requerente que a AT insiste em relevar para efeitos de apuramento da coleta de IMI o valor patrimonial tributário do prédio inscrito na matriz urbana n.º... ao invés do coeficiente determinado nos termos do regime especial das rendas.

No entender da Requerente, a AT deveria - senão desde o início pelo menos após a decisão arbitral *supra* referida - ter relevado para efeitos de IMI o valor que resulta da capitalização da renda anual através da aplicação do fator 15, a saber:

Renda mensal ("Rm") =	26.175,36 €
Renda anual ("RA") =	314.104,32 €
Fator	15
VPT "regime especial das rendas"	4.711.564,80 €

Contudo, o prédio inscrito na matriz urbana n.º..., ainda não se encontra avaliado no âmbito desta avaliação geral.

Com efeito, na sequência da submissão da declaração Modelo 1 de IMI, em 2012, relativo ao prédio inscrito na matriz predial urbana (MPU) sob o art. ..., e posteriores resultados

da avaliação do prédio e subsequentes pedidos de segunda avaliação, o certo é que, atualmente, a Requerente ainda não foi notificada desse seu pedido.

Apesar de entender que se aplicam no caso em concreto os pressupostos para que o prédio em causa seja avaliado de acordo com o regime especial de determinação do valor patrimonial tributário (o citado art. 15.º-N), a Requerente pagou a totalidade do imposto liquidado pela AT sem que isso tivesse sido considerado.

Além disso, como já foi referido *en passant*, a relação material controvertida ora identificada já foi dirimida no âmbito do processo arbitral n.º 722/2016-T, a qual transitou em julgado. O tribunal entendeu que “(...) *houve tributação dos artigos ... e ... da extinta freguesia de ..., não se tendo observado e tido em conta as participações de renda, oportunamente apresentadas pela requerente, o que é justificado por factos a ela inoponíveis, como sejam a falta de definição de critérios para a avaliação e a suspensão da mesma*”, tendo decidido “(...) *declarar o pedido de pronúncia arbitral procedente, com a conseqüente anulação das liquidações de IMI referentes ao ano de 2015 (...)*”. Portanto, a AT fez tábua rasa desta decisão e procedeu à emissão de um novo ato de liquidação de IMI relativamente ao prédio urbano inscrito na matriz n.º ... sem observar o regime especial das rendas.

A AT ao emitir este ato de liquidação referente ao mesmo prédio, ao mesmo período de tributação põe em causa a extensão do caso julgado material daquela decisão, o que desde logo não pode deixar de determinar a anulação do ato tributário em apreço, já que se verifica identidade entre o IMI, o ano a que o mesmo respeita (2015) e o sujeito passivo (a Requerente, mediante operação de fusão), assim como também coincide o pedido e a causa de pedir: a anulação das liquidações de IMI por inobservância da aplicação do regime especial dos prédios arrendados. A isto soma-se outro fundamento: o facto de o procedimento de avaliação não estar concluído, na medida em que continua pendente a realização da segunda avaliação solicitada pela Requerente. Razão pela qual o valor patrimonial definitivo não se consolidou. E ainda que tal ocorresse, a AT teria de aplicar o regime especial das rendas.

Atento ao acima exposto, cabe à AT anular a liquidação n.º 2015..., e devolver à Requerente o imposto pago em excesso, no valor de €13.696,55, que se liquida da seguinte forma:

Renda mensal ("Rm") =	26.175,36 €
Renda anual ("RA") =	314.104,32 €
Factor	15
VPT "regime especial das rendas"	4.711.564,80 €
Taxa de IMI	0,38%
IMI devido	17.903,95 €
Pago	31.600,50 €
A devolver	13.696,55 €

Pelo que pede a Requerente a anulação da nota de liquidação de IMI relativa a 2015 n.º 2015..., com todas as consequenciais legais designadamente a devolução do IMI pago em excesso no valor de €13.696,55, no dia 31 de janeiro de 2020 e o pagamento de juros indemnizatórios ao abrigo do artigo 43.º da Lei Geral Tributária, desde essa data.

Por sua vez, a AT veio defender-se por impugnação, concluindo que a liquidação em causa não padece do vício de violação de caso julgado, uma vez que a liquidação anulada de IMI, do ano de 2015, refere-se aos artigos desativados; a liquidação adicional foi emitida com base nos VPTs apurados de acordo com o Novo Regime Transitório para os Prédios Urbanos Arrendados estabelecido nos ns. 4 e 5 do art. 17.º do DL 287/2003, de 12 de novembro, na redação introduzida pela Lei 6/2006, de 27 de fevereiro, isto é, de acordo com os critérios do art. 16.º do mesmo Dec-Lei; não tiveram por base o valor patrimonial tributário calculado nos termos do art. 15.º-N do DL 287/2003, de 12 de novembro, uma vez que à data da sua emissão não estavam concluídos os procedimentos de avaliação nem validadas as participações das rendas.

Conclui pedindo que seja julgada improcedente a o presente pedido de pronuncia arbitral.

II. DECISÃO

A. MATÉRIA DE FACTO

A.1. Factos dados como provados

A) A. A Requerente foi notificada da nota de liquidação de IMI n.º 2015... relativa ao ano de 2015 no valor de € 31.600,59, datada de 29-11-2019, respeitante aos artigos urbanos descritos nas matrizes com os n.º... , n.º ... e n.º ..., e ao artigo rústico descrito na matriz com o n.º ..., município de Almada, União de freguesias de ... e

B) Estes imóveis fazem parte do objeto de contrato de arrendamento para fins não habitacionais (instalações petrolíferas) que a B... (anteriormente C...) celebrou, como senhoria, em 1 de outubro de 1953, com a E..., SA (anteriormente denominada D..., SA).

C) A Requerente apresentou a participação de rendas com referência aos anos de 2012 a 2016 assim como cópia autenticada do contrato de arrendamento e cópia dos recibos de rendas.

D) Em 2012, o Serviço de Finanças de ... submeteu uma declaração Modelo 1 de IMI relativamente ao prédio urbano identificado no ponto anterior.

E) A Requerente foi notificada em 2016 do resultado da avaliação tendo sido fixado um VPT de €11.866.000,00, uma segunda em 2017, com um VPT de € 5.428.380,00 e, em 2019, de uma outra avaliação, com um VPT de € 8.540.700,00, tendo efetuado pedidos de segunda avaliação sobre o qual a AT ainda não se pronunciou.

F) A AT determinou a coleta de IMI dos prédios identificados considerando os valores patrimoniais constantes das matrizes, tendo apurado uma coleta de € 31.600,59.

G) Está ainda em curso na AT a tramitação de processo de avaliação, suscitada pela requerente, relativa ao prédio matriz n.º ... que serviu de base à liquidação de IMI ora impugnada.

H) No processo arbitral do CAAD n.º 722/2016-T, que teve por objeto as liquidações do mesmo IMI relativas ao ano de 2015 foi decidida a anulação dessas liquidações, por

ilegalidade, com eliminação das matrizes prediais urbanas n.ºs ... e ... da extinta freguesia de

I) Ocorreu uma ordem de transferência no valor de € 31.600,59 para pagamento do imposto a 29-01-2020.

A.2. Factos dados como não provados

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

A.3. Fundamentação da matéria de facto provada e não provada

Relativamente à matéria de facto o Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de seleccionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (cfr. art.º 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3 do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).

Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de direito (cfr. anterior artigo 511.º, n.º 1, do CPC, correspondente ao atual artigo 596.º, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do artigo 110.º, 7, do CPPT, e a prova documental aos autos, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.

Não se deram como provadas nem não provadas alegações feitas pelas partes, e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de facto acima consolidada.

B. DO DIREITO

A questão a dirimir, não obstante se colocar o tema dos efeitos para os presentes autos da decisão transitada em julgado no âmbito do processo 722/2016-T, é o de saber se a nota de liquidação de IMI relativa a 2015 n.º 2015..., deve ser parcialmente anulada, daí resultando a devolução à Requerente do valor pago em excesso no montante de €13.696,55, por aplicação do regime especial das rendas na determinação do valor patrimonial tributário.

Com efeito, é entendimento pacífico que sobre os tribunais não recai a obrigatoriedade de apreciarem todos os argumentos formulados pelas partes (cf. o Ac do Pleno da 2.ª Secção do STA, de 7 Jun 95, rec 5239, in DR –Apêndice de 31 de Março de 97, pgs. 36-40 e Ac STA –2ª Sec –de 23 Abr 97, DR/AP de 9 Out 97, p. 1094).

Como vimos, a AT alega três razões para defender a manutenção da nota de liquidação em apreciação mas que, na verdade, se reconduzem a uma: a de saber se é ou não de aplicar o disposto no art. 15.º-N do DL 287/2003, de 12 de novembro — regime especial de salvaguarda - para calcular o VPT considerando que à data da emissão da liquidação não estavam concluídos os procedimentos de avaliação nem validadas as participações das rendas.

Como resulta dos autos, esta questão já foi profusamente debatida nos processos 722/2016-T, 149/2017-T e 565/2019-T. Sigamos de perto os referidos relatórios, nomeadamente o 149/2017-T, merecendo este a sua transcrição parcial, dada a clareza da exposição.

A Lei n.º 60-A/2011, de 30 de novembro, com entrada em vigor em 1 de dezembro de 2011, aditou os artigos 15.º-A a 15.º-P ao Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro, que regulamentam o regime da Avaliação Geral de Prédios Urbanos.

Este regime visou concluir a reforma dos impostos sobre o património imobiliário urbano, procedendo-se à avaliação geral de todos os prédios não avaliados no âmbito do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI), sendo que o valor patrimonial tributário (VPT) resultante desta avaliação geral, teve impacto no pagamento do IMI dos anos 2012 e seguintes e a cobrar a partir do ano de 2013.

Foram abrangidos pela avaliação geral os prédios urbanos que, em 1 de dezembro de 2011, não tivessem sido ainda avaliados nos termos do CIMI e em relação aos quais não tivessem ido iniciado qualquer procedimento de avaliação nos termos desse Código.

No caso de prédio ou parte de prédio urbano abrangido pela avaliação geral que esteja arrendado por contrato de arrendamento para habitação celebrado antes da entrada em vigor do Regime de Arrendamento Urbano, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 321-B/90, de 15 de outubro, ou por contrato de arrendamento para fins não habitacionais celebrado antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 257/95, de 30 de setembro, o valor patrimonial tributário, para efeitos exclusivamente do IMI, é apurado de acordo com um regime especial.

Nestes casos, se o resultado da avaliação geral for superior ao valor que resultar da capitalização da renda anual através da aplicação do fator 15, será este último valor que servirá de base (VPT) para a liquidação do IMI.

Trata-se aqui de consagrar um regime de salvaguarda destinado a suavizar a tributação em sede de IMI de alguns prédios arrendados nos casos em que a renda anual multiplicada pelo fator 15 se mostre inferior ao VPT apurado nos termos da avaliação geral.

Nestas circunstâncias e para efeitos exclusivamente de tributação em sede de IMI, a base de tributação não é o VPT mas o valor da renda anual majorado pelo fator legal apontado.

Daí que não possa a AT ignorar o artigo 15.º-N do citado DL n.º 387/2013 quando tenha e não possa ignorar — como é o caso dos autos — todos os pressupostos para a sua aplicação, designadamente com base no facto de não ter sido tratada a informação fornecida pelo contribuinte.

Esta reflexão, a que aderimos, *mutatis mutandis*, subsume-se na factologia dada por provada nos presentes autos.

Com efeito, também aqui a AT não pode ignorar a aplicação do disposto no art. 15.º-N do citado DL n.º 387/2013 para determinar o VPT a considerar para efeitos de liquidação do IMI do prédio urbano com a matriz n.º..., o que não fez, alegando que não estavam concluídos os procedimentos de avaliação nem validadas as participações das rendas.

Daí que não resta a este tribunal outra solução que a de aplicar o disposto no referido preceito aos presentes autos e, conseqüentemente, dar razão à Requerente, deferindo o pedido formulado.

Deste modo, e sem mais considerandos, conclui-se pela ilegalidade parcial da liquidação por se suportar em erro sobre os pressupostos de direito.

Quanto aos juros indemnizatórios.

Determina o art. 24.º, 5, RJAT que *“é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previsto na lei geral tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário”*.

Nos processos arbitrais tributários pode haver lugar ao pagamento de juros indemnizatórios, nos termos do disposto nos artigos 43.º, 1 e 2, e 100.º, LGT, quando se determine que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.

Determina o art. 24.º, 1, b), RJAT, que *“a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a administração tributária a partir do termo do prazo previsto para o recurso ou impugnação, devendo esta restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adoptando os actos e operações necessários para o efeito”*.

Consequentemente, terá de se proceder ao reembolso parcial do montantes pago pelo SP, na sequência da anulação do ato de liquidação já melhor identificado, de modo a que se reconstitua a situação que existiria se não se tivesse cometido a ilegalidade já identificada.

Deste modo, considerando o disposto no art. 61.º, CPPT, como se verificam preenchidos os requisitos do direito a juros indemnizatórios, o SP terá direito a esses juros, calculados à taxa legal sobre o montante de IMI de 2015 pago por excesso com relação ao artigo urbano inscrito na matriz com o n.º ..., contabilizados de acordo com o disposto no art. 61.º, 3, CPPT, isto é, desde a data do pagamento do imposto indevido até à data da emissão da respetiva nota de crédito.

*

C. DECISÃO

Termos em que se decide neste Tribunal Arbitral julgar procedente o pedido arbitral formulado e, em consequência:

- a) Julgar procedente o pedido de anulação parcial da nota de liquidação de IMI n.º 2015 ... relativa a 2015;
- b) Condenar a AT a devolver à Requerente o IMI pago em excesso no valor de €13.696,55, e respetivos juros indemnizatórios;
- c) Condenar a Requerida no pagamento integral das custas do presente processo.

D. Valor do processo

Fixa-se o valor do processo em 31.600,50 euros, nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 3 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

E. Custas

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em 1.836,00 euros nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, conforme o disposto no artigo 22.º, n.º 4, RJAT.

Notifique-se.

Lisboa, 19 de março de 2021

O Árbitro Singular

(Ricardo Marques Candeias)