

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º 341/2020-T

Tema: Benefício fiscal dependente de reconhecimento; Consequência da inobservância do prazo previsto no art. 44º, nº 8, do EBF.

Sumário:

I. A isenção prevista no art. 44º, nº 1, al. j), do EBF depende de reconhecimento pelo chefe do serviço de finanças da área da situação do prédio, na sequência da apresentação pelo sujeito passivo de requerimento devidamente documentado, que deve ser apresentado no prazo de 60 dias contados da verificação do facto determinante da isenção.

II. Se o pedido for apresentado para além do prazo aí referido, a isenção apenas se inicia a partir do ano imediato, inclusive, ao da sua apresentação.

DECISÃO ARBITRAL

I – Relatório

1. No dia 3.07.2020, a Requerente, a... - A..., inscrita sob o NIPC ..., com sede social na ..., em ..., requereu ao CAAD a constituição de tribunal arbitral, nos termos 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, com vista à anulação do ato de indeferimento expresso do recurso hierárquico interposto a 22 de Julho do indeferimento expresso da reclamação graciosa n.º ...2014..., deduzida contra a liquidação de IMI relativa ao ano de 2013, pedindo-se ainda a anulação da decisão que indeferiu a reclamação graciosa e, também, a anulação da liquidação em causa.

2. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira.

Nos termos e para os efeitos do disposto no n.º 1, do art. 6.º, do RJAT, por decisão do Senhor Presidente do Conselho Deontológico, devidamente comunicada às partes nos prazos legalmente aplicáveis, foi designado árbitro o signatário, que comunicou ao Conselho Deontológico e ao Centro de Arbitragem Administrativa a aceitação do encargo no prazo regularmente aplicável.

O Tribunal Arbitral foi constituído em 24.09.2020.

3. Os fundamentos apresentados pela Requerente, em apoio da sua pretensão, foram, em síntese, os seguintes:

- a. A A... é uma instituição particular de utilidade pública administrativa, que, desde 1960 tem vindo a assegurar a reabilitação de crianças com paralisia cerebral, tendo criado vários centros para o efeito, nas cidades de ..., ... e
- b. O espírito meritório e público da atividade da A... foi reconhecido no Decreto-lei ... de 1977, através do qual foram oficializados os centros de reabilitação destinados ao desenvolvimento desta causa.
- c. Por isso, e de acordo com o teor do n.º 1 do artigo 4.º do referido diploma, a oficialização dos centros de reabilitação foi efetuada sem qualquer contrapartida, ficando estes organicamente dependentes da Secretaria de Estado da Segurança Social (posteriormente, do Instituto de Segurança Social, IP).
- d. Dispõe o referido preceito que os edifícios — onde funcionam os centros de reabilitação enquanto propriedades da A... —, são utilizados gratuitamente pelo Estado (ou em nome deste), sem direito a qualquer contrapartida pela cedência.
- e. O Centro de Reabilitação B..., sito na freguesia do ... em ..., foi instalado nos imóveis sobre os quais incide a presente liquidação, propriedades da C..., desde 13/05/1977 e 28/08/1978.

-
- f. Os referidos imóveis, apesar de serem propriedade da Recorrente, foram cedidos a título gratuito ao Instituto da Segurança Social, IP (ISS), no ano de 1977, que, por sua vez, os cedeu à Santa Casa da Misericórdia de Lisboa (SCML).
- g. Com a publicação do Decreto-lei ... de 2011, foram legalmente definidos os termos da cedência dos referidos estabelecimentos, até então a cargo do ISS, I.P., em Lisboa, para a SCML, por um período de 3 anos, com início a 01/01/2011 — com a previsão de que, findo esse período, os imóveis seriam retransmitidos definitivamente para os respetivos proprietários, a A...
- h. Ora, findo este período, e seguindo o que estava legalmente definido, devidamente complementando pelo memorando de entendimento celebrado entre a A..., o ISS, I.P. e a Santa Casa de Misericórdia de Lisboa (SCML), em 4 de Dezembro de 2013, o Senhor Ministro da Solidariedade, Emprego e Segurança Social aprovou o retorno dos referidos imóveis, até então cedidos, ao domínio da A... enquanto proprietária.
- i. Só nesta altura é que a A... procedeu ao correspondente processo de inscrição dos imóveis na matriz, uma vez que até então estes estavam sob a alçada do Estado.
- j. Até 07/11/2013, a A... beneficiava da isenção prevista no art. 44.º, n.º 1, al. j), do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), uma vez que a realidade factual aqui descrita se enquadra perfeitamente na respetiva hipótese legal.
- k. A própria AT reconhece, aliás, que o quadro factual é este aqui descrito e não outro.
- l. No caso *sub judice*, estamos perante dois prédios que foram cedidos gratuitamente pelo proprietário a entidades isentas de IMI, para o prosseguimento direto dos respetivos fins.
- m. Situação que o legislador, no art. 44.º, n.º 1, alínea j), do EBF, isentou do pagamento de IMI.
- n. É, pois, pacífico que a A... cumpriu com todos os pressupostos exigidos pela alínea j) do n.º 1, do art. 44.º do EBF para aplicação da regra da isenção de tributação em sede de IMI ainda que, como se constata, não a tenha formalmente requerido, *dentro do prazo de 60 dias contados da verificação do facto determinante da isenção*, para reconhecimento.
- o. Isto é, sendo evidente a conformação material da referida isenção, não pode o direito à mesma ficar prejudicado por incumprimento de uma mera formalidade.

-
- p. O incumprimento do prazo de entrega de um requerimento devidamente documentado destinado ao pedido de isenção, não pode implicar a exclusão da isenção em causa, sob pena de se negar o reconhecimento da devida relevância fiscal a um conjunto de factos perfeitamente subsumíveis à norma que conforma os termos dessa relevância — e de, portanto, neste caso concreto, se violar a própria alínea j) do número 1 artigo 44.º do EBF e, bem assim, os princípios da legalidade e igualdade tributárias.

4. A ATA – Administração Tributária e Aduaneira, chamada a pronunciar-se, contestou a pretensão da Requerente, defendendo-se por impugnação, em síntese, com os fundamentos seguintes:

- a. Entende a Requerente que cumpriu com todos os pressupostos exigidos pela alínea j) do n.º 1, do art. 44.º do EBF para aplicação da regra da isenção de tributação em sede de IMI.
- b. Mas não tem razão, desde logo, porque estamos perante um benefício fiscal dependente de reconhecimento, conforme se retira do n.º 1 do art.º 5.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais que dispõe: *“Os benefícios fiscais são automáticos ou dependentes de reconhecimento; os primeiros resultam direta e imediatamente da lei, os segundos pressupõem um ou mais atos posteriores de reconhecimento”*.
- c. Em sede de IMI, para os imóveis beneficiarem da isenção da alínea j), do n.º 1, do art.º 44º, no ano de 2013, era e é condição *sine qua non* a apresentação, por parte do contribuinte, aqui Requerente, de um requerimento a solicitar a referida isenção e que fundamentasse o procedimento de reconhecimento do benefício fiscal a tramitar nos termos do art.º 65.º do CPPT.
- d. Essa iniciativa, deveria ter sido feita cumprindo o prazo da apresentação de 60 dias contados da verificação do facto determinante – data da cedência gratuita – o que não ocorreu pois quando o pedido foi apresentado o respetivo prazo já tinha decorrido há muito.
- e. Na verdade, o art.º 44.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, dispunha à data dos factos, no seu n.º 8 que *“Nos restantes casos previstos neste artigo, a isenção é reconhecida pelo chefe do serviço de finanças da área da situação do prédio, em requerimento*

devidamente documentado, que deve ser apresentado pelos sujeitos passivos no serviço de finanças da área da situação do prédio, no prazo de 60 dias contados da verificação do facto determinante da isenção.”.

- f. E o n.º 9 que: “*Nas situações abrangidas nos n. os 7 e 8, se o pedido for apresentado para além do prazo aí referido, a isenção inicia-se a partir do ano imediato, inclusive, ao da sua apresentação.*”
- g. A conjugação destas normas não deixa margem para dúvidas, de que, a sua apresentação extemporânea tem como consequência que o benefício só se inicia no ano imediato ao da apresentação do pedido.
- h. Por outro lado, salvo o devido respeito, a Requerente, não demonstrou, nem se concebe, em que medida a AT violou o princípio da igualdade através da liquidação impugnada.
- i. A Requerente apenas afirma que a liquidação de IMI não reflete uma aplicação do imposto de forma justa, sem concretizar em que outra situação a entidade Requerida aplicou o imposto de forma mais justa por comparação, à liquidação aqui visada.
- j. Desde já se refere que a Requerida numa situação idêntica, em que não tivessem sido cumpridos os pressupostos formais de concessão do direito à isenção, como não foram aqui, nunca poderia ter aplicado a lei de forma diferente, porque se encontra obrigada ao princípio da legalidade.

5. Verificando-se a inexistência de qualquer situação prevista no art. 18º, nº 1, do RJAT, que tornasse necessária a reunião arbitral aí prevista, foi dispensada a realização da mesma, com fundamento na proibição da prática de atos inúteis.

Foi ainda dispensada a realização de alegações, nos termos do art. 18º, nº 2, do RJAT, “*a contrario*”.

6. O tribunal é materialmente competente e encontra-se regularmente constituído nos termos do RJAT.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão legalmente representadas.

O processo não padece de vícios que o invalidem.

7. Cumpre solucionar a questão da ilegalidade da liquidação de IMI relativa ao ano de 2013, efetuada pela Requerida, tendo como sujeito passivo a Requerente.

II – A matéria de facto relevante

8. Consideram-se provados os seguintes factos:

1.A C... é, desde 13.05.1977 e 28.08.1978, proprietária dos imóveis constantes do documento de liquidação de IMI referente ao ano de 2013 no valor de 16.686,54 €, com data de 8.03.2014, com a identificação de documento número 2013 ..., os quais se encontraram omissos na matriz até 7.11.2013 e que originaram a referida liquidação (documento junto pela Requerente como doc. nº 4, que se dá por reproduzido).

2.Tais imóveis foram cedidos gratuitamente à Segurança Social, para prosseguimento dos seus fins, ficando organicamente dependentes da Secretaria de Estado da Segurança Social, por aplicação do Decreto-Lei... de 1977.

3.Por aplicação do Decreto-lei ... de 2011, foram definidos os termos da cedência dos imóveis em causa para a Santa Casa da Misericórdia de Lisboa por um período de três anos, com início a 01/01/2011, com a previsão de que, findo esse período, os imóveis seriam restituídos definitivamente para a respetiva proprietária, ora Requerente.

4.Em 4 de Dezembro de 2013, o Senhor Ministro da Solidariedade, Emprego e Segurança Social, seguindo o que estava legalmente definido, complementado por um memorando de entendimento celebrado entre a Requerente, o Instituto de Segurança Social, I.P. e a Santa Casa de Misericórdia de Lisboa aprovou o retomo dos referidos imóveis, até então cedidos, ao domínio da Requerente enquanto proprietária.

5.Em 07.11.2013 foram entregues pela Requerente as declarações modelo 1 do IMI nºs ... e ... para inscrição matricial destes dois imóveis urbano omissos, propriedade da Requerente, e em consequência da entrega das declarações modelo 1 do IMI para inscrição na matriz daqueles prédios, teve lugar o normal procedimento de avaliação, nos termos do art.º 37º do CIMI.

-
6. Em 27.12.2013 foi solicitada isenção de IMI pela impugnante ao abrigo da al. f) do art. 44º do EBF, tendo esta sido concedida, nos termos da al. J) do art. 44º do mesmo diploma.
7. Em 08-03-2014, foi processada a liquidação de IMI para o ano de 2013 da qual resultou para os imóveis em causa a coleta de 16.686,54 €, tendo a Requerente sido notificada para pagar a 1ª prestação até ao final do mês de abril no montante de 5562,18 € e, também para pagar a 2ª prestação até final do mês de Julho de igual montante.
8. A Requerente após ter sido notificada da nota de cobrança relativa à 1ª prestação, em 26-03-2014, deduziu reclamação graciosa contra a liquidação de IMI do ano de 2013 à qual foi atribuído o n.º ...2014....
9. Em 14-05-2014 foi proferido o projeto de despacho de indeferimento, propondo ainda a notificação ao reclamante para efeitos de exercício do direito de audição prévia nos termos do artº 60º da LGT, o qual foi enviado à Requerente por ofício nº ..., de 15-05-2014.
10. Em 27-05-2014 foi rececionado o requerimento onde a Requerente exerceu o direito de audição prévia.
11. O projeto de decisão foi convolado em despacho definitivo no dia 23-06-2014, indeferindo assim a reclamação graciosa, tendo sido enviado ao sujeito passivo por ofício/notificação nº ... de 24-06-2014.
12. Dessa decisão, em 22-07-2014, a Requerente interpôs Recurso Hierárquico, que foi indeferido por decisão de 23.12.2019.

Com interesse para a decisão da causa inexistem factos não provados.

9. A convicção do Tribunal quanto à decisão da matéria de facto alicerçou-se nos documentos constantes do processo, que não foram objeto de impugnação por nenhuma das partes, sendo ainda de observar que dos articulados apresentados emerge total concordância das partes relativamente à matéria de facto, cingindo-se o desacordo à matéria de direito.

-III- O Direito aplicável

Estabelecia o artigo 44º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (“EBF”), à data do facto tributário, no que releva para a presente decisão, arbitral, o seguinte:

“1-Estão isentos de imposto municipal sobre imóveis:

j) Os prédios ou parte de prédios cedidos gratuitamente pelos respectivos proprietários, usufrutuários ou superficiários a entidades públicas isentas de imposto municipal sobre imóveis enumeradas no artigo 11.º do respectivo Código, ou a entidades referidas nas alíneas anteriores, para o prosseguimento directo dos respectivos fins;

2 - As isenções a que se refere o número anterior iniciam-se:

(...)

c) Nos casos previstos nas alíneas j) e l), no ano, inclusive, em que se verifique a cedência;

7 - A isenção a que se refere a alínea g) do n.º 1 é reconhecida pelo director-geral dos Impostos, em requerimento devidamente documentado, que deve ser apresentado pelos sujeitos passivos no serviço de finanças da área da situação do prédio, no prazo de 60 dias contados da verificação do facto determinante da isenção.

8 - Nos restantes casos previstos neste artigo, a isenção é reconhecida pelo chefe do serviço de finanças da área da situação do prédio, em requerimento devidamente documentado, que deve ser apresentado pelos sujeitos passivos no serviço de finanças da área da situação do prédio, no prazo de 60 dias contados da verificação do facto determinante da isenção.

9 - Nas situações abrangidas nos n.os 7 e 8, se o pedido for apresentado para além do prazo aí referido, a isenção inicia-se a partir do ano imediato, inclusive, ao da sua apresentação.”

No caso em apreço, a Requerente afirma que não requereu a isenção “*dentro do prazo de 60 dias contados da verificação do facto determinante da isenção.*” Porém, sustenta que “*sendo evidente a conformação material da referida isenção, não pode o direito à mesma ficar*

prejudicado por incumprimento de uma mera formalidade” e que “o incumprimento do prazo de entrega de um requerimento devidamente documentado destinado ao pedido de isenção, não pode implicar a exclusão da isenção em causa, sob pena de se negar o reconhecimento da devida relevância fiscal a um conjunto de factos perfeitamente subsumíveis à norma que conforma os termos dessa relevância — e de, portanto, neste caso concreto, se violar a própria alínea j) do número 1 artigo 44.º do EBF e, bem assim, os princípios da legalidade e igualdade tributárias”.

Não se acompanha, porém, este entendimento.

No termos do art. 2º, nº 1, do EBF ” Consideram-se benefícios fiscais as medidas de carácter excepcional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem.”

Assim, os benefícios fiscais são, eles próprios, derrogações ao princípio da igualdade tributária, sendo constitucionalmente admitidos por serem instituídos para “*tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes*”, também com proteção constitucional.¹

Simplesmente, como dispõe o art. 5º, nº 1, do mesmo diploma “ Os benefícios fiscais são automáticos ou dependentes de reconhecimento; os primeiros resultam directa e imediatamente da lei, os segundos pressupõem um ou mais actos posteriores de reconhecimento.”

No caso em apreço, como resulta do art. 44º, nº 8, do EBF, o benefício fiscal em causa não é automático, mas dependente de reconhecimento. Assim, à face da lei, sem prejuízo dos louváveis fins que prossegue, não está a impugnante exonerada do ónus de apresentar o respetivo pedido de reconhecimento.

No caso em apreço o pedido de isenção em causa foi apresentado, não no prazo de 60 dias contados da verificação do facto determinante da isenção, mas apenas em 27.12.2013. A

¹ “Uma norma que cria um benefício tributário viola o princípio da igualdade tributária, mas que, contudo fica legitimada ou até mesmo exigida pela normas constitucionais de um determinado ordenamento” (Guilherme Valdemar d’Oliveira Martins, OS BENEFÍCIOS FISCAIS: SISTEMA E REGIME, Almedina, Cadernos IDEFF, nº 6, 2006, pag. 23)

consequência é a prevista no art. 44º, nº 9, do EBF “*a isenção inicia-se a partir do ano imediato, inclusive, ao da sua apresentação*”. Consequentemente, a Requerente, em 2013, não beneficiava da isenção.

Assim, face à lei não se constituiu, no caso concreto, o direito ao benefício fiscal na esfera jurídica da Requerente no que se refere ao ano de 2013, como ocorre com qualquer outro contribuinte, em situação análoga, que não cumpra o ónus de apresentação do requerimento no prazo previsto no art. 44º, nº 8, do EBF.

Inexiste, pois, violação do art. 44º, nº 1, al. J) do EBF, bem como dos princípios da igualdade e da legalidade tributárias.

A pretensão anulatória da Requerente não pode, assim, deixar de improceder.

-IV- Decisão

Assim, decide o Tribunal arbitral julgar improcedente o pedido de pronúncia arbitral, mantendo-se a liquidação impugnada na ordem jurídica.

Valor da ação: Nos termos do disposto nos artigos 306º, nº 2, do CPC e 97.º-A, nº 1, alínea a), do CPPT e 3.º, nº 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem, fixa-se o valor da ação em 16.686,54 €, por ser o valor da liquidação cuja anulação foi peticionada.

Custas pela Requerente no valor de 1 224.00 €, nos termos do nº 4 do art. 22º do RJAT.

Notifique-se.

Lisboa, CAAD, 28.05.2021

O Árbitro

Marcolino Pisão Pedreiro