

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 263 /2021-T

Tema: IMI e cláusula de salvaguarda prevista no artigo 15.º-N do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro

I - O regime de salvaguarda (artigo 15.º-N do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro) destinou-se, nomeadamente, a atenuar a tributação em sede de IMI de prédios arrendados antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 257/95, de 30 de setembro, quando a renda anual multiplicada por 15 se mostre inferior ao VPT determinado nos termos da avaliação geral.

II – Sempre que a renda anual multiplicada pelo fator 15 se revele inferior ao VPT resultante da avaliação geral, a matéria tributável em IMI é aquela que se obtém pelo valor da renda anual majorado pelo aludido fator.

DECISÃO ARBITRAL

I – RELATÓRIO

1. A..., Lda., com sede na Avenida ..., Lisboa, apresentou em 29/04/2021 pedido de constituição de tribunal e de pronúncia arbitral, pois entende que a liquidação de IMI n.º 2016 ..., do ano de 2016 é ilegal, por padecer de erro sobre os pressupostos de direito – violação do artigo 15.º-N do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro, relativamente ao prédio urbano inscrito na matriz predial sob o artigo ..., da União das Freguesias de Caparica e Trafaria.

2. O Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) designou, em 22/06/2021, como árbitro, a Dra. Maria Forte Vaz.

3. No dia 12/07/2021 ficou constituído o Tribunal Arbitral.

4. Cumprindo a previsão do artigo 17.º, n.º 1 do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (“RJAT”) foi a Requerida em 13/07/2021 notificada para, querendo, apresentar resposta, solicitar a produção de prova adicional e juntar o Processo Administrativo (“PA”) aos autos.

5. A Requerida em 18/10/2021 (após prorrogação do prazo por 15 dias) apresentou a sua resposta, na qual pugna pela manutenção do ato tributário na ordem jurídica.

6. O Tribunal Arbitral determinou em 05/11/2021, ao abrigo do princípio da autonomia na condução do processo e na determinação das regras a observar com vista à obtenção, em prazo razoável, de uma pronúncia de mérito sobre as pretensões formuladas (artigo 16.º, al. c) do RJAT), a dispensa de realização da reunião a que alude o artigo 18.º do RJAT, concedeu prazo para que as partes apresentassem alegações finais escritas sucessivas e fixou a data-limite para proferir a decisão arbitral.

7. O Exmo. Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD determinou, após renúncia devidamente fundamentada, no dia 19/11/2021, a substituição do árbitro pelo ora signatário.

8. O processo foi (eletronicamente) disponibilizado ao árbitro no dia 09/12/2021.

POSIÇÃO DAS PARTES

9. A Requerente defende que a liquidação impugnada – segmento respeitante ao prédio urbano inscrito na matriz predial sob o artigo ..., da União das Freguesias de Caparica e Trafaria – é ilegal, na medida em que desconsidera, para efeitos de apuramento do IMI, o regime jurídico previsto no artigo 15.º-N do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro.

Mais concretamente, alega que cumpre os três requisitos necessários para beneficiar do aludido regime jurídico: i) estarmos perante prédios urbanos; ii) abrangidos pela

avaliação geral; e iii) objeto de contrato de arrendamento para fins não habitacionais celebrado antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 257/95, de 30 de setembro.

Defende, concomitantemente, que o segmento impugnado da liquidação de IMI não poderá fundamentar-se num valor que ainda não é o definitivo, mas ainda que tal ocorresse, a Autoridade Tributária e Aduaneira (“AT”) teria de aplicar o regime especial de rendas.

Peticiona ainda a restituição do imposto que entende ter sido indevidamente pago – 30 996,94 euros – e a condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios.

10. A Requerida limita-se, na resposta, a dizer que: “[i]mpugna por infundado todo [o] alegado pela Requerente devendo a liquidação impugnada manter-se na ordem jurídica”.

QUESTÕES A DECIDIR

Nesta sequência, tendo em atenção as pretensões e posições da Requerente e da Requerida constantes das suas peças processuais, acima descritas, são as seguintes as questões que o Tribunal Arbitral deve apreciar (sem prejuízo da solução dada a certa questão poder prejudicar o conhecimento de outra ou outras questões – artigo 608.º, n.º 2 do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, al. e) do RJAT):

- a) Se a liquidação de IMI n.º 2016 ... (segmento respeitante ao prédio urbano inscrito na matriz predial sob o artigo ..., da União das Freguesias de Caparica e Trafaria) do ano de 2016 é ilegal, por violar o artigo 15.º-N do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro;
- b) Se a Requerida tem direito à restituição do imposto pago;
- c) Se a Requerida deve ser condenada no pagamento de juros indemnizatórios.

SANEAMENTO

O processo não enferma de nulidades, o Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído e é materialmente competente para conhecer e decidir o pedido, verificando-se, conseqüentemente, as condições para ser proferida a decisão final.

II – FUNDAMENTAÇÃO

MATÉRIA DE FACTO

1. Factos com relevância para a apreciação da causa que se consideram provados

1.1 A *B..., Limited* (incorporada por fusão na Requerente) e anteriormente designada *C... Company of Portugal* celebrou, a 01/10/1953, contrato de arrendamento para fins não habitacionais, como senhoria, de instalações petrolíferas com a *A...*, (anteriormente denominada *D..., S.A.*) – documento junto pela Requerente sob o n.º 7.

1.2 Não obstante as alterações efetuadas, o mesmo ainda se encontra em vigor, para o que aos autos interessa, em relação aos prédios infra descritos:

Concelho	Freguesia	Artigo matricial antigo	Artigo matricial atual	Ano inscrição na matriz
Almada	União das Freguesias de Caparica e Trafaria	U - ...	U - ...	1971
	União das Freguesias de Caparica e Trafaria	U - ..	U - ...	1971

(Documentos juntos pela Requerente sob os números 7, 13 e 18).

1.3 A matriz do prédio urbano correspondente ao anterior artigo ... da referida União das Freguesias de Caparica e Trafaria foi extinta pela AT (subsequente artigo ...) – documentos juntos pela Requerente sob os números 1 a 6.

1.4 A Requerente entregou em 28/11/2016 a participação de rendas relativas ao ano de 2016. (Documento junto pela Requerente no pedido de pronúncia arbitral sob o n.º 4)

1.5 A Requerente submeteu em 20/11/2012 (uma declaração modelo 1 de IMI relativamente ao prédio, agora, inscrito na matriz predial urbana sob o artigo ... da União das Freguesias de Caparica e Trafaria (anteriormente com o artigo matricial ...) - documento junto pela Requerente no pedido de pronúncia arbitral sob o n.º 13.

1.6 A Requerente foi notificada em 2016 do resultado de uma avaliação (do prédio descrito em 1.5), tendo sido fixado um valor patrimonial tributário (“VPT”) de 11 866 000,00 euros; de uma segunda avaliação em 2017, com um VPT de 5 428 380,00 euros; e de uma terceira avaliação, em 2019, com um VPT de 8 540 700,00 euros. (Documentos juntos pela Requerente no pedido de pronúncia arbitral sob os números 1 a 10, 14 e 15)

1.7 A Requerente apresentou, no dia 05/08/2019, um novo pedido (terceiro) de segunda avaliação. (Documento junto pela Requerente no pedido de pronúncia arbitral sob o n.º 17)

1.8 A Requerente, até à data de apresentação do pedido de constituição de tribunal e de pronúncia arbitral, não foi notificada do resultado do pedido de segunda avaliação identificado em 1.7. (Documentos juntos pela Requerente no pedido de pronúncia arbitral sob os números 1 e 15)

1.9 A Requerente foi notificada da liquidação de IMI n.º 2016 ..., de 28/11/2020, no montante de 31 001,50 euros (com a importância a pagar de 30 996,94 euros), por referência ao facto tributário ocorrido a 31 de dezembro de 2016 e, no segmento impugnado, com o seguinte teor:

Município freguesia	Artigo	VPT	Coleta
Almada Caparica e Trafaria	Urbano - ...	8 540 700,00 euros	30 746,52 euros

(Documento junto pela Requerente no pedido de pronúncia arbitral sob o n.º 1)

1.10 A Requerente pagou, em 22/02/2021, 30 746,52 euros a título de IMI - prédio urbano inscrito na matriz predial sob o artigo ..., da União das Freguesias de Caparica e Trafaria - do ano de 2016 e acrescidos, no âmbito do processo de execução fiscal n.º (Documento junto pela Requerente no pedido de pronúncia arbitral sob o n.º 20)

1.11 O pedido de pronúncia arbitral foi apresentado no dia 29/04/2021. (Sistema informático do CAAD)

2.2 Factos não provados

Com relevo para a decisão nada ficou por provar.

3. Fundamentação da matéria de facto que se considera provada

A matéria de facto dada como provada tem génese nos documentos juntos com o pedido de pronúncia arbitral e cuja autenticidade não foi colocada em causa.

MATÉRIA DE DIREITO

i) Questão da desconsideração do artigo 15.º-N do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro na liquidação de IMI n.º 2016 ...

A Requerente alega que a liquidação em crise - segmento respeitante ao prédio urbano inscrito na matriz predial sob o artigo ..., da União das Freguesias de Caparica e

Trafaria - é ilegal, por não ter considerado o regime especial de salvaguarda relativo a prédios urbanos arrendados, previsto no artigo 15.º-N do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 novembro:

“1 - 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 de IMI, não pode exceder o valor que resultar da capitalização da renda anual pela aplicação do fator 15.

2 - No caso de prédios ou partes de prédios abrangidos pelo n.º 1 cujas rendas sejam atualizadas nos termos do n.º 10 do artigo 33.º da Lei n.º 6/2006, de 27 de fevereiro, alterada pela Lei n.º 31/2012, de 14 de agosto, ou com base no rendimento anual bruto corrigido (RABC), nos termos previstos na alínea c) do n.º 2 do artigo 35.º ou no n.º 7 do artigo 36.º da mesma lei, é aplicável, com as necessárias adaptações, o disposto no n.º 1 com referência ao valor anual da renda atualizada.

3 - Os proprietários, usufrutuários ou superficiários de prédios urbanos arrendados por contratos de arrendamento celebrados nos termos dos números anteriores, devem apresentar, anualmente, no período compreendido entre 1 de novembro e 15 de dezembro, participação de que constem o valor da última renda mensal devida e a identificação fiscal do inquilino, conforme modelo aprovado por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças.

4 - A participação referida no número anterior deve ser acompanhada da participação eletrónica do contrato de arrendamento ou respetivo modelo 2 da AT, ou ainda, na sua falta, por meios de prova idóneos nos termos a definir por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças.

5 - A participação deve ainda ser acompanhada de cópia do recibo de renda ou canhoto desse recibo relativo aos doze meses anteriores à data da apresentação da participação, ou ainda por mapas mensais de cobrança de rendas nos mesmos meses, nos casos em que estas são recebidas por entidades representativas dos proprietários, usufrutuários ou superficiários de prédios arrendados nos termos dos números 1 e 2.

6 - O valor patrimonial tributário para efeitos exclusivamente de IMI, fixado nos termos do disposto nos números anteriores, é objeto de notificação ao respetivo titular e passível de reclamação ou impugnação nos termos gerais.

7 - (Revogado.)

8 - (Revogado.)

9 - (Revogado.)

10 - O valor patrimonial tributário, para efeitos exclusivamente de IMI, fixado nos termos do presente artigo, não é aplicável, prevalecendo, para todos os efeitos, o valor patrimonial tributário determinado na avaliação geral, nas seguintes situações:

a) Falta de apresentação, nos prazos estabelecidos nos números anteriores, da participação ou dos elementos previstos nos números 3, 4 e 5;

b) Não declaração de rendas referentes aos contratos de arrendamento previstos nos números 1 e 2 para efeitos do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares e de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas no ano anterior ao ano da participação referida no n.º 3;

c) Divergência entre a renda participada e a constante daquela declaração;

d) (Revogada.)

e) Transmissão onerosa ou doação do prédio ou parte do prédio urbano;

f) Cessação do contrato de arrendamento referido nos números 1 ou 2;

g) Atualização da renda nos termos previstos nos artigos 30.º a 37.º ou 50.º a 54.º da Lei n.º 6/2006, de 27 de fevereiro, alterada pela Lei n.º 31/2012, de 14 de agosto, exceto nas situações referidas no n.º 2;

h) (Revogada.)

11 - A falsificação, viciação e alteração dos elementos referidos nos números 3, 4 e 5 ou as omissões ou inexatidões das participações previstas no n.º 3, quando não devam ser punidas pelo crime de fraude fiscal, constituem contraordenação punível nos termos do artigo 118.º ou 119.º do Regime Geral das Infrações Tributárias, aprovado pela Lei n.º 15/2001, de 5 de junho.”.

O legislador determinou¹, no âmbito da avaliação geral dos prédios urbanos emergente da reforma da tributação do património, a realização da operação (avaliação), tendo o VPT apurado impacto no pagamento de IMI dos anos de 2012 e seguintes.

Entendeu, contudo, moderar o impacto da referida opção legislativa (de avaliação) relativamente aos prédios para habitação com contrato 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. Foi, por isso, consagrado um regime de salvaguarda destinado a atenuar a

¹ Decreto-Lei n.º 60-A/2011, de 30 de novembro, no segmento em que adita os artigos 15.º-A a 15.º-P ao Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro.

tributação em sede de IMI de prédios arrendados, quando a renda anual multiplicada por 15 se mostre inferior ao VPT determinado nos termos da avaliação geral.

Assim, quando a renda anual multiplicada pelo fator 15 se revele inferior ao VPT resultante da avaliação geral, a matéria tributável em IMI é aquela que se obtém pelo valor da renda anual majorado pelo aludido fator.

No ato tributário impugnado foi considerado, para cálculo do IMI, o VPT de montante superior ao que resulta da capitalização da renda anual pela aplicação do fator 15.

Revertendo a interpretação para o caso concreto: estamos perante prédios urbanos, abrangidos pela avaliação geral e que se encontravam arrendados para fins não habitacionais, nos termos previstos no artigo 15.º-N, n.º 1 do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 novembro; e, em relação aos quais, as rendas foram participadas (v. o 1.4 do probatório).

Em resumo, não se vislumbrando, nem sendo alegado, qualquer fundamento válido para não ser aplicado este regime especial, tem de se concluir pela ilegalidade do ato tributário, por vício de violação de lei, o que justifica a sua anulação parcial.

ii) Questão do reembolso do imposto pago e da condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios

A Requerente, peticiona, como decorrência da invocada anulabilidade do ato de liquidação de IRC e juros compensatórios, a restituição da importância indevidamente paga, acrescida de juros indemnizatórios, nos termos e para os efeitos previstos nos artigos 43.º da Lei Geral Tributária (“LGT”) e 61.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), uma vez que procedeu ao pagamento da quantia liquidada.

Esta disciplina deriva do dever, que recai sobre a AT, de reconstituição imediata e plena da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade, como resulta do disposto nos artigos 24.º, n.º 1, alínea b) do RJAT e 100.º da LGT, fazendo este último preceito referência expressa ao pagamento de juros indemnizatórios, compreendido nesse efeito repristinatório do *statu quo ante*.

O que significa que, na execução do julgado anulatório, a AT deve reintegrar totalmente a ordem jurídica violada, restituindo as importâncias de imposto pagas em

excesso e, neste âmbito, a privação ilegal dessas importâncias deve ser objeto de ressarcimento por via do cálculo de juros indemnizatórios, por forma a reconstituir a situação atual hipotética que existiria se o ato anulado não tivesse sido praticado.

Uma vez anulada parte da liquidação de IMI impugnada e, bem assim, dos juros compensatórios inerentes – no segmento respeitante ao prédio urbano inscrito na matriz predial sob o artigo ..., da União das Freguesias de Caparica e Trafaria, cabe à Requerida, em observância do disposto no artigo 24.º, n.º 1 do RJAT, restituir as importâncias de imposto e juros compensatórios necessárias ao restabelecimento da situação que existiria se o ato tributário, no aludido fragmento, não tivesse sido praticado – considerando-se, na liquidação, como (valor) tributável, o valor anual das rendas multiplicado por 15.

Sobre os juros indemnizatórios rege o disposto no artigo 43.º da LGT que, no seu n.º 1, o faz depender da ocorrência de erro imputável aos serviços do qual tenha resultado o pagamento de prestação tributária superior à legalmente devida.

Na situação vertente, está em causa a errada interpretação do artigo 15.º- N do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro e ficou demonstrado que a liquidação de IMI em discussão padece, em parte, de erro substantivo imputável à AT, para o qual a Requerente não contribuiu, verificando-se o pressuposto de erro imputável aos serviços, na parte referente ao prédio urbano inscrito na matriz predial sob o artigo ..., da União das Freguesias de Caparica e Trafaria.

A jurisprudência arbitral tem reiteradamente afirmado a competência destes Tribunais para proferir pronúncias condenatórias emergentes do reconhecimento do direito a juros indemnizatórios originados em atos tributários ilegais que aí sejam impugnados, ao abrigo do disposto nos artigos 24.º, n.º 1, alínea b) e n.º 5 do RJAT, 43.º e 100.º da LGT.

Deste modo, a anulação parcial da liquidação de IMI e de juros compensatórios é passível de constituir, na esfera da Requerente, o direito ao recebimento de juros indemnizatórios que a visam ressarcir da ilegal privação da quantia indevidamente paga pelo período de tempo que perdurar.

Improcede, no mais, o pedido de condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios, na medida em que se mantém na ordem jurídica a parte remanescente da liquidação.

III – DECISÃO

Termos em que se decide:

- (a) Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral e, assim, anular parcialmente a liquidação de IMI n.º 2016 ... – parcela respeitante ao artigo urbano ..., da União das Freguesias de Caparica e Trafaria, com todas as consequências legais.
- (b) Condenar a Requerida a restituir à Requerente o montante de imposto indevidamente pago, acrescido de juros indemnizatórios à taxa legal em vigor;
- (c) Condenar a Requerida no pagamento das custas do presente processo.

VALOR DO PROCESSO

Fixa-se o valor do processo em 30 746,52 euros (parcela da liquidação impugnada), nos termos do artigo 97.º - A do CPPT, aplicável por força do disposto no artigo 29.º, n.º 1, al. a) do RJAT e do artigo 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (RCPAT).

CUSTAS

Custas a suportar pela Requerida, no montante de 1 836 euros, cfr. artigo 22.º, n.º 4 do RJAT e da Tabela I anexa ao RCPAT.

Notifique.

Lisboa, 20 de janeiro de 2021

O árbitro,

Francisco Nicolau Domingos