

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º 462/2021-T/CAAD

Tema: IMT – Caducidade das Taxas Reduzidas, aplicação da alínea b) do n.º 7.º do art.º 11.º do CIMT

Sumário:

Estabelecem as alíneas a) e b) do n.º 1 do art.º 17.º do CIMT, taxas do IMT diferentes para prédio urbano destinado exclusivamente a habitação própria e permanente e para prédio urbano destinado exclusivamente a habitação, sendo as primeiras mais reduzidas. Estabelece a alínea b) do n.º 7 do art.º 11.º do CIMT, a caducidade da taxa reduzida *“Quando os imóveis não forem afectos à habitação própria e permanente no prazo de seis meses a contar da data da aquisição”*.

A não afetação, pelos sujeitos passivos, do prédio relativamente ao qual solicitaram taxa reduzida para habitação própria e permanente, no prazo de 6 meses a contar da data da aquisição, implica a caducidade do direito à isenção.

I - RELATÓRIO

A - IDENTIFICAÇÃO DAS PARTES

A..., NIF ... e B..., NIF ..., casados, ambos com domicílio fiscal na Rua ... , Lisboa, doravante designados por “Requerentes”, vieram, ao abrigo do disposto no Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (doravante “RJAT”) apresentar pedido de pronúncia arbitral tendo em vista a declaração de ilegalidade e anulação do ato tributário de liquidação de IMT n.º ... no montante de €966.81.

É requerida nos autos a **AUTORIDADE TRIBUTARIA E ADUANEIRA**, doravante designada por “Requerida” ou “AT”.

Em 01.10.2021, o pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT, conforme consta da respetiva ata.

Ao abrigo do disposto no n.º 1 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Conselho Deontológico designou como árbitra do tribunal arbitral a Dra. Rita Guerra Alves, que comunicou a aceitação do encargo nos termos legalmente previstos.

Em 01.10.2021, as partes foram devidamente notificadas dessa designação, e não manifestaram vontade de a recusar, nos termos do artigo 11.º n.º 1, alínea a) e b), do RJAT e dos Artigos 6.º e 7º do Código Deontológico.

Deste modo, o Tribunal Arbitral Singular foi regularmente constituído em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro.

Os Requerentes, deduziram pedido de pronúncia arbitral de declaração de ilegalidade do ato tributário de liquidação, alegando em suma o seguinte:

- a) No dia 1 de agosto de 2019, os Requerentes celebraram escritura pública de compra e venda e mútuo com hipoteca, em que adquiriram a fração autónoma designada pela letra “C” que corresponde ao segundo andar do prédio urbano sito na Rua ..., freguesia de Santa Isabel, concelho de Lisboa, inscrito sob o artigo ... e descrito sob o n.º
- b) Conforme resulta do teor da escritura, os Requerentes afetaram o imóvel para a sua habitação própria e permanente.
- c) Uma vez que o imóvel carecia de várias obras, os Requerentes entregaram a 11 de novembro de 2019, pedido de comunicação prévia junto da Câmara Municipal de Lisboa para realização das mesmas.
- d) Na sequência de contacto telefónico da Câmara Municipal de Lisboa, os Requerentes procederam ao levantamento do livro de obra no dia 7 de maio de 2020.

-
- e) De notar que, nessa altura, o contexto era de confinamento total e as obras estavam paradas, sendo que o empreiteiro encarregue dos trabalhos tinha vários projetos parados.
 - f) A 14 de outubro de 2020, iniciaram-se os trabalhos no imóvel.
 - g) A 10 de novembro de 2020 foi deferido o pedido de ocupação de via pública.
 - h) A 4 de janeiro de 2021, a Câmara Municipal de Lisboa notificou os Requerentes do deferimento da prorrogação do prazo da licença de construção.
 - i) A 31 de março de 2021, foi apresentado o pedido de 2.^a prorrogação de prazo para licença de construção.
 - j) Conforme resulta da fundamentação constante da notificação, a Autoridade Tributária, alega que caducou o direito à isenção, considerando o disposto na alínea b) do n.º 7.º do art.º 11.º do CIMT, uma vez que no prazo de 6 meses, os Requerentes não procederam à alteração da morada fiscal para o imóvel adquirido.
 - k) Defendem os Requerente, que a fundamentação legal empregue pela AT está manifestamente errada, já que conforme resulta do disposto no art.º 11.º, n.º 7.º, alínea b), do CIMT, caduca o direito à isenção de IMT “quando os imóveis não forem afetos à habitação própria e permanente no prazo de seis meses a contar da data da aquisição.”
 - l) Ora, apesar de corresponder à verdade que em termos factuais, os Requerentes não procederam à afetação do imóvel à sua habitação própria e permanente, não podemos ignorar o espírito e a teleologia da norma em causa.
 - m) Ora, conforme resulta claramente da factualidade supra descrita, não existiu qualquer comportamento voluntário por parte dos Requerentes, no sentido de adiamento da mudança para o referido imóvel, de forma que o mesmo passasse a ser a sua habitação própria e permanente.
 - n) Aliás, como é manifesto, os Requerentes, mesmo que quisessem, não poderiam afetar o imóvel à sua habitação própria e permanente no prazo previsto na lei, já que, por razões que não lhes são imputáveis, não podiam habitar o referido imóvel que se encontra ainda em obras.

- o) Sucede ainda que, não havendo qualquer comportamento intencional por parte dos Requerentes que pretendem ocupar o imóvel acima identificado, o qual estão a reabilitar para utilizar como centro de vida familiar do agregado, o prazo não se deveria contar a partir da data da aquisição do imóvel.
- p) Ou seja, no caso sub judice, faz todo o sentido que a alínea b), do n.º 7, do art.º 11.º, do CIMT seja objeto de interpretação extensiva por forma que a mesma seja interpretada de forma mais ampla e seja permitido aos Requerentes que apenas após a conclusão das obras de construção, que conforme mencionado supra, sofreram diversos constrangimentos atento o contexto pandémico que vivemos, o imóvel seja afeto a habitação própria e permanente, conforme prevê o dispositivo legal acima mencionado.

A Requerida, devidamente notificada para o efeito, apresentou tempestivamente a sua resposta alegando, sinteticamente o seguinte:

- a. Em causa nos presentes autos, a de saber se se encontram preenchidos os requisitos da caducidade da isenção do IMT determinada na alínea b) do n.º 7.º do art.º 11.º do CIMT, quando não se tenha verificado, no prazo de seis meses desde a data de aquisição a afetação do imóvel à habitação própria e permanente.
- b. Dispõe o n.º 1 do art.º 2.º do CIMT que, o imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT) “incide sobre as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade, ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis situados no território nacional.”
- c. O art.º 4.º do CIMT refere que, “O IMT é devido pelos adquirentes dos bens imóveis (...)”, sendo que, de acordo com o n.º 2 do art.º 5.º do CIMT, o facto tributário do IMT constitui -se no momento em que ocorre a transmissão.
- d. É, então, nesse momento que se constitui a relação jurídica tributária que determina, para o sujeito ativo, o direito ao tributo e a correspondente obrigação de pagamento, para o sujeito passivo.

- e. Ora no caso em análise, e como os próprios Requerentes o reconhecem o imóvel, adquirido em 2019-08-01 não foi afeto habitação própria permanente no prazo de seis meses a contar da data da sua aquisição.
- f. Tendo-se verificado a ocorrência da caducidade da isenção prevista estabelecida na alínea b) do n.º 7.º do art.º 11 do CIMT.
- g. Termina a Requerida, sustentando que deve o presente pedido de pronúncia arbitral ser julgado improcedente por não provado, e, conseqüentemente, absolvida a Requerida de todos os pedidos,

No dia 16.12.2021, pelas 14h30m, teve lugar no CAAD a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT, para a audição de declarações de parte de A..., e inquirição de testemunha arrolada pelo Requerente.

O Tribunal Arbitral, advertiu os Requerentes para o pagamento da taxa arbitral subsequente até à data da prolação da decisão arbitral, nos termos do n.º 4 do artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (“RCPAT”) e da comunicação do pagamento ao CAAD.

As partes apresentaram alegações finais, reiterando cada a sua argumentação e fundamentos expostos nos articulados.

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído, é materialmente competente nos termos dos arts 2.º, n.º 1, alínea a), e 30.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e encontram-se legalmente representadas (art.ºs 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e art.º 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

O processo não enferma de vícios que o invalidem.

B - MATÉRIA DE FACTO

Factos Provados

Cumprе apresentar a matéria factual relevante para a respetiva compreensão e decisão, com base nas diligências de prova documental e testemunhal tendo em conta os factos alegados.

No caso específico da prestação do depoimento pela testemunha, considera-se que depõe de forma coerente, sustentada e reveladora de domínio das razões de ciência com relevo para a prestação de informação ao Tribunal.

Em matéria de facto relevante, dá o presente Tribunal Arbitral por assente, os seguintes factos:

1. No dia 1 de agosto de 2019, os Requerentes celebraram escritura pública de compra e venda e mútuo com hipoteca, em que adquiriram a fração autónoma designada pela letra “C” que corresponde ao segundo andar do prédio urbano sito na Rua ..., freguesia de Santa Isabel, concelho de Lisboa, inscrito sob o artigo ... e descrito sob o n.º ...;
2. Conforme resulta do teor da escritura, os Requerentes declaram afetar o imóvel para a sua habitação própria e permanente.
3. O imóvel carecia de várias obras, os Requerentes entregaram a 11 de novembro de 2019, pedido de comunicação prévia junto da Câmara Municipal de Lisboa para realização de obras.
4. O imóvel, adquirido em 2019-08-01 não foi afeto habitação própria permanente no prazo de seis meses a contar da data da sua aquisição.
5. Os Requerentes, não procederam à alteração do domicílio fiscal para o imóvel em questão.
6. Mediante notificação datada de 28 de fevereiro de 2020, os Requerentes foram notificados para pagamento das taxas devidas referentes ao processo de comunicação prévia.
7. No dia 1 de abril de 2020, os Requerentes celebraram escritura pública de mútuo com hipoteca, com o banco C... S.A. – Sucursal em Portugal, para financiamento das obras a realizar no imóvel;

8. Conforme resulta da cláusula 3.^a do Documento Complementar, os mutuários declararam: “*Os mutuários obrigam-se a não dar destino diferente ao bem ora hipotecado que não seja para sua Habitação Própria e Permanente sem autorização expressa do Banco*”.

9. Na sequência de contacto telefónico da Câmara Municipal de Lisboa, os Requerentes procederam ao levantamento do livro de obra no dia 7 de maio de 2020.

10. Nessa altura, o contexto era de confinamento total e as obras estavam paradas.

11. A 14 de outubro de 2020, iniciaram-se os trabalhos no imóvel supra identificado.

12. A 10 de novembro de 2020 foi deferido o pedido de ocupação de via pública.

13. A 4 de janeiro de 2021, a Câmara Municipal de Lisboa notificou os Requerentes do deferimento da prorrogação do prazo da licença de construção.

14. A 31 de março de 2021, foi apresentado o pedido de 2.^a prorrogação de prazo para licença de construção, que os Requerentes ainda não obtiveram resposta.

Factos Não Provados

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. artigos 123.º, n.º 2, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT) e 607.º, n.º 3 do Código de Processo Civil (CPC), aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).

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).

Deste modo, não existem factos relevantes, para a Decisão Arbitral, para além daqueles que se deram como provados.

C - QUESTÕES DECIDENDAS

Atenta a posição assumida pelas partes, constitui questão central a apreciar e decidir:

- i. Declaração de ilegalidade do ato tributário de liquidação em sede de Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT) n.º 2020 ..., no montante de €966.81; e
- ii. Condenação no pagamento de juros indemnizatórios.

D - MATÉRIA DE DIREITO

A questão colocada nos presentes autos, consiste em determinar se se encontram preenchidos os requisitos da caducidade da isenção do IMT determinada na alínea b) do n.º 7.º do art.º 11.º do CIMT, quando não se tenha verificado, no prazo de seis meses desde a data de aquisição, a afetação do imóvel à habitação própria e permanente.

Os Requerentes em suma alegam, que adquiriram um imóvel em 1 de Agosto de 2019, e iniciaram o processo para realização de obras de remodelação no imóvel, iniciadas a 14 de Outubro de 2020. Mais alegam que não procederam à afetação do imóvel à sua habitação própria e permanente, por razões que não lhes são imputáveis, porque não podiam habitar o referido imóvel que se encontra ainda em obras.

A AT, contra-alega, dizendo que os Requerentes reconhecem que o imóvel adquirido em 2019-08-01 não foi afeto habitação própria permanente no prazo de seis meses a contar da data da sua aquisição, tendo-se verificado a ocorrência da caducidade da isenção prevista estabelece alínea b) do n.º 7.º do art.º 11 do CIMT.

Assim, iniciaremos pela análise do quadro jurídico da tributação e isenção prevista para o IMT, impondo convocar as seguintes normas do Código do IMT, com a redação à data dos factos e nos segmentos a que aqui importa atentar:

Dispõe o n.º 1 do art.º 2.º do CIMT que, o imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT) “*incide sobre as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade, ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis situados no território nacional.*”.

Nos termos do art.º 4.º “*O IMT é devido pelos adquirentes dos bens imóveis*”.

E de acordo com os n.º 1 e 2 do art.º 5.º:

1 - A incidência do IMT regula-se pela legislação em vigor ao tempo em que se constituir a obrigação tributária.

2 - A obrigação tributária constitui-se no momento em que ocorrer a transmissão.

Prosseguimento a análise, estabelece o n.º 1 do art.º 17.º do CIMT, taxas diferentes para prédio urbano destinado exclusivamente a habitação própria e permanente e para prédio urbano destinado exclusivamente a habitação, sendo as primeiras mais reduzidas.

Por último, estabelece o n.º 7 do art.º 11.º do CIMT:

7 - Deixam de beneficiar igualmente de isenção e de redução de taxas previstas no artigo 9.º e nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 17.º as seguintes situações:

a) Quando aos bens for dado destino diferente daquele em que assentou o benefício, no prazo de seis anos a contar da data da aquisição, salvo no caso de venda;

b) Quando os imóveis não forem afectos à habitação própria e permanente no prazo de seis meses a contar da data da aquisição.”

Retomando os presentes autos, vejamos se os Requerentes podem beneficiar da redução das taxas previstas nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 17.º do CIMT, atento o facto de como alegam não lhes ter sido possível afetarem o imóvel à habitação própria e permanente no prazo de seis meses a contar da data da aquisição.

Ora, da análise do probatório, resulta que os Requerentes adquiriram o imóvel em 1 de Agosto de 2019, e não procederam afetação do imóvel à habitação própria e permanente, bem como não procederam à alteração do domicílio fiscal para o imóvel em questão.

Inclusive, os Requerentes, expressaram no seu petítório que não procederam à afetação do imóvel à sua habitação própria e permanente, encontrando-se em obras.

Atendendo aos normativos suprarreferidos, concretamente ao disposto na alínea b) do n.º 7 do art.º 11.º do CIMT, de que os sujeitos passivos dispõem de 6 meses, a contar da

data da aquisição, para proceder à afetação do imóvel à sua habitação própria e permanente, sob pena de caducidade, deixando de beneficiar das reduções da taxa de IMT.

O legislador, não previu, exceções ou derrogações a essas normas, ou início de contagem de prazos, diferentes, daquele que vem aí estipulado na alínea b), e portanto o prazo inicia-se a sua contagem da data da aquisição e não após a conclusão de obras.

Sobre este tema, a jurisprudência, tem vindo a pronunciar-se no sentido da residência habitual e/ou habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar é sinonímico ou não de "domicílio fiscal" e vice-versa.

Designadamente, no proc. 322/2020-T, CAAD, "o conceito de “habitação própria e permanente” assume uma especificidade própria que não se confunde com residência habitual ou domicílio fiscal, ainda que possa comungar destes dois conceitos".

Ainda sobre a questão da afetação da habitação própria e permanente versus a alteração do domicílio fiscal, temos vasta jurisprudência, nomeadamente o decidido nos processos TCAS de 8/10/2015, proc. 6685/13, bem como decisões Arbitrais proferidas no CAAD a saber: 721/2015-T; 92/2016-T; 21/2017-T.

Também no Acórdão do STA de 23 de Novembro de 2011 – proc. nº 0590/11, respeitante ao artigo 46.º do EBF, quanto à comunicação de domicílio fiscal do sujeito passivo.

Decorre sucintamente dessas decisões, que a não comunicação pelos sujeitos passivos da mudança de domicílio para o prédio relativamente ao qual pediram a exclusão para reinvestimento, por si só, não indicia que não têm habitação própria e permanente nesse prédio, a morada em certo lugar, a habitatio, pode demonstrar-se através “factos justificativos” de que o sujeito passivo fixou no prédio o centro da sua vida pessoal. Entenda-se por “factos justificativos”, o recurso a prova que permita apurar e comprovar a habitação própria e permanente nesse prédio.

Ora, regressando aos autos, não merece duvida que os ora Requerentes expressamente alegam que nunca procederam à afetação do imóvel para a sua habitação própria e permanente, por conseguinte a questão de alegação e demonstração pelo sujeito passivo

através de factos justificativos de que fixou no prédio o centro da sua vida pessoal, nem sequer se coloca na situação presente.

Por conseguinte, tendo sido adquirido o imóvel em 1 de agosto de 2019, o prazo de 6 meses, terminaria em 1 de fevereiro de 2020.

Por outro lado, dos autos, resulta que os Requerentes aquando da aquisição tinham conhecimento da necessidade de realização de obras, afirmando que o imóvel carecia de várias obras, de falta de cozinha, cuja realização teria duração superior a 6 meses, impossibilitando nesse prazo de afetar o imóvel à sua habitação própria e permanente.

Por outro lado ainda, só em 19 de Março de 2020, é que se iniciou o primeiro Estado de Emergência decorrente da situação Pandémica, decretado nos termos do Decreto do Presidente da República n.º 14-A/2020 de 18 de março, motivo pelo qual a argumentação dos Requerentes de que a pandemia atrasou as obras impedindo a conclusão das mesmas em tempo, também não pode colher, uma vez que o pedido de comunicação previa junto da CM Lisboa para a realização de obras só foi efetuado em 11 novembro de 2019, e com datada de 28 de fevereiro de 2020 (já com prazo ultrapassado dos 6 meses), os Requerentes foram notificados para pagamento das taxas devidas referentes ao processo de comunicação prévia.

Pelo anteriormente exposto, ficou demonstrado que os Requerente não procederam à afetação do imóvel à habitação própria e permanente, no prazo de seis meses a contar da data da aquisição, ou inclusivamente em data posterior a esse prazo.

Com efeito, resulta dos autos que o prazo de 6 meses a contar da data da aquisição, não só não foi cumprido, como inexistente prorrogação legal de prazo para a efetivação da afetação.

Em face do exposto, decide-se pela legalidade do ato liquidação e consequentemente por improcedente o pedido dos Requerentes.

E - QUESTÕES DE CONHECIMENTO PREJUDICADO

Na sentença, deve o juiz pronunciar-se sobre todas as questões que deva apreciar, abstendo-se de se pronunciar sobre questões de que não deva conhecer (segmento final do

n.º 1 do artigo 125.º, do CPPT). As questões sobre que recaem os poderes de cognição do tribunal, são, de acordo com o n.º 2 do artigo 608.º, do CPC, aplicável subsidiariamente ao processo arbitral tributário, por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT, “*as questões que as partes tenham submetido à sua apreciação, excetuadas aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras (...)*”.

Em face da solução dada à questão colocada a apreciação, no regime aplicável, fica prejudicado o conhecimento das restantes questões incluídas no pedido de pronúncia arbitral.

F - DOS JUROS INDEMNIZATÓRIOS

Os Requerentes pedem, ainda, que a Requerida seja condenada a restituir-lhe o imposto indevidamente pago acrescido de juros indemnizatórios, fixados nos termos do artigo 43.º da LGT.

Atendendo à improcedência do pedido de anulação do ato de liquidação, improcede o pedido de condenação de pagamento de juros indemnizatórios.

G - DECISÃO

Termos em que, de harmonia com o exposto, decide-se:

- a) Julgar improcedente o pedido arbitral formulado pelos Requerentes de declaração de ilegalidade do ato tributário de liquidação, em sede Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis, n.º ... no montante de €966.81;
- b) Julgar improcedente o pedido arbitral formulado pelos Requerentes de pagamento de juros indemnizatórios.

H - VALOR DO PROCESSO, CUSTAS

Fixa-se o valor do processo em € 966,81 (novecentos e sessenta e seis euros e oitenta e um cêntimos), correspondente ao valor da liquidação, atendendo ao valor económico do

processo aferido pelo valor da liquidação de imposto impugnada, e em conformidade fixam-se as custas, no respetivo montante em 306,00€ (trezentos e seis euros), a cargo dos Requerentes, de acordo com o disposto no n.º 2 do artigo 12.º do Regime de Arbitragem Tributária, do artigo 4.º do RCPAT e da Tabela I anexa a este último. – n.º 10 do art.º 35º, e n.º 1, 4 e 5 do art.º 43º da LGT, n.º 1, al. a) do art.º 5.º do RCPT, n.º 1, al. a) do 97.º-A, do CPPT e 559.º do CPC).

Lisboa, 20 de Janeiro de 2022

Notifique-se

Rita Guerra Alves

Árbitra