

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 516/2022-T

Tema: AIMI - Incidência objetiva do AIMI e regras sobre a determinação do respetivo VPT

SUMÁRIO

Nos termos do n.º 1 do artigo 13.º do CIMI¹ a declaração Modelo 1 de IMI² tem que ser apresentada no prazo de 60 dias a contar da ocorrência de qualquer dos factos nele previstos, no caso concreto, o da alínea d) é o aplicável. Nesta norma não está previsto haver ou não alvará de utilização, documento que apenas tem carácter certificativo, não interferindo com o conceito de prédio para efeitos de tributação do património, não havendo violação do n.º 1 do artigo 135.º-C, nem do n.º 4 do artigo 37.º, ambos do CIMI, quando o valor da avaliação para efeitos de tributação do património, no caso concreto, AIMI³, tem de retroagir ao ano da conclusão das obras.

DECISÃO ARBITRAL

I – RELATÓRIO

A..., com o NIF⁴ ..., residente na ..., Cascais, tendo deduzido, nos termos e para os efeitos do disposto nos artigos 71.º e 131.º, ambos do CPPT⁵ reclamação graciosa do ato

¹ Acrónimo de Código do Imposto Municipal sobre Imóveis

² Acrónimo de Imposto Municipal sobre Imóveis

³ Acrónimo de Adicional ao Imposto Municipal sobre Imóveis

⁴ Acrónimo de Número de Identificação Fiscal

⁵ Acrónimo de Código de Procedimento e de Processo Tributário

de liquidação número ... de AIMI de 2021, no montante de € 21.869,73, veio, ao abrigo dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.ºs 1 e 2, ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (RJAT⁶) e dos artigos 1.º e 2.º da Portaria 112-A/2011, de 22 Março, requerer a constituição de Tribunal Arbitral, com vista a pronunciar-se sobre a ilegalidade da presunção do indeferimento tácito da referida reclamação graciosa, e, conseqüentemente, do referido ato tributário de liquidação de AIMI, contra a qual o pedido era dirigido e cujas anulações pretende.

Alega, em síntese, o seguinte:

Que tendo sido notificado da liquidação de AIMI referida, contra esta apresentou reclamação graciosa, uma vez que o imposto apurado, teve por base o VPT⁷ correspondente à soma dos VPT em vigor à data da liquidação, e não sobre a soma dos VPT em vigor à data do facto tributável que ocorreu em 01 de janeiro de 2021, conforme determina o n.º 1 do artigo 135º-C do CIMI. Não tendo a AT⁸ notificado o Requerente de qualquer decisão sobre a reclamação apresentada e apesar de instada nos termos do artigo 67º da LGT⁹ e decorrido que foi o prazo referido no artigo 57º da mesma Lei, presumiu o indeferimento tácito da referida reclamação o que constitui o objeto imediato do presente pedido de pronúncia, devendo o mesmo ser declarado procedente.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD¹⁰ e automaticamente notificado à AT em 31-08-2022.

Em 20-10-2022, o Senhor Presidente do CAAD informou as Partes da nomeação do Árbitro, nos termos e para os efeitos do disposto nos n.ºs 1 e 7 do artigo 11.º do RJAT.

⁶ Acrónimo de Regime Jurídico da Arbitragem em matéria tributária

⁷ Acrónimo de Valor Patrimonial Tributário

⁸ Acrónimo de Autoridade Tributária e Aduaneira

⁹ Acrónimo de Lei Geral Tributária

¹⁰ Acrónimo de Centro de Arbitragem Administrativa

Assim, em conformidade com o preceituado no n.º 8 do artigo 11.º do referido Regime, decorrido o prazo previsto no n.º 1 do seu artigo 11.º sem que as Partes nada viessem dizer, o Tribunal Arbitral ficou constituído em 08-11-2022.

O Tribunal deu cumprimento ao disposto no artigo 17º do RJAT, vindo a AT, na sua resposta, alegar, em síntese, o seguinte:

Após fazer o enquadramento do que se discute, remete para o decidido no processo administrativo de reclamação graciosa e que aqui se dá por integralmente reproduzido para todos os efeitos legais, decisão que foi notificada ao Requerente por ofício de 14 de setembro de 2022, no qual se dá conta do indeferimento expresso da referida reclamação por considerar que a tributação é devida desde 03/07 2020 por ser esta a data conclusão das obras, que é a mais antiga constante da declaração para a inscrição da matriz, conforme previsto na alínea b) do nº1 do artigo 10º do CIMI, concluindo pela improcedência do pedido de pronúncia e pela manutenção na ordem jurídica da liquidação de AIMI em causa, por considerar que a mesma respeita as normas jurídicas aplicáveis.

II – SANEAMENTO

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias (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) e estão devidamente representadas.

Após a junção da resposta da AT, o Tribunal verificou que não havia exceções a apreciar, não foram arroladas testemunhas nem complexidade na tramitação processual, pelo que, ao abrigo dos princípios da autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo, da celeridade, da simplificação e informalidades processuais (artigos 19º n.º.2 e 29º n.º.2 do RJAT) dispensou a reunião prevista no artigo 18º do RJAT e determinou o

prosseguimento dos autos para alegações facultativas com a respetiva notificação das Partes.

Em 07/02/2023 o Requerente apresentou alegações escritas e a Requerida, embora notificada, não as apresentou.

O processo não enferma de nulidades cumpre decidir.

III- FUNDAMENTAÇÃO

1) Questões a Dirimir

- a) Se o ato de indeferimento tácito da reclamação graciosa deverá ser anulado e consequentemente a liquidação de AIMI número 2021 ... contra a qual a mesma se dirigia deverá ser anulada por violação da Lei, concretamente o disposto no n.º 4 do artigo 37.º e n.º 1 do artigo 135º-C, ambos do CIMI, com todas as consequências legais daí advindas, como pretende o Requerente;
- b) Ou se pelo contrário o indeferimento tácito deverá ser mantido e consequentemente a liquidação em questão deverá permanecer na ordem jurídica por estar conforme com a Lei e o pedido de pronúncia ser declarado improcedente.

2) Matéria de facto

2.1. Factos provados

Consideram-se provados os seguintes factos:

- a) O Requerente adquiriu por escritura pública de 10.11.2014 o prédio urbano denominado “...” situado na Rua ..., na freguesia do Estoril, concelho de Cascais, inscrito na respetiva matriz predial sob o artigo matricial ..., com o VPT inscrito na matriz, em 01.01.2021 de € 537.239,50.
- b) No referido imóvel realizou obras de melhorias e constituiu-o em regime de propriedade horizontal, com as seguintes frações autónomas A, B, C e D do artigo matricial ..., com o VPT global de € 2.604.648,94.
- c) O Alvará de Autorização de Utilização foi emitido pela Câmara Municipal de Cascais em 15.02.2021, tendo o Requerente entregue, em 16/03/2021, junto do Serviço de Finanças de Cascais ..., a Declaração para Inscrição ou Atualização de Prédios Urbanos na Matriz-Modelo 1 de IMI.
- d) Na referida declaração fez constar, entre outros factos, que a conclusão das obras levadas a efeito pelo Requerente ocorreu em 03/07/2020, tendo a avaliação do imóvel melhorado ocorrido em 08/04/2021, fixando o VPT de € 2.604.648,94, já referido.

- e) No Processo Administrativo consta um Termo de Responsabilidade (Anexo III da Portaria 113/2015 de 22 de Abril) na qual o Diretor Técnico da obra declara que a mesma foi concluída em conformidade com o projeto, encontrando-se concluída desde 11 de Maio de 2020.
- f) A AT emitiu em 30/06/2021 a liquidação de AIMI número 2021 ... com o valor a pagar de € 21.869,73, calculado sobre o novo VPT de € 2.604.648,94.
- g) Contra esta liquidação o Requerente apresentou em 27 de janeiro de 2022 reclamação graciosa e não tendo obtido qualquer subsequente resposta dos serviços, requereu em 23 de junho de 2022, nos termos do artigo 67.º da Lei Geral Tributária, que o Serviço de Finanças o informasse sobre o estado em que se encontrava o procedimento de reclamação graciosa não tendo obtido qualquer resposta.

- h) Assim decorrido o prazo previsto no artigo 57.º da LGT, presumiu o indeferimento tácito da reclamação graciosa, constituindo este o objeto imediato do presente pedido de pronúncia arbitral apresentado em 30/08/2022 e notificado à Requerida em 31/08/2022.
- i) Por ofício de 14/09/2022 da AT, foi o Requerente notificado da decisão expressa de Indeferimento da referida reclamação graciosa, ao que o Requerente respondeu que dada a ausência de qualquer resposta por parte dos serviços da AT deduziu o presente pedido de pronúncia arbitral.

Estes são os factos que o Tribunal considerou provados com base no declarado e nos documentos juntos aos autos pelas partes, cuja realidade não foi por elas posta em causa e, não tendo o Tribunal de se pronunciar sobre tudo o que por elas foi alegado, seleccionou os factos que entendeu relevantes para a decisão e discrimina a matéria provada da não provada, conforme artigo 123º nº 2 do CPPT e artigo 607º, nº3 do CPC¹¹, aplicável ex vi artigo 29º nº 1 alíneas a) e e) do RJAT.

2.2 – Factos não provados

Não se consideraram provados outros factos com relevância para a decisão da causa

3– Matéria de Direito

O objeto dos presentes autos prende-se com a verificação ou não da ilegalidade do indeferimento tácito do pedido de revisão oficiosa dirigido contra a liquidação de AIMI 2021 ... de 2021, já referida que, na perspetiva do Requerente, suportada no nº 1 do artigo 135º-C do CIMI e da nota informativa da DSIMI¹², o AIMI incide sobre o somatório dos

¹¹ Acrónimo de Código de Processo Civil

¹² Acrónimo de Direção de Serviços do Imposto Municipal sobre Imóveis

VPT reportados a um de janeiro do ano a que respeita, dos prédios que constam nas matrizes prediais na titularidade do sujeito passivo.

Sucedo que, na sua ótica, a liquidação que lhe foi notificada teve em conta a soma dos VPT à data da sua emissão, trinta de junho de dois mil e vinte e um, desrespeitando o citado nº 1 do artigo 135º-C do CIMI, a nota informativa da DSIMI e vária jurisprudência do CAAD que invocou e que aqui damos como reproduzidas para todos os feitos legais. Mas acrescenta ainda que a citada liquidação também viola o nº 4 do artigo 37º do CIMI, que determina que a avaliação se reporta à data do pedido de inscrição na matriz, que no caso em apreço ocorreu em dezasseis de Março de dois mil e vinte um, logo o seu valor não poderia ser utilizado, como erradamente foi feito, no cálculo de AIMI respeitante a 2021 que tem que incidir sobre os VPT, reportados a um de janeiro de 2021, igualmente cita vária jurisprudência que vai no sentido por si preconizado e que damos por integralmente reproduzida, para todos os efeitos legais.

Nas alegações produzidas manteve a posição já bem explanada no pedido de pronúncia e considerou que o prédio, apesar da data da conclusão das obras ter ocorrido em 03/07/2020, sem o respetivo alvará de autorização de utilização encontrava-se inapto ao seu aproveitamento económico normal, dado que sem ele o seu titular está impedido de o habitar, arrendar ou vender, suportando o seu ponto de vista na doutrina dimanada do douto acórdão de 15/09/2022 do TCA¹³ Sul, daí que a liquidação de AIMI aqui em causa, violaria o nº 2 do artigo 10º, para além de violar também, o nº 1 do artigo 135º-C e do nº 4 do artigo 17º todos do citado CIMI, concluindo pela total procedência do pedido.

Por sua vez a Requerida considera que o Requerente não tem razão, remetendo para o decidido no processo administrativo que juntou aos autos a vinte janeiro de dois mil e vinte e três que em síntese, refere que as obras foram concluídas em três de julho de dois mil e vinte sendo esta a data relevante para efeitos de tributação, nos termos da alínea c)

¹³ Acrónimo de Tribunal Central Administrativo

do nº 1 do artigo 9º do CIMI, reforça o seu ponto de vista no facto do nº 1 do artigo 10º do mesmo Código determinar que o prédio se presume concluído ou modificado na mais antiga das datas nele enumeradas que, no caso em apreço, foi a da conclusão das obras que ocorreu em três de Julho de dois mil e vinte, como já se viu, sendo esta a data a partir da qual se inicia a tributação. Deste modo o VPT para efeitos de AIMI em um de Janeiro de dois mil e vinte um será o resultante da avaliação levada a efeito, reportada à data da conclusão das obras, de harmonia com as disposições contidas no nº 1 do artigo 135º-G do CIMI, concluindo que a liquidação em causa respeita as regras do artigo 135º-C do citado Código, devendo o pedido de pronúncia arbitral ser declarado improcedente.

Quid Juris?

Como já se viu o Tribunal tem que declarar se o ato de indeferimento tácito da reclamação graciosa deverá ser anulado e consequentemente a liquidação de AIMI número 2021 ... contra a qual a mesma se dirigia deverá ser anulada por violação da Lei, concretamente o disposto no nº 2 do artigo 10º, n.ºs 4 do artigo 37.º e 1 do artigo 135º-C todos do CIMI, com todas as consequências legais daí advindas, como pretende a Requerente ou se, pelo contrário o indeferimento tácito deverá ser mantido e consequentemente a liquidação em questão permanecer na ordem jurídica por estar conforme com a Lei e o pedido de pronúncia ser declarado improcedente.

Das ocorrências a que alude o artigo 10º do CIMI e que constam na declaração modelo 1 de IMI apresentada pelo Requerente em 16/03/2021, conforme matéria de facto considerada provada verifica-se que a conclusão das obras de melhoramento levadas a efeito ocorreu em 03/07/2020, é a mais antiga, pelo que de acordo o nº1 alínea b) do citado normativo é a que estabelece a presunção de prédio concluído.

Sendo uma presunção contida numa norma de incidência, ao abrigo do artigo 73º da LGT, ela poderá ser ilidida, “**presunção juris tantum**” .

Apesar da apresentação do pedido de reclamação graciosa, nesta, apenas se invoca a violação do nº1 do artigo 135º-C e do nº 4 do artigo 37º, ambos do CIMI, o mesmo sucedendo no pedido de pronúncia apresentado em consequência do indeferimento tácito do pedido de reclamação graciosa.

Em consequência da notificação do indeferimento expresso da reclamação pela AT, veio o Requerente, em sede de alegações, procurar ilidir a referida presunção invocando para o efeito a falta do alvará de utilização que, do seu ponto de vista, é impeditiva do uso económico normal do imóvel, nos termos já referidos.

Sendo certo que o Acórdão do TCA Sul, apenas tem aplicabilidade ao caso que decidiu, podendo servir como auxílio para casos semelhantes temos que desde já dizer que a falta do alvará de utilização é impeditiva da celebração de escrituras públicas que envolvam a transmissão da propriedade do imóvel, conforme artigo 1º do Decreto-Lei 281/89 de 26 de Julho, sendo também a sua falta impeditiva de proceder ao arrendamento, de acordo com o nº 1 do artigo 9º do Decreto- Lei 321-B/90 de 15 de outubro, normas que visam, sobretudo, prevenir a construção clandestina e assegurar a qualidade do prédio transmitido. A sua falta não impede outras utilizações e não lhe retira o VPT que representa um imóvel, na titularidade do seu proprietário, num determinado momento. O alvará de utilização é um documento emitido pela Câmara Municipal do concelho onde se situa o imóvel que certifica se o prédio ou frações cumprem as condições legais exigíveis para poder ser utilizado seja para fins habitacionais ou outros, tais como comércio, indústria ou serviços.

Diga-se que o IMI e o seu adicional tributam valores patrimoniais e os “alvarás de utilização”, como já se viu, apenas são exigidos para a transmissão ou arrendamento do património, não aumentando nem diminuindo o valor patrimonial, apenas obstarão à realização de outros rendimentos, mas em sede de IMI e AIMI tributam-se valores patrimoniais e não rendimentos.

A matéria de “alvarás de utilização” é regulada pelo Regime Jurídico da Urbanização e Edificação, aprovado pelo Decreto- Lei 555/99 de 16 de dezembro que, no nº 3 do seu artigo 74º estabelece que autorização de utilização dos edifícios é titulada por alvará mas

não estabelece que este seja condição de eficácia das operações de autorização de utilização.

De acordo com a jurisprudência do STA, nomeadamente no seu Acórdão 01189/08.6 BEVIS de 06 de Maio de 2020 que com a devida vénia se transcreve na parte que consideramos aplicável.”(*... Ao contrário do n.º1, o n.º3 do artigo em anotação não prevê de forma expressa que o alvará seja condição da eficácia das operações de autorização de utilização (...) terá de se concluir ter sido intenção do legislador que o alvará enquanto título das autorizações tem uma função distinta do alvará enquanto título das licenças*

Se, (...) o alvará não for, neste caso, condição de eficácia, não se altera (...) a posição jurídica do interessado já que poderá utilizar de imediato o edifício ou fração (...) a leitura mais consentânea do disposto no n.º3 do artigo 74.º foi a de intencionalmente não atribuir ao alvará de utilização a sua tradicional função integrativa de eficácia. Na prática, a entender-se o contrário, tal implicaria uma mora forçada aos interessados, que apenas poderiam iniciar ou prosseguir os trabalhos ou utilizar a obra no fim de uma ação judicial a que forçosamente teriam de lançar mão para obter o título que permitiria a efetiva produção dos efeitos do ato silente em causa (Fernanda Paula Oliveira e outros Regime Jurídico da Urbanização e Edificação comentado 2ª edição 2009 pp.475/476)

Este quadro jurídico e dogmático permite afirmar com segurança que o alvará não constitui condição de eficácia da autorização, assumindo a natureza de acto certificativo mediante o qual a administração verifica o cumprimento pelo destinatário do título das normas legais e regulamentares aplicáveis à utilização pretendida do edifício. A interpretação segundo a qual a normal utilização do edifício apenas seria possível na data da emissão do alvará de utilização... é refutada com os seguintes argumentos:

- 1º** O legislador não considera como presunção de conclusão do prédio urbano a emissão de alvará de **autorização** de utilização, diferentemente do que estabelece para a **licença** camarária (art.10 n.º 1 als.a) e d) CIMI);
- 2º** Para o legislador releva decisivamente como ano do início da tributação aquele em que se verificar **uma qualquer utilização**, desde que não precária, ainda que sem título

jurídico correspondente; ou a mera *possibilidade* da normal utilização do prédio para os fins que se destina, conferida pelo proferimento de despacho de autorização (art.10º nº1 als.c)

e).

3º A formulação das citadas presunções legais de conclusão dos prédios urbanos aponta inequivocamente no sentido de se privilegiar a substância económica da situação do sujeito passivo, em detrimento da forma jurídica pela qual se inscreve no mundo jurídico, impondo a tributação sempre que a utilização efectiva do prédio constituir manifestação do aproveitamento da utilidade de um imóvel de que seja proprietário, pelo qual revela a sua capacidade contributiva.

4º O elenco de presunções de conclusão dos prédios urbanos (estabelecido no art.10º nº1 CIMI) não distingue utilizações tituladas e não tituladas; pretende contemplar qualquer situação fáctica ou jurídica que revele estar integrada na esfera jurídica do sujeito passivo uma nova realidade física com expressão económica (com a designação de prédio urbano), traduzindo um acréscimo patrimonial que legitima a sujeição a tributação (Neste contexto não enferma de ilegalidade a liquidação impugnada de IMI...)"

Daqui podemos concluir que o alvará de utilização não interfere no conceito de prédio para efeitos de tributação do património.

No caso concreto, temos que o Termo de Responsabilidade assinado pelo Diretor Técnico das obras levadas a efeito, que incorpora o Processo Administrativa, junto aos autos, confirma a conclusão das obras em 11/05/2020, data a partir da qual está preenchido o conceito de prédio estabelecido no artigo 2º do CIMI, para efeitos de tributação. Note-se que, embora a data declarada pelo Requerente não coincida com a constante no Termo de Responsabilidade, para efeitos de imposto, isso é irrelevante, uma vez que nos termos da alínea c) do nº 1 do artigo 9º o que importa é o ano da conclusão das obras e, no caso concreto, não há dúvidas que essa ocorrência verificou-se no ano de 2020, ficando assim a partir desse ano sujeito à tributação.

Assim sendo, a declaração modelo 1 de IMI deveria ter sido apresentada no prazo de 60 dias a contar da conclusão das obras, conforme alínea d) do nº 1 do artigo 13º do CIMI e

considerando que, segundo a declaração técnica, a conclusão das obras ocorreu em 11 de Maio de 2020, o prazo para apresentação da citada declaração modelo 1 de IMI expirou em 10 de julho de 2020. Como só veio a ser apresentada em 16 de Março de 2021, fora do prazo legal, não pode, este incumprimento, impedir a tributação nos termos previstos nas normas de incidência já referidas e em 1 de janeiro de 2021 já terá que ser considerado o VPT inerente à nova realidade, motivo que leva a concluir não haver violação do nº 1 do artigo 135º-C do CIMI.

O nº4 do artigo 37º do CIMI refere que a avaliação se reporta à data do pedido de inscrição ou atualização do prédio na matriz, estamos em presença de uma norma disciplinadora da determinação do VPT que em nada colide com as normas de incidência e como já se viu os prédios novos, melhorados, modificados ou que de qualquer forma tenham sido objeto de alteração que determine variação do respetivo valor patrimonial, o imposto é devido, pela totalidade, no próprio ano em que tais factos tenham ocorrido, o que implica que o VPT apurado irá servir para o respetivo cálculo do imposto devido no período anterior à avaliação, desde, como é óbvio, não tenha decorrido o prazo de caducidade, situação que não se põe no caso concreto.

Nesta perspetiva, o Tribunal considera que o Requerente não conseguiu ilidir a presunção do nº1 do artigo 10º do CIMI e que não houve violação das restantes normas invocadas pelo Requerente, devendo, por isso, manter-se o indeferimento tácito e, consequentemente, a liquidação em questão deverá permanecer na ordem jurídica por não padecer dos erros que lhe foram apontados.

4 – Juros Indemnizatórios

Face à conclusão a que se chegou fica prejudicado o conhecimento deste pedido.

IV – DECISÃO

Face ao exposto o Tribunal decide:

- a) Declarar improcedente o pedido de pronúncia arbitral, mantendo o indeferimento tácito da reclamação graciosa oportunamente apresentada e, conseqüentemente a liquidação em questão deverá permanecer na ordem jurídica por estar em conformidade com a Lei.
- b) Fixar o valor do processo em € 21.869,73 (vinte e um mil oitocentos e sessenta e nove euros e setenta e três cêntimos), considerando as disposições contidas nos artigos 299º n.ºs 1 e 4 do CPC, 97-A, n.º 1 alínea b) do CPPT e 3º, n.º 2 do RCPAT¹⁴.
- c) Fixar as custas no montante de € 1 224,00 (mil duzentos e vinte e quatro euros) de acordo com o disposto na tabela I referida no artigo 4º do RCPAT, que ficam a cargo do Requerente, ao abrigo do n.º 4 do artigo 22º do RJAT.

Notifique

Lisboa, 10 de março 2023

Texto elaborado em computador, nos termos, nos termos do artigo 131º, n.º 5 do CPC, aplicável por remissão do artigo 29º, n.º 1, alínea e) do RJAT, com versos em branco e revisto pelo tribunal.

¹⁴ Acrónimo de Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária

O Árbitro singular,

Arlindo José Francisco