

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 775/2022-T

Tema: Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI); valor patrimonial tributário

SUMÁRIO:

Não tendo sido apresentado pedido de revisão da matéria coletável, não existe base legal para, numa liquidação de IMI, se desconsiderar um VPT fixado através de ato que já se consolidou na ordem jurídica e substituí-lo por um novo VPT.

DECISÃO ARBITRAL

I – RELATÓRIO

1. A..., SA, pessoa coletiva n.º..., com sede na Rua ..., n.º ..., ...-... Braga, matriculada na Conservatória do Registo Comercial de Braga sob o n.º ..., veio, nos termos do disposto no artigo 2º n.º 1 alínea a), 5º n.º 2 alínea a), 6º n.º 1, 10º n.º 1 alínea a), todos do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (RJAT) e do artigo 102º n.º 1, alínea b) do CPPT, requerer a **CONSTITUIÇÃO DE TRIBUNAL ARBITRAL SINGULAR**, com vista à declaração de ilegalidade da liquidação de IMI n.º 2019 ... do ano de 2019, bem como do despacho de indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2022..., que teve por objeto a referida liquidação, e ao conseqüente reembolso do imposto pago em excesso, acrescido de juros indemnizatórios.

2. É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (doravante designada somente por “Requerida” ou “AT”).

3. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD em 16-12-2022.

4. A Requerida foi notificada da apresentação do pedido de constituição do tribunal arbitral em 16-12-2022.

5. Dado que os Requerentes não procederam à nomeação de árbitro, foi o signatário designado como árbitro, pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 1, do RJAT, tendo a nomeação sido aceite, no prazo e termos legalmente previstos.

6. Em 03-02-2023 foram as Partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos do disposto no artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, conjugado com os artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

7. Em conformidade com o preceituado na alínea c), do n.º 1, do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 20-02-2023.

8. A Requerente sustenta, em síntese, o seguinte:

- a) A liquidação de IMI de 2019 foi emitida com base no VPT de 480.700€, que corresponde a um VPT que foi alterado em 2021 por nova avaliação do imóvel, sendo que o imóvel que deu origem à avaliação do VPT de 480.700 € é exatamente o mesmo que deu origem à avaliação, em 2021, do VPT no valor de 280.310 €;
- b) A única diferença é que, na última avaliação, o imóvel se encontra autonomizado em três divisões de utilização independente (A, B e C), mas, em termos físicos e substanciais, o imóvel é o mesmo, não tendo sido objeto de quaisquer obras de remodelação, valorização ou mesmo de manutenção;
- c) Sendo efetuada avaliação do imóvel por valor inferior ao que tinha anteriormente, e não tendo o imóvel sofrido alterações que justificassem essa diminuição de valor, o princípio da justiça exigiria que fosse emitida a liquidação de IMI de 2019 tendo como base o novo VPT de 280.130€;
- d) A liquidação impugnada viola o princípio da capacidade contributiva e da tributação pelo lucro real, já que se está a exigir um valor de imposto com base num VPT que é superior ao valor real do imóvel, para além de violar o princípio da boa-fé;

- e) Entende, assim, a Requerente que a AT violou a lei, verificando-se um excesso de quantificação da matéria tributável para efeitos de IMI, devendo, conseqüentemente, a liquidação de IMI impugnada ser anulada e substituída por outra que contemple o VPT da última avaliação;
- f) A decisão de indeferimento da reclamação graciosa não fundamenta cabalmente as razões para o indeferimento da pretensão da Requerente, devendo ser anulada a decisão de indeferimento da reclamação graciosa, por falta de fundamentação.

9. Em sede de Resposta, a Requerida apresentou defesa por exceção e por impugnação.

10. Na defesa por exceção, a Requerida sustenta o seguinte:

- a) Constitui jurisprudência assente, quer dos Tribunais judiciais quer dos Tribunais arbitrais, bem como da mais abalizada doutrina, o entendimento de que o ato de avaliação do valor patrimonial tributável é um ato destacável, autonomamente impugnável;
- b) O princípio da impugnação unitária é expressamente afastado neste caso pelo artigo 86.º da Lei Geral Tributária. (LGT);
- c) Ao estabelecer a sindicância direta destes atos, qualificando-os como atos destacáveis com autonomia e lesividade própria, o legislador teve em vista alcançar a desejável estabilização e consolidação da matéria tributável em momento anterior ao da efetivação da liquidação;
- d) Uma vez que os vícios da fixação do VPT, não são sindicáveis na análise da legalidade do ato de liquidação, porquanto os mesmos, sendo destacáveis e antecedentes destes, não é, nem legal, nem admissível, a apreciação da correção do VPT em sede de impugnação do ato de liquidação;
- e) Seguindo o entendimento do acórdão do STA de 23-02-2023, no proc. n.º 102/22.2BALSB, considera a Requerida que o tribunal arbitral não deverá conhecer nem apreciar eventuais vícios da avaliação contestada pela Requerente, dado que o presente processo arbitral tem por objeto a liquidação do IMI de 2019, e não a avaliação realizada ao prédio em 13-06-2018.

11. Por impugnação, a Requerida defende que não se verifica a falta de fundamentação do despacho de Indeferimento da Reclamação Graciosa, uma vez que resulta demonstrado que a Requerente entendeu perfeitamente a fundamentação aduzida na decisão de indeferimento da reclamação, atinente ao IMI de 2019, tal como resulta do próprio exercício jurídico-argumentativo que faz no seu pedido de pronúncia arbitral, ainda que possa discordar da mesma, o que é coisa diferente do vício de falta de fundamentação que pretende imputar à decisão de indeferimento da reclamação em causa.

12. Entende, ainda, a Requerida que não se verificam os pressupostos para que haja lugar ao pagamento de juros indemnizatórios, atendendo a que o ato de liquidação de IMI não padece dos vícios indicados pela Requerente, tendo a Requerida atuado de acordo com a lei.

13. Em 31-03-2023, o Tribunal proferiu despacho arbitral através do qual concedeu à Requerente o prazo de 10 dias para se pronunciar sobre a exceção invocada pela Requerida.

14. Em resposta à exceção, a Requerente veio afirmar que não contesta qualquer ato de fixação do VPT, mas sim um ato de liquidação (de IMI do ano 2019) que tem por base um VPT que não está atualizado.

15. Por despacho arbitral de 27-04-2023, o Tribunal, ao abrigo dos princípios da autonomia na condução do processo, da celeridade e da simplificação e informalidade processuais (artigos 19.º, n.º 2, e 29.º, n.º 2, do RJAT), e atendendo a que já havia sido exercido o contraditório em matéria de exceção, decidiu dispensar a realização da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT e dispensar a produção de alegações.

II – SANEAMENTO

16. As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas quanto ao pedido de pronúncia arbitral e estão devidamente representadas, nos termos do disposto nos artigos 4.º e 10.º do RJAT e do artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.

17. Tendo a Requerida invocado exceção que, em caso de procedência, obsta ao conhecimento do mérito da causa, importa apreciá-la em sede de saneamento.

18. Alega a Requerida que a Requerente pretende a anulação do ato de liquidação de IMI referente a 2019 com fundamento em vício do ato de fixação do Valor patrimonial Tributário (VPT), pelo que, sendo este um ato destacável, autonomamente impugnável, “não é, nem legal, nem admissível, a apreciação da correção do VPT em sede de impugnação do ato de liquidação”.

19. Em sentido contrário, a Requerente sustenta que não contesta qualquer ato de fixação do VPT, mas sim uma liquidação de IMI (referente a 2029) que tem por base um VPT “que não está atualizado”.

20. Quanto a esta questão, tem razão a Requerente, uma vez que não é contestado o ato de fixação do VPT, mas sim a liquidação de IMI de 2019, com fundamento no facto de esta ter tido por base um VPT que veio a ser alterado, entendendo a Requerente que deveria ter sido considerado o VPT mais recente.

21. Ou seja, o que está em causa não é qualquer vício imputável a um ato de fixação do VPT, mas sim uma questão de aplicação no tempo de diferentes valores patrimoniais tributários, relativos ao mesmo imóvel.

22. Nestes termos, julga-se improcedente a exceção suscitada pela Requerida.

23. Não se verificando nulidades, impõe-se conhecer do mérito.

III. MÉRITO

III. 1. MATÉRIA DE FACTO

§1. Factos provados

24. Consideram-se provados os seguintes factos:

- a) A Requerente é proprietária do prédio urbano inscrito na matriz predial urbana da união das freguesias de ... (...),... e ... sob o artigo ... (anterior artigo ...), sito no ..., união das freguesias de ... (...),... e ..., concelho de Arcos de Valdevez;

- b) Em 07-08-2014, foi apresentada uma declaração modelo 1 do IMI, em nome da Requerente, relativa ao prédio identificado *supra*, tendo sido indicado o motivo de prédio melhorado/modificado;
- c) Em 20-06-2018, a AT efetuou a avaliação do referido prédio identificado, tendo notificado a Requerente do valor do VPT de 480.700 €;
- d) Não foi requerida a segunda avaliação do prédio;
- e) O VPT do prédio em 31 de dezembro de 2019 era de 480.700 €;
- f) Em 09-04-2020 foi emitida a liquidação de IMI n.º ..., referente ao ano 2019, a qual teve por base o VPT de 480.700 €;
- g) Em 09-06-2020, a Requerente apresentou uma nova declaração modelo 1 do IMI, relativa ao imóvel em causa, tendo sido indicado o motivo de prédio melhorado/modificado/reconstruído, para a inscrição deste na matriz predial como um prédio em propriedade total com partes suscetíveis de utilização independente, correspondentes às divisões A, B e C;
- h) Em 08-09-2020, foi a Requerente notificada da nova avaliação do imóvel, com o seguinte VPT para cada uma das divisões suscetíveis de utilização independente: A – VPT de 154.640,00 €; B – VPT de 15.000,00 €; C – 435.150,00 €;
- i) Em 14-09-2020, a Requerente, através do e-balcão, apresentou reclamação da avaliação da divisão suscetível de utilização independente com a letra “C”;
- j) Em 06-01-2021, as notificações das novas avaliações foram entregues na caixa postal eletrónica da Requerente, depois de terem sido enviadas por transmissão eletrónica de dados, com os seguintes VPT para cada uma das divisões suscetíveis de utilização independente: A – VPT de 239.330,00 €; B – VPT de 18.270,00 €; C – 22.710,00 €;
- k) A Requerente pagou a totalidade do IMI referente a 2019;
- l) Em 04-05-2021, a Requerente apresentou uma reclamação graciosa contra as liquidações do IMI de 2015 a 2019;

- m) Em 12-09-2022, o Chefe do Serviço de Finanças de Arcos de Valdevez rejeitou a reclamação graciosa na parte relativa às liquidações do IMI de 2015 a 2018, com fundamento em intempestividade, e indeferiu a reclamação graciosa na parte que respeita à liquidação do IMI de 2019;
- n) O indeferimento da reclamação graciosa, na parte que respeita à liquidação do IMI de 2019, teve por base a Informação, de 21-06-2022, elaborada pelos Serviços da AT, cuja fundamentação refere, designadamente, o seguinte:

19. Assim sendo, no que respeita ao ano de 2019, a avaliação do prédio urbano - artigo (...) (que deu origem ao artigo (...) – A, B e C), efetuada em 2018-06-13, donde resultou o VPT de € 480.700,00, e da qual não foi efetuado pedido de segunda avaliação, tendo-se consolidado na ordem jurídica após o decurso do prazo de 30 dias a contar da respetiva notificação, considera-se válida para efeito de liquidação de IMI do ano de 2019, por força do disposto no artigo 9.º, n.º 1, c), do Código do IMI.

- o) Não foi apresentado pedido de revisão da matéria coletável;
- p) Em 14-12-2022, a Requerente apresentou o presente pedido de pronúncia arbitral.

§2. Factos não provados

25. Com relevo para a decisão, não existem factos essenciais não provados.

§3. Motivação quanto à matéria de facto

26. Cabe ao Tribunal seleccionar os factos relevantes para a decisão e discriminar a matéria provada e não provada [artigo 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].

27. Os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos em função da sua relevância jurídica, considerando as várias soluções plausíveis das questões de Direito (cfr. artigo 596.º, n.º 1, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT].

28. Consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados, tendo por base a prova documental junta aos autos, e considerando as posições assumidas pelas partes, e não contestadas, à luz do artigo 110.º, n.º 7, do CPPT.

III.2. MATÉRIA DE DIREITO

§1. Questão decidenda

29. A questão material controvertida nos presentes autos prende-se com saber qual o VPT a considerar para efeitos de liquidação do IMI de 2019 do imóvel em causa.

§2. Apreciação da questão controvertida

30. O artigo 113.º, n.º 1, do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI) determina que “[o] imposto é liquidado anualmente, em relação a cada município, pelos serviços centrais da Direcção-Geral dos Impostos, com base nos valores patrimoniais tributários dos prédios e em relação aos sujeitos passivos que constem das matrizes em 31 de dezembro do ano a que o mesmo respeita”.

31. Conforme consta da factualidade provada, o VPT do prédio em 31 de dezembro de 2019, era de 480.700 €.

32. O artigo 76.º, n.º 1, do CIMI, prevê a possibilidade de ser requerida uma segunda avaliação.

33. À data dos factos, o preceito mencionado tinha a seguinte redação:

“1 - Quando o sujeito passivo, a câmara municipal ou o chefe de finanças não concordarem com o resultado da avaliação directa de prédios urbanos, podem, respectivamente, requerer ou promover uma segunda avaliação, no prazo de 30 dias contados da data em que o primeiro tenha sido notificado.”

34. Não tendo sido requerida a segunda avaliação do prédio no prazo de 30 dias, nos termos do disposto no artigo 76.º, n.º 1, do CIMI, o ato que fixou o respetivo VPT consolidou-se na ordem jurídica.

35. Assim, ao emitir a liquidação de IMI referente ao ano de 2019, a AT considerou, em estrito cumprimento da lei, o VPT do prédio em 31 de dezembro do mesmo ano.

36. Devendo a AT liquidar o IMI até ao mês de abril do ano seguinte àquele a que o imposto respeita, conforme estipula o n.º 2 do artigo 113.º do CIMI, não se vê como seria possível atender à pretensão da Requerente, de considerar nessa data um VPT que só viria a ser fixado em de 23-01-2021, na sequência de um novo pedido de avaliação feito em 09-06-2020.
37. No fundo, a Requerente pretende que o VPT fixado em 2021 seja considerado na liquidação de IMI de 2019.
38. Todavia, não existe qualquer base legal para se admitir que o ato de fixação de um novo VPT possa produzir efeitos retroativos, o que facilmente se compreende à luz do princípio da segurança jurídica.
39. Não assiste, portanto, razão à Requerente.
40. Alega a Requerente que a liquidação ora impugnada viola o princípio da capacidade contributiva e da tributação pelo lucro real, já que se está a exigir um valor de imposto com base num VPT que é superior ao valor real do imóvel.
41. Porém, a Requerente não requereu uma segunda avaliação no prazo que tinha para o efeito, tendo-se consolidado na ordem jurídica o referido VPT de 480.700€, não podendo o mesmo ser agora reapreciado em sede de impugnação da liquidação, conforme resulta do acórdão do STA de 23-02-2023, no proc. n.º 102/22.2BALS.B.
42. E ainda que tal reapreciação fosse admissível, sempre se diria que em momento algum a Requerente faz prova do que designa por “valor real do imóvel”, em contraposição ao VPT fixado em 2018, antes se limitando a sustentar que deveria ser aplicado ao IMI de 2019 o VPT fixado em 2021, pelo que não se vê em que medida possam estar em causa os princípios da capacidade contributiva e da tributação pelo lucro real.
43. E também não se identifica qualquer violação do princípio da boa-fé por parte da AT, que se limitou, na liquidação do IMI de 2019, a considerar o VPT que existia em 31 de dezembro desse ano, em cumprimentos da lei.
44. Para além de não ter requerida uma segunda avaliação, a Requerente também não apresentou qualquer pedido de revisão da matéria tributável, no qual alegasse injustiça grave ou notória, para efeitos do disposto no artigo 78.º, n.º 4, que estipula que “[o] dirigente máximo do serviço pode autorizar, excepcionalmente, nos três anos posteriores

ao do acto tributário a revisão da matéria tributável apurada com fundamento em injustiça grave ou notória, desde que o erro não seja imputável a comportamento negligente do contribuinte.”

45. Não se compreende, por essa razão, que a Requerente invoque, em sede de impugnação da liquidação, o princípio da justiça para sustentar que seja considerado na liquidação de IMI de 2019 o VPT fixado em 2021.
46. Refira-se que, apesar de a Requerente sustentar que deveria ter sido considerado o VPT fixado em 2021, não faz prova de qualquer vício que possa ser imputado ao ato de fixação do VPT em 2018, e que pudesse, eventualmente, levar à conclusão de que o mesmo ofende o princípio da justiça.
47. E, conseqüentemente, não se pode considerar que haja, no caso *sub judice*, uma injustiça grave ou notória.
48. A Requerente alega, ainda, a falta de fundamentação da decisão de indeferimento da reclamação graciosa.
49. O n.º 1 do artigo 77.º, da LGT, estabelece que *“a decisão de procedimento é sempre fundamentada por meio de sucinta exposição das razões de facto e de direito que a motivaram, podendo a fundamentação consistir em mera declaração de concordância com os fundamentos de anteriores pareceres, informações ou propostas, incluindo os que integrem o relatório da fiscalização tributária”*, e o n.º 2 do mesmo artigo determina que *“a fundamentação dos actos tributários pode ser efectuada de forma sumária, devendo sempre conter as disposições legais aplicáveis, a qualificação e quantificação dos factos tributários e as operações de apuramento da matéria tributável e do tributo”*.
50. A jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo tem manifestado o entendimento uniforme de que a fundamentação do ato administrativo ou tributário é suficiente quando permite a um destinatário normal aperceber-se do itinerário cognoscitivo e valorativo seguido pelo autor do ato para proferir a decisão, isto é, quando aquele possa conhecer as razões que motivaram a decisão, de modo a poder desencadear os mecanismos administrativos ou contenciosos de impugnação, caso assim o entenda (cfr., designadamente, os seguintes acórdãos do STA: de 4-11-1998, processo n.º 40618; de 10-3-1999, processo n.º 32796; de 6-6-1999, processo n.º 42142; de 9-2-2000, processo n.º

44018; de 28-3-2000, processo n.º 29197; de 16-3-2001, do Pleno, processo n.º 40618; de 14-11-2001, processo n.º 39559; de 18-12-2002, processo n.º 48366).

51. No caso *sub judice*, o despacho de indeferimento da reclamação graciosa teve por base a Informação, de 21-06-2022, elaborada pelos Serviços da AT, a qual expõe os fundamentos para o indeferimento, conforme a factualidade dada como provada [cfr. *supra*, alínea n) do n.º 24], permitindo à Requerente conhecer as razões que motivaram a decisão e reagir contra a mesma.
52. Conclui, assim, este Tribunal pela legalidade dos atos impugnados, ficando prejudicado o conhecimento dos demais pedidos.

IV – DECISÃO

Nestes termos, e com os fundamentos expostos, este Tribunal Arbitral decide julgar totalmente improcedente o pedido de pronúncia arbitral e absolver a Requerida do pedido, com todas as consequências legais.

V- VALOR DO PROCESSO

De harmonia com o disposto no artigo 306.º, n.º 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de **€ 2.996,37**.

VI – CUSTAS

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em **€ 612,00**, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a suportar pela Requerente.

Notifique-se.

Lisboa, 16 de junho de 2023

O Árbitro

(Paulo Nogueira da Costa)