

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 92/2022-T

Tema: IMI – Majoração

SUMÁRIO:

- I.** No conceito de Administração Tributária vertido no artigo 1.º, n.º 3 da LGT cabe, não só a AT, como também os órgãos das autarquias locais que exerçam competências administrativas no domínio tributário.
- II.** O poder tributário das autarquias locais, no tocante à criação de tributos e de fixação dos seus elementos essenciais concretiza-se na fixação das taxas, dentro dos intervalos fixados na lei, incluindo a sua majoração, apesar de não poderem criar impostos, são titulares da receita do imposto objeto dos autos – IMI.

Carla Almeida Cruz, árbitro das listas do CAAD, designada pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral singular, constituído em 28-04-2022, elabora nos seguintes termos a decisão arbitral no processo identificado.

DECISÃO ARBITRAL

1. RELATÓRIO

A... E B..., com o número de identificação fiscal..., residente na Rua ..., n.º ..., ..., em Lisboa, (doravante abreviadamente designado por “Requerente”), veio, nos termos do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, constante 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, (doravante, abreviadamente designado de “RJAT”), requerer a constituição de Tribunal Arbitral, visando a declaração de ilegalidade e consequente anulação da decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2021..., e em termos finais da liquidação de Imposto Municipal sobre Imóveis (“IMI”) n.º 2020..., relativa ao ano de 2020, porquanto entende que a liquidação, no que concerne ao prédio inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da ..., é ilegal por i) falta de identificação do autor do ato, ii) falta de fundamentação e iii) erro na qualificação do imóvel como devoluto.

A final o Requerente peticiona a declaração de inexistência ou, subsidiariamente, a anulação da liquidação de imposto em questão e da decisão de indeferimento da referida reclamação graciosa, com todas as consequências legais, designadamente o reembolso do excesso do imposto pago no montante de 5.887,46 €, acrescido de juros indemnizatórios.

O Requerente juntou 6 (seis) documentos, não tendo requerido a produção de quaisquer outros meios de prova.

É Requerida nestes autos a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (“Requerida” ou “AT”).

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD em 21-02-2022 e foi notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) em 24-02-2022.

Nos termos do disposto no artigo 6.º, n.º 1 e do artigo 11.º, n.º 1, alínea b) do RJAT, o Conselho Deontológico designou como árbitro do Tribunal Arbitral, com árbitro singular, a signatária, que manifestou a aceitação do encargo, no prazo legal.

Em 08-04-2022 as partes foram devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado intenção de recusar a designação do árbitro, nos termos previstos nas normas do artigo 11.º, n.º 1, alíneas a) e b) do RJAT e nas normas dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Assim, e em conformidade com a disciplina constante do artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 28-04-2022.

A Requerida, através de despacho arbitral proferido em 02-05-2022, foi notificada para os efeitos previstos no artigo 17.º da RJAT.

Em 06-06-2022, a Requerida, apresentou a sua Resposta, na qual se defendeu por exceção, tendo invocado a exceção da incompetência do Tribunal Arbitral para conhecer do pedido, e por impugnação, tendo peticionando a final, que a exceção da incompetência do Tribunal seja julgada procedente, ou se assim não se entender que seja julgado improcedente o pedido de pronúncia arbitral, com a sua consequente absolvição de todos os pedidos.

A Requerida com a sua Resposta juntou 1 (um) documento, não tendo requerido a produção de quaisquer outros meios de prova.

Em 06-06-2022 a AT remeteu ao tribunal arbitral cópia do processo administrativo (“PA”).

Por despacho de 08-06-2022, foi dispensada a realização da reunião a que alude o artigo 18.º, do RJAT e determinada a notificação das partes para produzirem alegações escritas, tendo o Requerente sido também notificado para, em sede de alegações, exercer o contraditório quanto à matéria da exceção invocada pela Autoridade Tributária e Aduaneira, na sua Resposta.

O Requerente não apresentou alegações, nem se pronunciou quanto à matéria de exceção invocada pela AT na sua Resposta.

Em 14-07-2022, a Requerida apresentou alegações escritas, nas quais reiterou a posição anteriormente assumida na sua Resposta.

2. SANEAMENTO

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído, face ao preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, do DL n.º 10/2011, de 20 de Janeiro.

As partes estão devidamente representadas, gozam de personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade (*cf.* 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).

O processo não enferma de nulidades.

Considerando que a Requerida, na sua Resposta, invoca a exceção da incompetência material do Tribunal Arbitral, cabe ao Tribunal começar por apreciá-la, o que passará seguidamente a fazer.

2.1. Da exceção da incompetência material do Tribunal Arbitral

A AT na sua Resposta invocou a exceção dilatória da incompetência material deste Tribunal Arbitral para apreciar a legalidade da liquidação por erro na qualificação do imóvel.

Nos termos do disposto na norma do artigo 608.º, n.º 1 do CPC, as questões processuais que sejam susceptíveis de determinar a absolvição da instância devem ser conhecidas segundo a ordem imposta pela sua precedência lógica.

Resulta daqui a necessidade de apreciar, em primeiro lugar, a matéria da competência do Tribunal Arbitral, que constitui matéria de ordem pública e cujo conhecimento precede o de qualquer outra questão, nos termos do disposto no art.º 16.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT) e no art.º 13.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (CPTA), subsidiariamente aplicáveis por via da remissão do art.º 29º, n.º 1 a) e c) do RJAT, já que, com ressalva precisamente da sua própria competência, o tribunal que seja incompetente está impedido, não apenas de apreciar o mérito da causa, mas todos os demais pressupostos processuais.

A Requerida alega que o Tribunal é incompetente para apreciar e decidir quanto à ilegalidade da liquidação, sustentando para o efeito e em síntese que:

- i. O Requerente pede que o Tribunal Arbitral, aprecie e declare a ilegalidade da liquidação com fundamento em erro na qualificação do prédio, por preterição de formalidades e errada avaliação da própria natureza do prédio;
- ii. O âmbito de competência dos tribunais arbitrais constituídos ao abrigo do disposto no Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (RJAT), não contempla a possibilidade de apreciação de pedidos tendentes ao peticionado pelo Requerente;
- iii. O Requerente pretende que o Tribunal Arbitral emita uma decisão condenatória, relativamente aos pressupostos de qualificação do imóvel nos termos do DL 159/2006, decreto-lei que estabelece os casos em que um prédio urbano ou fração autónoma é considerado devoluto e que assim sendo, o Tribunal Arbitral iria ter

que analisar se o prédio se considera devoluto, bem como os indícios de desocupação e, no fundo, todo o procedimento inerente, o que implica que o Tribunal decida, sobre matéria administrativa que é prejudicial à própria liquidação;

- iv. O pedido deduzido pelo Requerente implica a apreciação por parte do Tribunal de uma questão relativa ao controle dos pressupostos de aplicação do DL 159/2006, que se trata de matéria que apenas pode ser impugnada judicialmente por via da ação administrativa.

Vejamos.

Em ponto prévio, importa desde logo analisar os termos da pretensão do Requerente.

O pedido de pronúncia arbitral do Requerente tem por objeto a decisão de indeferimento da reclamação graciosa nº ...2021..., que aprecia a legalidade da liquidação de IMI nº 2020..., na parte respeitante ao prédio inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da ..., efetuada no segmento da majoração da taxa aplicada a este imóvel.

Ao contrário do referido pela AT, o Requerente não peticiona que o Tribunal profira uma “decisão condenatória relativamente aos pressupostos de qualificação do imóvel nos termos do DL 159/2006,”, nem se afigura ao Tribunal que a pretensão jurídica formulada pelo Requerente se reconduza “ao reconhecimento de um direito ou ao pedido de condenação à prática de um acto devido”.

Clarificado o âmbito do pedido deduzido pelo Requerente, vejamos então se o Tribunal é competente para o apreciar e decidir.

A competência dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD é delimitada em primeiro lugar, pelo disposto no artigo 2.º do RJAT que enuncia, no seu n.º1, os critérios de competência material, estabelecendo o seguinte:

Artigo 2º - Competência dos tribunais arbitrais e direito aplicável

I - A competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação das seguintes pretensões:

- a) A declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta;*

b) A declaração de ilegalidade de actos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de actos de determinação da matéria colectável e de actos de fixação de valores patrimoniais.

Por outro lado, devido ao carácter voluntário das partes de acesso à jurisdição arbitral, e uma vez que a arbitragem tributária deve ser um direito potestativo dos contribuintes em conformidade com o estatuído no n.º3 do artigo 124.º da Lei n.º3-B/2010 de 28 de abril (Orçamento de Estado para 2010), o RJAT prevê no seu n.º1 do artigo 4.º que a vinculação da administração tributária depende de Portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e justiça, que estabelecerá, designadamente, o tipo e o valor máximo dos litígios abrangidos.

Essa vinculação veio a materializar-se através da Portaria n.º 112-A/2011 de 22 de março, que no que ao caso interessa, estabelece o seguinte:

Artigo 2.º - Objecto da vinculação

Os serviços e organismos referidos no artigo anterior vinculam-se à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD que tenham por objecto a apreciação das pretensões relativas a impostos cuja administração lhes esteja cometida referidas no n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, com exceção das seguintes:

- a) Pretensões relativas à declaração de ilegalidade de actos de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta que não tenham sido precedidos de recurso à via administrativa nos termos dos artigos 131.º a 133.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário;*
- b) Pretensões relativas a actos de determinação da matéria colectável e actos de determinação da matéria tributável, ambos por métodos indirectos, incluindo a decisão do procedimento de revisão;*
- c) Pretensões relativas a direitos aduaneiros sobre a importação e demais impostos indirectos que incidam sobre mercadorias sujeitas a direitos de importação; e*

d) Pretensões relativas à classificação pautal, origem e valor aduaneiro das mercadorias e a contingentes pautais, ou cuja resolução dependa de análise laboratorial ou de diligências a efectuar por outro Estado membro no âmbito da cooperação administrativa em matéria aduaneira.

Da articulação destes dispositivos, resulta que, em termos de critério delimitativo básico, a competência dos tribunais arbitrais se restringe a pretensões de impugnação de atos atinentes à liquidação de tributos ou à fixação da matéria tributável, que visam a declaração da sua nulidade ou anulação.

São arbitráveis, pois incluem-se nas competências dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD, questões da legalidade de atos de liquidação ou atos de fixação da matéria tributável e os atos de segundo grau que tenham por objeto a apreciação da legalidade de atos daquela natureza, atos esses cuja apreciação também se insere no âmbito da espécie processual – impugnação judicial – artigos 2.º e 10.º do RJAT e artigo 97.º, n.º 1, alíneas a) e d) do CPPT.

Constituindo os atos de segundo grau, aqueles que têm por objeto a apreciação da legalidade do ato de liquidação e pretendendo o Requerente, com a apresentação do pedido de pronúncia arbitral, a declaração de ilegalidade e conseqüente anulação da decisão de indeferimento da reclamação graciosa que aprecia a legalidade da liquidação de IMI n.º 2020..., relativa ao ano de 2020, forçoso é de concluir que este tribunal arbitral é competente para apreciar o mérito da sua pretensão.

Nestes termos, julga-se improcedente a exceção da incompetência material do Tribunal Arbitral, invocada pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

3. FUNDAMENTAÇÃO

3.1. MATÉRIA DE FACTO

3.1.1. Factos provados

Com relevância para a decisão, consideram-se provados os seguintes factos:

- A) O Requerente por escritura pública de compra e venda outorgada em 15/09/2020, adquiriu o prédio (doravante também designado apenas por “imóvel”) urbano sito na Rua ..., n.ºs. ... e..., em Lisboa, descrito na Conservatória do Registo Predial de Lisboa

- sob o número ... da freguesia de ..., inscrito na matriz predial urbana sob o artigo ... da freguesia da ... [cfr. documento n.º3 junto à P.I.¹ e PA].
- B) O Requerente na escritura de compra e venda referida em A), declarou que o imóvel por si adquirido se destina à sua habitação própria permanente [cfr. documento n.º3 junto à P.I.].
- C) O imóvel no momento da aquisição, encontrava-se em mau estado de conservação [cfr. documento n.º4 junto à P.I.].
- D) O Requerente apresentou junto da Câmara Municipal de Lisboa pedido de licenciamento para a realização de obras de alteração com demolição do imóvel, nos termos do processo n.º .../EDI/2020, o qual foi objeto do alvará de licenciamento de obras com demolição n.º .../OD-CML/2021, deferido pelo despacho n.º .../DMU/CML/2021 de 05/01/2021, e emitido em 26/04/2021 [cfr. documento n.º5 junto à P.I.].
- E) A realização das obras de alteração com demolição do imóvel referidas no antecedente ponto D), foi aprovada por despacho do Vereador C... de 11-01-2021 [cfr. documento n.º5 junto à P.I.].
- F) Em 07/04/2021 foi emitida a nota de liquidação de IMI do ano de 2020, com o n.º 2020..., no valor global de 10.031,21 €, dos quais 8.831,19 €, correspondem ao IMI relativo ao imóvel, nos termos que constam do documento n.º. 2 junto à P.I. cujo teor aqui se dá por integralmente reproduzido.
- G) Na mencionada nota de liquidação, consta que foi aplicada ao imóvel uma majoração de 200,00 % [cfr. documento n.º2 junto à P.I.].
- H) O imóvel tem o valor patrimonial tributário (“VPT”) de 981.243,64 € [cfr. documento n.º2 junto à P.I.].
- I) A taxa de IMI aplicável ao imóvel, sem a majoração, é de 0,30 % o que resultaria no apuramento de IMI, no valor de 2.943,73 € [cfr. documento n.º2 junto à P.I.].
- J) A taxa de IMI aplicável ao imóvel, por via da majoração aplicada, resultou no apuramento de IMI, no valor de 8.831,19 € [cfr. documento n.º2 junto à P.I.].

¹ Petição inicial do Requerente.

- K) O Requerente procedeu ao pagamento do IMI, constante da liquidação identificada em F) [cfr. PA].
- L) O Requerente em 21/09/2021, apresentou reclamação graciosa da referida liquidação de IMI, na parte respeitante ao imóvel, nos termos que constam do documento n.º 6 junto à P.I., cujo teor aqui se dá por integralmente reproduzido.
- M) Em 22/11/2021 o Requerente foi notificado do despacho proferido em 09/11/2021 que indeferiu a reclamação graciosa referida em L), nos termos que constam do documento n.º 1 junto à P.I., cujo teor aqui se dá por integralmente reproduzido.
- N) Em 18/02/2022, o Requerente apresentou o pedido de pronúncia arbitral que deu origem ao presente processo [cfr. sistema informático de gestão processual do CAAD].
- O) Em 25/02/2022, os Serviços da Requerida solicitaram à Câmara Municipal de Lisboa informação atualizada sobre se o ato que declarou o imóvel devoluto e aplicou a majoração se mantém em vigor ou se foi revertido [cfr. documento n.º 1 junto à Resposta da AT).
- P) Em 02/03/2022, a Câmara Municipal de Lisboa respondeu à Requerida informando que se deve manter a majoração do imóvel para o ano de 2020, nos termos que constam do documento n.º 1 junto à Resposta, cujo teor aqui se dá por integralmente reproduzido, e cuja fundamentação, é em síntese a seguinte:

“O imóvel em causa foi declarado devoluto por despacho do então senhor Vereador D... datado de 12/03/2015, após audiência de interessados dos sujeitos passivos do IMI à data. O imóvel manteve as condições e pressupostos de devoluto até ao ano de 2021, data em que foram iniciadas as obras certificadas pelo município no âmbito do processo de licenciamento n.º .../EDI/2020, alvará n.º .../OD-CML/2021. Assim, e no que respeita ao ano de 2020 deve ser de manter a majoração aplicada ao imóvel.”

3.1.2. Factos considerados não provados

Não foram considerados como não provados nenhuns dos factos alegados, com efetiva relevância para a boa decisão da causa.

3.1.3. Fundamentação da decisão da matéria de facto

Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, à face das soluções plausíveis das questões de direito, nos termos da aplicação conjugada dos artigos 123.º, n.º 2, do CPPT e 607.º, n.º 3, do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT.

Não há controvérsia sobre a matéria de facto, pelo que no tocante à matéria de facto dada como provada, a convicção do Tribunal fundou-se nos factos articulados pelas Partes, cuja aderência à realidade não foi posta em causa e, portanto, admitidos por acordo, bem como na análise crítica da prova documental que consta dos autos, designadamente os documentos juntos pelas partes.

Não se deram como provadas nem não provadas alegações feitas pelas partes, com natureza meramente conclusiva, ainda que tenham sido apresentadas como factos, por serem insuscetíveis de comprovação, sendo que o seu acerto só pode ser aferido em confronto com a fundamentação da decisão da matéria jurídica, constante do capítulo seguinte.

3.2. MATÉRIA DE DIREITO

3.2.1. Objeto do litígio

O pedido de pronúncia arbitral tem por objeto a declaração de ilegalidade do ato de liquidação de IMI de 2020, na parte correspondente à aplicação da majoração de 200% sobre o prédio urbano inscrito na matriz predial urbana sob o artigo ... da freguesia da ..., propriedade do Requerente.

3.2.2. Das questões a decidir

O pedido de declaração de ilegalidade do ato de liquidação em causa, assenta nos seguintes fundamentos invocados pelo Requerente:

- i. Falta de identificação do autor do ato de liquidação
- ii. Falta de fundamentação do ato de liquidação
- iii. Erro na qualificação do imóvel como devoluto/em ruínas

O Tribunal irá seguidamente apreciar cada uma destes fundamentos.

3.2.3. Da falta de identificação do autor do ato de liquidação

O Requerente alega que o ato de liquidação do IMI em causa é ilegal, por falta de identificação do autor do ato, concluindo que, atento o que dispõe a norma do artigo 155º, n.º 2 do Código do Procedimento Administrativo, *o ato de liquidação é inexistente, por não conter um dos elementos essenciais que o devia constituir para que se considerasse praticado.*

A Requerida por seu turno sustenta que não assiste razão ao Requerente, considerando que o ato foi praticado com observância dos ditames legais, designadamente do disposto nos artigos 113º e 119 do CIMI.

Cumprir apreciar.

Nos termos do disposto no n.º 1 do art.º 119.º do CIMI “ *Os serviços da Direcção-Geral dos Impostos enviam a cada sujeito passivo, até ao fim do mês anterior ao do pagamento, o competente documento de cobrança, com discriminação dos prédios, suas partes susceptíveis de utilização independente, respectivo valor patrimonial tributário e da colecta imputada a cada município da localização dos prédios.* ”

Assim, de acordo com o previsto no 119.º do CIMI ao sujeito passivo é enviada uma nota de cobrança e, não uma liquidação, pelo que dela, não tem que constar o autor do ato.

Por outro lado, de acordo com a jurisprudência do STA, o acto de liquidação de IMI efectuado dentro do prazo normal não carece de notificação ao sujeito passivo, bastando o envio do documento de cobrança aludido nos artigos 119.º e 120.º do CIMI para tornar a dívida exigível, não constituindo requisito de validade do documento de cobrança a indicação do autor do acto, a respectiva assinatura ou a menção ao uso de delegação ou subdelegação de poderes – *cf.* Acórdãos do STA proferidos nos recursos n.ºs 01089/09, de 20 de Outubro de 2010 (Rel. Dulce Neto), e 0300/08, de 18 de Setembro de 2008 (Rel. Jorge Lino).

Em face do exposto, há que concluir que não assiste assim razão ao Requerente, não procedendo o vício por si invocado.

3.2.4. Da falta de fundamentação do ato de liquidação

O Requerente sustenta também que o ato de liquidação do IMI em causa é ilegal, por violação do disposto no artigo 77º da Lei Geral Tributária (“LGT”), por falta de fundamentação do ato de liquidação, uma vez que:

- i. A nota de liquidação que lhe foi enviada, indica que a taxa aplicável ao imóvel sofreu uma correção com a descrição “Maj/Min % 200,00”, sem nada acrescentar a este respeito;*
- ii. A descrição da correção feita no ato de liquidação é absolutamente indecifrável para o contribuinte médio, que não fica em condições de compreender sequer que correção é que foi aplicada pela Administração Tributária, nem tão pouco que consequências tem essa correção;*
- iii. Atendendo ao teor do ato de liquidação, é impossível a um contribuinte médio compreender que correção foi feita à taxa normal do imposto e por que razões (de facto e de direito) é que essa correção foi aplicada.*

A Requerida por seu turno sustenta que não assiste razão ao Requerente, considerando que o ato foi praticado com observância dos ditames legais, designadamente do disposto nos artigos 113º e 119 do CIMI, defendendo que o facto que determinou a aplicação da taxa com a qual o Requerente não concorda é a qualificação do prédio, que se trata de matéria prejudicial à própria liquidação e que não cabe na esfera dos poderes da AT.

Vejamos.

O artigo 268.º, n.º 3 da Constituição da República Portuguesa (“CRP”) determina que os atos administrativos carecem de fundamentação expressa e acessível quando afetem direitos e interesses legalmente protegidos. A mencionada previsão na Lei Fundamental justifica-se, enquanto forma de conhecer as razões que determinaram a decisão administrativa, i.e., tem de proporcionar ao destinatário do ato a possibilidade da reconstituição do itinerário cognoscitivo e valorativo percorrido pela entidade que o praticou de modo a compreender as razões que conduziram à decisão em determinado sentido e não de forma distinta².

O legislador ordinário, em concretização do comando constitucional, positivou no artigo 77.º da LGT, o dever de fundamentação no procedimento tributário, através da

² DIOGO LEITE DE CAMPOS/BENJAMIM DA SILVA RODRIGUES/JORGE LOPES DE SOUSA, Lei Geral Tributária, 4.ª edição, Áreas Editora, 2012, p. 675.

exposição das razões de facto e de direito, podendo esta fundamentação consistir na declaração de mera concordância com os fundamentos de anteriores pareceres, informações ou propostas.

Mais, o artigo 77.º, n.º 2 da LGT legitima a fundamentação sumária dos atos tributários, 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. Esta exigência de índole constitucional e infraconstitucional permite aos interessados, de forma consciente, pois conhecem os fundamentos da atuação da administração, optarem entre a aceitação da legalidade do ato e a sua impugnação contenciosa.

No caso *sub judice*, analisando a nota de liquidação de IMI em questão é possível vislumbrar a referência à identificação matricial do prédio inscrito, ao seu valor patrimonial, ao ano do imposto, à data de liquidação, à taxa utilizada para determinar o montante de imposto, à taxa majorada e, por último, ao valor da coleta.

Razão pela qual, entende o tribunal que o ato de liquidação se encontra suficientemente fundamentado, uma vez que contêm as referências mínimas à matéria de facto e de direito utilizada pela Administração Tributária para a sua prática.

Importa assim concluir que o ato não padece do vício de falta de fundamentação que o Requerente lhe imputa.

3.2.5. Do erro na qualificação do imóvel como devoluto/ruínas

O Requerente sustenta ainda que o ato de liquidação do IMI em causa é ilegal, por violação do disposto no artigo 112.º, n.º 3 do CIMI, conjugado com o disposto nos artigos 1.º, 3.º e 4.º do Decreto-Lei n.º 159/2006, de 8 de Agosto, por erro na qualificação do imóvel, tendo alegado em síntese que:

- i. O valor do IMI da fração, decorrente da majoração parece ter sido apurado por aplicação do artigo 112.º, n.º 3, alínea a) do CIMI, que determina que as taxas são elevadas ao triplo nos casos de “prédios urbanos que se encontrem devolutos há mais de um ano, ou prédios em ruínas, como tal definidos em diploma próprio”;

- ii. Se a Administração Tributária aplicou esta norma (o que de modo algum se compreende através do ato de liquidação), o fez erradamente, porque, no momento em que se verifica o facto gerador de imposto (31 de Dezembro de 2020), o prédio não se encontrava devoluto, nem em ruínas;
- iii. Para que o imóvel fosse considerado devoluto seria necessário que estivessem verificados os pressupostos previstos no Decreto-Lei n.º 159/2006, de 8 de Agosto, designadamente que durante um ano se encontre desocupado, o que não sucedia no caso em apreço, pois desde que foi adquirido pelo Requerente o imóvel não se encontrava desocupado, mas sim a ser objeto de uma operação de reabilitação que foi iniciada em 2020 (antes do momento em que ocorre o facto gerador do IMI), com a apresentação e subsequente deferimento do pedido de licenciamento a que corresponde o processo n.º 486/EDI/2020;
- iv. A qualificação do prédio como devoluto, nos termos do artigo 4.º do mencionado Decreto-Lei n.º 159/2006, de 8 de Agosto, deve ser precedida de audiência prévia ao respetivo proprietário, o que não sucedeu pois o Requerente não foi notificado para o efeito.

A Requerida por seu turno sustenta que não assiste razão ao defendido pelo Requerente, tendo alegado em síntese que:

- i. A qualificação do imóvel foi feita pela Câmara Municipal de Lisboa (“CML”) e caso o Requerente não concordasse que a referida qualificação era junto desta entidade e não da AT que deveria ter acionado os meios legais para impugnar esta qualificação;
- ii. Tendo a CML qualificado o prédio como devoluto e comunicado à AT, não pode agora a Requerida fazer uso da impugnação da liquidação um meio (impróprio) para alterar a qualificação do prédio, imiscuindo-se em poderes e competências da autarquia;
- iii. O meio processual para impugnar judicialmente a decisão de declaração do imóvel como devoluto é a ação administrativa e não o presente processo;
- iv. No seguimento de consulta que fez junto da CML no sentido de recolher informação sobre se o ato que declarou o imóvel devoluto, se mantém vigente

ou se foi revertido, a CML informou que a majoração aplicada ao imóvel respeitante ao ano de 2020 se deve manter, uma vez que i) o imóvel em causa foi declarado devoluto por despacho de 12/03/2015, após audiência de interessados dos sujeitos passivos do IMI à data e que ii) o imóvel manteve as condições e pressupostos de devoluto até ao ano de 2021, data em que foram iniciadas as obras certificadas pelo município no âmbito do processo de licenciamento n.º .../EDI/2020, alvará n.º .../OD-CML/2021;

- v. A AT é alheia ao processo que determinou a emissão da liquidação e segundo informação da CML, não foram preteridas quaisquer formalidades.

Vejamos.

A tese do Requerente assenta em dois pressupostos:

- i) Que o imóvel em 31/12/2020 não se encontra devoluto, porque se encontrava a ser objeto de obras de reabilitação iniciadas em 2020;
- ii) Que a qualificação do prédio como devoluto não foi precedida de audiência prévia do respetivo proprietário.

Face ao posicionamento das partes e tendo presente a matéria de facto que resultou provada, importa assim analisar o procedimento e o regime legal aplicável à majoração sobre a taxa de IMI, em caso de declaração de prédios urbanos devolutos.

O legislador define o conceito de prédio devoluto através do Decreto-Lei n.º 159/2006, de 8 de agosto, densificando ainda neste diploma a regulação do procedimento de declaração de prédio devoluto e pressupostos para que esta tenha lugar.

Assim, nos termos do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 159/2006, de 8 de agosto, considera-se devoluto, para efeitos da aplicação da taxa de IMI, o prédio urbano ou a fração autónoma que durante um ano se encontre desocupado e classificado como devoluto, constituindo indícios desocupação as situações que surgem tipificadas nas alíneas a) a d) desta norma.

A declaração de prédio devoluto tem de ser precedida de procedimento da competência dos municípios em que se localizam os prédios urbanos ou as frações autónomas, municípios estes que notificam o sujeito passivo de IMI para o domicílio fiscal,

do projeto de declaração, para exercer o direito de audição prévia e da decisão final do procedimento (ato administrativo) – artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 159/2006, de 8 de agosto.

A referida formalidade permite que o interessado tenha a possibilidade de participar na decisão administrativa e, não se conformando com a mesma, apresentar ação administrativa.

Deste modo, para que o enquadramento de prédio devoluto produza efeitos em sede de IMI, mormente, majoração da taxa, imperativo é que o município, preliminarmente à liquidação, notifique o proprietário para, querendo, exercer o seu direito de audição e, subsequentemente, da decisão final.

Conforme foi entendido, na decisão proferida no processo arbitral n.º 420/2017-T, a propósito do tema da majoração:

“Também no contexto de declaração de prédio urbano degradado, é pressuposto para a majoração em 30% da taxa de IMI (...) que imprescindivelmente o proprietário tenha sido intimado para proceder às correcções das más condições de segurança ou salubridade do prédio.

O que o mesmo é dizer que também neste caso, o direito de participação do proprietário não poderia deixar de ser cumprido em obediência ao preceituado no artigo 100º do Código de Procedimento Administrativo e bem assim a decisão final da autarquia sobre a degradação ou não do prédio em ordem a conferir o direito da autarquia a majorar a taxa de IMI em 30%.

Assim, resulta que, quer na hipótese de prédio devoluto, quer na hipótese de prédio degradado, tal enquadramento para efeito fiscais, designadamente para efeitos de majoração da taxa de IMI quanto às fracções ora em apreço, não poderiam deixar de ser precedidas de notificação aos seus proprietários, quer para exercício do direito ao contraditório, quer, necessariamente, da decisão final da autarquia em proceder às majorações respectivas. (...)

Sendo pertinente para este efeito vindo de enunciar, constatar que a lei garante, no caso da declaração de um prédio urbano enquanto devoluto e igualmente no caso de prédio degradado, que o proprietário do prédio em causa possa participar na formação da decisão, assim podendo exercer o contraditório e influenciar a decisão que sobre tal matéria venha a ser tomada pela autarquia.

O que, aliás, do estrito ponto de vista fiscal, bem se justifica, dado o facto de um prédio ser considerado degradado ou devoluto ter influência direta na taxa de IMI e destarte na coleta a liquidar junto dos seus proprietários, constituindo, pois, essa liquidação tributária um ato tributário suscetível de afetar os legítimos interesses e direito do sujeito passivo da relação tributária.

É, em função desse mesmo procedimento prévio de iniciativa da autarquia credora tributária, que se entende que o legislador tributário não tenha feito prever qualquer audição prévia antes dessa liquidação de IMI, dado no âmbito do procedimento tendente à eventual declaração de determinado prédio enquanto degradado ou devoluto pela autarquia competente para o efeito, a legislação obrigar a que os proprietários desse mesmo prédio venham a ser chamados a tomar parte nessa mesma decisão, em sede de audiência prévia, no sentido de poder influenciar a decisão final da autarquia.”

O poder tributário das autarquias locais, no tocante à criação de tributos e de fixação dos seus elementos essenciais concretiza-se na fixação das taxas, dentro dos intervalos fixados na lei, incluindo a sua majoração, apesar de não poderem criar impostos, são titulares da receita do imposto objeto dos autos – IMI.

No conceito de Administração Tributária vertido no artigo 1.º, n.º 3 da LGT cabe, não só a AT, como também os órgãos das autarquias locais que exerçam competências administrativas no domínio tributário, como sucede no presente processo.

Assim, o procedimento orientado para a declaração de um prédio urbano como devoluto insere-se no procedimento tributário, enquanto atividade da Administração Tributária para a declaração de direitos tributários.

Como bem se refere na decisão arbitral, proferida no âmbito do processo n.º 136/2015-T:

“(…) conforme vem sendo entendido pela doutrina, (...) as autarquias locais podem e devem ser consideradas como credor tributário, porquanto não obstante não poderem criar impostos, certo é que são titulares da receita do imposto em causa – IMI - sem prejuízo da sua administração e gestão caber à administração fiscal do Estado, in casu à Autoridade Tributária e Aduaneira, ora Requerida,

manifestando-se esse mesmo poder tributário através do poder de fixação das taxas do IMI, pelas Assembleias Municipais, como sucede no caso dos autos em que a lei lhes confere o poder de majoração sobre essa mesma taxa de IMI fixada. Sendo o caso da majoração da taxa de IMI um exemplo do poder tributário autárquico, em que, no integral respeito pelo princípio da legalidade fiscal (reserva de lei formal) para a criação de impostos, as autarquias podem fixar e alterar as taxas desse mesmo imposto, cabendo em exclusivo às autarquias locais o poder de iniciativa com vista à fixação, alteração e majoração das taxas de IMI, dentro dos parâmetros definidos por lei em obediência ao preceituado no n.º 2 do artigo 103º da Constituição da República Portuguesa.

Em coerência com o que, é sem surpresa que a Lei Geral Tributária, nos termos do seu n.º 3 do artigo 1º, faz integrar no âmbito da administração tributária não só a atual Autoridade Tributária e Aduaneira, como igualmente os órgãos competentes das autarquias locais quando exerçam competências administrativas no domínio tributário.

Destarte, a coberto do disposto nos n.ºs 3 e 8 do artigo 112º do CIMI e após deliberação da assembleia municipal, o acionamento de procedimento tendente à declaração de determinado prédio urbano enquanto devoluto ou degradado, respetivamente, não pode deixar de se inserir no âmbito do procedimento tributário, o qual se pode definir como um conjunto de atos, provenientes de órgãos administrativos tributários plúrimos, relativamente autónomos e organizados sequencialmente, direcionados à produção de um determinado resultado, do qual são instrumentais.”

Apliquemos então o expandido ao caso em apreço e vejamos se resultaram provados os factos/pressupostos invocados pelo Requerente, que na sua ótica determinam a invalidade e a ilegalidade da liquidação, concretamente se:

- i) O imóvel em 31/12/2020 se encontrava a ser objeto de obras de reabilitação, e se,
- ii) A qualificação do prédio como devoluto não foi precedida de audiência prévia do respetivo proprietário.

Quanto à alegação do Requerente de que o imóvel à data de 31/12/2020 não se encontrava devoluto, por se encontrar a ser objeto de obras de reabilitação, há que ter presente que pese embora o pedido de licenciamento das obras tenha sido apresentado no ano de 2020, resultou provado que o imóvel só obteve o alvará de licenciamento para a realização das obras de reabilitação, no ano de 2021, mais concretamente em 05/01/2021, através do despacho n.º .../DMU/CML/2021, tendo o alvará de obras sido emitido em 26/04/2021 (processo de licenciamento n.º .../EDI/2020, alvará n.º .../OD-CML/2021- cfr. pontos D), E) e P) dos factos provados, doc. 5 junto à P.I. e doc. 1 junto à Resposta da AT), de onde se conclui que, ao contrário do afirmado pelo Requerente, em 31/12/2020 ainda não tinham tido início as obras de reabilitação, pelo que o imóvel se encontra no estado de devoluto.

Relativamente ao facto da qualificação do prédio como devoluto não ter sido precedida da audiência prévia do Requerente, resultou provado que existiu procedimento camarário tendente à declaração do imóvel como devoluto, tendo também resultado provado que o proprietário do imóvel à data do procedimento, foi notificado para efeitos de audiência prévia e da decisão final que veio a ser proferida em 12/03/2015 pela autarquia quanto a esta matéria (cf. ponto P) dos factos provados e doc.1 junto com a resposta da AT, cujo teor não foi posto em causa pelo Requerente).

Perante a prova produzida nos autos, designadamente a prova documental (cf. doc. n.º. 5 junto com a PI e doc. 1 junto com a Resposta da AT), resulta assim que o imóvel em 31/12/2020 se encontrava devoluto e que a qualificação do prédio como devoluto foi precedida da audiência prévia do proprietário (à data do procedimento), como legalmente exigido.

Em face do exposto e atentos os fundamentos enunciados, impõe-se assim concluir pela legalidade da majoração e consequentemente da liquidação de IMI impugnada, pelo que se julga improcedente o pedido formulado pelo Requerente de declaração de ilegalidade da decisão de indeferimento da reclamação graciosa e da liquidação de IMI *sub judice*, no montante de € 5.887,46, ficando necessariamente prejudicados os restantes pedidos formulados no pedido de pronúncia arbitral, v.g. direito ao reembolso e condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios.

4. DECISÃO

Nos termos expostos, o Tribunal Arbitral decide:

- I) Julgar totalmente improcedente o pedido de pronúncia arbitral e, em consequência absolver a Requerida de todos pedidos formulados pelo Requerente;
- II) Condenar o Requerente no pagamento das custas do processo.

5. VALOR DO PROCESSO

Fixa-se o valor do processo em € 5.887,46 (cinco mil, oitocentos e oitenta e sete euros e quarenta e seis cêntimos), nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a) do CPPT e do artigo 306.º, n.º 2, do CPC, aplicáveis *ex-vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e) do RJAT e do artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

6. CUSTAS

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € 612,00, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, a pagar pelo Requerente, nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e artigo 4.º, n.º 5, do citado Regulamento.

Notifique-se.

Lisboa, 27 de fevereiro de 2023

O Árbitro

(Carla Almeida Cruz)