

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 719/2023-T**

**Tema: IMT; Isenção dependente de reconhecimento.**

## SUMÁRIO:

I- Dos artigos 2.º, al. c), da LGT e 2.º, alínea d), do CPPT não decorre que a caducidade do procedimento prevista no artigo 128.º, n.º 6, do Código de Procedimento Administrativo, seja aplicável ao procedimento tributário, dado que que inexistente omissão de regulamentação da matéria na legislação procedimental tributária, verificando-se apenas uma regulação diversa, atentas as especificidades da matéria sobre que incide.

-II- Tendo uma isenção de IMT sido atribuída ao abrigo do artigo 6.º, al. g), do CIMT, conforme solicitado na participação da declaração de liquidação Modelo 1, do IMT, e estando em causa a verificação dos pressupostos da sua concessão, a prova pelo Requerente dos fundamentos para a sua atribuição ao abrigo do art. 71.º, n.º 8, do EBF, seria irrelevante, na medida em que a invocação de tal isenção perante a Requerida deveria ter sido feita antes do facto tributário, uma vez que se trata de isenção dependente de reconhecimento.

III- Assim, os atos instrutórios requeridos pelo Requerente para fundar o seu direito ao abrigo do art. 71.º, n.º 8, do EBF, não seriam relevantes para a decisão do procedimento sendo mesmo, por inúteis, vedada a sua prática, nos termos do art. 57.º, n.º 1, da Lei Geral Tribunal, não tendo a Requerida, com a omissão dos mesmos, violado o direito à prova do Requerente no procedimento.

IV- Resultando da fundamentação do ato que a isenção em causa foi concedida ao abrigo do art. 6.º-g), do CIMT, mas que tal benefício é indevido por falta de classificação do imóvel como de interesse nacional, de interesse público ou de interesse municipal, pressuposto da concessão da isenção, a Requerida, na fundamentação do ato, não tem que se pronunciar sobre

---

uma hipotética verificação dos pressupostos de isenção dependente de reconhecimento à luz de outra norma, ao abrigo da qual a isenção não foi solicitada nem reconhecida.

V- Tendo em conta que a isenção em causa foi concedida ao abrigo do art. 6.º-g) do CIMT, o ato tributário só padeceria do vício de violação de lei se não se tivesse verificado o facto tributário ou se tivessem ocorrido os pressupostos da isenção fiscal ao abrigo da referida norma, o que não ocorreu, uma vez que o imóvel não foi classificado como de interesse nacional, de interesse público ou de interesse municipal.

## DECISÃO ARBITRAL

### I – Relatório

1. No dia 11.10.2023, o Requerente, A..., casado, contribuinte fiscal número ..., com residência na Rua ..., nº..., ..., Lisboa, requereu ao CAAD a constituição de tribunal arbitral, nos termos do artigo 10º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por RJAT), em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira, com vista à anulação da liquidação de imposto municipal sobre as transações onerosas de imóveis (IMT), no valor de € 48.000,00 (quarenta e oito mil euros), e da decisão de indeferimento da reclamação graciosa nº ...2023... que havia deduzido contra a referida liquidação.

A Requerente, alegando ter pagado o valor da liquidação peticiona, ainda, a restituição do montante da mesma, acrescido de juros indemnizatórios.

2. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira.

Nos termos e para os efeitos do disposto no n.º 1, do art. 6.º, do RJAT, por decisão do Senhor Presidente do Conselho Deontológico, devidamente comunicada às partes nos prazos legalmente aplicáveis, foi designado árbitro o signatário, que comunicou ao Conselho

---

Deontológico e ao Centro de Arbitragem Administrativa a aceitação do encargo no prazo regularmente aplicável.

O Tribunal Arbitral foi constituído em 27.12.2023.

3. Os fundamentos apresentados pela Requerente, em apoio da sua pretensão, foram, em síntese, os seguintes:

- a. Foi oficiosamente instaurado pela Direção dos Serviços do IMT procedimento com vista à liquidação adicional do IMT, a realizar pelo Serviço de Finanças de Lisboa ..., «*em virtude de o IMT inicial ter sido liquidado com base no benefício da alínea g) do Artº 6º do Código do IMT – aquisição de prédios individualmente classificados como de interesse nacional, de interesse público ou de interesse municipal. Reconhecimento este que deveria ter sido efetuado pelas entidades competentes, de acordo com o estatuído na alínea c) do nº 1 do artº 10º do CIMT*»
- b. No âmbito deste procedimento, o A. foi notificado do projeto de liquidação do IMT constante do Ofício nº ..., de 04.04.2022, da Chefe de Finanças Adjunta daquele Serviço, com fundamento na caducidade de isenção do benefício daquele imposto na aquisição de prédios individualmente classificados como de interesse municipal, no valor de € 48.000,00 (quarenta e oito mil euros), tendo-lhe sido concedido o prazo de 15 (quinze) dias para se pronunciar ao abrigo do direito de audiência dos interessados.
- c. Notificado do referido Ofício em 19.04.2022, o A. exerceu, em 04.05.2022, o seu direito de audiência prévia, tendo com o mesmo arrolado uma testemunha e solicitado, além do mais, fosse oficiada a Câmara Municipal de Lisboa (CML) para vir juntar aos autos cópia integral do processo administrativos processo nº .../EDI/2007 (alvará de obras nº .../VE/2009; processo de alteração nº .../EDI/2010 (alvará de obras nº .../EO/2010); processo de Licença de Utilização nº .../POL/2014 (licença de utilização nº .../UT/2015); e processo nº .../DOC/2014.
- d. Nenhuma das diligências probatórias requeridas pelo A. foi levada a cabo pelo responsável pela direção do procedimento, não obstante nenhum fundamento para as indeferir conste da decisão.

- 
- e. Nos 9 (nove) meses que se seguiram, nem o A. nem os seus representantes tiveram conhecimento ou foram notificados de quaisquer desenvolvimentos ou termos do procedimento tributário com vista à liquidação oficiosa do IMT.
- f. Em 03.02.2023, foi o A. notificado, na pessoa dos ora signatários, do ato impugnado.
- g. Inconformado com o assim decidido, em 03.06.2023, o A. apresentou no Serviço de Finanças de Lisboa 07 de reclamação graciosa pugnando, em suma, pela anulação do ato de liquidação e pela restituição do valor indevidamente pago pelo A., acrescido dos juros indemnizatórios, vencidos e vincendos.
- h. Em 14.07.2023, foi o A. notificado, na pessoa dos seus mandatários, da decisão de 06.07.2023 da Senhora Chefe do Serviço de Finanças de Lisboa ..., que, além de ignorar em absoluto o requerimento probatório do A., decidiu dispensar a audiência prévia do A., indeferindo a reclamação graciosa.
- i. Porém, a Requerida deveria ter declarado a caducidade do procedimento oficioso de liquidação adicional, por força do disposto no artigo 128º, nº 6, do CPA, aplicável *ex vi* pelos artigos 2º, alínea c), da LGT e 2º, alínea d), do CPPT, com o consequente arquivamento.
- j. De todo o modo, sempre se dirá que os atos impugnados se encontram eivados de outros vícios procedimentais, designadamente, de falta de fundamentação e de violação do direito à produção de prova no procedimento, quanto a ambos, e de preterição ilegal de audiência dos interessados, quanto à decisão da reclamação graciosa que determinarão a sua anulação nos termos do disposto no artigo 163º, nº 1, do CPA.
- k. Não obstante, e ainda que assim não se entenda, o que apenas se admite por mero dever de patrocínio, não tendo os atos impugnados o cuidado de verificar que o A. preenche os requisitos de facto da previsão do artigo 71º, nº 8, do Estatuto dos Benefício Fiscais (EBF), na redação em vigor à data dos factos tributários relevantes (*i.e.*, da aquisição do imóvel em apreço), a prova que deveria ter sido produzida no procedimento, não fosse a omissão grosseira dos serviços da R., sempre demonstraria que o A. beneficia de isenção do IMT a que se vem arrogando no procedimento tributário.

---

4. A ATA – Administração Tributária e Aduaneira, chamada a pronunciar-se, contestou a pretensão da Requerente, defendendo-se por exceção e por impugnação, em síntese, com os fundamentos seguintes:

- a. A liquidação de IMT ora sob escrutínio foi emitida em resultado da não verificação dos pressupostos do artigo 6.º-g) do Código do IMT (“CIMT”) na esfera do Requerente em virtude desta ter detetado que a prédio urbano onde se insere a fração autónoma do Requerente não se encontra classificado, mas apenas inventariado.
- b. O Requerente centra a pretensa ilegalidade da liquidação de IMT aqui em causa no alegado preenchimento dos pressupostos inerentes ao artigo 71.º/8 do Estatuto dos Benefícios Fiscais (“EBF”), quando o que está base da emissão da liquidação *sub judice* é a falta de preenchimento dos pressupostos inerentes ao artigo 6.º-g) do CIMT.

#### POR EXCEÇÃO

Das parciais (i) impropriedade do meio processual e (ii) incompetência material do tribunal arbitral relativamente ao erro nos pressupostos (artigo 71.º/8 do EBF)

- c. Salvo melhor opinião em contrário, o Tribunal Arbitral Singular é incompetente para emitir pronúncia sobre a questão suscitada
- d. A liquidação ora colocada em crise foi emitida em resultado da não verificação dos pressupostos do artigo 6.º-g) do Código do IMT, pelo que, pretendendo o Requerente discutir a legalidade da liquidação aqui em causa, naturalmente que aquilo que lhe competia fazer era alegar e demonstrar que, afinal, preenchia os pressupostos do artigo 6.º-g) do Código do IMT, isto é, que o prédio urbano se encontrava efetivamente classificado.
- e. Porém, ao invés de ali discutir uma liquidação de imposto emitida por falta de preenchimento dos requisitos de uma isenção fiscal relacionada com o património cultural [artigo 6.º-g) do CIMT], o Requerente está a discutir o preenchimento de uma

- isenção fiscal dependente de reconhecimento e que respeita à reabilitação urbana (artigo 71.º/8 do EBF) questão em nada conexas com o ato tributário *sub judice*.
- f. À luz da pretensão do Requerente, é a Ação Administrativa que configura o meio processual adequado para efetuar a apreciação da matéria (pois que aquela constitui o meio de reação destinado a apreciar atos em matéria tributária – artigo 97.º/2 do Código do Procedimento e de Processo Tributário [“CPPT”]), e não o pedido de pronúncia arbitral (pois que este constitui um dos meios de reação destinados a apreciar atos tributários – artigo 2.º/1 do RJAT).
- g. Significa isto, portanto, que o Requerente pretende enxertar uma Ação Administrativa no presente pedido de pronúncia arbitral o que não é legalmente possível, pelo que o Tribunal deve abster-se de conhecer do pedido, uma vez que o meio processual utilizado pelo Requerente não comporta a apreciação daquele.
- h. A impropriedade do meio processual consubstancia uma exceção dilatória que obsta ao prosseguimento do processo, conducente à absolvição da instância quanto à pretensão em causa, de acordo como previsto nos artigos 577.º e 278.º/1 ambos do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicáveis *ex vi* do artigo 29.º/1-e) do RJAT.
- i. Em decorrência direta do que se acaba de afirmar, verifica-se igualmente a incompetência do Tribunal, porquanto a apreciação de tal matéria extravasa as competências que lhe estão reservadas por lei pois, à luz do art. 2.º n.º 1 do RJAT, encontra-se fora da jurisdição da arbitragem tributária a apreciação de quaisquer questões referentes ao reconhecimento de benefícios fiscais.
- À cautela e sem conceder,

Da parcial incompetência material do tribunal arbitral relativamente à Reclamação Graciosa

- j. À mesma conclusão do ponto anterior se chega quanto a determinados vícios que o Requerente aponta à Reclamação Graciosa.
- k. Os pretensos vícios são vícios de segundo grau, ou seja, estão relacionados com o próprio procedimento de Reclamação Graciosa.

- l. Resulta claramente do artigo 2.º/1 do RJAT que se encontra fora da jurisdição da arbitragem tributária a apreciação de quaisquer questões referentes a vícios próprios de atos de segundo grau.
- m. A incompetência material do Tribunal Arbitral Singular para a apreciação da questão dos pretensos vícios estritamente relacionados com a Reclamação Graciosa consubstancia uma exceção dilatória que obsta ao prosseguimento do processo, conducente à absolvição da instância quanto à pretensão em causa.

### POR IMPUGNAÇÃO

Quanto à caducidade do procedimento de liquidação adicional do IMT

- n. A regra geral de duração do procedimento prevista no CPA não se aplica aos procedimentos tributários, como, aliás, é entendimento pacífico na jurisprudência e na doutrina.
- o. Nitidamente o Requerente parece olvidar, por exemplo, o artigo 57.º da LGT, assim como o artigo 36.º, n.ºs 2 e 3, do Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira e em matéria de caducidade do direito à liquidação do IMT, regem especificamente os artigos 31.º/3 e 35.º do CIMT.
- p. Concluindo, não se verifica qualquer caducidade do procedimento em torno da liquidação *sub judice*.
- q. Nem qualquer caducidade da liquidação pois que Documento Único de Cobrança (“DUC”) n.º ..., no valor de € 0,00, emitido no decurso da apresentação da Modelo 1 do IMT com o registo n.º ..., de 2016-06-03, referente à aquisição da fração autónoma aqui em causa não consubstancia uma liquidação, dado que não foi efetuada qualquer liquidação desse imposto.
- r. Por conseguinte, não tendo sido efetuada qualquer liquidação no decurso da apresentação do Modelo 1 do IMT, a liquidação *sub judice*, no montante de € 48.000,00, consubstancia uma liquidação inicial.

- s. Logo, o prazo de caducidade do direito à liquidação do IMT é de 8 anos, nos termos do artigo 35.º/1 do CIMT.
- t. Concluindo, não se verifica qualquer caducidade do procedimento em torno da liquidação *sub judice*.

Quanto à violação do direito do Requerente à prova no procedimento

- u. Nesta sede, vem o Requerente alegar que a liquidação de IMT e o despacho de indeferimento da Reclamação Graciosa são ilegais, na medida em que a Requerida ignorou a prova testemunhal arrolada e não emitiu pronúncia sobre as diligências probatórias requeridas.
- v. Acontece que a aquisição da fração autónoma aqui em causa foi efetuada ao abrigo da isenção fiscal prevista no artigo 6.º-g) do CIMT, por indicação e a pedido do representante do Requerente, conforme resulta da apresentação da participação da Declaração de Liquidação Modelo 1 do IMT, n.º ..., a 2016-06-03.
- w. O Requerente foi notificado para demonstrar que a sua fração autónoma estava inserida num prédio urbano classificado como de “Interesse Municipal” [artigo 6.º-g) do CIMT], como legalmente lhe competia (artigo 74.º/1 da LGT), e ao invés de carrear os respetivos documentos demonstrativos, o Requerente, totalmente ao arrepio do facto tributário ali em causa, pretendia que a Requerida obtivesse junto de terceiros um conjunto de documentação relacionada com reabilitação urbana.
- x. Por conseguinte, não violou a Requerida quaisquer direitos do Requerente quanto à prova no procedimento, pelo contrário, foi o próprio Requerente que desconsiderou por completo o procedimento encetado pela Requerida, ao pretender discutir uma questão que em nada contendia com a isenção fiscal em causa.
- y. Por outro lado, a prova da classificação patrimonial de um imóvel é feita mediante documento emitido, *in casu*, pelo Município de Lisboa, dado que a classificação como “Interesse Municipal” é da competência daquela autarquia local pelo que a testemunha

não foi ouvida e jamais poderia ser ouvida, porquanto seria um ato inútil e, como tal, proibido por lei.

- z. Nenhuma violação houve do direito do Requerente à prova no procedimento, mas, sim, uma (errada) opção consciente e voluntária daquele em subtrair-se à discussão da verificação da isenção prevista no artigo 6.º-g) do CIMT e encetar uma ilícita discussão da isenção prevista no artigo 71.º/8 do EBF.

Quanto à insuficiência e obscuridade da fundamentação

- aa. O Requerente confunde (ou quer confundir) totalmente o conceito de insuficiência e obscuridade da fundamentação com o exercício do direito à discordância relativamente ao raciocínio da Requerida sendo que da leitura da petição inicial do Requerente resulta claro que este último compreendeu o teor da fundamentação, mas pura e simplesmente não concorda com o seu sentido, não se verificando tal vício.

Quanto à preterição direito de audiência prévia no procedimento de reclamação graciosa

- bb. No âmbito deste capítulo, vem o Requerente alegar que a decisão de indeferimento da Reclamação Graciosa é ilegal, na medida em que a Requerida não lhe concedeu o direito de audiência prévia antes da prolação daquela decisão, para mais quando foram invocados vícios *ex novo* naquela reclamação e solicitadas diligências probatórias.
- cc. Antes de mais, cumpre lembrar aqui o que *supra* se referiu em sede de defesa por exceção: todas as questões, argumentos e considerações do Requerente em torno de vícios próprios da Reclamação Graciosa terão, necessariamente, de ser aqui desconsiderados, uma vez que tal matéria se encontra excluída da competência material deste Tribunal.

dd. De resto, ainda que se verificasse a propalada falta de audiência em sede de Reclamação Graciosa, tal facto não acarretaria, por si só, a legalidade da liquidação de IMT aqui em causa.

Quanto ao erro sobre os pressupostos de facto e de direito

- ee. Finalmente, vem o Requerente ainda alegar a ilegalidade da liquidação de IMT *sub judice*, argumentando que estão preenchidos os requisitos exigidos pelo artigo 71.º/8, do EBF.
- ff. O objeto da presente causa é uma liquidação emitida na sequência da não verificação dos pressupostos de que depende a isenção prevista no artigo 6.º-g) do CIMT.
- gg. Logo, a discussão da legalidade prende-se com a verificação, ou não, daqueles pressupostos.
- hh. Não há objeto relacionado coma discussão da legalidade em torno do artigo 71.º/8 do EBF sendo, no mínimo, ilógico argumentar-se a ilegalidade de um ato emitido à luz do artigo 6.º-g) do CIMT por força da aplicação do artigo 71.º/8 do EBF.
- ii. Porém, aos tribunais não assiste o poder de apreciar e decidir pedidos que nunca foram alvo de pronúncia (expressa ou tacitamente) por parte da Requerida, sob pena de o Poder Judicial se converter igualmente em Poder Executivo.

5. Por requerimento de 6.03.2024, o Requerente respondeu à matéria de exceção suscitada pela Requerida, no essencial, nos termos seguintes:

- a. Não constitui o objeto da presente ação arbitral o reconhecimento de um benefício fiscal, que compete exclusivamente à administração tributária *latu sensu* (mediante a emissão do correspondente ato administrativo) e é regulada por procedimento próprio na Lei Geral Tributária (LGT).

- b. Não estando em causa nos autos um pedido de condenação à prática de ato em matéria tributária de reconhecimento de benefício fiscal, mas, antes, um pedido de anulação de um concreto ato tributário, o processo arbitral é próprio.
  - c. Donde improcede *in totum* a invocada exceção de impropriedade do meio processual.
  - d. Por outro lado, e em decorrência direta do que se acaba de afirmar, tampouco se admite que este Tribunal Arbitral é materialmente incompetente para apreciar causas de invalidade do ato tributário impugnado nos autos com vista à sua remoção da ordem jurídica, im procedendo, pois, a invocada incompetência material para a apreciação do ato tributário impugnado.
  - e. Também não assiste razão à Requerida ao sustentar que se verifica a incompetência material do Tribunal Arbitral no que respeita ao pedido de anulação da decisão de indeferimento da reclamação graciosa impugnada.
  - f. É que, por um lado, à exceção da violação do direito de audiência prévia do A. no âmbito do procedimento de reclamação graciosa, os vícios de um e de outro ato são precisamente os mesmos, como decorre do pedido de constituição do Tribunal Arbitral e, por outro, a procedência do pedido de anulação do ato de liquidação adicional do IMT impugnado implica, lógica e conseqüentemente, a anulação dos atos conexos com o ato impugnado que tenham sido praticados na vigência do ato impugnado.
6. No requerimento mencionado no ponto anterior o Requerente, além de responder à matéria de exceção suscitada pela Requerida veio também dizer o seguinte:
- a. Com a sua Resposta e mediante a junção do processo instrutor, a R. faz prova cabalmente demonstrativa da caducidade do direito de liquidação adicional do IMT, previsto no artigo 31º, nº 4, do Código do IMT, como se verá em seguida e, submetendo à apreciação deste Tribunal Arbitral essa questão nos artigos 63º a 76º da sua Resposta, vem o A., muito respeitosamente, exercer o contraditório, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 16º, alínea a), do RJAT.
  - b. Aceita-se expressa e especificadamente, para os efeitos do disposto nos artigos 355º, nºs 1 a 3, 356º, nº 1, 358º, nº 1, do Código Civil, e 46º e 465º, nºs 1 e 2, do CPC, aplicável

- ex vi* pelo artigo 29º, alínea e), do RJAT, o confessado pela R. no artigo 73º da sua Resposta, quando alega a existência de um «*Documento Único de Cobrança (“DUC”) nº ..., no valor de € 0,00, emitido no decurso da apresentação da Modelo 1 do IMT com o registo nº ..., de 2016-06-03, referente à aquisição da fração autónoma aqui em causa*», consubstanciado a fls. 51 do processo administrativo instrutor referente ao procedimento de reclamação graciosa.
- c. E, de facto, conforme decorre de fls. 51 e 52 daquele processo administrativo instrutor, sabe-se agora que a Senhora Dra. B... (NIF...), Notária que titulou a escritura de aquisição em apreço (em 06.06.2016), apresentou, em 03.06.2016, a declaração a que se referem as disposições dos artigos 25º do Decreto-Lei nº 116/2008, de 4 de julho, e 22º do Código do IMT, registada sob o nº 2016/... .
- d. E tal declaração deu origem ao documento com o nº ... .
- e. Sustenta, porém, a R. que o mesmo «*não consubstancia uma liquidação dado que não foi efetuada qualquer liquidação desse imposto*» e, portanto, identifica no ato impugnado uma «*liquidação inicial*» e não uma liquidação adicional.
- f. Atenta a posição unânime da jurisprudência, judicial e arbitral, nesta matéria, e com todo o respeito por diverso entendimento, verifica-se *in casu*, outrossim, que a liquidação impugnada nos presentes autos consiste, de acordo com a posição da R. (e sem conceder), na «*correção de uma liquidação deficiente em consequência de erros ou omissões*», a saber, a liquidação inicial de fls. 51 do processo administrativo instrutor referente ao procedimento de reclamação graciosa e de que a R. dá notícia nos autos.
- g. E sendo tal liquidação adicional datada de 03.06.2016, atento o disposto no artigo 31º, nº 3, do Código do IMT, o prazo para o direito de liquidação da R. decorreu, integralmente, em 03.06.2020 sem que a R. o tivesse exercido.
- h. Donde, à data da prática do ato de liquidação adicional impugnado, se encontrava já há muito caducado o direito de liquidação da R., determinando, assim, a sua anulação, com todas as devidas e legais consequências, como peticionado. “

7. Afigurando-se ao tribunal, perfunctoriamente, que a matéria em questão poderia configurar pretensão de ampliação de causa de pedir, na medida em que na petição inicial o Requerente não invocou como causa de pedir a caducidade do direito à liquidação mas sim a caducidade do procedimento de liquidação adicional oficiosa do IMT, nos termos do disposto no artigo 128º, nº 6, do CPA, que considera aplicável *ex vi* pelos artigos 2º, alínea c), da LGT e 2º, alínea d), do CPPT, ao abrigo do princípio do contraditório (art. 16º, al. a) do RJAT) determinou-se a notificação da Requerida para, no prazo de 10 dias, se pronunciar sobre esta matéria.

7. Por requerimento de a Requerida, pronunciou-se no sentido da não admissão da ampliação da causa de pedir.

8. Verificando-se a inexistência de qualquer situação prevista no art. 18º, nº 1, do RJAT, que tornasse necessária a reunião arbitral aí prevista, foi dispensada a realização da mesma, com fundamento na proibição da prática de atos inúteis.

Foi determinada a realização de alegações escritas.

9. A Requerente apresentou alegações escritas nas quais, além de ter mantido as posições já sustentadas na petição inicial e no requerimento de 6.03.2024, supra mencionado, veio sustentar que *“A ampliação da instância para abranger o vício de caducidade do direito de liquidação adicional do IMT não acarreta a ampliação o pedido e, subsequentemente, não depende do preenchimento dos pressupostos previstos no artigo 265º, nº 2, do CPC, pelo que, tendo a confissão feita pela R. quanto à factualidade ora em causa sido válida e especificadamente aceite pelo A. no articulado admissível subsequente pelo A. e nele simultaneamente deduzida a correspondente pretensão de ampliação da instância, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 265º, nº 1, do CPC, deverá a causa de pedir ser alterada para abranger o aludido vício”*.

A Requerida não apresentou alegações escritas.

## -II-SANEAMENTO

10. Cumpre solucionar as seguintes questões prévias:

- 1) Parciais (i) impropriedade do meio processual e (ii) incompetência material do tribunal arbitral relativamente ao erro nos pressupostos (artigo 71.º/8 do EBF).
- 2) Parcial incompetência material do tribunal arbitral relativamente à Reclamação Graciosa.
- 3) Admissibilidade de ampliação da causa de pedir.

10.1. Das parciais (i) impropriedade do meio processual e (ii) incompetência material do tribunal arbitral relativamente ao erro nos pressupostos (artigo 71.º/8 do EBF).

Entende a Requerida que o tribunal é incompetente para se pronunciar sobre a legalidade da liquidação no que respeita aos erros nos pressupostos tendo em conta que o Requerente invoca como fundamento jurídico do seu direito a isenção prevista no art. 71.º, n.º 8, do EBF, sendo que a liquidação ora colocada em crise foi emitida em resultado da não verificação dos pressupostos do artigo 6.º-g) do Código do IMT.

Do mesmo modo, para a Requerida verifica-se a impropriedade do meio processual quanto a este invocado vício na medida em que *“À luz da pretensão do Requerente, é a Ação Administrativa que configura o meio processual adequado para efetuar a apreciação da matéria (pois que aquela constitui o meio de reação destinado a apreciar atos em matéria tributária – artigo 97.º/2 do Código do Procedimento e de Processo Tributário [“CPPT”])”*

Vejamos.

O Requerente formula a pretensão de anulação dum a liquidação, de restituição do respetivo montante e dos respetivos juros indemnizatórios.

É inquestionável que o Tribunal é competente para a apreciação destes pedidos, sendo certo que o Requerente não impugna qualquer ato em matéria tributária, nem consta dos autos que a Requerida tenha praticado ato de indeferimento de pedido de isenção com base no art. 71º, nº 8, do EBF ou, sequer, que o Requerente tenha formulado pretensão de isenção ao abrigo de tal disposição legal.

Assim como é, também manifestamente, face à pretensão deduzida nos autos, a impugnação judicial ou arbitral o meio processual próprio.

Questão diferente será a da pertinência e procedência da argumentação do Requerente no que respeita ao vício de violação de lei, que adiante se apreciará.

Termos em que se julgam improcedentes as exceções em causa.

10.2. Da parcial incompetência material do tribunal arbitral relativamente à Reclamação Graciosa.

A este respeito, escreve Carla Castelo Trindade<sup>1</sup>:

*“Quanto à competência ou âmbito material o objeto da arbitragem é, como se concluiu, a apreciação da ilegalidade dos actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta.(...)”*

*(...) o artigo 2º, nº 1, determina que os tribunais arbitrais têm competência para apreciar “a declaração de ilegalidade dos actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta”. Não há pois, qualquer referência aos actos de indeferimento de reclamação graciosa, de recurso hierárquico ou de pedido de revisão oficiosa, i.e., não se menciona arbitrabilidade de decisões de indeferimento, expresso ou tácito, das vias administrativas prévias utilizadas. (...)*

<sup>1</sup> Carla Castelo Trindade, REGIME JURÍDICO DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA ANOTADO, Almedina, 2016, pags. 69-70.

No mesmo sentido Serena Cabrita Neto-Carla Castelo Trindade CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO, Vol. I, Almedina, 2017, pag. 535-536.

Neste sentido foram as decisões do CAAD proferidas nos processos nº 272/2014-T e 446/2017-T, referidos pela Requerida.

---

*Entende-se a este propósito que os actos de segundo ou terceiro graus poderão sempre ser arbitráveis, na medida em que comportem, e só nesta medida, eles próprios, a (i)legalidade dos actos de liquidação em causa.(...).*

*“não são arbitráveis os vícios próprios dos actos de indeferimento de reclamações gratuitas, de recursos hierárquicos ou de pedidos de revisão de acto tributário porque escapam ao âmbito material da arbitragem tributária. Por outras palavras, esses actos de indeferimento só poderão ser “trazidos” para a jurisdição arbitral, na estrita condição de terem, eles próprios, apreciado a (i)legalidade do acto tributário que o sujeito passivo, verdadeira e efectivamente, pretende impugnar pela via arbitral”.*

Acompanhando-se este entendimento, declara-se a incompetência do tribunal para apreciar o ato de indeferimento da reclamação gratuita, exceto na medida em que comporta a ilegalidade do ato de liquidação em causa, com o consequente não conhecimento dos vícios próprios apontados ao ato de indeferimento da reclamação gratuita.

### 10.3. Da ampliação da causa de pedir

Na a petição inicial o Requerente não invocou como causa de pedir a caducidade do direito à liquidação tendo, diferentemente, invocado a caducidade do procedimento de liquidação adicional oficiosa do IMT, nos termos do disposto no artigo 128º, nº 6, do CPA, que considera aplicável *ex vi* pelos artigos 2º, alínea c), da LGT e 2º, alínea d), do CPPT, o que constitui realidade distinta. A primeira é uma realidade substantiva cuja procedência tem como efeito a extinção do direito à liquidação. A segunda é meramente procedimental, com efeito apenas no procedimento a que se refere.

Não tendo sido invocada na petição inicial a caducidade do direito à liquidação pelo Requerente importa aferir da possibilidade da ampliação da causa de pedir.

O Requerente alega como fundamento para a ampliação da causa de pedir uma alegada confissão da Requerida que consistiria na alegação pela Requerida da “*existência de um*

---

*«Documento Único de Cobrança (“DUC”) n.º ..., no valor de € 0,00, emitido no decurso da apresentação da Modelo 1 do IMT com o registo n.º..., de 2016-06-03, referente à aquisição da fração autónoma aqui em causa», consubstanciado a fls. 51 do processo administrativo instrutor referente ao procedimento de reclamação graciosa;»*

Acontece, por um lado, que caso tal alegação pudesse ser considerada uma confissão, a mesma seria admissível por respeitar a direitos indisponíveis (art. 354.º, al. b), do Código Civil e 30.º, n.º 2 da Lei Geral Tributária) consubstanciando, quanto muito um reconhecimento não confessório (art. 361.º CC).

Por outro lado, pode ler-se no sumário do acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 25.11.2009, proferido no processo 0761/09, o seguinte:

*“I - A caducidade do direito à liquidação, tanto do imposto como dos juros compensatórios, constitui um vício gerador de ilegalidade do acto, na medida em que consubstancia a prática de acto tributário ferido de vício de violação de lei.  
II - Esse vício gera mera anulabilidade e não a nulidade do acto, pelo que não é de conhecimento oficioso, devendo, antes, ser invocada pelo contribuinte.  
III - No processo de impugnação judicial o impugnante deve invocar na petição inicial todos os factos integradores dos vícios que imputa ao acto impugnado, salvo se supervenientes ou de conhecimento oficioso.”*

Essencialmente na mesma linha pode ler-se no sumário do acórdão do mesmo tribunal de 15.05.2013, proferido no proc. 01476/12, o seguinte:

*“É admissível, em processo de impugnação judicial, a ampliação do pedido e da causa de pedir, nos termos do disposto no art. 63.º do CPTA, ex vi do art. 2.º, alínea e), do CPPT, sempre que se verificarem factos supervenientes para o impugnante que lhe proporcionem a tomada de conhecimento de vícios de que não podia conhecer no momento da apresentação da petição inicial, assim permitindo ao impugnante invocar novos factos ou imputar novos vícios ao acto impugnado.”*

---

E, no mesmo sentido, pode ainda ler-se no sumário do acórdão do mesmo tribunal de 23.10.2013, proferido no proc. 0150/13, o seguinte:

*“Em sede de impugnação judicial, perante factos supervenientes que impliquem conhecimento de vícios que o impugnante não podia conhecer no momento da apresentação da petição inicial, é admissível a ampliação do pedido e da causa de pedir, nos termos do disposto no art. 63º do CPTA, ex vi art. 2º, al. e), do CPPT, assim se permitindo ao impugnante invocar novos factos ou imputar novos vícios ao acto impugnado.”*

E, ainda na mesma linha, escreve Jorge Lopes de Sousa:

*“A indicação do pedido ou pedidos e dos factos em que se fundamentam, bem como a indicação dos vícios que o impugnante imputa ao acto impugnado deve ser feita na petição, não podendo posteriormente, em regra, formular-se novos pedidos ou invocados novos factos ou imputados outros vícios, designadamente nas alegações previstas no art. 120º deste Código.*

*Este entendimento, que tem vindo a ser adoptado quase generalizadamente pelo STA, baseia-se no princípio da estabilidade da instância (art. 268º<sup>2</sup>), e no ónus imposto ao impugnante de expor na petição de impugnação os factos e as razões de direito que fundamentam o pedido (nº 1 deste art. 108º).*

*Por outro lado, os vícios geradores de mera anulabilidade, só podem ser arguidos no prazo previsto na lei (art. 136º, nº 2, do CPA<sup>3</sup>) pelo que se não forem imputados ao acto nesse prazo, o interessado perderá o direito de os arguir.*

*Assim, só em casos excepcionais, quando se esteja perante questões de conhecimento oficioso ou quando factos subjectivamente supervenientes para o impugnante lhe proporcionem a tomada de conhecimento de vícios de que não podia ter conhecimento no momento da apresentação da petição, será permitido ao impugnante invocar novos factos ou imputar novos vícios ao acto impugnado, o que está em sintonia com o preceitudo no art. 506º do CPC<sup>4</sup>, sobre*

---

<sup>2</sup> Atual art. 260º.

<sup>3</sup> Atual art. 163º do Novo Código de Procedimento Administrativo.

<sup>4</sup> Atual art. 588º

---

*a admissibilidade de articulados supervenientes, que deve ser subsidiariamente aplicável, com adaptações, ao processo de impugnação judicial, por força do disposto na alínea e) do nº 2 do CPPT.”<sup>5</sup>*

Para além de não estar em causa um vício de conhecimento oficioso, é indubitável que não se está perante vício que o Requerente não pudesse conhecer no momento da apresentação da petição. Pelo contrário, é manifesto que o Requerente não só podia conhecer o alegado vício de caducidade da liquidação no momento de apresentação da petição inicial, como não podia desconhecer a alegada “*liquidação inicial a zeros*” uma vez que a mesma teve a sua origem em declaração que de acordo com a lei lhe é imputável, pois que, nos termos do art. 19º, nº 1, do CIMT “ *A liquidação do IMT é da iniciativa dos interessados, para cujo efeito devem apresentar, em qualquer serviço de finanças ou por meios eletrónicos, uma declaração de modelo oficial devidamente preenchida*”.

Ademais, resulta da declaração de modelo oficial de IMT que a mesma foi apresentada em seu nome.

Não tendo o Requerente provado (e nem sequer alegado) que tal ocorreu sem o seu conhecimento, face às regras da experiência, é de considerar que o Requerente teve conhecimento da sua apresentação. Em todo o caso, mesmo que assim não fosse, em caso algum se verificaria o requisito de que estivessem em causa factos e vício que o Requerente não pudesse conhecer.

Em conclusão, por um lado, a alegação do facto em causa pela Requerida não vale como confissão, o que desde logo inviabiliza a aplicação do art. 265º, nº1 do Código de Processo Civil e, por outro lado, o mesmo não é, objetiva ou subjetivamente, superveniente, inexistindo deste modo fundamento para ampliação da causa de pedir à luz da jurisprudência e doutrina citadas, cujo entendimento se acompanha.

---

<sup>5</sup> CÓDIGO DE PROCEDIMENTO E PROCESSO TRIBUTÁRIO, Anotado e Comentado, 2006, Áreas Editora, I Vol., pag. 783.

---

Assim, improcede a pretensão de ampliação da causa de pedir e, em consequência, determina-se que a caducidade do direito de ação não constitui causa de pedir do presente processo, com o conseqüente não conhecimento de tal vício.

11. Cumpre solucionar as seguintes questões:

- 1) Ilegalidade dos atos tributários objeto do processo com base nos vícios apontados à liquidação na petição inicial e incorporados na decisão que indeferiu a reclamação graciosa.
- 2) Direito do Requerente à restituição do imposto.
- 3) Direito do Requerente a juros indemnizatórios.

III – A matéria de facto relevante

12. Consideram-se provados os seguintes factos:

12.1. Em data não posterior a 22.03.2022, foi oficiosamente instaurado pela Direção dos Serviços do IMT procedimento com vista à liquidação de IMT, a realizar pelo Serviço de Finanças de Lisboa ..., «em virtude de o IMT inicial ter sido liquidado com base no benefício da alínea g) do Artº 6º do Código do IMT – aquisição de prédios individualmente classificados como de interesse nacional, de interesse público ou de interesse municipal. Reconhecimento este que deveria ter sido efetuado pelas entidades competentes, de acordo com o estatuído na alínea c) do nº 1 do artº 10º do CIMT».

12.2. o A. foi notificado do projeto de liquidação do IMT constante do Ofício nº ..., de 04.04.2022, da Chefe de Finanças Adjunta daquele Serviço, por delegação de competências, nos termos seguintes:

**Assunto:** IMT CADUCIDADE BENEFICIO - LIQUIDAÇÃO NOS TERMOS DO Nº 4 DO ARTº 11º DO CIMT- DIREITO DE AUDIÇÃO PRÉVIA

Fica por este meio notificado(a), de que no prazo de 15 dias, após assinatura do aviso de receção, poderá querendo, nos termos do Artº 60º da LGT, exercer por escrito ou através do email deste serviço, o direito de Audição Prévia, sobre o projeto de liquidação de IMT efetuado nos termos do nº 4 do Artº 11º do CIMT, por caducidade de Isenção do benefício de IMT na aquisição de Prédios Individualmente Classificados como de interesse Municipal, como seguidamente se descreve:

**Projeto de liquidação de IMT :**

Pagamento de € 48.000,00 (QUARENTA E OITO MIL EUROS) respeitante a IMT, com referência à aquisição que, fez a  
C... SA – NIF , pelo preço total de € 800.000,00, de  
1/1 da Fração R do prédio Urbano inscrito na respetiva matriz sob o artigo: , da freguesia:

O imóvel foi adquirido em 06-06-2016, tendo beneficiado da isenção prevista na alínea g) do artigo 6º do CMIT. No âmbito de uma ação inspetiva, veio a Câmara Municipal de Lisboa informar que o imóvel não se encontrava classificado, nem em vias de classificação, constando apenas como bem cultural imóvel na lista geral do Inventário Municipal do Património, com o Nº , situação que não é enquadrável no disposto alínea g) do artigo 6º do CMIT, pelo que se efetua a presente liquidação.

Serve de base à liquidação o valor declarado por ser superior ao VPT, (nº1 do artigo 12º CIMT, ao qual vai ser aplicada a taxa constante da alínea b), do nº 1 do artigo 17º do CIMT).

**DEMONSTRAÇÃO DA LIQUIDAÇÃO DO IMT A PAGAR:**

$$[( 800.000,00 \times 6 \% ) ] \times 1/1 = \text{€ } 48.000,00$$

Caso não exerça o Direito de Audição e/ou não solicite a emissão das guias de pagamento, o que deverá efetuado para o seguinte email: sf3239@at.gov.pt, será a liquidação em causa efetuada oficiosamente, proceder-se-á à extração da certidão de dívida da cobrança de IMT e juros compensatórios, bem como ao levantamento do respetivo Auto de Notícia.

Da liquidação poderá reclamar no prazo de 120 dias (art. 70º do CPPT) ou impugnar no prazo de 90 dias (art. 102º do CPPT), com os fundamentos referidos no art. 99º do CPPT.

12.3. Notificado do referido Ofício, em 19.04.2022, o impugnante exerceu, em 04.05.2022, o seu direito de audiência prévia por escrito constando do seu teor, além do mais, o seguinte:

**“I – INTROITO**

1. À luz do projeto de decisão a que ora se responde, foi o ora Exponente notificado, para o que ora releva, do seguinte:

*«Projeto de liquidação de IMT: Pagamento de € 48.000,00 (QUARENTA E OITO MIL EUROS) respeitante a IMT, com referência à aquisição que, fez a C... SA – NIF..., pelo preço total de € 800.000,00, de 1/1 da Fração R do prédio Urbano inscrito na respetiva matriz sob o artigo: ..., da freguesia: ... .*

*O imóvel foi adquirido em 06-06-2016, tendo beneficiado da isenção prevista na alínea g) do artigo 6º do CIMT. No âmbito de uma ação inspetiva, veio a Câmara Municipal de Lisboa informar que o imóvel não se encontrava classificado, nem em vias de classificação, constando apenas como bem cultural imóvel na lista geral do Inventário Municipal do Património, com o Nº..., situação que não é enquadrável no disposto na alínea g) do artigo 6º do CIMT, pelo que se efetua a presente liquidação.*

*Serve de base à liquidação o valor declarado por ser superior ao VPT, (nº 1 do artigo 12º do CIMT, ao qual vai ser aplicada a taxa constante da alínea b), do nº 1 do artigo*

17º do CIMT). DEMONSTRAÇÃO DA LIQUIDAÇÃO DO IMT A PAGAR:  
[(800.000,00 x 6%)] x 1/1 = € 48.000,00»;

2. Ora, salvo o devido respeito, que é muito, pensa-se que os pressupostos de facto e de direito em que assenta o projeto de liquidação a que ora se responde incorrem em manifesto erro, impondo-se, pois, a respetiva correção factual e jurídica, já que a isenção de que beneficiou o prédio em causa não se enquadra no disposto no artigo 6º, alínea g), do Código do IMT, concluindo-se, pois, pela ilegalidade da liquidação oficiosa do IMT sobre o prédio em causa, conforme se passará a elucidar em seguida.

## II – OS FACTOS

3. Com efeito, antes da transmissão ao ora Exponente, o prédio urbano objeto do presente procedimento foi propriedade da sociedade C..., S.A., com sede social na Rua ..., nº..., ..., ...-... Lisboa, NIPC ..., conforme a certidão permanente do registo comercial com o código de acesso ...-... -..., melhor referenciada no ofício a que ora se responde, a qual ali realizou obras de reabilitação urbana;

4. Tendo, nessa medida, em data não concretamente apurada, mas seguramente na segunda metade de 2014, a referida entidade solicitado à Unidade de Intervenção Territorial do Centro Histórico da Unidade de Coordenação Territorial da Câmara Municipal de Lisboa (CML) o reconhecimento de que as referidas obras constituem obras de reabilitação urbana, nos termos do artigo 71º, nºs 7 e 8, do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), na redação então em vigor;

5. Tal requerimento deu origem ao processo nº .../DOC/2014 e, nesse seguimento, foram levadas a cabo diligências instrutórias, designadamente, uma vistoria ao imóvel, em 20.01.2015, para verificação do respetivo estado de conservação após a conclusão das obras;

6. E, finalmente, o procedimento em apreço culminou com a prolação da Informação nº .../INF/UITCentroHistorico/GESTURBE/2015, de 31.03.2015, objeto de homologação pelo Senhor Vereador da CML, o Dr. Manuel Salgado, no sentido do reconhecimento das isenções a que se reporta o artigo 71º, nºs 7 e 8, do EBF, na redação então em vigor, ato administrativo cuja cópia ora se junta como Doc. 1 e se dá por integralmente reproduzida, para todos os devidos efeitos legais;

7. Ora, conforme decorre do referido ato junto como Doc. 1, entendeu-se o seguinte:

«Através do presente processo, vem o requerente C..., S.A., na qualidade de proprietário, do imóvel sito na Rua..., nº ..., ..., ... freguesia da ..., requerer o reconhecimento de que as obras realizadas, são obras de reabilitação urbana nos termos dos nºs 7 e 8 (isenção de IMI e IMT), do artigo 71º, do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF). Nos termos do nº 22 e 23, do referido artigo 71º, é da competência municipal, comprovar o início e a conclusão das obras, certificando que o estado de conservação do imóvel após as obras de reabilitação sofreu um acréscimo de, pelo menos, dois níveis acima do atribuído antes da intervenção. A comprovação do estado de conservação, é determinada através de vistoria ao local, e consequente instrução com a classificação dos níveis 1 a 5 de acordo com o artigo 5º do DL 266-B/2012, de 31/12, nos termos da referida alínea c), do nº 22, do artigo 71º do EBF. O prédio urbano foi objecto de acção de reabilitação urbana. Para o local foram executadas obras de conservação, construção, demolição com alterações interiores e exteriores através do processo inicial .../EDI/2007 (alvará de obras nº .../VE/2009); processo de alteração em obra nº .../EDI/2010 (alvará de obras .../EO/2010); e ainda o processo de Licença de Utilização nº .../POL/2014 através do qual foi emitida a licença de utilização nº .../UT/2015. O edifício insere-se em Área de Reabilitação Urbana (fls. 11 do presente processo), nos termos da alínea b), do número 21, do artigo 71º do EBF.

(...)

Não tendo sido elaborada a Ficha de Avaliação do Nível de Conservação de Edifício, antes da intervenção, de modo a permitir avaliar o acréscimo de, pelo menos, dois níveis acima após a realização das obras, julgase de considerar a informação da Estrutura Consultiva do PDM Núcleo Residente, (fls. 6 a 10 do presente processo), onde se pode verificar a obrigatoriedade de preservar quatro salas com pinturas e estuques oitocentistas, e as demolições correspondem a edificações sem valor histórico relevante, pelo que pode-se concluir que o conjunto do edifício tinha pelo menos um nível 2 ou 3 – estado de conservação – mau ou médio. Foi realizada a vistoria ao imóvel no dia 20-1-2015, para verificação do estado de conservação após a conclusão das obras, tendo sido elaborada a respectiva ficha de avaliação, da qual resultou o índice de anomalias 5,00, correspondente estado de conservação “excelente”. Deste modo, no âmbito das competências camarárias definidas no artigo 71º do EBF, julga-se de propor: - A homologação da ficha de avaliação em anexo, atribuindo, nos termos do artigo 5º

---

do DL 266-B/2012, de 31/12, o seguinte nível de conservação após a conclusão das obras:-  
Nível: 5; - Estado de conservação: Excelente. - Considerando que o acréscimo do nível de conservação após a conclusão das obras é de 2, nos termos do nº 23 do artigo 71º do EBF, que seja deliberado o reconhecimento das isenções previstas nos números 7 e 8 do artigo 71º do EBF e respectiva emissão da certificação da reabilitação contemplada no nº 19 do mencionado artigo. À consideração superior»;

8. Conforme igualmente decorre do Doc. 1 já junto, a informação transcrita foi objeto do Despacho, da mesma data, do Senhor Chefe de Divisão Centro Histórico – Campo de Ourique / Lapa, nos seguintes termos:

«Concordo. Proponho a homologação das fichas de avaliação em anexo, e proponho o envio ao DAAT para deliberação do reconhecimento das isenções previstas nos nºs 7 e 8 do artigo 71º do EBF, após prévio parecer, nos termos da presente informação»;

9. E, conforme igualmente decorre do Doc. 1 já junto, a informação e o Despacho supra referidos foram objeto da decisão, na mesma data de 31.03.2015, de homologação do Senhor Vereador com o pelouro, o Dr. ...;

10. Atento o que antecede, o Exponente veio efetivamente a adquirir o prédio em causa, em 06.06.2016, à referida sociedade C.. S.A., pelo valor de € 800.000,00 (oitocentos mil euros), tendo o Exponente beneficiado da isenção do IMT a que se refere o artigo 71º, nº 8, do EBF, na redação introduzida pela Lei nº 66-B/2012, de 31 de dezembro, e pelo Decreto-Lei nº 7/2015, de 13 de janeiro, em vigor à data da concessão da isenção em apreço (i.e., 31.03.2015), e que se manteve com a Lei nº 7-A/2016, de 30 de março;

11. Tendo a referida alienação, por parte da sociedade C..., S.A. ao ora Exponente, sido a primeira transmissão onerosa do imóvel em causa após o reconhecimento do benefício fiscal pelos órgãos competentes da CML;

12. Contrariamente ao vertido no projeto de liquidação a que ora se responde, em momento algum o Exponente beneficiou da isenção a que se refere o artigo 6º, alínea g), do Código do IMT, i.e., associada à classificação do imóvel em apreço como de interesse nacional, de interesse público ou de interesse municipal;

13. Considerando a factualidade que antecede, e salvo o devido respeito por opinião contrária, o projeto de liquidação do IMT a que ora se responde não reflete a isenção legal de que

beneficiou o Exponente, no momento da aquisição do imóvel em apreço, denotando o erro manifesto sobre os pressupostos de facto e de direito de que invariavelmente padecerá o ato de liquidação final, a manter-se o projeto decisório, conforme se elucidará em seguida.

### III – O DIREITO

14. Estabelece o artigo 6º, alínea g), do Código do IMT, na redação conferida pela Redação da Lei nº 55-A/2010, de 31 de dezembro, que *«[f]icam isentos de IMT (...) [a]s aquisições de prédios individualmente classificados como de interesse nacional, de interesse público ou de interesse municipal, nos termos da legislação aplicável»;*

15. Por seu turno, previa o disposto no artigo 71º, nº 8, do EBF, na redação em vigor à data dos factos tributários relevantes (i.e., o reconhecimento do benefício em apreço, em março de 2015, e a aquisição do imóvel pelo Exponente, em junho de 2016), que *«[s]ão isentas do IMT as aquisições de prédio urbano ou de fracção autónoma de prédio urbano destinado exclusivamente a habitação própria e permanente, na primeira transmissão onerosa do prédio reabilitado, quando localizado na 'área de reabilitação urbana'»;*

16. Ademais, nos termos do disposto no nº 19 do mesmo artigo, estabelece-se que *«[a]s isenções previstas nos nºs 7 e 8 estão dependentes de deliberação da assembleia municipal, que define o seu âmbito e alcance, nos termos do nº 2 do artigo 12º da Lei das Finanças Locais»*, sendo que, à luz do nº 20 do mesmo preceito, *«[o]s incentivos fiscais consagrados no presente artigo são aplicáveis aos imóveis objecto de acções de reabilitação iniciadas após 1 de Janeiro de 2008 e que se encontrem concluídas até 31 de Dezembro de 2020»;*

17. Prevê, ainda, o nº 21, alínea b), do mesmo artigo que *«[s]ão abrangidas pelo presente regime as acções de reabilitação que tenham por objecto imóveis que preencham, pelo menos, uma das seguintes condições (...) [s]ejam prédios urbanos localizados em 'áreas de reabilitação urbana'»;*

18. E, para o que ora releva, nos termos do nº 23 do mesmo artigo, *«[a] comprovação do início e da conclusão das acções de reabilitação é da competência da câmara municipal ou de outra entidade legalmente habilitada para gerir um programa de reabilitação urbana para a área da localização do imóvel, incumbindo-lhes certificar o estado dos imóveis, antes e após as obras compreendidas na acção de reabilitação»;*

19. Ora, desde logo, convém esclarecer que o procedimento autuado nº .../DOC/2014, desencadeado pela sociedade transmitente junto da CML em 2014 à luz do disposto no artigo 5º, nº 2, do EBF, visou o reconhecimento da isenção do IMT, normalmente devido no momento da transmissão onerosa do prédio em causa, com fundamento na sua reabilitação, na sua localização na área de reabilitação urbana, na finalidade exclusiva do imóvel para efeitos de habitação própria e permanente, a apreciar no âmbito das competências legais atribuídas aos municípios;

20. É que, como bem sistematiza FREDERICO SOUSA DA SILVA, cf. As isenções de IMI e de IMT nos conjuntos de prédios classificados como monumentos nacionais, de interesse público e de interesse municipal – uma questão de (in)coerência, dissertação de mestrado, Escola do Porto da Faculdade de Direito da Universidade Católica Portuguesa, maio de 2017, p. 16, disponível em repositorio.ucp.pt, «[e]ncontramos benefícios fiscais ao património cultural no EBF, de que são exemplo a isenção objetiva de IMI em relação aos prédios classificados como monumentos nacionais e prédios individualmente classificados como de interesse público ou de interesse municipal, e inseridos no âmbito da reabilitação urbana, encontramos as reduções de taxa e as deduções à coleta, em sede de IRS, bem como isenções em sede de IMT e de IMI» (sublinhados nossos);

21. Pelo que, com todo o respeito, não corresponde à verdade que o Exponente tenha enquadrado a isenção do IMT, aquando do momento da transmissão, ao abrigo do disposto no artigo 6º, alínea g), do Código do IMT, motivo pelo qual se afigura irrelevante se o imóvel em apreço se encontra classificado ou em vias de classificação, conforme se aduz no projeto de liquidação a que ora se responde;

22. Pelo contrário, o imóvel transmitido ao Exponente em 06.06.2016 havia sido objeto do ato de reconhecimento, por parte da entidade administrativa competente, do benefício fiscal previsto no artigo 71º, nº 8, do Código do IMT, já que, à luz da certidão já junta como Doc. 1, «[o] edifício insere-se Área de Reabilitação Urbana», cf. fls. 11 do procedimento administrativo que correu termos junto dos serviços da CML, «[o] prédio urbano foi objecto de acção de reabilitação urbana», cf. os termos do processo inicial .../EDI/2007 (alvará de obras nº .../CE/2009), do processo de alteração em obra nº .../EDI/2010 (alvará de obras .../EO/2010)

e do processo de licença de utilização nº .../POL/2014, através do qual foi emitida a licença de utilização nº .../UT/2015;

23. Acresce que, à luz do disposto no artigo 5º, nº 2, do Decreto-Lei nº 266-B/2012, de 31 de dezembro, se estabelecem os níveis de 1 a 5 (respetivamente, péssimo, mau, médio, bom e excelente) para avaliação do estado de conservação do imóvel ou da fração, sendo que, nos termos do nº 3 do mesmo preceito legal, tal determinação se mantém válida pelo período de 3 (três) anos;

24.E, nos termos do disposto na alínea a) do nº 22 do referido artigo 71º do EBF, na redação em vigor à data do reconhecimento do benefício em causa, consideram-se *«[a]cções de reabilitação' as intervenções destinadas a conferir adequadas características de desempenho e de segurança funcional, estrutural e construtiva a um ou vários edifícios, ou às construções funcionalmente adjacentes incorporadas no seu logradouro, bem como às suas fracções, ou a conceder-lhe novas aptidões funcionais, com vista a permitir novos usos ou o mesmo uso com padrões de desempenho mais elevados, das quais resulte um estado de conservação do imóvel, pelo menos, dois níveis acima do atribuído antes da intervenção»* (sublinhados nossos);

25.Ora, cf. igualmente decorre do Doc. 1 já junto, no início das obras de reabilitação, o imóvel em apreço apresentava um nível 2 ou 3 (estado de conservação mau ou médio);

26.E, após a conclusão das obras, na sequência da vistoria realizada pelos serviços camarários, nos termos legais, verificou-se que da respetiva ficha de avaliação resultou o índice de anomalias 5,00, ao que corresponde o estado de conservação de nível 5 (excelente), cf. decorre do processo nº .../DOC/2014, que correu termos junto dos serviços da CML;

27.Pelo que, considerando a factualidade relevante supra alegada e sem prejuízo da melhor instrução do presente procedimento nos termos infra requeridos em sede probatória, a isenção do IMT no momento da transmissão do imóvel em causa de que beneficiou o Exponente se mostra perfeitamente enquadrada nos termos do disposto no artigo 71º, nº 8, do EBF, tendo o imóvel da propriedade do Exponente preenchido todos os pressupostos de que a referida isenção dependia, designadamente, o prazo de validade de 3 (três) anos da determinação do nível de conservação do imóvel;

28.E nem se diga que a revogação da norma legal à luz da qual foi concedida a isenção do IMT, pelo ato administrativo consubstanciado no Doc. 1 já junto, operada pela Lei nº 114/2017, de

29 de dezembro, resultaria na caducidade do benefício fiscal, nem se alegue que deveria o benefício em causa ser enquadrado pela norma que sucedeu ao disposto no artigo 71º, nº 8, do EBF, i.e., o artigo 45º, nºs 1, 2, alínea c), 3 e 4, do mesmo diploma legal;

29.É que, consabidamente, à luz do disposto no artigo 3º, nº 2, do EBF, *«[s]ão mantidos os benefícios fiscais cujo direito tenha sido adquirido durante a vigência das normas que os consagram, sem prejuízo de disposição legal em contrário»;*

30.E, por seu turno, nos termos do disposto no artigo 11º, nº 1, do EBF, *«[a]s normas que alterem benefícios fiscais convencionais, condicionados ou temporários, não são aplicáveis aos contribuintes que já aproveitem do direito ao benefício fiscal respectivo, em tudo que os prejudique, salvo quando a lei dispuser em contrário»;*

31.Ora, não se vislumbra nos regimes transitórios e revogatórios dos artigos 265º a 267º da Lei nº 114/2017, de 29 de dezembro, qualquer disposição que determine a caducidade do benefício concedido com referência ao prédio da propriedade do Exponente, motivo pelo que, mantendo-se o benefício concedido na esfera do Exponente independentemente da alteração e/ou revogação do mesmo, com todo o respeito, nenhum fundamento legal existe para operar a sua caducidade;

32.E, por outro lado, nenhum motivo existe para desautorizar a coexistência dos benefícios fiscais em causa, conforme se decidiu no processo arbitral nº 544/2016-T do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), disponível em [caad.org.pt](http://caad.org.pt), *«a possibilidade de coexistência jurídico-normativa de isenções de IMT nos momentos da aquisição e de alienação de um imóvel está longe de constituir uma solução anómala ou sistemicamente disfuncional. Tal coexistência pode ser encontrada hoje no próprio EBF, em matéria de prédios urbanos destinados a reabilitação, verificados determinados pressupostos. Com efeito, o artigo 45º, nº 2 determina que “Ficam isentas de imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis as aquisições de prédios urbanos destinados a reabilitação urbanística, desde que, no prazo de três anos a contar da data de aquisição, o adquirente inicie as respectivas obras.” Paralelamente, o artigo 71º, nº 8 do EBF dispõe que “São isentas do IMT as aquisições de prédio urbano ou de fracção autónoma de prédio urbano destinado exclusivamente a habitação própria e permanente, na primeira transmissão onerosa do prédio reabilitado, quando localizado na área de reabilitação urbana”»;*

33. Assim, dúvidas não restam de que o benefício fiscal do artigo 71º, nº 8, do EBF, na redação então em vigor à data dos factos tributários relevantes, e independentemente da sua revogação posterior, concedido para os efeitos da transmissão onerosa do prédio em apreço ao Exponente e que este veio a beneficiar, se mantém plenamente na ordem jurídica;

34. Em consequência de tudo o que antecede, a liquidação do IMT ora proposta afigura-se ilegal e anulável, por manifesto erro sobre os pressupostos de facto e de direito, conforme, por todos, o decidido pelo douto Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 09.02.2011, proferido no âmbito do processo nº 0845/10, disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt), pelo que não se poderá manter o projeto de liquidação a que ora se responde, devendo, pois, o presente procedimento ser arquivado, com todas as devidas e legais consequências.

Termos em que, e nos demais de direito que V. Exa. sempre suprirá, deverá o projeto de liquidação não se materializar no ato final proposto no ofício a que se responde e, em consequência, ser o presente procedimento ser arquivado, com todas as devidas e legais consequências.

#### IV – PROVA

- Documental: o documento ora junto com a presente exposição;
- Testemunhal, a notificar: o D..., administrador da sociedade comercial C..., S.A., com domicílio profissional na Rua ..., nº ..., ..., ...-... Lisboa;
- Seja oficiada a CML para vir demonstrar, no âmbito das respetiva competências legais, nos termos do disposto no artigo 11º, nº 8, do Código do IMT, no prazo de 30 (trinta) dias, a inexistência de quaisquer factos suscetíveis de fazer caducar a isenção concedida ao abrigo do disposto no artigo 71º, nº 8, do EBF, na redação em vigor à data dos factos;

Seja igualmente oficiada a CML para vir juntar aos autos, nos termos do disposto no artigo 66º, nº 1, alínea b), do Código do Procedimento Administrativo (CPA), aplicável ex vi pelo artigo

2º, alínea c), da LGT, cópia integral dos seguintes processos administrativos, com relevância para a decisão:

o Processo inicial nº .../EDI/2007 (alvará de obras nº .../VE/2009);

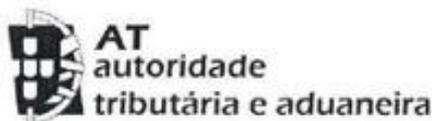
o Processo de alteração nº .../EDI/2010 (alvará de obras nº .../EO/2010);

o Processo de Licença de Utilização nº .../POL/2014 (licença de utilização nº .../UT/2015); e

o Processo nº .../DOC/2014.”

12.4. Nos 9 (nove) meses que se seguiram, nem o A. nem os seus representantes tiveram conhecimento ou foram notificados de quaisquer desenvolvimentos ou termos do procedimento tributário com vista à liquidação oficiosa do IMT.

12.5. O Requerente foi notificado na pessoa da sua mandatário do ofício nº 2023... de 30.01.2023, nos seguintes termos:



Classificação: 350.10.201  
Segurança: Pública  
Processo: IMT

DIREÇÃO DE FINANÇAS DE LISBOA  
SERVIÇO DE FINANÇAS DE LISBOA 7

*Req. RL PT*

Ofício N.º: 2023-01-30 - 2023  
Entrada Geral: 20221  
N.º Identificação Fiscal (NIF):  
Sua Ref.º:  
Técnico: C

Património - IMT - Artº R -  
E... na qualidade de mandatário de A...  
- SP. RI  
LISBOA

Registado com Aviso de Receção

**Assunto:** IMT 2016/ - ARTº FRAÇÃO "R" - CADUCIDADE BENEFÍCIO

Exma Senhora,

Fica por este meio notificada, na qualidade de mandatária de A...  
- NIF , da Informação e Despacho da Exma Srª Chefe deste Serviço de Finanças.

Seguem em anexo a Informação, bem como cópia da informação da Câmara Municipal de Lisboa e da certidão da Direção Geral do Património Cultural.

Mais se informa que as guias para efeitos de regularização do IMT, deverão ser solicitadas no prazo de 15 dias após receção da presente notificação (data de assinatura do aviso de receção), caso as mesmas não sejam solicitadas, procederá o serviço à sua liquidação oficiosa.

Melhores cumprimentos  
A CFA  
(por delegação de competências)  
Despacho nº 2163/2014  
DR 2ª Série nº 29 de 11/02/2014

12.6. O ato notificado integrava a seguinte informação:

## INFORMAÇÃO

No âmbito de uma ação inspetiva/Auditoria realizadas às liquidações de IMT efetuadas pelos Serviços de Finanças, foi este serviço notificado em 2022/03/22 através de email ( /2022, da DSIMT – DLC – Divisão de Liquidação e Controlo, de que deveria proceder à liquidação de IMT referente à fração "R" do artigo matricial , da freguesia da em virtude de o IMT inicial ter sido liquidado com base no benefício da alínea g) do Artº 6º do Código do IMT – aquisição de prédios individualmente classificados como de interesse nacional, de interesse público ou de interesse municipal. Reconhecimento este que deveria ter sido efetuado pelas entidades competentes, de acordo com o estatuído na alínea c) do nº 1 do artº 10º do CIMT.

Foi A... , doravante designado por SP, notificado na pessoa da sua representante F.... , da liquidação corretiva, através do nosso ofício / de 04/04/2022, anexo a esta informação, liquidação essa, efetuada por incorreta aplicação do benefício de IMT, por não verificação dos pressupostos, aquando da liquidação inicial, a qual foi emitida a zeros, sendo informada, que deveria solicitar as guias de IMT de forma a regularizar a situação.

O SP, nas pessoas dos seus mandatários, exerceu o direito de audição, em 05/05/2022 sendo o mesmo legítimo e tempestivo.

Provê o código do IMT no seu Artigo 35º nº 1 que o IMT pode ser liquidado nos 8 anos seguintes à transmissão ou à data em que a isenção fique sem efeito  
Pelo que, não se verifica a caducidade do direito à liquidação.

Veio a Câmara Municipal de Lisboa, no âmbito de uma solicitação pelo Tribunal Tributário de Lisboa, informar que, o imóvel não se encontrava classificado, nem em vias de classificação, constando apenas como bem cultural imóvel na lista geral do Inventário Municipal do Património, com o nº 3, situação que não é enquadrável no disposto da alínea g) do Artº 6º do CIMT. (documento em anexo)

Foi também entregue certidão emitida pela Direção Geral do Património Cultural, em como o imóvel não se encontra individualmente classificado (documento em anexo)

"Certidão emitida pela entidade competente que ateste que aquele prédio se encontra individualmente classificado como de interesse nacional, público ou municipal (não é suficiente a sua integração num conjunto ou sítio classificado)" (suclinhado nosso).

Efetuu-se o projeto de liquidação notificado ao SP, uma vez que não se encontravam reunidas as condições para atribuição do benefício previsto na alínea g) do Artº 6º do CIMT.

Assim, face ao supra exposto, sou de opinião que o projeto de liquidação se deve convolar em definitivo, promovendo a respetiva liquidação oficiosamente, caso o SP não solicite as guias nos 15 dias subsequentes à receção e assinatura do AR da notificação acompanhada da presente informação

À consideração superior.

12.7. Na sequência desta notificação foi solicitado, em 20.02.2023, ao Serviço de Finanças de Lisboa ..., pelos mandatários do Requerente, declarando não renunciar ao direito de impugnar o ato, a emissão de guias para regularização do IMT, no valor da liquidação impugnada de €

48.000,00 (quarenta e oito mil euros), tendo o Serviço de Finanças remetido a guia de pagamento com a referência ... .

12.8. O valor da liquidação foi pago pelo Requerente.

12.9. Em 03.06.2023, o A. remeteu ao Serviço de Finanças de Lisboa ... reclamação graciosa peticionando anulação da liquidação e a restituição do valor pago, acrescido dos juros indemnizatórios, vencidos e vincendos, contados à taxa legal desde a data do pagamento indevido e até efetivo e integral pagamento.

13.10. Em 14.07.2023, foi o A. notificado, na pessoa dos seus mandatários, de decisão de 06.07.2023, da Senhora Chefe do Serviço de Finanças de Lisboa ..., que indeferiu a reclamação graciosa.

13.11. Em 3.06.2016, foi apresentada a seguinte declaração para efeitos de Imposto Sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis, com vista à aquisição que consubstanciou o facto tributário *sub judice*:

 <b>AT</b> autoridade tributária e aduaneira	<b>IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE AS TRANSMISSÕES ONEROSAS DE IMÓVEIS</b>
	IDENTIFICAÇÃO FISCAL
IDENTIFICAÇÃO DO DOCUMENTO	DATA DA DECLARAÇÃO 2016-06-03

IMPORTÂNCIA DO IMT	€ 0,00
Juros Compensatórios	€ 0,00
Abatimentos	€ 0,00
<b>TOTAL</b>	<b>€ 0,00</b>

**VALOR TOTAL € 0.00**

**Sujeito Passivo -**

A...

F.

LISBOA

Outros Países

Estado Civil: Cas. Regime Casamento: comunhão de adquiridos NIF do Cônjuge:

**Facto Tributário**

1 - Aquisição do direito de propriedade plena sobre imóveis

**Bem - 1**

Prédio: U- R Concelho: LISBOA Freguesia: A Localização: Rua

LISBOA Tipo: Presente Destino: Habitação

**Alienante do Bem - 1**

Identificação Fiscal: Nome: C...

SA Parte: 1/1 N.º Liquidação: Valor Patrimonial IMT: € 411.760,00 Valor Declarado:

€ 800.000,00 Benefícios: 11 - Aquisições prédios individualmente classificados como de interesse nacional, de interesse público ou de interesse municipal, ao abrigo da legislação aplicável (Art.º 6.º g) do CIMT), 100% sobre a matéria colectável Matéria Colectável: € 800.000,00 Taxa: 6,50 % Colecta: € 0,00

Valor Global do Acto ou Contrato: € 800.000,00

Com interesse para a decisão da causa inexistem factos não provados

14. A convicção do Tribunal quanto à decisão da matéria de facto alicerçou-se nos documentos constantes do processo, que não foram objeto de impugnação por nenhuma das partes, sendo ainda de observar que dos articulados apresentados emerge concordância das partes relativamente à matéria de facto, cingindo-se o desacordo à matéria de direito.

#### -IV- O Direito aplicável

15. Tendo a impugnante invocado na petição inicial a ilegalidade dos atos de liquidação por caducidade do procedimento de liquidação adicional oficiosa do IMT nos termos do disposto no artigo 128º, nº 6, do CPA, por violação do direito à prova no procedimento, por vício de falta de fundamentação e por vício de violação de lei, há que determinar a ordem do conhecimento dos mesmos, devendo ser observada, como é pacífico, a prevista no art. 124º do CPPT, aplicável por força do art. 29º, nº 1, al. a) do RJAT (Cfr. Jorge Lopes de Sousa, *Comentário ao Regime Jurídico da Arbitragem Tributária*, in GUIA DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA, Coord. Nuno Villa-Lobos e Mónica Brito Vieira, 2017, Almedina, pag. 205).

O Requerente refere na petição inicial:

*“Tendo em consideração a factualidade supra elencada e os documentos já juntos, e salvo o devido respeito por diverso entendimento, melhor teria andado a R. a declarar a caducidade do procedimento oficioso de liquidação adicional, por força do disposto no artigo 128º, nº 6, do CPA, aplicável ex vi pelos artigos 2º, alínea c), da LGT e 2º, alínea d), do CPPT, com o consequente arquivamento(...)” (art. 27º)*

*“De todo o modo, sempre se dirá que os atos impugnados já juntos como docs. 1 e 2 se encontram eivados de outros vícios procedimentais, designadamente, de falta de fundamentação e de violação do direito à produção de prova no procedimento, quanto a ambos, e de preterição ilegal de audiência dos interessados, quanto ao ato já junto como doc. 2, tudo como melhor se demonstrará infra, que determinarão a sua anulação nos termos do disposto no artigo 163º, nº 1, do CPA” (art. 28º)*

**E**

*“Não obstante, e ainda que assim não se entenda, o que apenas se admite por mero dever de patrocínio, sem conceder, não tendo os atos impugnados já juntos como docs. 1 e 2 cuidado de verificar que o A. preenche os requisitos de facto da previsão do artigo 71º, nº 8, do Estatuto dos Benefício Fiscais (EBF), na redação em vigor à data dos factos tributários relevantes (i.e., da aquisição do imóvel em apreço), a prova que deveria ter sido produzida no procedimento, não fosse a omissão grosseira dos serviços da R., sempre demonstraria que o A. beneficia de isenção do IMT a que se vem arrogando no procedimento tributário. “*

Assim, nos termos do art. 124º, nº 2, al. b), do CPPT, o tribunal irá proceder à apreciação dos vícios de acordo com a ordem indicada pelo impugnante na petição inicial.

#### CADUCIDADE DO PROCEDIMENTO DE LIQUIDAÇÃO ADICIONAL OFICIOSA DO IMT NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ARTIGO 128º, Nº 6, DO CÓDIGO DE PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO

Relativamente a esta questão sustenta o Requerente:

*“O ato de liquidação afigura-se absolutamente ilegal porquanto o mesmo foi praticado muito após a caducidade do procedimento, nos termos do disposto no artigo 128º, nº 6, do CPA, aplicável ex vi pelos artigos 2º, alínea c), da LGT e 2º, alínea d), do CPPT.”*

Por sua vez a Requerida defende que *“A regra geral de duração do procedimento prevista no CPA não se aplica aos procedimentos tributários, como, aliás, é entendimento pacífico na jurisprudência e na doutrina.”*

Vejamos.

A matéria do prazo de decisão no procedimento tributário encontra-se regulada no artigo 57º da Lei Geral tributária. Esta regulação apresenta diferenças relativamente à prevista no Código

de Procedimento Administrativo, designadamente no que respeita à não observância do prazo de decisão. No que respeita a esta matéria, o CPA estabelece a consequência da caducidade do procedimento. Na LGT não é estabelecida esta consequência.

O Requerente sustenta que deve ser aplicável ao procedimento tributário a consequência prevista no CPA e que, além disso, a prática do ato de liquidação após a caducidade do procedimento implica a ilegalidade daquela.

Porém, não lhe assiste razão.

É manifesto que inexistente, nesta matéria, qualquer omissão de regulamentação na legislação procedimental tributária verificando-se, tão-só, uma regulação diversa, atentas as especificidades da matéria que visa regular. Relativamente a estas especificidades, pode ler-se no acórdão do STA, de 25-02-2015, proferido no proc. 709/14, o seguinte:

“A argumentação seguida pelo TC no seu acórdão n.º 514/2008, datado de 22/10/2008, consubstanciou-se no seguinte:

*“7. Em primeiro lugar, não se afigura em que medida é que a interpretação normativa em crise contende com o princípio da proporcionalidade, em qualquer uma das suas vertentes de necessidade, adequação e de justa medida.*

*A norma contida no n.º 2 do artigo 36º do RCIPT, interpretada no sentido de que a ultrapassagem do **prazo** meramente **ordenador** não implica a automática caducidade do procedimento inspetivo, mas apenas a perda do benefício da suspensão do **prazo** de caducidade do direito de liquidação do imposto devido, afigura-se como necessária à obtenção das receitas públicas destinadas à cobertura dos custos com as prestações sociais exigidas a um Estado Social de Direito (cfr. artigo 103º, n.º 1 da CRP), conforme aliás já recentemente notado por este Tribunal Constitucional (ver Acórdão n.º 457/08, disponível in [www.tribunalconstitucional.pt](http://www.tribunalconstitucional.pt)). Por outro lado, como bem nota a recorrida, a própria Constituição impõe que a cobrança de impostos tenha em conta a efectiva capacidade contributiva de cada cidadão, de modo a assegurar uma “repartição justa dos rendimentos e da riqueza” (cfr. artigo 103º, n.º 1, bem como artigos 12º e 13º, todos da CRP). A referida interpretação normativa revela-se ainda como adequada a promover a salvaguarda de outros valores e direitos constitucionais, na medida em que permite que o procedimento de inspeção possa ser mantido, em casos em que a complexidade dos factos tributários a*

*inspeccionar exija uma ultrapassagem do **prazo** fixado no n.º 2 do artigo 36º do RCIPT. Por fim, ainda que permita uma restrição dos direitos do contribuinte a um procedimento inspectivo célere, a interpretação normativa aplicada pela decisão recorrida - ainda assim - apenas os restringe na justa medida, configurando-se como a medida menos lesiva entre as possíveis, já que faz recair sobre a própria administração tributária alguns ónus e encargos. Em boa verdade, não é correcto afirmar-se que a interpretação normativa adoptada não implica consequências desvantajosas para a administração tributária, na medida em que aquela determina a imediata perda do benefício da suspensão do **prazo** de caducidade (cfr. n.º 2 do artigo 46º da LGT), para além de que o direito do contribuinte à celeridade do procedimento tributário mantém-se sempre acautelado pela fixação de **prazos** de prescrição tributária (cfr. artigo 48º da LGT) que o protegem de uma demora excessiva do procedimento inspectivo. Assim, a interpretação normativa acolhida pela decisão recorrida não opera uma restrição de direitos da recorrente para além da justa medida, na medida que distribui equitativamente os encargos da ultrapassagem do **prazo** entre a administração tributária e o contribuinte.*

*Aliás, recentemente, o Tribunal, nesta mesma 3ª Secção, apreciou a eventual inconstitucionalidade de uma interpretação normativa que configurava os **prazos** de inquérito, em processo penal, como meramente **ordenadores**. Dessa feita, o Acórdão n.º 294/08, de 29 de Maio (disponível in [www.tribunalconstitucional.pt](http://www.tribunalconstitucional.pt)), considerou precisamente que a configuração dos **prazos** de inquérito penal como meramente **ordenadores** não se encontra ferida de inconstitucionalidade, por desproporcionada, ainda que a única consequência da sua ultrapassagem redunde na possibilidade de aceleração processual do procedimento de inquérito:*

*“O artigo 276.º do CPP determina, na verdade, a fixação de **prazos** de duração máxima do inquérito, de acordo com a situação do arguido, o tipo legal de crime e a complexidade da respectiva investigação, podendo o Procurador-Geral da República determinar, oficiosamente ou a requerimento do arguido ou do assistente, a aplicação do regime de aceleração processual, nos termos do artigo 109.º, quando tenham sido ultrapassados esses **prazos**. Todavia, a única consequência que decorre do incumprimento desses **prazos**, ou daqueles que forem fixados em aplicação do mecanismo previsto no artigo 109º, é a agora estabelecida no*

*artigo 89º, n.º 6, do CPP, na redacção da Lei n.º 47/2007, de 27 de Agosto (que se entende ser imediatamente aplicável), que se traduz na possibilidade de levantamento do segredo de justiça, a requerimento do arguido, do assistente ou do ofendido. Nada permite, por outro lado, concluir que a ausência de libelo acusatório, no termo do **prazo** máximo definido para a duração do inquérito, representa a inexistência de indícios da prática de crime, já que esse **prazo** é meramente **ordenador** e a sua ultrapassagem, para além da consequência processual há pouco mencionada, não tem quaisquer efeitos preclusivos.”*

*Ora, se tal conclusão é válida em sede de processo penal, onde se impõem particulares garantias de defesa dos arguidos, mais facilmente se transpõe tal raciocínio para efeitos de procedimento tributário. Em suma, a interpretação normativa aplicada pela decisão recorrida não se apresenta como violadora do princípio da proporcionalidade.*

*8. Em segundo lugar, importa analisar se a referida interpretação normativa viola o princípio da igualdade (artigo 13º, da CRP) e o princípio da justa repartição de custos entre o interesse público e os particulares (artigo 266º, n.º 1, da CRP) que, por se interligarem, serão analisados em conjunto.*

*Segundo a perspectiva da recorrente, permitir que o **prazo** fixado no n.º 2 do artigo 36º do RCPIT fosse interpretado enquanto **prazo** meramente **ordenador**, enquanto que os **prazos** processuais impostos aos contribuintes fossem preclusivos de direitos, configuraria um tratamento diferenciado proibido pela Constituição. Cremos, porém, que não é assim. Tal entendimento parte de uma concepção do princípio da igualdade puramente formal. Com efeito, a jurisprudência deste Tribunal tem realçado uma noção material de igualdade que pressupõe, necessariamente, um conceito de relação, segundo o qual há que tratar de modo idêntico as situações idênticas, mas de modo desigual as situações que se afiguram intrinsecamente desiguais (a mero título de exemplo, ver Acórdãos n.º 39/88, publicado in «Acórdãos do Tribunal Constitucional», 11º vol., pp. 233 e segs.; n.º 375/89, publicado in «Acórdãos do Tribunal Constitucional», 13º vol., tomo II, pp. 989 e segs., n.º 367/99, publicado in «Diário da República», IIª Série, de 09 de Março de 2000). Ora, no caso concreto, é notório que o relevante interesse público, expressamente decorrente da Constituição (cfr. artigo 103º, n.º 1 da CRP), na obtenção de receitas fiscais, em respeito*

---

*pela efectiva capacidade contributiva dos cidadãos permite ao legislador, dentro da sua margem de liberdade conformativa, estabelecer um regime de **prazos** mais favorável à administração tributária, precisamente de modo a que a igualdade horizontal - desta feita entre os vários contribuintes - possa ser devidamente respeitada. Em situações de especial complexidade, pode revelar-se necessária a ultrapassagem dos **prazos** de tramitação legalmente previstos, prevalecendo o interesse público da obtenção de receitas destinadas a suportar as prestações sociais do Estado sobre o interesse individual dos contribuintes a uma célere definição da sua situação jurídico-tributária.*

*9. Por último, quanto à alegada violação do princípio da confiança e da segurança jurídica, decorrente da noção de Estado de Direito Democrático (artigo 2º da CRP), entende o Tribunal que aquele não foi posto em crise pela interpretação normativa alvo de apreciação nestes autos.*

*Se é verdade que os contribuintes gozam de um direito a que a sua situação jurídico-tributária fique definida num **prazo** razoável, não se vislumbra que a qualificação do **prazo** de 6 meses fixado pelo n.º 2 do artigo 36º do RCPIT como meramente **ordenador** seja susceptível de abalar esse mesmo direito. É que a decisão recorrida não se limitou a afirmar tal natureza meramente **ordenadora**, antes frisando que a consequência da sua ultrapassagem consistira na perda do benefício da suspensão do **prazo** de caducidade, pela administração tributária. Assim, a recorrente manteve sempre o seu direito a uma definição em **prazo** razoável da sua situação jurídico-tributária, que é garantida quer pelo regime de caducidade do direito do Estado à liquidação do imposto (artigos 45º a 47º da LGT), quer ainda pelo regime de prescrição das dívidas tributárias (artigos 48º e 49º da LGT). A interpretação normativa objecto de recurso nos presentes autos não padece assim, igualmente, de inconstitucionalidade material, por violação do princípio da confiança e da segurança jurídica.”.*

Também este Supremo Tribunal já se pronunciou sobre esta questão em diversos acórdãos, entre os quais o proferido no recurso n.º 0102/08, datado de 07/05/2008, onde se concluiu, tal como o TC, pela validade da interpretação feita pela sentença recorrida no tocante a esta questão.

Aí, escreveu-se com interesse:

“Nos termos do artigo 14.º, n.º 1, do RCPIT, o procedimento de inspecção pode, quanto ao âmbito, ser “a) geral ou polivalente, quando tiver por objecto a situação tributária global ou conjunto dos deveres tributários dos sujeitos passivos ou dos demais obrigados tributários; b) parcial ou univalente, quando abranja apenas algum ou alguns tributos ou algum ou alguns deveres dos sujeitos passivos ou dos demais obrigados tributários”. No caso dos autos, o procedimento inspectivo versou apenas sobre o IRC e o IVA, pelo que é de qualificar como parcial ou univalente, não podendo ser prorrogado - artigo 36.º, n.º 3, do RCPIT.

Ao contrário do que efectivamente aconteceu, pelo que o respectivo **prazo** caducou. Os efeitos da caducidade vêm expressos no artigo 46.º, n.º 1, da LGT: “o **prazo** de caducidade suspende-se com a notificação ao contribuinte, nos termos legais, da ordem de serviço ou despacho no início da acção de inspecção externa, cessando, no entanto, esse efeito, contando-se o **prazo** do seu início, caso a duração da inspecção externa tenha ultrapassado o **prazo** de seis meses após a notificação”. Vê-se, assim, que a única consequência da caducidade da inspecção, a se, é a cessação do efeito suspensivo da liquidação, “contando-se o **prazo** desde o seu início”. E de tal contagem é que poderá resultar a ilegalidade da liquidação se houver excesso sobre o **prazo** de caducidade desta - em geral, 4 anos -, nos termos do artigo 45.º do mesmo compêndio legal, cfr., no sentido exposto, o recente acórdão do STA de 29 de Novembro de 2006 - recurso n.º 0695/06.

**QUANTO À VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE:**  
Tal princípio vem invocado, no sentido de que a Administração deve actuar subordinadamente à lei e ao direito - artigos 266.º, n.º 2, da Constituição da República, 3.º do Código de Procedimento Administrativo e 8.º, n.º 2, da LGT. Pretende a recorrente, no ponto, que, não podendo haver, no caso, prorrogação do procedimento inspectivo, este é ilegal, devendo ser anulado e, consequentemente, “declarado nulo o acto de liquidação, nos termos da alínea i) do n.º 2 do artigo 133.º do CPA”. Todavia, já vimos que, nos estritos termos legais, a caducidade da inspecção não determina a invalidade, por caducidade da liquidação. Razão por que, em tal perspectiva, a Administração Tributária não violou a legalidade.

*QUANTO À “VIOLAÇÃO DE LEI FUNDAMENTAL”:*  
*A recorrente pretende violado, desde logo, o princípio da proporcionalidade, na tripla dimensão da adequação, necessidade e proporcionalidade stricto sensu e, bem assim, o princípio da imparcialidade.*  
*Refere, citando LEITE DE CAMPOS, Direito Tributário, p. 237, que “a realização de acções de fiscalização desnecessárias ou demasiado prolongadas viola o princípio da necessidade. As exigências desmesuradas ao contribuinte violam o princípio da proporcionalidade”.*  
*E bem assim, ibidem, p. 229, que “a Administração não pode impor aos particulares mais do que o mínimo de sacrifício”.*  
*Certo que, para além daquela consequência, em termos de caducidade da liquidação, a inspecção pode ferir princípios constitucionais, desde logo o da proporcionalidade, o que implicará, em princípio, a sua anulabilidade.*  
*Seria o caso de uma inspecção que, mesmo não podendo ser prorrogada, por univalente, se prolongasse, sem qualquer razão justificativa, por, verbi gratia, todo o período de caducidade.*  
*Contudo, não é correcto o entendimento da recorrente - cfr. n.º XXXII - no sentido de que a sentença tenha perfilhado posição contrária.*  
*Esta debruçou-se sobre o caso concreto, nos termos factuais fixados no probatório, em nenhum ponto pretendendo, nomeadamente, que “a Administração Fiscal pode prolongar o prazo da inspecção indeterminadamente”.*  
*Pois, para além da consequência da predita ilegalidade, restrita, como se disse, à suspensão do prazo de caducidade da liquidação, podem estar em causa outros itens legais, e até constitucionais, de comportamento obrigatório para a Administração.*  
*De outro modo: a prorrogação ilegal da inspecção determina a cessação do efeito suspensivo do prazo de caducidade da liquidação - que não, nos preditos termos e a se, a ilegalidade da liquidação - mas esta pode resultar de outros vícios porventura resultantes da duração da inspecção, como nomeadamente a violação de princípios constitucionais.*  
*Concretamente: a prorrogação do prazo do procedimento inspectivo, conforme ou não à lei ordinária, pode ferir, sem dúvida, o princípio constitucional da proporcionalidade, caso em que acarretará a invalidade da liquidação.*  
*Todavia, a violação de tais princípios não a alicerça a recorrente em quaisquer pressupostos*

---

*factuais, o que, aliás, importaria a incompetência do STA para o conhecimento do recurso - artigo 12.º, n.º 5, do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais. O que o probatório nos dá conta, a tal propósito, é que a inspecção foi por duas vezes prorrogada, por igual período de três meses, dada “a necessidade de diligências adicionais que se deveram ao facto do «elevado volume de operações a controlar e necessidade de efectuar averiguações cruzadas que até à presente data não foram finalizadas e ocultação de elevados montantes de rendimentos tributáveis»”. Daí, a conclusão da adequação e necessidade da prorrogação. Certo que a lei limita os procedimentos inspectivos relativos ao mesmo período - artigo 63.º, n.º 3, da LGT. “Com esta restrição dos poderes de fiscalização, visa-se assegurar que um mesmo contribuinte ou obrigado tributário seja sobrecarregado com os incómodos que as acções de fiscalização externas são susceptíveis de lhe causar” - LEITE DE CAMPOS, BENJAMIM RODRIGUES e JORGE DE SOUSA, Lei Geral Tributária - comentada e anotada, Vislis Editores, 1999, p. 216. Mas não é isso que, nos autos, está em causa.”.*

Acresce que, existe norma procedimental tributária que especificamente prevê a consequência do incumprimento do prazo de decisão, não estando aí prevista a caducidade do procedimento (nº 5, do art. 57º, da LGT).

Termos em que improcede a pretensão do Requerente com este fundamento.

## DA VIOLAÇÃO DO DIREITO DO A. À PROVA NO PROCEDIMENTO

Alega, ainda, o Requerente ter ocorrido “a absoluta demissão, por parte do responsável pela direcção do procedimento, de diligenciar pela produção da prova requerida pelo A. constitui ilegalidade manifesta invalidante do atos impugnados. “

E que:

“Ora, compulsada a minuta de audiência prévia e de reclamação apresentadas pelo A., já juntas como docs. 4 e 6, este veio invocar uma norma de isenção (em concreto, o disposto no artigo 71º, nº 8, do EBF) que obstava firmemente à liquidação oficiosa projetada, alegando factos que preenchiam a sua previsão legal e juntando a prova em causa que o suportava, cumprindo o ónus probatório que se lhe impunha, mas ambos os atos impugnados consignaram que *«[e]fetou-se o projeto de liquidação notificado ao SP, uma vez que não se encontravam reunidas as condições para a atribuição do benefício previsto na alínea g) do Artº 6º do CIMT»*.

Por outras palavras, apesar das alegações de facto e de direito do A., os serviços pura e simplesmente desatenderam o direito à isenção do imposto em causa, fundado no disposto no artigo 71º, nº 8, do EBF.

Donde os atos impugnados são manifestamente inválidos e deverão ser removidos da ordem jurídica.”

Por sua vez alega a Requerida:

“Acontece que a aquisição da fração autónoma aqui em causa foi efetuada ao abrigo da isenção fiscal prevista no artigo 6.º-g) do CIMT, por indicação e a pedido do representante do Requerente, conforme resulta da apresentação da participação da Declaração de Liquidação Modelo 1 do IMT, n.º 152712, a 2016-06-03.

Posteriormente, o Requerente foi alvo de um procedimento inspetivo tendente a apurar se o mesmo reunia os pressupostos em torno da isenção fiscal prevista no artigo 6.º-g) do CIMT.

Nessa medida, o Requerente foi então notificado para demonstrar que a sua fração autónoma estava inserida num prédio urbano classificado como de “Interesse Municipal”.

O Requerente ao invés de demonstrar que o prédio urbano classificado como de “Interesse Municipal” [artigo 6.º-g) do CIMT], como legalmente lhe competia (artigo 74.º/1 da LGT), o Requerente alegou que lhe assistia uma isenção fiscal com base em reabilitação urbana (artigo 71.º/8 do EBF).

E ao invés de carrear documentos demonstrativos de que o prédio urbano estava classificado como de “Interesse Municipal”, o Requerente, totalmente ao arrepio do facto tributário ali em causa, pretendia que a Requerida obtivesse junto de terceiros um conjunto de documentação relacionada com reabilitação urbana.

Por conseguinte, não violou a Requerida quaisquer direitos do Requerente quanto à prova no procedimento. “

É manifesto que, também aqui, não assiste razão ao Requerente.

Não tendo a isenção em causa sido concedida ao abrigo da norma invocada pelo Requerente nestes autos, como é incontroverso, sempre seriam irrelevantes (consequentemente inúteis) as diligências probatórias para aferir do direito à isenção com base na mesma.

Por outras palavras: Tendo a isenção sido atribuída ao abrigo do artigo 6.º-g) do CIMT, conforme solicitado na participação da Declaração de Liquidação Modelo 1 do IMT, n.º..., a 2016-06-03 e invocando o Requerente a verificação dos pressupostos da sua concessão ao abrigo do art. 71º, nº 8, do EBF, a prova dos fundamentos para a sua atribuição à luz desta norma seria de todo irrelevante, na medida em que a invocação de tal isenção deveria ter sido feita antes do facto tributário, uma vez que se trata de isenção dependente de reconhecimento. Consequentemente, a prática dos atos instrutórios requeridos pelo Requerente não seriam relevantes para a decisão do procedimento sendo até, por inútil, vedada a sua prática, nos termos do art. 57º, nº 1, da Lei Geral Tribunal.

Assim, improcede a pretensão do Requerente com este fundamento.

## DA FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO DOS ATOS IMPUGNADOS

---

Alega ainda o Requerente:

“é também evidente que os atos impugnados nem sequer se encontram fundamentados, porquanto as razões mobilizadas pelos serviços da R., atenta a posição do A., por manifesta insuficiência e obscuridade, não esclarecem devidamente o seu sentido decisório.

Ora, compulsada a fundamentação do ato de liquidação quando os serviços da R. se referem a «*uma solicitação do Tribunal Tributário de Lisboa, informar que o imóvel não se encontrava classificado, nem em vias de classificação*», i.e. um processo jurisdicional em que não é parte o A. nem versa sobre o imóvel objeto do procedimento *sub judice*, a que diz respeito a isenção e a liquidação adicional, ou a «*uma certidão emitida pela Direção Geral do Património Cultural*», a qual se encontrava inválida à data da decisão, se referia a outra fração que não a do A. e foi subscrita por terceiros absolutamente estranhos à relação jurídica tributária, com todo o respeito por diversa opinião, os fundamentos aduzidos pela R. são manifestamente obscuros.

Se, para fundamentar a sua decisão, os serviços do R. trazem ao procedimento tributário e referenciam documentação que não diz respeito ao A. nem à respetiva fração autónoma sobre cuja aquisição incidiria o IMT, salvo melhor opinião, não é possível entender a decisão.

Por outro lado, se os fundamentos do ignoram por completo a adução do A., no sentido de que se verifica a previsão de norma de isenção distinta da invocada pela R.”.

Por sua vez a Requerida sustenta:

“Com efeito, o Requerente confunde (ou quer confundir) totalmente o conceito de insuficiência e obscuridade da fundamentação com o exercício do direito à discordância relativamente ao raciocínio da Requerida.

Sejamos muitos claros: da leitura da petição inicial do Requerente resulta clarivamente que este último compreendeu o teor da fundamentação, mas pura e simplesmente não concorda com o seu sentido.

A verificar-se uma situação de falta ou insuficiência da fundamentação – hipótese que só em teoria e sem conceder se admite –, cabia ao Requerente solicitar a emissão da certidão prevista no artigo 37.º do CPPT.”

Também aqui falece razão ao Requerente.

Na verdade, da fundamentação do ato consta claramente que o motivo do ato é o seguinte: A isenção foi concedida ao abrigo do art. 6.º-g) do CIMT, mas tal benefício é indevido por falta de classificação do imóvel como de interesse nacional, de interesse público ou de interesse municipal, pressuposto da concessão da isenção.

Por outro lado, resultado indubitavelmente dos autos (e reconhecido pelo próprio Requerente), que a isenção em causa foi, efetivamente, solicitada e atribuída ao abrigo do art. 6.º-g), do CIMT e não do art. 71º, nº 8, do EBF, a Requerida não tem que se pronunciar expressamente sobre esta norma pois que, ao afirmar que a isenção de IMT em causa foi reconhecida ao abrigo do artigo 6.º, al. g), do CIMT, está a excluir, necessariamente, que a verificação dos pressupostos da isenção, seja efetuada à luz de outra norma, ao abrigo da qual a isenção não foi solicitada nem reconhecida.

Termos em que improcede, também, a alegação de falta de fundamentação do ato.

## VÍCIO DE VIOLAÇÃO DE LEI POR ERRO NOS PRESSUPOSTOS DE FACTO E DE DIREITO

Alega o Requerente que *“preenche os requisitos de facto da previsão do artigo 71º, nº 8, do Estatuto dos Benefício Fiscais (EBF), na redação em vigor à data dos factos tributários relevantes (i.e., da aquisição do imóvel em apreço)”* e que *“atendendo ao que antecede, não tendo os atos impugnados cuidado de verificar que o A. preenche os requisitos de facto da previsão do artigo 71º, nº 8, do EBF, na redação em vigor à data dos factos relevantes (aquisição do imóvel em apreço nos autos), a prova que deveria ter sido produzida no procedimento, não fosse a omissão grosseira dos serviços, sempre demonstraria que o A. beneficia de isenção do IMT, ainda que ao abrigo de outra norma legal que não a invocada pelos serviços da R.”*

Por sua vez a Requerida refere:

*“Cumpra lembrar aqui o que supra se referiu em sede de defesa por exceção: a jurisdição da arbitragem tributária não comporta a apreciação de questões relacionadas com o reconhecimento de benefícios fiscais, dado que tal matéria não contende com um “ato tributário”, mas, sim, com um “ato em matéria tributária”.*

*“O objeto da presente causa é uma liquidação emitida na sequência da não verificação dos pressupostos de que depende a isenção prevista no artigo 6.º-g) do CIMT.”*

*“Logo, a discussão da legalidade prende-se com a verificação, ou não, daqueles pressupostos.”*

*“Não há objeto relacionado com a discussão da legalidade em torno do artigo 71.º/8 do EBF.”*

Vejamos.

O Requerente peticiona a anulação dum ato de liquidação.

Tal ato tem por fundamento a circunstância de ter sido concedida uma isenção fiscal ao abrigo do art. 6.º-g) do CIMT, mas tal benefício ser indevido por falta de classificação do imóvel como de interesse nacional, de interesse público ou de interesse municipal, pressuposto da concessão da isenção.

Afigura-se, face à matéria de facto provada e isenta de controvérsia entre as partes, que o ato tributário só padeceria de violação de lei se não se tivesse verificado o facto tributário ou se tivessem ocorrido os pressupostos da isenção fiscal prevista no 6.º-g) do CIMT.

Não alegando o Requerente uma coisa nem outra, não se verifica o vício em causa pelo que, improcede também, manifestamente, a impugnação com este fundamento.

Sem prejuízo, sempre se dirá, ainda, o seguinte.

O artigo 71º, nº 8, do Estatuto dos Benefício Fiscais (na redação em vigor à data do facto tributário relevante (aquisição do imóvel) tinha a seguinte redação:

*“- São isentas do IMT as aquisições de prédio urbano ou de fracção autónoma de prédio urbano destinado exclusivamente a habitação própria e permanente, na primeira transmissão onerosa do prédio reabilitado, quando localizado na 'área de reabilitação urbana'.”*

Estabelecendo o nº 19 do mesmo artigo que:

*“As isenções previstas nos n.os 7 e 8 estão dependentes de deliberação da assembleia municipal, que define o seu âmbito e alcance, nos termos do n.º 2 do artigo 12.º da Lei das Finanças Locais.”*

Para além do benefício fiscal ao artigo 71º, nº 8, do Estatuto dos Benefício Fiscais causa estar dependente de reconhecimento, nos termos deste preceito, a isenção em causa dependia, por um lado, de se tratar:

- 1) primeira transmissão onerosa do prédio reabilitado.  
E, por outro,
- 2) Do imóvel adquirido ser “destinado exclusivamente a habitação própria e permanente”.

Como não pode deixar de ser, ao invocar esta isenção o contribuinte não podia deixar de alegar o requisito da primeira transmissão e a intenção de afetação do imóvel a exclusivamente a habitação própria e permanente.

O Requerente não o fez, tendo, diferentemente, sido invocada uma isenção com base nouro enquadramento jurídico.

Ademais, o Requerente continuou a não invocar, quer no exercício do direito de audição antes da liquidação, quer na petição de reclamação graciosa, quer no presente pedido de pronuncia arbitral que tivesse pretendido destinar o imóvel exclusivamente a habitação própria e permanente, requisito do benefício fiscal em causa.

Por outro lado, o Requerente acabou por reconhecer no decurso do processo que foi solicitada a isenção prevista no art. 6º, al. g), do CIMT e que não tinha direito ao benefício com base nesta norma.

Improcedendo totalmente o pedido de anulação do ato tributário impugnado, tal implica, necessariamente, a improcedência dos demais pedidos formulados.

**-V- Decisão**

Assim, decide o Tribunal arbitral julgar totalmente improcedente o pedido de pronúncia arbitral, decretando-se a improcedência dos pedidos formulados e mantendo-se a liquidação na ordem jurídica.

Valor da ação: € 49.215,12 (quarenta e nove mil duzentos e quinze euros e doze cêntimos), nos termos do disposto no art. 306º, 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.

Custas pelo Requerente, no valor de 2 142.00 €, nos termos do n.º 4 do art. 22º do RJAT.

Notifique-se.

Lisboa, CAAD, 27.05.2024.

O Árbitro

Marcolino Pisão Pedreiro