

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 663/2023-T

Tema: Intempestividade do pedido de pronuncia arbitral; Caducidade do direito de acção.

SUMÁRIO

I – Na contagem do prazo de 90 dias para apresentação do pedido de pronuncia arbitral aplicam-se as regras do artigo 279º do Código Civil, como se prevê expressamente no artigo 20º nº 1 do CPPT.

II – Neste processo está-se perante um prazo de natureza substantiva, pelo que o pedido de pronuncia arbitral deveria ter sido apresentado no primeiro dia útil seguinte ao do termo do prazo de 90 dias previsto no RJAT.

DECISÃO ARBITRAL

O Árbitro João Marques Pinto, designado, em 10.11.2023, pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral, que foi constituído em 28.11.2023, acorda no seguinte:

1.1. Relatório

A..., LDA. NIPC..., com sede social na Rua ..., ..., União das Freguesias de ..., ..., concelho de ..., doravante identificado apenas por “**Requerente**”, veio, no dia 19.09.2023, nos termos e para os efeitos do disposto na alínea b) do nº 1 do artigo 2º e no artigo 10º do Decreto-Lei 10/2011

de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante identificado apenas pelas iniciais RJAT), requerer a constituição de **TRIBUNAL TRIBUTÁRIO** com designação do Árbitro pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa, para Pronuncia Arbitral (i) contra o acto de indeferimento do pedido de revisão oficiosa de acto tributário apresentado junto da Autoridade Tributária e Aduaneira, dos actos de liquidação de IMI com os n.ºs 2019 ..., 2020 ..., 2021 ... e de AIMI com os n.ºs 2020 ..., 2021 ... e 2022 ... e (ii) pedindo a declaração de ilegalidade destes actos de liquidação, com o valor global de € 10.355,51 (dez mil trezentos e cinquenta e cinco euros e cinquenta e um cêntimos).

É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (doravante, quando for caso, identificada também pelas iniciais AT).

A Requerente optou por não designar Árbitro.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD em 20.09.2023 e notificado à Requerida no dia 26.09.2023.

Em 10.11.2023, o Senhor Presidente do CAAD informou as Partes da designação do Árbitro, nos termos e para os efeitos do disposto nos n.ºs 1 e 7 do Artigo 11.º do RJAT.

Desta forma, em face do disposto no n.º 8 do artigo 11.º do RJAT, decorrido o prazo estabelecido no n.º 11, do mesmo artigo 11.º, e sem que as Partes se pronunciassem, o Tribunal ficou devida e formalmente constituído em 28.11.2023, tendo, no dia 04.12.2023, sido emitido despacho a notificar a Requerida para apresentar resposta ao pedido formulado pela Requerente e juntar aos autos o processo administrativo.

A AT apresentou a sua resposta ao pedido de pronuncia arbitral no dia 29.01.2024.

Em 28.05.2024, foi proferido o seguinte despacho arbitral:

DESPACHO

1.º - Marca-se a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT para o próximo dia 21 de Junho pelas 10.30.

A testemunha indicada deverá comparecer, para este efeito, nas instalações do CAAD no Porto.

2º - Considerando a data apontada para a diligência a que se refere o artigo 18º do RJAT, prorroga-se, nos termos do artigo 21º do RJAT, o prazo para a prolação da decisão em dois meses.

Notifique-se as Partes.

Em 17.06.2024, foi proferido novo despacho arbitral com o seguinte teor:

DESPACHO

Notifique-se a Requerente para referir a matéria sobre a qual a testemunha indicada no pedido de pronuncia arbitral vai depôr na inquirição que terá lugar no próximo dia 21 de Junho, indicando, preferencialmente os respectivos artigos do pedido a que essa matéria se reporta.

Notifique-se

No dia 20 de Junho foi proferido novo Despacho Arbitral, com o seguinte teor:

DESPACHO

Conforme despacho anterior, confirma-se necessidade de a testemunha comparecer pessoalmente nas instalações do CAAD no Porto.

Notifique-se.

No dia 21 de Junho, pelas 10.30, teve lugar a reunião prevista no artigo 18º do RJAT, cumprindo salientar, relativamente a esta diligência o seguinte:

- a) As Partes decidiram prescindir da inquirição da testemunha arrolada;
- b) As Partes foram notificadas para, querendo, apresentarem, de modo simultâneo e no prazo de 10 dias, as suas Alegações;
- c) Foi designado o dia 15.07.2028 como prazo limite para prolação da decisão.

Em 02.07.24, a Requerente apresentou as suas alegações.

A Requerida não apresentou alegações.

1.2. Saneamento

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias (artigos 4º e 10º nº 2 do RJAT e artigo 1º da Portaria nº 112/2011, de 22 de Março) e estão devida e correctamente representadas.

O processo não enferma de nulidades.

1.3. Factos considerados provados

1º - A Requerente é uma pessoa colectiva, constituída sob a forma de sociedade por quotas e residente, para efeitos fiscais, em Portugal, tendo como objecto social *“a compra e venda de bens imóveis e revenda dos adquiridos para esse fim; arrendamento de bens imobiliários e promoção imobiliária (desenvolvimento de projectos de edifícios)”*.

2º - Em 2004, a Requerente registou a seu favor o direito de propriedade sobre o prédio rustico, sito no Lugar de ..., freguesia de ..., concelho de Guimarães, com a área de 34.799 m2, descrito na Conservatória do Registo Predial de Guimarães sob o nº ... da freguesia de ..., e inscrito na matriz rustica pelo artigo

3º - A Requerente promoveu, junto da Câmara Municipal de Guimarães, um processo de loteamento de parte do prédio identificado no número anterior, ao qual foi atribuído o nº 147/03.

4º - No âmbito da aprovação desta operação de loteamento, foram desanexados sete lotes de terreno, passando a Requerente a ser proprietária dos seguintes prédios:

- a) Prédio urbano constituído por terreno sito na Rua ..., freguesia de..., concelho de Guimarães, com a área de 1.907 m2 descrito na Conservatória do Registo Predial de Guimarães sob o nº ... da freguesia de ... e inscrito na matriz predial urbana sob o artigo U-...;

- b) Prédio urbano constituído por terreno sito na Rua do ..., freguesia de ..., concelho de Guimarães, com a área de 1.880 m2 descrito na Conservatória do Registo Predial de Guimarães sob o nº ... da freguesia de ... e inscrito na matriz predial urbana sob o artigo U-... .
- c) Prédio urbano constituído por terreno sito na Rua do ..., freguesia de ..., concelho de Guimarães, com a área de 1.633 m2 descrito na Conservatória do Registo Predial de Guimarães sob o nº ... da freguesia de ... e inscrito na matriz predial urbana sob o artigo U-... .
- d) Prédio urbano constituído por terreno sito na Rua ..., freguesia de ..., concelho de Guimarães, com a área de 2.395 m2, descrito na Conservatória do Registo Predial de Guimarães sob o nº ... da freguesia de ... e inscrito na matriz predial urbana sob o artigo U-... .
- e) Prédio urbano constituído por terreno sito na Rua ..., freguesia de ..., concelho de Guimarães, com a área de 2.728 m2 descrito na Conservatória do Registo Predial de Guimarães sob o nº ... da freguesia de ... e inscrito na matriz predial urbana sob o artigo U-... .
- f) Prédio urbano constituído por terreno sito na Rua ..., freguesia de ..., concelho de Guimarães, com a área de 2.607 m2 descrito na Conservatória do Registo Predial de Guimarães sob o nº ... da freguesia de ... e inscrito na matriz predial urbana sob o artigo U-... .
- g) Prédio urbano constituído por terreno sito na Rua do ..., freguesia de ..., concelho de Guimarães, com a área de 2.607 m2 descrito na Conservatória do Registo Predial de Guimarães sob o nº ... da freguesia de ... e inscrito na matriz predial urbana sob o artigo U-... .

5º - Os prédios aqui identificados foram adquiridos pela Requerente como prédio rustico, tendo todos os processos de loteamento sido promovidos por sua iniciativa.

6º - Em 13.11.2019, a Câmara Municipal de Guimarães declarou a caducidade da licença, e a cassação do Alvará .../15, tendo, em consequência, a Requerente procedido à devolução do Alvará ao referido Município.

7º - A Câmara Municipal de Guimarães registou, em 19.11.2019, a cassação deste Alvará de Loteamento.

8º - A Requerente promoveu as alterações matriciais decorrentes da decisão de cassação do Alvará de loteamento, tendo os prédios em questão passado a ter a classificação de “Outros”, pelo que a AT procedeu à determinação do novo Valor Patrimonial Tributário (VPT), que foi notificado à Requerente em 24.02.2023.

9º - Em 29.12.2022, a Requerente submeteu, via e-balcão, um pedido de revisão oficiosa dos actos tributários referentes às liquidações de IMI de 2019, 2020 e 2021 e de AIMI de 2020, 2021 e 2022.

10º - As liquidações efectuadas pela AT incidiram sobre os prédios acima identificados, mas ainda como prédios urbanos (terrenos para construção) sem considerar a alteração entretanto efectuada na matriz.

11º - O pedido de revisão indicado em 9º supra, foi objecto de indeferimento por despacho proferido em 03.05.2023, tendo a correspondente notificação sido recebida pela Requerente em 05.05.2023.

12º - A Requerente procedeu ao pagamento das referidas liquidações de IMI e AIMI.

1.4. Fundamentação da decisão sobre matéria de facto

A fixação da matéria de facto baseia-se nos documentos juntos pela Requerente e no que consta do processo administrativo anexado pela Requerida.

2. Matéria de Direito

Fundamentos das posições das Partes

De uma forma resumida, as Partes no pedido de pronuncia e nas subsequentes peças processuais, nomeadamente na resposta da Requerida e nas alegações da Requerente, sustentam as respectivas posições com os seguintes argumentos:

2.1. Posição da Requerente

2.1.1. A Requerente sustenta, quer no pedido de pronuncia arbitral, quer nas posteriores Alegações que apresentou, que o acto de indeferimento do pedido de revisão oficiosa e as liquidações de IMI e de AIMI, ora em crise, são ilegais, basicamente com os seguintes fundamentos:

- a) Os lotes por terem sido extintos, em resultado da caducidade do Alvará de Loteamento, não podem, em sede de IMI, ser objecto de tributação individual;
- b) Por outro lado, de acordo com o artigo 135º-B nº 2 do Código do IMI, os prédios urbanos classificados como “Outros” não estão sujeitos a AIMI;
- c) A matriz predial não faz prova plena dos factos nela inscritos, pelo que não se deve considerar que tenha uma força probatória plena;
- d) Considerando que a afectação dos prédios sobre os quais incidiram as liquidações de IMI e AIMI em crise, deixou de ser, desde 13.11.2019, a “construção”, decorrente da caducidade do Alvará de Loteamento, deve imperar o princípio da verdade material relativamente à realidade inscrita na matriz;
- e) Conclui, pois, a Requerente que, com a caducidade do alvará de loteamento, a realidade que anteriormente era tributada como “terrenos para construção”, deixou de existir como tal, pelo que todas as liquidações subsequentes à decisão da referida caducidade, nomeadamente as efectuadas em sede de IMI e de AIMI, deveriam ter respeitado esta nova realidade;

2.1.2. Nas suas Alegações, a Requerente não se pronunciou sobre a exceção invocada pela Requerida, mantendo no essencial os argumentos deduzidos no pedido de pronuncia arbitral.

2.2. Posição da Requerida

Na sua resposta, a Requerida apresentou defesa por exceção e por impugnação.

Os fundamentos apresentados foram os seguintes:

2.2.1. Defesa por exceção

- a) A Requerente foi notificada do indeferimento do pedido de revisão oficiosa apresentado, no dia 05.05.2019, através do despacho emitido em 03.05.2019;
- b) A Requerente apresentou o pedido de pronuncia arbitral em 19.09.2023;
- c) Nos termos do nº 1 alínea a) do 10º do RJAT, o pedido de constituição do tribunal arbitral deve ser apresentado no prazo de 90 dias a contar dos factos previstos nos nºs 1 e 2 do artigo 102º do Código do Procedimento e Processo Tributário (CPPT);
- d) Estabelece o citado artigo 102º do CPPT que a impugnação deve ser apresentada no prazo de três meses contados a partir da notificação da decisão de indeferimento do pedido apresentado pelo sujeito passivo;
- e) Em face do disposto no artigo 20º do CPPT, aplicável “ex vi” do artigo 29º do RJAT, os prazos do procedimento tributário e de impugnação judicial contam-se nos termos do artigo 279º do Código Civil;
- f) O prazo para deduzir impugnação judicial é um prazo de caducidade e tem natureza substantiva, não se suspendendo, por isso, em férias judiciais;
- g) Assim, se o termo do prazo de apresentação do pedido tiver ocorrido no período de férias judiciais, o mesmo deve transitar para o primeiro dia útil seguinte (cf. artigo 279º e) do Código Civil);
- h) Assim, no caso em apreço, entende a Requerida, que o prazo começou a correr no dia 06.05.2023, tendo terminado no dia 06.08.2023, sendo que, nos termos da citada

alínea e) do artigo 279º do Código Civil, transitou para o primeiro dia útil seguinte, ou seja, para o dia 01.09.2023;

i) Tendo o pedido de pronuncia arbitral sido interposto no dia 19.09.2023, tal significa que este pedido foi apresentado fora do prazo, sendo, por isso, intempestivo;

j) A intempestividade constitui uma excepção perentória, o que impede que os factos articulados pela Requerente tenham ou produzam qualquer efeito juridico, implicando a absolvição total do pedido;

2.2.2. Defesa por impugnação

a) Os actos de fixação dos VPT dos prédios urbanos terrenos para construção em apreço, que deram origem às liquidações de IMI e AIMI em crise, não padecem de qualquer vicio;

b) Eventuais vicios próprios e exclusivos do VPT são insusceptíveis de ser objecto de impugnação no acto de liquidação que seja praticado com base nesse VPT, apenas podendo ser objecto de sindicância própria;

c) O acto de liquidação teve por base o VPT constante da matriz no momento dessa liquidação, pelo que a lei foi cumprida de forma estrita e integral;

d) Acresce que as avaliações em que foram considerados os coeficientes de localização e afectação foram efectuadas há mais de cinco anos já não podendo, por isso, ser objecto de anulação administrativa;

e) Não padecem, assim, do vicio da ilegalidade, as liquidações de IMI e de AIMI em apreço, pelo que não deve o imposto pago, entretanto, pela Requerente, ser objecto de reembolso, sendo que, no caso de a decisão do Tribunal for em sentido contrário, a quantificação do valor a reembolsar deve ser determinado em execução de sentença;

f) Não tendo havido qualquer erro dos serviços da AT nas liquidações em apreço, não está preenchido o requisito previsto no nº 1 do artigo 43º da LGT, pelo que não deverá haver lugar ao pagamento de juros indemnizatórios.

3. Apreciação das questões

Cumpre, pois, apreciar e decidir as questões a dirimir:

3.1. Questão prévia: da exceção invocada pela Requerida de intempestividade/caducidade do pedido arbitral

- 3.1.1. Como referido no ponto 2.2.1. supra, a Requerida considerou que o pedido tinha sido apresentado fora do prazo, tendo em consideração o disposto nos artigos 10º nº 1 do RJAT e do artigo 102º n.ºs 1 e 2 do CPPT.
- 3.1.2. Nos termos destes preceitos o pedido de pronuncia arbitral deve ser apresentado no prazo de 90 dias (artigo 10º nº 1 a) do RJAT), cuja contagem começou no dia seguinte ao da notificação do indeferimento do pedido de revisão oficiosa dos actos de liquidação do IMI de 2019, 2020 e 2021 e do AIMI de 2020, 2021 e 2022 apresentado pela Requerente.
- 3.1.3. No que concerne ao prazo de apresentação do pedido de constituição do Tribunal Arbitral, tem sido entendimento pacífico da Jurisprudencia, e nomeadamente da Jurisprudencia Arbitral, , que é de aplicar o regime do artigo 279º do Código Civil, por remissão do artigo 29º, nº 1, al. a) do RJAT e do artigo 20º, nº 1 do CPPT.
- 3.1.4. Veja-se, a este propósito a doutrina que emana do Acórdão proferido no âmbito do Proc. 17/2014-T:

“Por sua vez, aplicação do disposto no artigo 3.º-A do RJAT, só aparece, portanto, posteriormente à abertura do processo arbitral, com a aceitação do pedido de pronúncia. Até lá não há processo.

Este é, sem dúvida, o sentido da Jurisprudência sobre a interpretação da aplicação do aludido normativo, conf. P.ºs Arbitrais n.ºs 35/2012-T e 83/2012-T.

A finalidade deste artigo 3.º-A do RJAT destina-se, pois, aos prazos relativos aos atos que tiverem de praticar-se posteriormente à abertura do processo, conferindo mais tempo às partes, designadamente para Resposta e Alegações.

Por outro lado, não se aplicando, pelos fundamentos expressos, o art.º 3.º-A do RJAT ao pedido de pronúncia arbitral, como se conta, então, o prazo de 90 dias previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do RJAT.

E quanto a isso, não restam dúvidas de que se aplicam as regras do artigo 279.º do CC, como expressamente se prevê no artigo 20.º, n.º 1 do CPPT, quer no que se refere ao procedimento tributário, quer à impugnação judicial, que é a natureza de que se reveste o pedido de pronúncia arbitral.

Ou seja, o prazo de 90 dias para apresentação do pedido de pronúncia arbitral, inicia-se com a notificação do ato tributário de liquidação do IRS em causa, e é contado em dias sucessivos, nos termos do referido artigo 279.º do CC, sendo apenas relevante o disposto na alínea e), quanto ao término do prazo, nos termos ali referidos.

E esta é a melhor interpretação jurídica do art.º 10.º do RJAT, visto que se o legislador pretendesse que o art.º 3.º do mesmo RJAT se aplicasse à apresentação da petição de pronúncia arbitral, tê-lo-ia dito – o que não acontece.

Por outro lado, sendo o prazo de impugnação um prazo de ação, substantivo e não judicial, de caducidade, visando, portanto, determinar o período para o exercício de um direito e sendo perentórios como são, extingue-se esse direito com o seu decurso.”

- 3.1.5. Também no Acórdão proferido no Proc. 792/2014-T, se prefilha o mesmo entendimento, ao referir-se que:

“É pacífico que a contagem do prazo para deduzir a impugnação deve observar as regras do artigo 279.º do Código Civil, como expressamente resulta do disposto no n.º 1, do artigo 20.º do CPPT. A contagem do prazo ocorre em dias seguidos e não se suspende durante as férias judiciais, sendo inaplicável o disposto no artigo 144.º do CPC, cujo âmbito se restringe aos prazos judiciais (adjetivos). Entendimento partilhado pela Jurisprudência dos tribunais superiores, bem assim como pela jurisprudência arbitral, vertida, entre outros, nas decisões arbitrais proferidas nos processos n.ºs 35/2012-T; 83/2012-T; 188/2013-T, 353/2014-T, entre outros.

Assim, é entendimento deste Tribunal arbitral, à semelhança do vertido nas decisões arbitrais supra mencionadas, que a natureza arbitral deste tribunal e a aplicação do regime de arbitragem tributária não acarretam qualquer modificação relativa à natureza, modalidades e forma de contagem dos prazos, como se extrai da leitura do RJAT, e muito menos no tocante a prazos substantivos, que fazem parte integrante do estatuto material do próprio direito de crédito tributário.”

- 3.1.6. Parece, pois, claro e inequívoco que também neste processo se está perante um prazo de natureza substantiva, pelo que o pedido de pronuncia arbitral deveria ter sido apresentado no primeiro dia útil seguinte ao do termo do prazo de 90 dias, ou seja, a 01.09.2023, pois o prazo de 90 dias tinha terminado no dia 06.08.2023, uma vez que a sua contagem começou no dia 06.05.2023, dia seguinte ao da notificação do despacho de indeferimento.
- 3.1.7. Assim sendo, ao apresentar o pedido de pronuncia apenas no dia 19.09.2023, deve-se considerar que o pedido foi apresentado fora do prazo.
- 3.1.8. Consequentemente, o Tribunal considera procedente a excepção invocada pela Requerida, nos termos previstos no artigos 89º, nº 1, alínea h) do CPTA e 576º nº 2 do CPC, aplicável “ex vi” alínea c) do artigo 29º do RJAT, absolvendo a Requerida do pedido por caducidade do direito de acção (cf. Acórdão do STA de 17.06.2015).
- 3.1.9. Em resultado da presente decisão, fica prejudicada a apreciação das restantes questões de direito suscitadas pelas Partes.

4. Decisão

Em face do exposto, o Tribunal decide:

- (i) Considerar procedente a excepção de intempestividade do pedido de pronuncia arbitral apresentado pela Requerente;
- (ii) Absolver a Requerida do pedido, em virtude de se verificar a caducidade do direito de acção.

5. Valor da causa

Os Requerentes indicaram como valor da causa o montante de € 10.355,51 (dez mil trezentos e cinquenta e cinco euros e cinquenta e um cêntimos), que não foi contestado pela Requerida, pelo que se fixa nesse montante o valor da causa.

6. Custas

Nos termos dos artigos 12.º, n.º 3, do RJAT, e 5.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e Tabela II anexa a esse Regulamento, fixa-se o montante das custas em € 918.00, que fica a cargo da Requerente.

Notifique.

Lisboa, 12 de Julho de 2024

O Juiz Árbitro

Dr. João Marques Pinto