

**CAAD:** Arbitragem Tributária

**Processo n.º:** 659/2024-T

**Tema:** IMT – Impugnação de Indeferimento de Reclamação Graciosa, atinente ao pedido de restituição de imposto pago na aquisição de Prédio, objeto de revenda.

Exceção quanto à incompetência material do Tribunal Arbitral.

### **SUMÁRIO:**

*1. O tribunal arbitral é incompetente para julgar indeferimento da reclamação graciosa, que se refere a pedido de reembolso de IMT, mas não se baseia na ilegalidade de ato tributário de liquidação de imposto.*

*2. Não se alegam alterações quanto aos pressupostos de facto ou de direito, subjacentes à emissão da liquidação de IMT, designadamente quanto ao facto gerador do imposto, em razão da relação entre elemento objetivo (mantém-se o prédio objeto de transmissão, cf. artigos 2.º e 4.º CIMT), elemento subjetivo (mantém-se o sujeito passivo de imposto, cf. artigo 4.º CIMT), e os pressupostos da incidência e base tributável (pressupostos subjacentes ao valor tributável, cf. artigo 12.º e inaplicabilidade de eventual isenção, cf. artigo 7.º n.º 4 CIMT). Nesses termos, não se está a impugnar a legalidade do ato tributário (liquidação de IMT).*

---

## DECISÃO ARBITRAL

O árbitro Nuno Miguel Morujão, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar o Tribunal Arbitral, constituído em 20 de maio de 2024, decide o seguinte:

### I- Relatório

1. A... – Sociedade Imobiliária Unipessoal, Lda. (adiante designado por “Requerente”), veio, ao abrigo da al. a) e b) do n.º 2 do artigo 10.º do decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (adiante apenas designado por RJAT), em conjugação com o artigo 99.º e n.º 1 do artigo 102.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), requerer a constituição de Tribunal Arbitral, em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante “AT” ou “Requerida”).
2. A Requerente solicita a pronúncia arbitral sobre a ilegalidade e consequente anulação do indeferimento expresso da Reclamação Graciosa (processo n.º ...2023..., cf. Doc.1), atinente a pedido de restituição de Imposto Municipal sobre Transmissões Onerosas de Imóveis (“IMT”), liquidado na sequência de aquisição de imóvel.
3. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT, em 27 de maio de 2024.
4. A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico designou como árbitro do Tribunal Arbitral o signatário, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.
5. Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 30/7/ 2024.

6. Nestes termos, o Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído para apreciar e decidir o objeto do processo:
- a) A Requerente está enquadrada no CAE 68312 e 68100 procedendo à compra, venda e gestão, de bens imobiliários, alega, sumariamente, que em 31/3/2023, adquiriu um prédio urbano, para revenda [sublinhado nosso], que corresponde ao R/C destinado a habitação, do prédio urbano constituído em propriedade horizontal, situado na ..., n.º ..., ... e..., na freguesia de ..., concelho de Évora, inscrito na matriz predial urbana sob o artigo ... da união das freguesias de ... e e..., conselho de Évora, descrito na Conservatória do Registo Predial de Évora sob o n.º .../... da freguesia ... (...), pelo preço de 225.000 € (duzentos e vinte e cinco mil euros), livre de ónus e encargos (cf. Doc. 3).
  - b) A Requerente pagou o correspondente IMT pela aquisição, 7.175,47 € (sete mil, cento e setenta e cinco euros, e quarenta e sete cêntimos), liquidação n.º 2023/... (Doc. 4).
  - c) Em 14/6/2023, a Requerente alienou o referido imóvel, com o valor patrimonial tributário de 107.961,84 € (cento e sete mil, novecentos e sessenta e um euros, e oitenta e quatro cêntimos), livre de ónus e encargos, à sociedade “B...– ... UNIPessoal LDA.”, por 250.000 € (duzentos e cinquenta mil euros) (Doc. 6).
  - d) Nesse contexto, em 27/6/2023 requereu à AT, através do pedido e-balcão/CRM n.º ..., a restituição do IMT liquidado e pago, aquando da aquisição do imóvel, por o ter revendido (Doc. 5).
  - e) A Reclamação Graciosa n.º ...2023... foi indeferida pela AT, com o fundamento de não serem cumpridos os pressupostos do n.º 4 do artigo 7.º do CIMT (Doc.1).
7. Por Despacho Arbitral, de 30/7/2024, nos termos do previsto nos n.ºs 1 e 2 do artigo 17.º do RJAT, notificou-se a AT para, no prazo de 30 dias, apresentar Resposta e, querendo, solicitar a produção de prova adicional, acrescentando dever ser remetido ao Tribunal Arbitral cópia do processo administrativo dentro do prazo de apresentação da Resposta, aplicando-se, na falta de remessa, o disposto no n.º 5 do artigo 110.º do CPPT.

8. A Requerida, Autoridade Tributária e Aduaneira (de ora em diante “Requerida” ou “AT”) ofereceu Resposta em 27 de setembro de 2024, acompanhada do Processo Administrativo, alegando, em síntese:
- a) O enquadramento jurídico do dever de fundamentação em sede tributária consta do artigo 77.º da Lei Geral Tributária (LGT), do n.º 3, do artigo 268.º da Constituição da República Portuguesa (CRP), sendo igualmente pertinentes e relevantes os artigos 36.º e 37.º do CPPT.
  - b) Nesses termos, uma decisão, ou um ato, estarão devidamente fundamentados sempre que um destinatário normal possa ficar ciente do sentido dessa mesma decisão e das razões que a sustentaram, permitindo-lhe apreender o itinerário valorativo e cognoscitivo seguido pelo autor do ato, ou seja, o que releva em sede de fundamentação é a efetiva possibilidade de um destinatário normal ficar habilitado, através do ato e da documentação que o suporta, a conhecer as razões pelas quais se decidiu em determinado sentido, e bem assim as normas jurídicas aplicadas que conduziram àquele resultado.
  - c) Não se cuidará nesta sede de aferir de todos os pressupostos subjacentes ao reconhecimento da isenção prevista no artigo 7.º do CIMT, cingindo-nos ao previsto no n.º 4, ou seja, que o bem não se destine novamente a revenda, porquanto é a inobservância deste que sustenta a decisão de indeferimento do pedido de restituição do imposto.
  - d) O n.º 4 do artigo 7.º do CIMT na redação vigente no momento da aquisição do imóvel (para revenda) pela Requerente, estabelecia que: *“Quando o prédio tenha sido revendido sem ser novamente para revenda, no prazo de três anos, e haja sido pago imposto, este é anulado pelo chefe de finanças, a requerimento do interessado, acompanhado de documento comprovativo da transação”*.
  - e) A isenção em apreço, é uma isenção cujos requisitos e pressupostos são de verificação sucessiva e cumulativa, i.e., repartem-se por distintos momentos, uns precedendo a aquisição para revenda, designadamente os respeitantes ao agente económico, outros, reportando-se à situação do próprio bem durante o período que precede a revenda (e que no caso pode ir até aos três anos contados da data

da aquisição), devendo o mesmo estar refletido enquanto mercadoria na sua contabilidade, não lhe podendo ser dado qualquer uso ou destino diferente do da revenda e por fim, no momento da transmissão, que o bem alienado não seja destinado a revenda pelo adquirente.

- f) A Requerente solicitou tempestivamente a restituição do imposto.
- g) No documento outorgado entre as partes em 14/6/2023, o já referido “Contrato e Compra e Venda, Mútuo com Hipoteca e Fiança”, a adquirente B...-..., UNIPessoal, LDA., declara expressamente, no ponto 4.º do clausulado: “*Que para financiar parte da aquisição do referido imóvel que acaba de realizar e atrás identificado, no âmbito da sua atividade comercial, e não lhe podendo ser dado outro uso ou destino, a sociedade representada do segundo outorgante e mutuária, solicitou à Caixa Agrícola e esta concedeu-lhe um empréstimo (...)*”.
- h) Exercendo a adquirente as atividades de Angariação imobiliária e de Compra e Venda de bens imobiliários, e levando em consideração que a atividade de angariação não comporta a aquisição de bens imóveis, conclui-se que, se aquela aquisição se fez no âmbito do exercício de uma atividade comercial por si desenvolvida, como declara, então terá de ser necessariamente associada à atividade de compra e venda de bens imóveis, para a qual se encontra coletada com o CAE 68100, exigido para a atividade de revenda imobiliária.
- i) A regra geral é a da sujeição da aquisição onerosa de bens imóveis a IMT, a isenção prevista no artigo 7.º do CIMT, estritamente dirigida ao exercício da atividade económica de compra de prédios para revenda, pressupõe a observância e cumprimento dos pressupostos e requisitos cumulativos ali estabelecidos, por parte dos agentes económicos que no exercício daquela atividade pretendam usufruir daquele benefício fiscal.
- j) Ora, de acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 74.º da LGT, relativo ao ónus da prova, “[o] ónus da prova dos factos constitutivos dos direitos da administração tributária ou dos contribuintes recai sobre quem os invoque”.
- k) Alega a reclamante que embora a entidade compradora do imóvel exerça a sua atividade no âmbito das CAE 68312 – Atividades de angariação e 68100 –

Compra e venda de bens imobiliários, o prédio foi comprado sem ser para revenda.

- l) E a empresa compradora não solicitou a isenção do IMT por não se tratar de um imóvel para revenda. E seria a empresa vendedora, ou seja, a A..., que teria direito à restituição desse valor.
  - m) Ora, acontece que o facto de não ter solicitado num determinado momento a isenção de IMT não faz prova que o imóvel não se destinasse a revenda.
  - n) E muito menos pode afastar que a revenda possa ocorrer num momento posterior.
  - o) Assim, se a Requerente revender o referido imóvel no prazo de 3 anos, poderá exercer o seu direito à isenção precisamente da mesma forma que a Requerente agora pretende exercê-lo, ou seja, através de um pedido nos termos do disposto no n.º 4 do artigo 7.º do Código do IMT.
  - p) Aqui chegado podemos concluir que a Requerente não carrou quaisquer elementos probatórios que lhe permitissem afirmar de forma inequívoca que a adquirente não pretende revender o imóvel, designadamente prova documental que espelhasse de que forma se encontra registado o imóvel na contabilidade da adquirente, ou até mesmo uma declaração expressa por parte desta, atestando que o bem não foi adquirido para revenda, limitando-se em sede de direito de audição a interpretar uma hipotética vontade da adquirente, sem qualquer suporte probatório.
  - q) Conclui-se pela improcedência da invocada falta de fundamentação do ato de Indeferimento do procedimento de reclamação graciosa, cf. STA, no acórdão de 8/11/1995, proferido pela 2ª Secção no âmbito do Processo n.º 18744.
9. Por despacho arbitral, de 14/10/2024, notificaram-se as partes da dispensa a realização da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, e para, querendo, produzirem alegações escritas, ao abrigo dos princípios da autonomia do Tribunal na condução do processo, e em ordem a promover a celeridade, simplificação e informalidade deste, cf. artigos 19.º, n.º 2 e 29.º, n.º 2 do RJAT.
10. As partes não apresentaram alegações finais.

## **II- Saneamento**

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, sendo beneficiárias de legitimidade processual (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT e artigo 1.º da portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

A AT procedeu à designação dos seus representantes nos autos e o Requerente juntou procuração, encontrando-se, assim, as Partes devidamente representadas.

Em conformidade com o preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º, 6.º, n.º 1 e 11.º, n.º 1, do RJAT (com a redação introduzida pelo artigo 228.º da lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro), o tribunal é competente e encontra-se regularmente constituído.

O processo não enferma de nulidades.

Foi suscitada pela Requerida uma exceção dilatória, atinente à competência material do Tribunal.

Cumpram apreciar e decidir.

## **III- Fundamentação**

### **III.1.1- Matéria de facto**

Com relevo para a apreciação e decisão das questões suscitadas quanto ao mérito, dão-se como assentes e provados os seguintes factos:

- 
- a) A Requerente está enquadrada no CAE 68312 e 68100 procedendo à compra, venda e gestão, de bens imobiliários.
- b) Em 31/3/2023, a Requerente adquiriu um imóvel, a C... (NIF...), D... (NIF...), E... (NIF ...), F... (NIF ...), G... (NIF...), H... (NIF...), I... (NIF...), J... (NIF ...), K... (NIF...) e L... (NIF ...) (Doc. 3).
- c) O referido imóvel corresponde ao prédio urbano constituído em propriedade horizontal situado na ..., n.º ..., ... e ..., na freguesia de..., concelho de Évora, inscrito na matriz predial urbana sob o artigo ... da união das freguesias de ... e ... conselho de Évora, descrito na Conservatória do Registo Predial de Évora sob o n.º .../... da freguesia ..., (...), pelo preço de 225.000 € (duzentos e vinte e cinco mil euros), livre de ónus e encargos (cf. Doc. 3).
- d) A Requerente solicitou junto do Serviço de Finanças a liquidação do IMT e do Imposto do Selo que se mostravam devidos, o que conduziu à declaração de IMT n.º .../..., com base na qual se efetuou a liquidação n.º..., para pagamento de 7.175,47 € (sete mil, cento e setenta e cinco euros, e quarenta e sete cêntimos) de IMT (cf. Doc. 4).
- e) Em 14/6/2023 a Requerente alienou o imóvel referido na al. c), inscrito na respetiva matriz sob o artigo..., com o valor patrimonial tributário de 107.961,84 € (cento e sete mil, novecentos e sessenta e um euros, e oitenta e quatro cêntimos), livre de ónus e encargos, à sociedade “B... –... UNIPessoal LDA.”, por 250.000 € (duzentos e cinquenta mil euros).
- f) Em 27/6/2023 requereu à AT através do pedido e-balcão/CRM n.º ... a restituição do IMT que pagou, relativamente a esse imóvel: *“Exmos Senhores, A A... – Sociedade Imobiliária, Lda., vem por este meio solicitar a restituição do IMT pago relativamente ao imóvel que adquiriu e vendeu este ano, conforme escrituras em anexo. (...)”* (Doc. 5).
- g) Aquele pedido desencadeou a instauração de procedimento de Reclamação Graciosa (n.º ...2023...), face ao qual, em 5/2/2024, a AT proferiu decisão de indeferimento, do pedido de restituição de IMT (cf. Doc.1), com o seguinte fundamento:



1. *“A reclamante, na qualidade de vendedora, alienou efetivamente, em 14/6/2023, um prédio adquirido em 31/3/2023 para revenda e sem que tivesse usufruído do benefício referido no artigo 7.º do CIMT”* [sublinhado nosso];
  2. *A compradora adquiriu o prédio para revenda* [sublinhado nosso];
  3. *Não se verifica o cumprimento, por parte da Reclamante / Vendedora, dos pressupostos enunciados no n.º 4 do artigo 7.º do CIMT”*.(cf. ponto 5. cl. c) da informação, dos serviços da AT, cf. processo ...2024...).
- h) Em 18/3/2024 a Requerente solicitou à AT, nos seguintes termos (Doc. 7), que o indeferimento fosse devidamente fundamentado:
- “A...– Sociedade Imobiliária, Unipessoal, Lda., com o NIPC –..., Rua..., n.º ..., ..., ...-... ..., notificada da decisão final referente a Reclamação Graciosa referente ao Proc. ...2023..., cuja cópia se junta em anexo, vem requerer a V. Ex.ª, nos termos do n.º 1 do artigo 37.º do CPPT, se digne proceder à fundamentação da decisão considerando que existirá omissão ou uma inadequada interpretação dos factos ocorridos e sua contradição com as normas de incidência.*
- Efetivamente da leitura da conclusão que levou a decisão de indeferimento encontra-se expressamente explanada a contradição e ausência de fundamentação.*
- Na verdade, reconhece a Reclamante adquiriu o prédio em 31/3/2023 e posteriormente em 14/6/2023 procedeu à sua revenda à Soc. adquirente B... que, pese embora ter o CAE (68100), pagou IMT porque não se tratava de prédio para revenda.* [sublinhado nosso]
- No entanto, a AT vem sustentar que a compradora Soc. B... adquiriu o prédio para revenda, sem que apresente qualquer prova, pelo que, requer-se a V. Ex.ª nos termos do artigo 74.º da LGT e em conformidade com o ónus da prova que lhe assiste, a respetiva fundamentação de facto que sustente o indeferimento consubstanciado em factos que não logrou provar, isto porque, fundamentou a sua decisão ao considerar que a Requerente não cumpriu com os requisitos enunciados no n.º 4 do artigo 7.º do CIMT, sem para tal identificar ou provar quais os requisitos violados.*
- 18 de Março de 2024”.*

- i) O imóvel objeto de transmissão não foi adquirido para revenda [sublinhado nosso] (cf. Doc. 3 e Doc. 7).

### **III.1.2- Factos não provados**

Dos factos com interesse para a decisão da causa, todos objetos de análise concreta, não se provaram os que não constam da factualidade supra descrita.

### **III.1.3- Fundamentação da fixação da matéria de facto**

Ao Tribunal incumbe o dever de seleccionar os factos que interessam à decisão e discriminar a matéria que julga provada e declarar a que considera não provada, não tendo de se pronunciar sobre todos os elementos da matéria de facto alegados pelas partes, tal como decorre dos termos conjugados do artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e do artigo 607.º, n.º 3, do CPC, aplicáveis ex vi artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT.

Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram assim seleccionados e conformados em função da sua relevância jurídica, a qual é definida tendo em conta as várias soluções plausíveis das questões de direito para o objeto do litígio, tal como resulta do artigo 596.º, n.º 1 do CPC, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

Tendo em conta as posições assumidas pelas partes, o disposto nos artigos 110.º, n.º 7 e 115.º, n.º 1, ambos do CPPT, e os documentos junto aos autos, consideraram-se provados e não provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.

## **III.2- Matéria de Direito**

### **III.2.1 – Questão prévia: exceção da (in)competência material do Tribunal.**

A Requerida suscita a questão da incompetência material do Tribunal Arbitral, para apreciar a questão dos pretensos vícios relacionados com a Reclamação Graciosa.

A apreciação desta exceção dilatória, é passível de obstar ao prosseguimento do processo, conducente à absolvição da instância quanto à pretensão em causa (cf. artigo 576.º, n.ºs 1 e 2 e, e no artigo 577.º, al. a), ambos do Código de Processo Civil [CPC] *ex vi* do artigo 29.º n.º 1 al. e) do RJAT).

Em síntese, a Requerida sustenta que o Tribunal Arbitral é incompetente, em razão da matéria, por estar em causa a impugnação fora do âmbito dos atos suscetíveis de impugnação judicial abrangidos pelo artigo 2.º, n.º 1, do RJAT (cf. artigo 8.º e 9.º da Resposta).

Convidada a fazer alegações, querendo, a Requerente nada disse.

Vejamos.

O recorte e apreciação global da prova, permitem concluir que em 31/3/2023 a Requerente adquiriu um imóvel a um conjunto de particulares referidos na al. b) da matéria de facto, sem ser para revenda, e depois de solicitar ao Serviço de Finanças a liquidação (declaração de IMT n.º .../...), pagou o IMT e do Imposto do Selo que se mostravam devidos, dentro do prazo.

Esse imóvel foi alienado, em 14/6/2023, à sociedade “B...—... UNIPessoal LDA” (NIF ...).

O Tribunal Arbitral só tem competência para analisar da ilegalidade dos atos de liquidação de impostos (cf. artigo 2.º, n.º 1, al. a), do RJAT), pelo que, o ato sindicado terá de ser uma liquidação de imposto. A este respeito já se pronunciou a jurisprudência do CAAD, nomeadamente no proc. 699/2023-T, em 31/3/2024, Tomás Cantista Tavares.

Seguindo a esteira dessa decisão arbitral, em sede de pedido de pronúncia arbitral, a Requerente tem de solicitar a ilegalidade (anulação) do ato tributário, por vícios congénitos, de violação de lei, procedimento ou fundamentação (artigo 99.º do CPPT).

---

Porém, tal como na jurisprudência citada, não é o que ocorre neste caso, já que:

- a) Em 31/3/2023, a Requerente adquiriu um imóvel, que corresponde ao prédio urbano constituído em propriedade horizontal, situado na ..., n.º ..., ... e..., na freguesia de ..., concelho de Évora, inscrito na matriz predial urbana sob o artigo ... da união das freguesias de ... e ..., conselho de Évora, descrito na Conservatória do Registo Predial de Évora sob o n.º .../...da freguesia de ... (...), pelo preço de 225.000 € (duzentos e vinte e cinco mil euros), livre de ónus e encargos;
- b) O imóvel em questão foi adquirido com finalidade distinta da revenda [sublinhado nosso], o que ficou provado nos documentos carreados para os autos (contrariando o argumentário constante do pedido de pronúncia arbitral);
- c) Após solicitar ao Serviço de Finanças a liquidação do IMT e do Imposto do Selo que se mostravam devidos (declaração de IMT n.º .../..., com base na qual se efetuou a liquidação n.º...), em 31/3/2023 pagou 7.175,47 € (sete mil, cento e setenta e cinco euros, e quarenta e sete cêntimos) de IMT;
- d) Em 14/6/2023 a Requerente alienou esse imóvel, com o valor patrimonial tributário de 107.961,84 € (cento e sete mil, novecentos e sessenta e um euros, e oitenta e quatro cêntimos), livre de ónus e encargos, à sociedade “B...–... UNIPESSOAL LDA.”, por 250.000 € (duzentos e cinquenta mil euros).

Pelo que, a Requerente não apresentou o pedido de Reclamação Graciosa motivada por ilegalidades congénitas da liquidação; antes, por considerar que a revenda do imóvel lhe permitia usufruir da isenção do imposto, que porém, pagou em observância das normas aplicáveis.

Assim, ao revender o imóvel, procurou beneficiar da isenção fiscal (atínente à aquisição) apresentando Reclamação Graciosa, para que a revenda já realizada, *de per se*, permitisse usufruir de isenção fiscal (com efeitos retroativos) prevista no artigo 7.º n.º 4 do CIMT, sem deixar de assumir que a aquisição não havia sido feita para revenda.

E assim, não está propriamente a peticionar a ilegalidade da liquidação feita pela AT (neste caso, não está em causa uma autoliquidação): a liquidação em si mesma não foi emitida com base em vícios de facto ou de direito. Como aliás, foi explicitamente alegado.

Com efeito, não há vícios de facto ou de direito. Não se alegam alterações quanto aos pressupostos de facto ou de direito, subjacentes à emissão da liquidação de IMT, designadamente quanto ao facto gerador do imposto, em razão da relação entre elemento objetivo (mantém-se o prédio objeto de transmissão, cf. artigos 2.º e 4.º CIMT) e elemento subjetivo (mantém-se o sujeito passivo de imposto, cf. artigo 4.º CIMT), e os pressupostos da incidência e base tributável (pressupostos subjacentes ao valor tributável, cf. artigo 12.º e inaplicabilidade de eventual isenção, cf. artigo 7.º n.º 4 CIMT).

A Requerente apenas procedeu ao pedido de pronúncia arbitral porque, depois de adquirir o imóvel e pagar os impostos devidos na sequência de liquidação cuja emissão solicitou à AT, considerou que a revenda superveniente e imprevista aquando da aquisição, justificava a aplicação da norma em sentido diferente do que prevaleceu aquando do facto gerador da liquidação do imposto (afastando-se porém da possibilidade de ter reinterpretado o sentido da norma da isenção, artigo 7.º n.º 4 CIMT, antes imputando essa possibilidade à AT, a quem pediu esclarecimentos por vícios de fundamentação do indeferimento da Reclamação Graciosa).

Nesses termos, não está a impugnar a legalidade do ato tributário. Pelo que, procede a exceção dilatória suscitada pela Requerida, obstando ao conhecimento do mérito do pedido.

### III.2.2 – Questões de conhecimento prejudicado

Procedendo a exceção de ilegitimidade material suscitada pela AT, fica prejudicado o conhecimento das demais questões suscitadas no processo.

#### **IV. Decisão**

De harmonia com o exposto, este Tribunal Arbitral decide declarar a incompetência material do Tribunal, em razão da matéria, e em consequência, absolver a Requerida da instância.

#### **V. Valor do Processo**

De harmonia com o disposto nos artigos 306.º, n.º 2, do CPC, 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de 7.175,47 € (sete mil, cento e setenta e cinco euros, e quarenta e sete cêntimos).

#### **VI. Custas**

Nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, as custas são no montante de 306,00 € (trezentos e seis euros), a cargo da Requerente, conforme ao disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem.

Notifique-se.

Lisboa, 23 de janeiro de 2025.

O Árbitro,

Nuno Miguel Morujão.