

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 838/2025-T

Tema: impugnação do ato que define o VPT; preclusão e caso decidido; não aplicação do art. 78.º, n.º 4, da LGT

SUMÁRIO

A impugnação de atos tributários que fixam o VPT para efeitos de liquidação de IMI e AIMI, na medida em que são atos “destacáveis”, obedece a um mecanismo próprio, que é o da sua impugnação direta, não podendo tal suceder utilizando-se os atos anuais de liquidação daqueles impostos, que operam a determinação dos tributos a pagar, dando-se por adquirida a sua validade antecedente.

Sucedem que, caso não haja a sua impugnação prévia, mesmo se precludindo, por intempestividade, a possibilidade da sua impugnação específica, é de considerar o mecanismo do art. 78.º da LGT, o qual tem uma feição residual, não sendo, porém, de aplicar o mesmo com fundamento em “injustiça grave e notória”, segundo o seu n.º 4, porquanto o prazo aí previsto de três anos já havia sido ultrapassado.

DECISÃO ARBITRAL

O Tribunal Arbitral do CAAD, composto pelo árbitro Professor Doutor Jorge Bacelar Gouveia, designado pelo seu Conselho Deontológico, constituído em 2 de dezembro de 2025, decide o seguinte:

I. RELATÓRIO

1.A..., LDA., sociedade por quotas, com o número único de matrícula e de identificação fiscal ..., com sede na..., ..., ..., ... Algoz (doravante, a Requerente), veio, nos termos e para os efeitos do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º, na alínea a) do n.º 2 do artigo 5.º, no n.º 1 do artigo 6.º e na alínea a) do n.º 1 e do 2 do artigo 10.º, todos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária), requerer a constituição de Tribunal Arbitral com vista à anulação parcial das decisões finais de indeferimento proferidas no âmbito do recurso hierárquico com os n.ºs ...2023... e ...2023..., o qual foi apresentado com vista à anulação das decisões de indeferimento proferidas no âmbito do pedido de revisão oficiosa apresentado contra os atos de liquidação de Imposto Municipal sobre Imóveis (“IMI”) referentes aos anos de 2019 e 2020 e de Adicional ao Imposto Municipal sobre Imóveis (“AIMI”) referentes aos anos de 2020 e 2021, nos seguintes termos:

- a) o ato de liquidação de IMI referente ao ano de 2019, com o n.º..., que correspondeu à nota de cobrança n.º 2019..., no qual se apurou o montante total de imposto a pagar de € 15.892,50, no presente pedido de pronúncia arbitral apenas se contestando o montante de € 8.500,61, indevidamente pago relativamente aos prédios urbanos identificados no Documento 5;

- b) o ato de liquidação de IMI referente ao ano de 2020, com o n.º..., que correspondeu às notas de cobrança n.ºs 2020..., 2020..., 2020 ... (1.ª, 2.ª e 3.ª prestações), no qual se apurou o montante total de imposto a pagar de € 15.892,50, no presente pedido de pronúncia arbitral apenas se contestando o montante de € 8.500,61, indevidamente pago relativamente aos prédios urbanos identificados no Documento 6;

- c) ato de liquidação de AIMI n.º 2020..., referente ao ano de 2020, no qual se apurou o montante total de imposto a pagar de € 17.658,32, no presente pedido de pronúncia arbitral apenas se contestando o montante de € 9.445,12, referente aos prédios urbanos identificados no Documento 7;

d) ato de liquidação de AIMI n.º 2021 ..., referente ao ano de 2021, no qual se apurou o montante total de imposto a pagar de € 17.658,32, no presente pedido de pronúncia arbitral apenas se contestando o montante de € 9.445,12, referente aos prédios urbanos identificados no Documento 8.

O valor conjunto do pedido arbitral é de € 35.891,46 (trinta e cinco mil, oitocentos e noventa e um euros e quarenta e seis centimos).

Solicitou ainda a Requerente o pagamento dos devidos juros indemnizatórios perante as ilegalidades que viciariam os atos impugnados.

2. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exm.º Senhor Presidente do CAAD, em 26 de setembro de 2025, e em conformidade com o preceituado no art. 11.º, n.º 1, al. c), do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo art. 228.º da Lei n.º 66º-B/2012, de 31 de dezembro, tendo sido notificado, nessa data, à Administração Tributária e Aduaneira (doravante, a Requerida).

3.

3. A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto do art. 6.º, n.º 1, e do art. 11.º, n.º 1, al. b), do RJAT, o Conselho Deontológico, em 11 de novembro de 2025, designou o árbitro signatário, que comunicou, no prazo legalmente estipulado, a aceitação do respetivo encargo.

4. As partes foram devidamente notificadas dessa designação, e não manifestaram vontade de a recusar, nos termos do art. 11.º, n.º 1, als. a) e b), do RJAT, e arts. 6.º e 7.º do Código Deontológico.

5. Deste jeito, o Tribunal Arbitral foi regularmente constituído em 2 de dezembro de 2025, com base no disposto nos arts. 2.º, n.º 1, al. a), e 10.º, n.º 1, do RJAT, para apreciar e decidir o objeto do presente litígio, tendo sido subsequentemente notificada a Requerida para, querendo, apresentar resposta.

6. Em 26 de janeiro de 2026, a Requerida apresentou a resposta, assim como juntou o processo administrativo.

II. SANEAMENTO

7. O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído em 2 de dezembro de 2025, em conformidade com o preceituado na al. c) do n.º 1 do art. 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo art. 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro.

8. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão legalmente representadas, nos termos dos arts. 4.º e 10.º do RJAT e do art. 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.

9. Foi ainda solicitada a cumulação de pedidos por parte da Requerente.

10. O processo não padece de vícios que o invalidem.

11. Cumpre, então, apreciar e decidir.

III. DOS FACTOS

12. A matéria factual relevante para a compreensão e decisão da causa, após exame crítico da prova documental junta ao pedido de pronúncia arbitral e dos elementos remetidos aos autos, fixa-se como segue:

A) Factos Provados

13. A Requerente, A..., LDA., é uma sociedade por quotas, com o número único de matrícula e de identificação fiscal ..., com sede na..., ..., Algoz, ..., no Algarve.

14. Essa entidade é uma “...sociedade comercial que desenvolve a sua atividade principal no âmbito de exploração de estabelecimentos hoteleiros e turísticos, com ou sem restaurante; Exercício e o fomento da indústria hoteleira, construindo ou financiando a construção de estabelecimentos hoteleiros e turísticos e interessando-se direta ou indiretamente na exploração dos mesmos; Exploração de restaurantes, pastelarias, snack-bares e minimercados; Compra e venda a retalho de produtos alimentares e bebidas, em estabelecimentos especializados; Venda de produtos artesanais e alimentares, estrangeiros ou nacionais; Importação, exportação, representação e comércio de todos os produtos conexos com o seu objeto social; Compra e venda de bens imóveis e revenda dos adquiridos para esse fim; Arrendamento, administração e gestão de imóveis por conta de outrem; Prestação de serviços de alojamento local; Animação Turística; Organização de eventos; Compra, venda e revenda de automóveis; Prestação de serviços conexos ou acessórios incluindo, em qualquer caso, a prestação de serviços relacionados, com todas as atividades referidas”.

15. A Requerente é proprietária dos seguintes cinco prédios urbanos (cf. cadernetas prediais urbanas juntas aos autos), segundo o artigo matricial e o código de localização respetivos:

- Artigo Matricial U-...; Código de Localização: ...;
- Artigo Matricial: U-...; Código de Localização: ...;
- Artigo Matricial: U-...; Código de Localização: ...;
- Artigo Matricial: U-...; Código de Localização: ...;
- Artigo Matricial: U-...; Código de Localização:

16. Conforme as cadernetas prediais urbanas, os referidos imóveis integram uma das espécies de prédios urbanos previstas no art. 6.º do CIMI como “terreno para construção”, nos termos do seu n.º 3, e foram avaliados em 2010.

17. Essa avaliação aconteceu em março de 2010, tendo o sujeito passivo que à data constava da inscrição matricial efetuado o pedido de 2.ª avaliação, em 31.05.2010, dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 76.º do CIMI.

18. As fichas de segunda avaliação passaram a definitivas com produção dos seus efeitos a 14.09.2010, data em que foi atualizada a matriz.

19. Com base na segunda avaliação e, sendo sujeito passivo de IMI a Requerente, de acordo com o preceituado no art. 8.º, n.º 1, do CIMI, foram emitidas as liquidações de IMI n.ºs ... e ..., a que corresponderam as notas de cobrança n.ºs 2019... (2019) e 20209..., 2020... e 2020... (1.ª, 2.ª e 3.ª prestação de 2020), referentes a 2019 e 2020, nos termos do art. 120.º, n.º 1, do CIMI.

20. Foi a Requerente ainda notificada dos atos de liquidação de AIMI n.ºs ... e..., respeitantes ao ano de 2020 e 2021, respetivamente, a que corresponderam as notas de cobrança n.ºs 2020... e 2021... .

21. A Requerente efetuou o pagamento integral e atempado das referidas liquidações.

22. Posteriormente, em 30.12.2022, a Requerente veio requerer, através dos pedidos n.ºs ...2023... e ...2023..., a revisão dos atos de liquidação de IMI e AIMI acima referidos, solicitando a sua anulação parcial, por considerar que os valores patrimoniais tributários dos referidos prédios urbanos foram erroneamente calculados pela AT, considerando que a coleta de IMI e AIMI, para cada um dos terrenos para construção, foi em montante superior ao que seria legalmente devido, caso os valores tivessem sido fixados de acordo com o art. 45.º do CIMI, e não segundo a fórmula de avaliação erroneamente aplicada pela AT.

23. Em 14.07.2023, a Requerente foi notificada, através da caixa postal eletrónica via CTT, dos projetos de decisão de indeferimento dos Procedimentos de Revisão oficiosa n.ºs ...2023... e ..., bem como da possibilidade de exercer o direito de audição prévia, previsto no art. 60.º da LGT.

24. Em 01.08.2023, a Requerente considerou-se notificada, tendo exercido o direito de audição, em 04.08.2023, no qual impugnou “...a aplicação do art. 45.º do CIMI ilegal dos coeficientes dos valores patrimoniais tributários a determinadas específicas jurídico-tributárias dos seus lotes...” e apresentou várias decisões do CAAD e acórdãos do STA, entendendo legítima a reiteração do pedido expresso sob a forma de pedido de revisão de atos tributários, atendendo à jurisprudência aludida.

25. Em 29.09.2023, após o exercício do direito de audição prévia, foram proferidas as decisões finais de indeferimento dos Pedidos de Revisão Oficiosa acima identificados pela Requerida porque os vícios do ato de avaliação que definiu o valor patrimonial tributário (VPT) não seriam suscetíveis de ser impugnados no ato de liquidação que fosse praticado com base no mesmo, de acordo com o plasmado no Acórdão de uniformização de jurisprudência do Pleno de Contencioso Tributário do STA, processo n.º 102/22.2BALSB, datado de 23.02.2023.

26. Para além disso, a Requerida indeferiu os referidos pedidos porque estava ultrapassado o prazo legal de 5 anos para revogação dos atos de avaliação do VPT, com fundamento em ilegalidade, previsto no n.º 1 do art. 168.º do CPA.

27. As decisões supramencionadas foram notificadas à contribuinte em 28.10.2023.

28. Inconformada com as mesmas, veio a Requerente apresentar, em 10.11.2023, dois recursos hierárquicos, registados no SICAT com os n.ºs 2023...e ...2023..., contestando as decisões de indeferimento dos Pedidos de Revisão Oficiosa n.ºs ...2023... e ...2023..., respeitantes às liquidações de IMI e AIMI, respetivamente.

29. Em 05.06.2025, a Subdiretora-Geral da Área da Justiça Tributária e Aduaneira, no âmbito das competências que lhe foram legalmente atribuídas, proferiu decisões de indeferimento dos recursos hierárquicos interpostos, as quais

mantiveram os atos de liquidação de IMI e AIMI, bem como o despacho de indeferimento dos Pedidos de Revisão Oficiosa proferido em 29.09.2023.

30. A Requerente foi notificada das decisões através dos ofícios n.ºs ... e ..., datados de 25.06.2025.

31. A Requerida indeferiu o peticionado pela Requerente invocando que, à luz do acórdão de uniformização da jurisprudência do Pleno do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo, proferido no processo n.º 102/22.2BELSB, o pedido de segunda avaliação dos imóveis e, bem assim, a impugnação judicial desta segunda avaliação seria condição para que, numa fase posterior, se pudesse discutir a (i)legalidade das liquidações de IMI e AIMI, pelo que, não tendo a Requerente contestado a avaliação dos imóveis efetuada em 2010, não poderia, nesta fase, vir contestar as liquidações de IMI e AIMI emanadas pela Autoridade Tributária”.

B) Fundamentação da matéria de facto provada e não provada

32. A matéria de facto foi assim fixada por este Tribunal Arbitral e a sua convicção ficou formada com base nas peças processuais e documentos apresentados pelas Partes constantes do presente Processo Arbitral, incluindo o Processo Administrativo.

33. Relativamente à matéria de facto, o Tribunal Arbitral não tem o dever de se pronunciar sobre toda a matéria alegada, tendo antes o dever de seleccionar a que

interessa para a decisão, levando em consideração a causa (ou causas) de pedir que fundamenta o pedido formulado pelo autor, conforme n.º 1 do artigo 596.º e n.º 2 a 4 do artigo 607.º, ambos do Código Processo Civil (CPC), aplicável *ex vi* da alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e consignar se a considera provada ou não provada, conforme n.º 2 do artigo 123.º Código do Procedimento e do Processo Tributário (CPPT), aplicável *ex vi* da alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

34. Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito [cfr. o art. 596.º, do CPC, aplicável *ex vi* art. 29.º, n.º 1, al. e), do RJAT], factos que serão analisados no âmbito da aplicação do Direito.

35. Segundo o princípio da livre apreciação da prova, o Tribunal Arbitral baseia a sua decisão, em relação às provas produzidas, na sua íntima convicção, formada a partir do exame e avaliação que faz dos meios de prova trazidos ao processo e de acordo com a sua experiência de vida, conforme n.º 5 do artigo 607.º do CPC.

36. Somente quando a força probatória de certos meios se encontrar pré-estabelecida na lei (v. g. força probatória plena dos documentos autênticos, conforme artigo 371.º do Código Civil), é que não prevalece, na apreciação das provas produzidas, o princípio da livre apreciação.

IV. DO DIREITO

A) Admissibilidade da cumulação de pedidos

37. Antes da apreciação do mérito, e não havendo exceções processuais, suscita-se a questão de ordem processual apresentada pela Requerente, qual seja a de, neste mesmo processo arbitral, se fazer a junção de vários pedidos, que se consubstanciam no resultado global da invalidação das liquidações de IMI e AIMI efetuadas.

38. De acordo com disposto no art. 104.º, n.º 1 do CPPT, como refere a Requerente, é possível a cumulação de pedidos na impugnação judicial – aplicável ao processo arbitral tributário por força do artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do RJAT – desde que se cumpram duas condições:

- aos pedidos corresponda a mesma forma processual; e
- a sua apreciação tenha por base as mesmas circunstâncias de facto ou a aplicação das mesmas normas jurídicas a situações de facto do mesmo tipo.

39. Entende o Tribunal Arbitral que a Requerente tem razão na solicitação e aceita a cumulação dos pedidos, dada a evidente identidade de circunstâncias – os mesmos sujeitos - e de questões jurídico-fiscais – o mesmo tema dos impostos IMI e AIMI, embora atinentes a anos fiscais distintos.

B) A fixação do VPT como “ato tributário autónomo” e a sua inimpugnabilidade subsequente através da liquidação feita em IMI e AIMI

40. O presente processo arbitral tem como primeiro tema a impugnabilidade dos atos de fixação do VPT, a partir dos quais se pode realizar a liquidação anual de impostos sobre o património imóvel, no caso o IMI e o AIMI.

41. A posição da Requerente reside no facto de, sendo a liquidação uma consequência do VPT antes fixado em 2010, tendo este sido erroneamente definido, tal “contaminaria” a validade do ato subsequente.

42. A Requerente “acusa” a Requerida de ter feito uma errónea fixação do VPT porque usou a fórmula prevista no art. 38.º do CIMI, para prédios urbanos destinados a habitação, comércio, indústria e serviços, quando deveria ter utilizado a fórmula do art. 45.º do mesmo CIMI, esta própria para os prédios considerados como “terrenos para construção”.

43. Em contraponto, está a posição da Requerida, que cita doutrina e jurisprudência no sentido de entender que essa “contaminação” não seria viável, havendo aquele erro, além de que já teria sido ultrapassado o prazo de cinco anos para se fazer a sua impugnação, havendo “caso decido”, e não se podendo fazer tal impugnação nos anuais atos de liquidação.

44. E considerou ainda a Requerida que “O facto de a Requerente não ter contestado o VPT dos prédios no prazo de 5 anos a que alude o n.º 1 do artigo 168.º do CPA, não desvincula a Autoridade Tributária de conhecer do mérito do pedido de revisão apresentado”.

45. Na senda de abundante jurisprudência, alguma dela de uniformização, o Tribunal Arbitral entende que o ato de fixação do VPT, para efeitos de IMI e AIMI, é um ato tributário destacado e autónomo, obedecendo a um procedimento próprio de impugnação, que não se “comunica” com cada ato anual de liquidação do IMI ou AIMI correspondente.

46. Assim sendo, a impugnação dos atos de fixação do VPT, em caso de ilegalidade, tinha de ser feita através de mecanismo próprio, que seria a impugnação direta de tais atos, e no prazo estabelecido, situação que ao fim de cinco anos sempre de consolidaria.

47. Entende o Tribunal Arbitral que os atos de fixação do VPT, que a Requerente reputa de ilegais por erro nas fórmulas usadas, não podem ser objeto de impugnação por referência a cada ato de liquidação anual do IMI ou AIMI, porquanto aqueles são atos destacáveis ou autónomos.

48. É de recordar o sentido de jurisprudência assente do Supremo Tribunal Administrativo, designadamente do Acórdão de Uniformização de Jurisprudência, de 2023-02-23 (Processo n.º 0102/22.2BALSb), no qual se lê o seguinte sumário: “Deixando o contribuinte precluir a possibilidade de sindicar o valor patrimonial tributário nos termos previstos nos artigos 76.º e 77.º do Código do IMI, não pode arguir a ilegalidade da liquidação com fundamento na ilegalidade subjacente ao cálculo do valor patrimonial tributário que lhe serviu de matéria coletável.”

Mas ainda se explicita mais o seguinte em tal aresto do STA no seu ponto 3.2.:

- “De qualquer forma, quer o ato de avaliação direta se insira no procedimento de liquidação do imposto (aplicando-se neste caso a exceção ao princípio da

impugnação unitária), quer, como é o caso, finalize um procedimento de avaliação direta autónomo, os vícios que afetem o valor encontrado apenas podem ser invocados na sua impugnação e já não na impugnação da liquidação que com base no valor resultante da avaliação vier a ser efetuada”;

- “O mesmo é dizer que para além de a impugnação judicial do ato de fixação do valor patrimonial depender do esgotamento dos meios gratuitos, a não impugnação do ato preclui que, em sede de impugnação judicial do ato de liquidação do imposto, possa ser questionada a quantificação do valor fixado. Não tendo sido impugnado judicialmente o resultado da segunda avaliação, nos termos previstos na lei, forma-se caso decidido ou resolvido sobre o valor da avaliação, pelo que esta não pode voltar a ser discutida (cf. acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 12/01/2011, proferido no processo 0758/10)”.

49. Tendo passado, no momento em que a Requerente pretendeu agir para corrigir essa ilegalidade, o tempo para realizar essa impugnação, os atos referidos, embora viciados, convalidaram-se na Ordem Jurídica.

50. Tem razão aquilo que a Requerida afirma no n.º 32 da sua Resposta: “Acresce que os elementos matriciais em causa adquiriram carácter definitivo e consolidaram-se na ordem jurídica a partir do momento em que precluiu o prazo de três meses, previsto na conjugação dos artigos 77.º do Código do IMI e 134.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário, para a impugnação judicial do resultado da segunda avaliação, sem que tivesse sido deduzida qualquer impugnação”.

51. Esse tempo já se esgotou há muito e, por isso, não é possível, depois de um período superior da cinco anos, suscitar a ilegalidade dos atos de fixação do VPT, tal não podendo ser feito pelos atos subsequentes das liquidações anuais realizadas.

C) A revisão oficiosa da fixação do VPT com base em “injustiça grave ou notória” nos termos do art. 78.º n.º 4, da LGT

52. O outro tema que se coloca no presente processo arbitral relaciona-se com a possibilidade de, naufragando a procedência do primeiro fundamento, ser possível o Tribunal Arbitral conhecer e declarar a injustiça grave e notória dos atos tributários de fixação do VPT e que foram a causa das liquidações impugnadas: assim se admitiria a revisão das liquidações impugnadas, por suposta injustiça grave ou notória, nos termos dos n.ºs 4 e 5 do art. 78.º da LGT, gerada com as erradas avaliações, pois a tributação em IMI e em AIMI dos prédios referidos nos autos foi consideravelmente superior ao devido.

53. Da parte da Requerente, seria de aceitar que esse fundamento especial da revisão oficiosa se encontraria preenchido, aludindo a ter havido uma tributação muito superior porque baseada na aplicação de uma fórmula de cálculo errada e mais desvantajosa para si.

54. Da parte da Requerida, manifestou-se opinião contrária, uma vez que a revisão oficiosa não se aplicaria no caso, aludindo, no CAAD, a três processos:

- o processo n.º 617/2021: “A revisão oficiosa não pode ser transformada num mecanismo geral de reabertura de prazos processuais já caducados, sob pena de grave violação do princípio da segurança jurídica.”;

- o processo n.º 491/2020-T: “Não pode o contribuinte, após deixar consolidar o ato tributário originário, recorrer à revisão oficiosa como via indireta de impugnação, sob pena de subversão completa do regime dos prazos de reação legalmente fixados.”;

- o processo n.º 273/2021-T: “A decisão de indeferimento de revisão oficiosa que visa reabrir matéria definitivamente estabilizada na ordem jurídica é ato meramente confirmativo, destituído de autonomia impugnatória.”

55. Quanto ao STA, a Requerida recordou diversas decisões:

- Acórdão de 23/02/2023, Processo n.º 0102/22.2BALSB - Acórdão de Uniformização de Jurisprudência: Define que o Art. 78.º da LGT serve apenas para rever atos tributários (liquidações) e não atos de fixação de valores (VPT).22/11/20230115/23.7BALSB; Reitera que, se o contribuinte não usou os meios próprios para contestar o VPT (2.ª avaliação), não pode usar a revisão oficiosa mais tarde;

- Acórdão de 22/11/2023, Processo n.º 072/23.0BALSB: Esclarece que o Art. 78.º visa corrigir erros na liquidação de imposto e não erros em atos administrativos prévios como o VPT;

- Acórdão de 24/01/2024, Processo n.º 059/23.2BALSB: o meio processual de revisão é impróprio para sindicar a legalidade de atos de fixação do VPT;

- Acórdão de 21/03/2024, Processo n.º 60/23.6BALSB: Confirma que a revisão oficiosa não pode "ressuscitar" o direito de contestar um VPT que já se tornou definitivo por falta de impugnação atempada;

- Acórdão de 27/11/2024, Processo n.º 07/24.2BALSB Mantém a linha jurisprudencial anterior e pacífica de que o VPT é um ato administrativo fiscal "destacável", excluído do âmbito do Art. 78.º.

56. E concluiu a Requerida, no n.º 55 da sua resposta, que “O entendimento consolidado pelo Pleno da Secção de Contencioso Tributário do STA sustenta que o regime de revisão do ato tributário, previsto no Artigo 78.º da LGT, tem um âmbito de aplicação restrito aos atos tributários *stricto sensu*, ou seja, aos atos de liquidação que definem a dívida de imposto”.

Ao invés, como diz no n.º 56, “...os atos de fixação do Valor Patrimonial Tributário (VPT) são qualificados como atos administrativos em matéria fiscal. Estes constituem "atos destacáveis" e autónomos, dotados de um regime de impugnação específico e urgente previsto no Código do IMI (CIMI) — a segunda avaliação”.

57. Este mecanismo previsto na LGT é uma “válvula de segurança” do sistema tributário para considerar a irrupção de casos graves de errada aplicação da lei fiscal, sem que tivesse havido o uso correto ou possível de outros meios, possuindo uma natureza excecional e residual.

Eis o que diz o art. 78.º da LGT:

Artigo 78.º

Revisão dos atos tributários

1 — A revisão dos atos tributários pela entidade que os praticou pode ser efetuada por iniciativa do sujeito passivo, no prazo de reclamação administrativa e com fundamento em qualquer ilegalidade, ou, por iniciativa da administração tributária, no prazo de quatro anos após a liquidação ou a todo o tempo se o tributo ainda não tiver sido pago, com fundamento em erro imputável aos serviços.

2 — (*Revogado*)

3 — A revisão dos atos tributários nos termos do n.º 1, independentemente de se tratar de erro material ou de direito, implica o respetivo reconhecimento devidamente fundamentado nos termos do n.º 1 do artigo anterior.

4 — O dirigente máximo do serviço pode autorizar, excecionalmente, nos três anos posteriores ao do ato tributário a revisão da matéria tributável apurada com fundamento em injustiça grave ou notória, desde que o erro não seja imputável a comportamento negligente do contribuinte.

5 — Para efeitos do número anterior, apenas se considera notória a injustiça ostensiva e inequívoca e grave a resultante de tributação manifestamente exagerada e desproporcionada com a realidade ou de que tenha resultado elevado prejuízo para a Fazenda Nacional.

6 — A revisão do ato tributário por motivo de duplicação de coleta pode efetuar-se, seja qual for o fundamento, no prazo de quatro anos.

7 — Interrompe o prazo da revisão oficiosa do ato tributário ou da matéria tributável o pedido do contribuinte dirigido ao órgão competente da administração tributária para a sua realização.

58. Ponderando a invocação do especial fundamento previsto no n.º 4 do art. 78.º da LGT, percebe-se que o mesmo se encontra limitado à fixação de prazo, no caso o prazo de três após a emissão do ato tributário em crise.

59. Note-se que os atos de fixação do VPT dos prédios em alusão neste processo arbitral foram realizados em 2010, e dos quais não houve por parte da Requerente qualquer pedido de impugnação específica.

60. Por isso, entende o Tribunal Arbitral, considerando ser o ano de 2010 a data dos atos de fixação do VPT cuja revisão oficiosa se pretende alcançar, que o prazo de três anos para que seja feita essa sua apreciação já se encontra há muito

ultrapassado, ficando prejudicado, por inutilidade, o conhecimento dos outros pressupostos inscritos no n.º 4 do art. 78.º da LGT.

D) Juros indemnizatórios

61. A Requerente pede ainda a condenação da Requerida no pagamento de juros indemnizatórios.

Mas a Requerida defende o seu não pagamento pela situação particular de não haver erro imputável aos serviços, no contexto próprio de uma questão de direito.

62. Nos termos do art. 24.º, n.º 5, do RJAT, “...*é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previstos na Lei Geral Tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário*”, tal implicando o pagamento de juros indemnizatórios segundo os arts. 43.º, n.º 1, da LGT, e 61.º, n.º 5, do CPPT.

63. Considerando-se válidas as liquidações impugnadas, não se verificam os pressupostos para o pagamento de juros indemnizatórios em favor da Requerente.

V. DECISÃO

64. Termos em que o Tribunal Arbitral decide:

- a) Julgar improcedentes os pedidos da Requerente, conservando-se na Ordem Jurídica os atos de liquidação de IMI e AIMI impugnados, bem como indeferir

o pedido de reembolso do pagamento dos mesmos e o pagamento de juros indemnizatórios;

b) Condenar a Requerente no pagamento das custas.

VI. VALOR DO PROCESSO

65. De harmonia com o disposto no art. 306.º, n.ºs 1 e 2, do CPC, art. 97.º-A, n.º 1, al. a), do CPPT e art. 3.º, n.º 2, do RCPAT, fixa-se ao processo o valor de €35.891,46 (trinta e cinco mil, oitocentos e noventa e um euros e quarenta e seis cêntimos), que é o valor global do pedido de pronúncia arbitral, o qual não foi objeto de disputa.

VII. CUSTAS

66. Custas pela Requerente, de acordo com o art. 12.º, n.º 2, do RJAT, do art. 4.º do RCPAT, e da Tabela I anexa a este último, que se fixam no montante de €1.836,00 (mil, oitocentos e trinta e seis euros).

Notifique-se.

Lisboa, 21 de setembro de 2026.

O Árbitro

Jorge Bacelar Gouveia

Texto elaborado em computador, nos termos do n.º 5 do art. 131.º do CPC, aplicável por remissão da al. e) do n.º 1 do art. 29.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro. A redação da presente decisão rege-se pelo Acordo Ortográfico de 1990 em vigor.