

TRIBUNAL CENTRAL ADMINISTRATIVO SUL | FISCAL

Acórdão

Processo

Data do documento

Relator

197/15.5BEFUN

13 de julho de 2023

Jorge Cortês

DESCRITORES

Imi. > Isenção. > Instituição religiosa

SUMÁRIO

O prédio detido por instituição religiosa, ao abrigo de contrato de locação financeira, afecto aos fins estatutários da mesma, está isento de IMI.

TEXTO INTEGRAL

ACÓRDÃO

I- Relatório

A Igrejainstaurou no Tribunal Administrativo e Fiscal do F..... acção administrativa especial contra o Ministério das Finanças pedindo a anulação do despacho do Director Regional dos Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira [DRAFRAM], comunicado a coberto do ofício nº 3832, de 27.4.2015, que lhe indeferiu o pedido de isenção de IMI relativo ao prédio urbano descrito na Conservatória do Registo Predial do F..... sob o nº e inscrito na matriz predial urbana sob o artigo, da freguesia da Sé, concelho do F....., por si formulado ao abrigo da alínea a) do nº1 do artigo 32º da Lei da Liberdade Religiosa e da alínea c) do nº1 e do nº6 do artigo 44º do Estatuto do Benefícios Fiscais.

Por sentença do referido Tribunal proferida a fls. 140 e ss. (numeração em formato digital – sitaf), datada de 27 de Fevereiro de 2017, foi esta acção julgada procedente. A Fazenda Pública não se conformou com o assim decidido, interpondo recurso jurisdicional.

Nas alegações de fls. 157 e ss. (numeração em formato digital – sitaf), a recorrente formula as conclusões seguintes:

«(...) B) Sentença, pela qual, veio o Meritíssimo Juiz a quo a julgar procedente a acção interposta, porquanto determinou a anulação do despacho de indeferimento do pedido de isenção apresentado, e, logo, as liquidações por aquele meio postas em crise, dado que considerou como provado que a A. é a "proprietária económica" do imóvel melhor infra identificado, e, conseqüentemente, que a mesma goza de

legitimidade para requerer a isenção em causa, preenchendo inclusivamente os requisitos para lhe ser reconhecida a isenção.

C) A Fazenda Pública é de parecer que a decisão judicial está ferida de nulidade, por ser contrária à Lei e ao Direito ao caso aplicável.

D) A A. vem impugnar judicialmente o despacho de indeferimento proferido pelo Sr. Director Regional dos Assuntos Fiscais, datado de 16/03/2015, que conheceu do seu pedido de isenção de IMI referente ao prédio urbano inscrito na matriz sob artigo matricialda freguesia da Sé, concelho do F.....

E) O indeferimento em causa adveio do facto de se verificar que a A. não é a proprietária do prédio, mas apenas locatária, tendo a cedência do mesmo por contrato de locação financeira celebrado com o Banco, S.A. (real proprietário do imóvel e sujeito passivo do imposto), não se encontrando preenchidos os requisitos legais exigidos para a atribuição de tal isenção.

F) Requisitos esses previstos, nomeadamente, no artº 8º do CIMI e Informação e Despachos lavrados a fls.4 a 9 do PA, oportunamente junto aos autos, nos termos do artº 84º do CPTA.

G) A A. alega que a decisão impugnada é indevida atento o facto de entender que cumpre todos os requisitos legais para o efeito por si pretendido e vertidos nos artigos 32º, 1, alínea a) da Lei da Liberdade Religiosa, aprovada pela Lei nº16/2001, de 22/06; 44º, nº1, alínea c) do Estatuto dos Benefícios Fiscais (Vulgo EBF) e 8º do CIMI.

H) Na verdade, a A. defende que é-lhe devida a isenção de IMI pelo facto de ter adquirido a propriedade "económica" do imóvel através do contrato de locação financeira, tudo conforme esgrimiu na douta Pi.

I) A Administração Tributária mantém o entendimento que sobesteva ao despacho impugnado, sendo de parecer que não foi junto ao processo nada de novo que alterasse o quanto ficou defendido em sede de contestação, nem se configurando que a A. seja "proprietária económica" como alegado - e como aceite como certo na sentença recorrida, com recurso a aresto com interpretação em nosso parecer errónea - dado que que não só não era proprietária de direito do imóvel em causa, como não obtinha dele qualquer rendimento que a "investisse" como "proprietária económica" do imóvel aqui em causa e que justificasse que o fizesse constar da sua contabilidade,

J) Pelo que não deve colher o quanto veio evocado pela A. quando alega que "a substância deve prevalecer sobre a forma", que contabilisticamente detém a "propriedade económica" do bem- mas não "fiscalmente", até porque o direito tributário o não exige-, apesar da "propriedade jurídica" ser do locador, pelo que requereu a isenção do IMI.

L) O artº44º, nº1, alínea c) do EBF dispõe que: "As associações ou organizações de qualquer religião ou culto às quais seja reconhecida personalidade jurídica, quanto aos templos ou edifícios exclusivamente destinados ao culto ou à realização de fins não económicos com este directamente relacionados (...)"

M) E o mesmo artº 44º, nº 2, alínea a) refere que: "As isenções a que se refere o nº anterior iniciam-se: a) Relativamente às situações previstas nas alíneas a) a d), g), a i), m) e p), no ano, inclusive, em que o prédio ou parte do prédio for destinado aos fins nelas referidos."

N) As acepções do Direito da contabilidade eventualmente opostas ao Direito Privado/contratual são questões que não devem afectar a decisão judicial a ser tomada, na medida em que "As directrizes de contabilidade têm de se subordinar ao Direito dos contratos, tendo este força legal. E não o contrário. O

Direito de contabilidade pode dispor "secundum legen" mas não contra a lei" - vd. Diogo Leite de Campos in "Locação Financeira (Leasing) e Locação".

O) Não sendo possível, do ponto de vista jurídico, equiparar a locação financeira à compra e venda, tal como refere Diogo Leite de Campos in "Locação Financeira (Leasing) e Locação" quando diz que "Se abandonarmos a consideração dos interesses económicos das partes, muito variáveis e de qualquer modo externos à estrutura contratual, e analisarmos a estrutura contratual, ou seja, o quadro jurídico através do qual aqueles interesses são aludados, encontramos divergências entre a locação financeira e a compra e venda.

P) Continuando "(...) As partes não tiveram em vista a transferência da propriedade sobre a coisa que seria elemento essencial da compra e venda. Nenhuma transferência da propriedade se opera "ipso iure".

Q) E "(...) O "locatário" tem o direito contratual de exigir do "locador" que este celebre com ele, no fim do contrato, um contrato de compra e venda tendo como objecto o bem locado. Ou seja: a compra do bem realiza-se por contrato posterior ao contrato de locação financeira, não sendo, pois, um efeito deste operado pelo pagamento da última prestação".

R) Da caderneta predial do referido imóvel consta que este se encontra afecto a serviços e não "destinado ao culto ou à realização de fins não económicos com este directamente relacionados", como dispõe o art.º 44º, nº1, alínea c) do EBF.

S) No caso sub iudice não se verificam os requisitos legais previstos para a atribuição da isenção requerida, porquanto a A. não é proprietária nem sujeito passivo do prédio em questão, e o prédio encontra-se afecto a "serviços".

T) De facto, atento o teor do contrato de locação financeira imobiliário celebrado entre a A. e o Banco Comercial Português, S.A. (doravante designado por BCP, S.A. ou Banco), junto como doc. nº3 à PI, este incidiu sobre o prédio urbano inscrito na matriz predial respectiva sob o artigo 1533º da freguesia da Sé, concelho do F....., assumindo a A. a qualidade de locatária e o Banco a de locador e proprietário do imóvel.

(U) Note-se que foi impugnado e contestado, e por ser tal facto essencial à boa aplicação do Direito e à boa decisão da causa, sem ser sequer abordado pela sentença recorrida, padecendo esta de nulidade por falta de pronuncia, que quem consta na matriz predial como titular/sujeito passivo de IMI, e logo que goza de legitimidade passiva para requerer benefício fiscal em razão desse facto, relativamente ao mesmo prédio urbano é o BCP, S.A. e portanto - vd. Doc. nº1 junto à contestação e certidão de teor do mencionado prédio a fls. 10 e ss do PA.

V) A matéria ora em apreço encontra-se regulada, nomeadamente, nos artigos 8º e 129º do CIMI e 44º, nº 1, alínea c) e nº 2, alínea a) do EBF, os quais determinam realidade diversa da pretendida pela A.

X) O artº 8º, números 1 e 4 do CIMI determina quem é o sujeito passivo de IMI, referindo que: "1 - O imposto é devido pelo proprietário do prédio em 31 de Dezembro a que o ano respeitar" e que "4 - Presume-se proprietário, usufrutuário ou superficiário, para efeitos fiscais, quem como tal figure ou deva figurar na matriz, na data referida no nº1 ou, na falta de inscrição, quem em tal data tenha a posse do prédio".

Z) A presunção legal mencionada no nº 4 do artº 8,º supra, em nosso entender, é accionada quando e se se

tratar de situações em que o sujeito passivo não é titular do direito de propriedade do imóvel em causa.

AA) Não é o caso.

BB) Por seu turno o artº129º do CIMI aduz que "Os sujeitos passivos do imposto (...) podem socorrer-se dos meios de garantia previstos na Lei Geral Tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário".

CC) Não é o caso da A.

DD) Pelo que, em conclusão, deve ser julgado procedente o presente recurso, com as legais consequências.

X

A recorrida, nas suas contra-alegações de fls. 196 e ss. (numeração em formato digital – sitaf) pugna pela confirmação do julgado, mais suscitando a excepção de incompetência hierárquica deste Tribunal para o conhecimento do recurso, e termina com as conclusões seguintes:

A) Da leitura das conclusões de recurso, que delimitam o âmbito e o objeto do presente recurso (cf. nº1 do artigo 690º do CPC), que o thema decidendum é questão de saber se o tribunal recorrido efetuou correto julgamento quando, face à informação de que disponha, concluiu "(...) pelo direito da Autora à isenção requerida à Administração Fiscal (...)" (cfr. fls. 7 da sentença).

B) Nas conclusões não é posta em causa a factualidade dada como provada, não se invocam factos que não hajam sido contemplados na sentença recorrida, nem é feito qualquer juízo sobre questões probatórias. Ou seja, no caso concreto, inexistente controvérsia factual a dirimir e, portanto, pode afirmar-se que a matéria controvertida neste recurso se resolve mediante uma exclusiva atividade de aplicação e interpretação dos preceitos jurídicos invocados.

C) Nesta perspetiva, afigura-se-nos que a competência para conhecer o objeto do presente recurso pertence, não ao Tribunal Central Administrativo Sul, mas antes à Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo.

D) Pelo que, deve o presente recurso ser liminarmente rejeitado, com fundamento na incompetência em razão da hierarquia o que determina a incompetência absoluta do tribunal.

sem conceder,

E) As alegações e as respetivas conclusões formuladas pela ora Recorrente no recurso apresentado a juízo e que tem por objeto a Sentença proferida pelo Tribunal a quo são deficientes e não cumprem os ónus impostos pelo artigo 640º do CPC, pelo que, o presente recurso de apelação deverá ser liminarmente rejeitado, com fundamento na falta de objeto,

PORQUANTO,

F) Sendo o objeto do recurso delimitado pelas conclusões em que há específicos ónus a cumprir no que tange à impugnação da decisão sobre a matéria de facto, a Recorrente deveria ter especificado inequivocamente no corpo das alegações os concretos pontos de facto que considera incorrectamente julgados e os concretos meios probatórios que, no seu entender, impunham uma decisão diversa.

G) Não o fazendo, viola o estabelecido no nº1 do artigo 640.e do CPC que prevê: "Quando seja impugnada a decisão sobre a matéria de facto, deve o recorrente obrigatoriamente especificar, sob pena de rejeição:

a) Os concretos pontos de facto que considera incorrectamente julgados; b) Os concretos meios probatórios, constantes do processo ou de registo ou gravação nele realizada, que impunham decisão sobre os pontos

da matéria de facto impugnados diversa da recorrida; c) A decisão que, no seu entender, deve ser proferida sobre as questões de facto impugnadas."

sem conceder,

H) Entende a ora RECORRIDA que bem andou o Tribunal a quo quando concluí pelo "(...) direito da Autora à isenção requerida à Administração Fiscal (...)" e determinou que fosse anulado o "(...) acto de indeferimento do Director Regional dos Assuntos Fiscais, do pedido de isenção de IMI, referente ao prédio urbano, descrito na Conservatória do Registo Predial do F..... sob o nº....., da freguesia da, e inscrito na matriz sob o artigo matricial nº.....", bem assim como, quando condenou a Autoridade Tributária a "(...) praticar o acto que reconheça à Autora a isenção de IMI (...)

I) Atendendo a que ora RECORRIDA é uma pessoa coletiva religiosa que se encontra inscrita no Registo Nacional de Pessoas Coletivas Religiosas e de acordo com o preceituado na al. a) do nº1 do artigo 32º, da Lei de Liberdade Religiosa (Lei nº16/2001, de 22 Junho):

"As pessoas colectivas religiosas inscritas estão isentas de qualquer imposto ou contribuição geral, regional ou local sobre os lugares de culto ou outros prédios ou partes deles directamente destinados à realização de fins religiosos".

J) Mais dispõe a al. c) do nº1 do artigo 44º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) o seguinte:

«Estão isentos de imposto municipal sobre imóveis as associações ou organizações de qualquer religião ou culto às quais seja reconhecida personalidade jurídica, quanto aos templos ou edifícios exclusivamente destinados ao culto ou à realização de fins não económicos com este directamente relacionados".

K) Considerando que afectação do imóvel preenche integralmente os requisitos legais nas normas supra indicadas, encontrando-se integralmente preenchidos os requisitos de isenção do IMI, para o prédio urbano da freguesia da Sé, concelho do F....., descrito na Conservatória do Registo Predial do F..... sob o nº..... da dita freguesia e inscrito na matriz sob o artigo urbano

L) Importa ainda referir que o prédio urbano, acima melhor identificado, foi adquirido com recurso a financiamento bancário na modalidade de contrato de locação financeira imobiliária.

M) O prédio é utilizado pela RECORRIDA no âmbito da sua atividade religiosa e destina-se ao culto, pelo que a mesma NÃO é uma simples locatária, mas sim a verdadeira PROPRIETÁRIA do bem imóvel, para o qual pediu isenção de IMI.

N) O contrato de locação financeira, na modalidade de lease back, tem como efeito a transferência da propriedade do bem a título de garantia do crédito. Assim, há nestas modalidades de contrato uma verdadeira transferência da propriedade, afastando a qualificação da operação como mera locação, por força do princípio da prevalência da substância sob a forma.

O) Significa tudo isto que, o contrato de locação financeira não é mais do que uma forma de financiamento para a aquisição de bens. Trata-se, no fundo, de uma forma encontrada para permitir a aquisição de bens, na qual quem é o real beneficiário da aquisição suporta apenas, numa primeira fase, o encargo da renda.

P) Ademais, o bem objeto da locação passa a fazer parte do ativo do locatário, sendo feito o registo, na sua contabilidade, das respetivas amortizações contabilísticas nos termos legais. Significa isto que, mesmo contabilisticamente, e considerando as características do contrato de locação financeira, estes contratos são tratados como operações de financiamento na aquisição de bens.

Q) Ademais, no clausulado do contrato celebrado entre a RECORRIDA e o Banco, ficou desde logo estabelecido que serão por conta da daquela (RECORRIDA) todos os impostos, encargos, emolumentos, registos, taxas, licenças, multas, coimas, seguros, condomínios, benfeitorias ou outras despesas que recaiam sobre o imóvel ou, em virtude da sua aquisição ou da locação financeira.

R) Neste contexto, deverá ter-se presente o disposto nº4 do artigo 36º da Lei Geral Tributária (LGT), o qual consagra o princípio do primado da substância dos contratos sobre a forma, ou seja, deverá ser dado tratamento fiscal adequado às condições efectivamente existentes, independentemente da qualificação jurídica que é feita pelos contribuintes!

S) Ao celebrar o contrato de locação financeira com o Banco, a RECORRIDA adquiriu a sua propriedade e ao afectar o mesmo aos fins religiosos, tem direito a não suportar um encargo que o legislador claramente pretende isentar.

T) Por tudo o expendido, deverá o presente recurso ser julgado improcedente por não provado, confirmando-se e mantendo-se na ordem jurídica a Sentença proferida em 1ª.ª Instância, com todas as legais consequências.

X

A Magistrada do Ministério Público notificada nos termos e para efeitos do disposto no art.146º, nº1 do CPTA, nada disse.

X

Por despacho da Relatora datado de 21 de Setembro de 2017, a Recorrente foi notificada para se pronunciar sobre a questão prévia invocada nas suas contra-alegações, da Recorrida, tendo na resposta apresentada pugnado pela sua improcedência.

X

Corridos os vistos legais, cumpre apreciar e decidir, considerando que a tal nada obsta.

X

II- Fundamentação

1. De Facto.

A sentença recorrida julgou provada a seguinte matéria de facto:«

1. A Autora é uma pessoa colectiva religiosa, inscrita no Registo de Pessoas Colectivas Religiosas, com o NIPC, que tem como fins a realização de cultos religiosos, nomeadamente a pregação do Evangelho de Nosso Senhor Jesus Cristo, a doutrinação de todos os seus membros tendo por base unicamente as Sagradas Escrituras e o ensinamento das doutrinas cristãs de acordo com a Bíblia e a Palavra de Deus, bem como a realização e obras de acção social visando a protecção dos mais desfavorecidos, designadamente, assistência à família, crianças necessitadas, abandonadas e órfãs, e idosos, viúvas, presos, doentes e ainda a recuperação de delinquentes e toxicodependentes.

2. Em 5 de Janeiro de 2006, a Autora celebrou com o Banco, S.A. o Contrato de Locação

Financeira Imobiliário nº

3. O contrato teve por objecto o prédio urbano, composto de casa de 3 pisos, sito na Rua, nº e 32, Travessa, nº..... e ... e Travessa de S., nº e ..., freguesia do F..... (Sé), concelho do F....., descrito na 1.ª Conservatória do Registo Predial do F....., sob o nº da dita freguesia e inscrito na matriz predial urbana sob o art.....º da referida freguesia.

4. Nos termos do art.4º, 2, do contrato celebrado as partes acordaram que “Serão por conta do locatário todos os impostos - sejam correctivos, retroactivos ou extraordinários-encargos, emolumentos, registos, taxas, licenças, multas, coimas, seguros, condomínios, benfeitorias ou outras despesas que recaiam sobre o imóvel locado, ou em virtude da sua aquisição ou da locação financeira.”

5. Através do ofício nº, de 27/04/2016, a Entidade Demandada notificou a Autora da decisão final proferida, da qual, com interesse para a decisão da causa, se extrai o seguinte:

“Na sequência do pedido de reconhecimento de isenção de Imposto Municipal Sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis, relativamente ao prédio urbano, da freguesia da Sé, concelho do F....., descrito na Conservatória do Registo Predial do F..... sob o nº..... da dita freguesia e inscrito na matriz sob o artigo urbano (...)

(...) uma vez que apesar de se enquadrar na alínea c) do nº1 do art.44º do EBF, não é titular do prédio acima identificado, porque apenas tem a cedência do prédio, não houve transferência do direito de propriedade, não se encontrando assim preenchidos todos os requisitos legais para que a isenção seja concedida (cfr. artº8º do CIMI).”»

X

«FACTOS NÃO PROVADOS //Inexistem factos alegados com relevância para a decisão da causa a dar como não provados// Consigna-se que não se tomou em consideração a demais matéria alegada por esta integrar factos inócuos para a decisão da causa ou não integrar factos mas antes meras conclusões, júzos de direito e considerações subjectivas.»

X

«MOTIVAÇÃO DE FACTO //Nos termos do art.94º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (CPTA) e do art.607º do Código de Processo Civil (CPC), o Tribunal deve indicar os motivos de facto e de direito que fundamentam a sua decisão, indicando e fazendo o exame crítico das provas que serviram para formar a sua convicção. //A matéria de facto dada como assente nos presentes autos foi a considerada relevante para a decisão da causa controvertida segundo as várias soluções plausíveis das questões de direito, resultando dos documentos juntos ao processo e ainda dos documentos constantes do processo administrativo que a Autoridade Tributária juntou aos autos, os quais não foram impugnados por nenhuma das partes.»

X

6. No imóvel referido em 3., a Autora exerce as suas atividades de culto, acolhe os seus fiéis para sessões de culto, promove encontros, palestras, congressos e reuniões relacionados com os objectivos que estão na

génese da sua criação – acordo.

X

2.2. De Direito.

2.2.1. A presente intenção recursória centra-se sobre o alegado erro de julgamento quanto ao enquadramento jurídico da causa em que terá incorrido a sentença sob recurso. A sentença julgou procedente a acção intentada pela Igreja contra a Direcção Regional dos Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira, tendo em vista a anulação do acto de indeferimento do pedido de isenção de IMI, referente ao prédio urbano descrito na Conservatória do Registo Predial do F..... sob o n.º, da freguesia da Sé e inscrito na matriz predial urbana sob o artigo Anulou o acto de indeferimento do Director Regional dos Assuntos Fiscais, do pedido de isenção de IMI, referente ao prédio urbano, descrito na Conservatória do Registo Predial do F..... sob o nº, da freguesia da, e inscrito na matriz sob o artigo matricial nº 1533, bem como a condenação da entidade demandada a praticar o acto que reconheça à Autora a isenção de IMI, para o prédio acima descrito. Ponderou, em síntese:

«A Autora é uma pessoa colectiva religiosa, inscrita no registo de pessoas colectivas religiosas, que tem como fins a realização de cultos religiosos, nomeadamente a pregação do Evangelho de Nosso Senhor Jesus Cristo, a doutrinação de todos os seus membros tendo por base unicamente as Sagradas Escrituras e o ensinamento das doutrinas cristãs de acordo com a Bíblia e a Palavra de Deus, bem como a realização e obras de acção social visando a protecção dos mais desfavorecidos, designadamente, assistência à família, crianças necessitadas, abandonadas e órfãs, e idosos, viúvas, presos, doentes e ainda a recuperação de delinquentes e toxicodependentes. (...) // A questão que se discute é se a Autora, na qualidade de locatária, em sede de um contrato de locação financeira imobiliário, pode ser considerada proprietária para efeitos de isenção de IMI relativamente ao prédio locado. // (...) // Deste modo, o locatário em sede de contrato de locação financeira imobiliária deve visualizar-se como o “proprietário económico” do bem que paga integralmente, ou na sua maior parte, durante o período do contrato, e cujos riscos assume. // (...) // Logo, atento todo o exposto, não podemos deixar de considerar a Autora sujeito passivo de IMI, nos termos do art.8º do CIMI, sendo que, no entanto, está isenta do referido imposto nos termos do art.32.º, nº1, alínea a) da Lei da Liberdade Religiosa, art.44.º, nº 1, alínea c) do Estatuto dos Benefícios Fiscais e art.26.º, nº 2 da Concordata de 2004 realizada entre o Estado Português e a Santa Sé».

2.2.2. Antes de entrarmos na apreciação do objecto do recurso, cumpre dirimir a questão prévia da alegada incompetência material deste TCAS para dirimir o litígio.

Observado o contraditório prévio, cumpre decidir. Nos termos do artigo 280.º/1, do CPPT, «[d]as decisões dos tribunais tributários de 1.ª instância cabe recurso, a interpor pelo impugnante, recorrente, executado, oponente ou embargante, pelo Ministério Público, pelo representante da Fazenda Pública e por qualquer outro interveniente que no processo fique vencido, para o Tribunal Central Administrativo, salvo quando a decisão proferida for de mérito e o recurso se fundamente exclusivamente em matéria de direito, caso em que cabe recurso para a Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo».

«O recurso não versa exclusivamente matéria de direito, se nas suas conclusões se questionar matéria

factual, manifestando-se divergência, por insuficiência, excesso ou erro, quanto à factualidade provada na decisão recorrida, quer porque se entenda que os factos levados ao probatório não estão provados, quer porque se considere que foram esquecidos factos tidos por relevantes, quer porque se defenda que a prova produzida foi insuficiente, quer, ainda, porque se divirja nas ilações de facto que se devam retirar dos mesmos. (...) // O critério jurídico para destringar se estamos perante uma questão de direito ou uma questão de facto, passa por saber se o recorrente faz apelo, nos fundamentos do recurso substanciados nas conclusões, apenas a normas ou princípios jurídicos que tenham sido na sentença recorrida supostamente violados na sua determinação, interpretação ou aplicação, ou se, por outro lado, também apela à consideração de quaisquer factos materiais ou ocorrências da vida real (fenómenos da natureza ou manifestações concretas da vida mesmo que do foro espiritual ou volitivo), independentemente da sua pertinência, merecimento ou acerto para a solução do recurso» **(1)**.

No caso em exame, cotejando o teor das alegações de recurso verifica-se que as mesmas incidem sobre o alegado erro de julgamento quanto ao enquadramento jurídico da causa, por referência ao reconhecimento do direito à isenção de IMI em relação ao prédio referido no n.º 3 do probatório. A situação do prédio, do ponto de vista da sua afetação é determinante para a resolução do litígio. Donde resulta que a apreciação do mérito do recurso exige a emissão de juízos sobre matéria de facto assente, com vista ao correcto enquadramento jurídico da causa.

Em face do circunstancialismo relatado, impõe-se concluir que «para solucionar a matéria alegada e controvertida pelas partes torna-se necessário fazer juízos sobre questões probatórias ou averiguar da materialidade alegada como eventualmente interessando a outras plausíveis soluções de direito» **(2)**.

Donde resulta que o objecto do recurso jurisdicional em exame não versa exclusivamente sobre questões de direito, pelo que assiste competência, em razão da hierarquia, a este tribunal para dele conhecer.

Termos em que se julga improcedente a presente excepção dilatória da incompetência absoluta do TCAS para conhecer do objecto do recurso.

2.2.3. A recorrente imputa à sentença sob escrutínio erro de julgamento quanto ao enquadramento jurídico da causa. Invoca que a recorrida não é proprietária do imóvel em causa, pelo que não pode, nos termos da lei, ser beneficiária da isenção em apreço.

Apreciação.

Nos termos do artigo 32.º/1/a) (“Benefícios fiscais”) da Lei n.º 16/2001 [Lei da Liberdade Religiosa], de 22.06, «[a]s pessoas colectivas religiosas inscritas estão isentas de qualquer imposto ou contribuição geral, regional ou local, sobre: // a) Os lugares de culto ou outros prédios ou partes deles directamente destinados à realização de fins religiosos». Estão isentos de imposto municipal sobre imóveis: // «As associações ou organizações de qualquer religião ou culto às quais seja reconhecida personalidade jurídica, quanto aos templos ou edifícios exclusivamente destinados ao culto ou à realização de fins não económicos com este directamente relacionados» (artigo 44.º/1 /c), do EBF).

No que respeita ao contrato de locação financeira, trata-se de «contrato pelo qual uma das partes se obriga, mediante retribuição, a ceder à outra o gozo temporário de uma coisa, móvel ou imóvel, adquirida ou construída por indicação desta, e que o locatário poderá comprar, decorrido o período acordado, por um preço nele determinado ou determinável mediante simples aplicação dos critérios nele fixados» **(3)**. Nos

termos do artigo 10.º/2, do Regime da locação financeira, «[p]ara além dos direitos e deveres gerais previstos no regime da locação que não se mostrem incompatíveis com o presente diploma, assistem ao locatário financeiro, em especial, os seguintes direitos: a) Usar e fruir o bem locado; b) Defender a integridade do bem e o seu gozo, nos termos do seu direito; c) Usar das acções possessórias, mesmo contra o locador; d) Onerar, total ou parcialmente, o seu direito, mediante autorização expressa do locador; e) Exercer, na locação de fracção autónoma, os direitos próprios do locador, com excepção dos que, pela sua natureza, somente por aquele possam ser exercidos; f) Adquirir o bem locado, findo o contrato, pelo preço estipulado».

A este propósito, da jurisprudência colhem-se os ensinamentos seguintes:

i) «A locação financeira encontra-se regulada, fundamentalmente, pelo dec.lei 149/95, de 24/06, diploma que sofreu alterações posteriores (...), podendo definir-se como o contrato pelo qual uma das partes (locador financeiro) se obriga, contra retribuição, a conceder à outra (locatário financeiro) o gozo temporário de uma coisa, adquirida ou construída por indicação desta e que a mesma pode comprar, total ou parcialmente, num prazo convencionado, mediante o pagamento de um preço determinado nos termos do próprio contrato. A locação financeira pode considerar-se um contrato nominado misto, dado conter elementos da compra e venda e da locação».(4)

ii) «Seja como for, para efeitos da tributação em IRS, o locatário em sede de contrato de locação financeira imobiliária surge numa posição de “proprietário económico” do bem que paga integralmente, ou na sua maior parte, durante o período do contrato, e cujos riscos assume, posição bem distinta da do arrendatário no âmbito de um contrato de arrendamento (...)» (5)

Suscita-se a questão de saber se o prédio dos autos está (ou não) sujeito à isenção de IMI, enquanto prédio afecto ao exercício da actividade religiosa.

A recorrente invoca contra o segmento decisório em crise o seguinte:

i) Não se verificam os requisitos legais previstos para a atribuição da isenção requerida, porquanto a A. não é proprietária nem sujeito passivo do prédio em questão, e o prédio encontra-se afecto a "serviços".

ii) De facto, atento o teor do contrato de locação financeira imobiliário celebrado entre a A. e o Banco Comercial Português, S.A. (doravante designado por B...., S.A. ou Banco), junto como doc. nº3 à PI, este incidu sobre o prédio urbano inscrito na matriz predial respectiva sob o artigoº da freguesia da, concelho do F....., assumindo a A. a qualidade de locatária e o Banco a de locador e proprietário do imóvel.

iii) Nota que foi impugnado e contestado, e por ser tal facto essencial à boa aplicação do Direito e à boa decisão da causa, sem ser sequer abordado pela sentença recorrida, padecendo esta de nulidade por falta de pronúncia, que quem consta na matriz predial como titular/sujeito passivo de IMI, e logo que goza de legitimidade passiva para requerer benefício fiscal em razão desse facto, relativamente ao mesmo prédio urbano é o B....., S.A. - vd. Doc. nº1 junto à contestação e certidão de teor do mencionado prédio a fls. 10 e ss. do PA.

Não assiste razão à recorrente. A alegada questão suscitada, de não ponderação da inscrição na matriz, corresponde a argumento aduzido em abono da posição da parte e não uma verdadeira questão a se. Deste modo, não existe omissão de pronúncia de que enfermava a sentença recorrida. Cumpre reiterar a

fundamentação expendida na sentença recorrida, no sentido de que estando em causa prédio detido por instituição religiosa, que o usa, no quadro das suas finalidades estatutárias **(6)**, no âmbito de um contrato de locação financeira, que tem em vista a sua aquisição pela mesma e ao abrigo do qual exerce a posse em nome próprio **(7)**, não se vê como rejeitar a aplicação ao caso dos normativos legais que reconhecem a isenção de IMI em relação ao prédio em causa.

Não pode ser invocada contra a pretensão da recorrida o facto de que o prédio não consta da matriz em seu nome, porquanto cabe à recorrida o exercício dos poderes próprios do proprietário do prédio, no quadro do contrato de financiamento à aquisição do mesmo (artigo 11.º/3, da LGT).

Ao julgar no sentido referido a sentença recorrida não merece censura, devendo ser confirmada na ordem jurídica.

Termos em que se julgam improcedentes as presentes conclusões de recurso.

Dispositivo

Face ao exposto, acordam, em conferência, os juízes da secção de contencioso tributário deste Tribunal Central Administrativo Sul em negar provimento ao recurso e confirmar a sentença recorrida.

Custas pela recorrente.

Registe.

Notifique.

(Jorge Cortês - Relator)

(1.ª Adjunta - Patrícia Manuel Pires)

(2.ª Adjunto - Vital Lopes)

(1) Acórdão do TCAS, de 04.06.2013, P. 06465/13.

(2) Acórdão do TCAS, de 22.09.2009, P. 3314/09.

(3) Artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 149/95, de 24.06 (regime da locação financeira).

(4) Acórdão do STA, de 11-01-2023, P. 02452/07.9BELSB.

(5) Acórdão do STA, de 13-07-2021, P. 01670/12.2BEBRG 0798/17.

(6) N.º 6 do probatório.

(7) N.ºs 2 a 5 do probatório.

Fonte: <http://www.dgsi.pt>