

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO | FISCAL

Acórdão

Processo

Data do documento

Relator

072/19.4BEVIS

9 de junho de 2021

Pedro Vergueiro

DESCRIPTORIOS

Impugnação judicial > Imposto municipal sobre transmissão onerosa de imóveis > Prescrição

SUMÁRIO

I - Nos termos do disposto no art. 40º n.º 3 do Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (CIMT), na redacção da Lei nº 64-B/2011 de 30 de Dezembro, com início de vigência a 1 de janeiro de 2012, "... Verificando-se caducidade de benefícios, o prazo de prescrição conta-se a partir da data em que os mesmos ficaram sem efeito."

II - Assente o pressuposto de que não é o início do prazo de prescrição, mas o seu integral decurso, o facto extintivo do direito à cobrança da dívida por parte da AT, impõe-se a conclusão, por aplicação da regra contida na parte final do artigo 12º n.º 2 do Código Civil e no artigo 12º n.º 1 da LGT, que a nova redacção do artigo 40º do CIMT é aplicável aos casos em que o prazo ainda se encontre em curso à data da sua entrada em vigor, sem que se trate de aplicação retroactiva da lei, mas de simples aplicação do princípio geral em matéria da aplicação da lei no tempo, de que a lei vale para o futuro, o que retira qualquer virtualidade ao exposto pela Recorrente no que concerne à matéria em discussão nos autos.

III - Além disso, tal interpretação não viola os princípios constitucionais da confiança e da segurança jurídica pois que não se trata, de aplicação retroactiva da lei, mas de simples aplicação do princípio geral em matéria da aplicação da lei no tempo, de que a lei vale para o futuro.

TEXTO INTEGRAL**Processo n.º 72/19.4BEVIS (Recurso Jurisdicional)****Acordam em conferência na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:****1. RELATÓRIO**

"A....., L.DA", devidamente identificada nos autos, inconformada, veio interpor recurso jurisdicional da decisão do Tribunal Administrativo e Fiscal de Viseu, datada de 11-05-2020, que julgou improcedente a

pretensão pela mesma deduzida no presente processo de **IMPUGNAÇÃO** relacionado com a liquidação de Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas, no valor a pagar de € 7.362,96.

Formulou nas respectivas alegações, as seguintes conclusões que se reproduzem:

“ (...)

I. POR SENTENÇA, DA QUAL SE RECORRE, PROFERIDA NO ÂMBITO DA IMPUGNAÇÃO JUDICIAL, INTERPOSTA PELA RECORRENTE, FOI JULGADA TOTALMENTE IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO JUDICIAL APRESENTADA PELA IMPUGNANTE, ORA RECORRENTE, POR NÃO PROVADA, E EM CONSEQUÊNCIA, MANTIDO O ATO DE LIQUIDAÇÃO DE IMT IMPUGNADO, MAIS ABSOLVENDO A IMPUGNADA, ORA RECORRIDA, DO PEDIDO.

II. NO ENTANTO, A MESMA PADECE DE DIVERSOS VÍCIOS E ERROS DE DIREITO QUE SEMPRE LEVARÃO À SUA ALTERAÇÃO OU ANULAÇÃO.

III. A PRESENTE CONTROVÉRSIA DECORRE DO ATO DE LIQUIDAÇÃO DE IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE AS TRANSMISSÕES ONEROSAS DE IMÓVEIS, PRATICADO PELA RECORRIDA, NA DATA DE 27/11/2018, POR CADUCIDADE DE ISENÇÃO EM AQUISIÇÃO DE PRÉDIO PARA REVENDA.

IV. O FACTO TRIBUTÁRIO EM ANÁLISE (A COMPRA DO IMÓVEL) OCORREU NA DATA DE 2 DE FEVEREIRO DE 2009, TENDO A RESPECTIVA CONDIÇÃO RESOLUTIVA, EXPRESSA NO NÚMERO 4 DO ARTIGO 7.º DO CIMT, OPERADO A 2 DE FEVEREIRO DE 2012, POR FALTA DE REVENDA DO IMÓVEL EM CRISE.

V. ENQUANTO IMPOSTO DE OBRIGAÇÃO ÚNICA, O PRAZO DE PRESCRIÇÃO DO IMT É CONTABILIZADO DESDE A DATA EM QUE FOI CELEBRADA A ESCRITURA PÚBLICA DE AQUISIÇÃO, EM PARALELISMO COM A JURISPRUDÊNCIA RELATIVA AO IMPOSTO MUNICIPAL DE SISA.

VI. ATENDENDO AO DISPOSTO NO NÚMERO 1 DO ARTIGO 40.º DO CIMT E NO NÚMERO 1 DO ARTIGO 48.º DA LGT, A DÍVIDA TRIBUTÁRIA EM CRISE PRESCREVE NO PRAZO DE 8 (OITO) ANOS CONTADOS A PARTIR DA DATA DO FACTO TRIBUTÁRIO, VII. O QUE DITA QUE O TÉRMINUS DO PRAZO DA PRESCRIÇÃO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA EM CRISE TENHA OCORRIDO A 2 DE FEVEREIRO DE 2017.

VIII. O TRIBUNAL AD QUO, COM FUNDAMENTO LEGAL NO DISPOSTO NO NÚMERO 3 DO ARTIGO 40.º DO CIMT, ENTENDEU, ERRONEAMENTE, QUE, CONSIDERANDO TER OCORRIDO UMA CADUCIDADE DE BENEFÍCIOS, O PRAZO DE PRESCRIÇÃO APENAS SE CONTARIA A PARTIR DO MOMENTO EM QUE SE VERIFICOU A CONDIÇÃO RESOLUTIVA SUPRARREFERIDA.

IX. A REDAÇÃO DO CIMT EM VIGOR, À DATA DA PRÁTICA DO FACTO TRIBUTÁRIO EM ANÁLISE, É ANTERIOR À REDAÇÃO DO CIMT RESULTANTE DA ENTRADA EM VIGOR DA LEI N.º 64-B/2011 DE 30 DE DEZEMBRO, QUE OCORREU A 1 DE JANEIRO DE 2012, NÃO CONTENDO A DISPOSIÇÃO LEGAL, SEGUNDO A QUAL O TRIBUNAL AD QUO FUNDAMENTOU A SUA DECISÃO.

X. A FUNDAMENTAÇÃO DA SENTENÇA RECORRIDA CENTRA-SE NO ENTENDIMENTO DE QUE A REDAÇÃO DO CIMT DADA PELA LEI N.º 64-B/2011 DE 30 DE DEZEMBRO É “... APLICÁVEL AOS CASOS EM QUE O PRAZO AINDA SE ENCONTRE EM CURSO À DATA DA SUA ENTRADA EM VIGOR, SEM QUE SE TRATE DE APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI, (...)”.

XI. O FACTO TRIBUTÁRIO EM CRISE OCORREU A 2 DE FEVEREIRO DE 2009, MOMENTO A PARTIR DO QUAL COMEÇOU A CORRER O RESPECTIVO PRAZO DE PRESCRIÇÃO, DE ACORDO COM AS DISPOSIÇÕES LEGAIS VIGENTES À DATA,

XII. O PRAZO PRESCRICIONAL DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA EM CRISE, DURANTE A VIGÊNCIA DA REDAÇÃO DO CIMT EM QUE O FACTO TRIBUTÁRIO OCORREU, FOI REGULARMENTE CONTABILIZADO, PERANTE A INEXISTÊNCIA DE DISPOSIÇÃO QUE DETERMINASSE QUE TAL CONTAGEM APENAS OCORRERIA A PARTIR DA VERIFICAÇÃO DA CADUCIDADE DO BENEFÍCIOS.

XIII. DESDE O FACTO TRIBUTÁRIO EM CRISE, CONTABILIZADO SEGUNDO AS DISPOSIÇÕES LEGAIS EM VIGOR À DATA, ATÉ À REDAÇÃO QUE ESTABELECEU DISTINTA FORMA DE CONTAGEM DAQUELE PRAZO, DECORRERAM 1.063 (MIL, SESSENTA E TRÊS DIAS).

XIV. O TRIBUNAL AD QUO, NA SENTENÇA RECORRIDA SUSTENTA QUE A ENTRADA EM VIGOR DAQUELA REDAÇÃO REINICIA O PRAZO DE PRESCRIÇÃO, CUJA CONTAGEM APENAS SE INICIA UMA VEZ VERIFICADA A CONDIÇÃO RESOLUTIVA, OU SEJA, A 2 DE FEVEREIRO DE 2012.

XV. DESDE 2 DE FEVEREIRO DE 2012 ATÉ À DATA DO ATO DE LIQUIDAÇÃO IMPUGNADO, OCORRERAM 2.469 (DOIS MIL, QUATROCENTOS E SESSENTA E NOVE) DIAS, O QUE EQUIVALE A APROXIMADAMENTE 6,76 (SEIS VÍRGULA SETENTA E SEIS) ANOS.

XVI. COMPULSADA A LEGISLAÇÃO VIGENTE NOS DISTINTOS MOMENTOS DA CONTAGEM DO PRAZO DE PRESCRIÇÃO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA EM CRISE, DECORRERAM 3.532 (TRÊS MIL, QUINHENTOS E TRINTA E DOIS) DIAS EM QUE TAL PRAZO FOI, SEGUNDO A NORMATIVIDADE APLICÁVEL, VALIDAMENTE CONTABILIZADO., O QUE EXCEDE AMPLAMENTE O PRAZO DE PRESCRIÇÃO LEGALMENTE PREVISTO.

XVII. A PRESENTE CONTROVÉRSIA IMPLICA UM CONFLITO DE LEIS - (AS DIFERENTES REDAÇÕES DADAS AO CIMT, PELA LEI N.º 64-A/2008 DE 31 DE DEZEMBRO, EM VIGOR ENTRE 1 DE JANEIRO DE 2009 ATÉ 28 DE ABRIL DE 2010, E PELA LEI N.º 64-B/2011 DE 30 DE DEZEMBRO, EM VIGOR ENTRE 1 DE JANEIRO DE 2012 ATÉ 14 DE MAIO DO MESMO ANO.

XVIII. A TESE DO DOUTO TRIBUNAL IMPLICA QUE, UMA VEZ QUE A ALTERAÇÃO LEGISLATIVA EM CRISE OCORREU ANTES DA VERIFICAÇÃO DA CONDIÇÃO RESOLUTIVA DA REVENDA DO IMÓVEL, A CONTAGEM DO PRAZO ANTERIOR À NOVA LEI É INUTILIZADO, EMBORA TENHA SIDO VALIDAMENTE CONTABILIZADO NO ÂMBITO DA LEGISLAÇÃO ANTERIORMENTE EM VIGOR.

XIX. AO IGNORAR O DECURSO DO PRAZO PRESCRICIONAL, NO ÂMBITO DA EM VIGOR ATÉ 1 DE JANEIRO DE 2012, INUTILIZANDO-O, A SENTENÇA RECORRIDA VIOLA OS PRINCÍPIOS LEGAIS E CONSTITUCIONAIS, ESTRUTURANTES DA NORMATIVIDADE FISCAL

XX. NADA OBSTA À APLICAÇÃO DE NORMAS TRIBUTÁRIAS, COMPREENDIDAS EM DIFERENTES DIPLOMAS, A UMA SITUAÇÃO JURÍDICA DURADOURA,

XXI. NA INTERPRETAÇÃO DO CASO CONCRETO, O TRIBUNAL AD QUO DEVERIA TER SUJEITADO O PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE O FACTO TRIBUTÁRIO E 1 DE JANEIRO DE 2012, À NORMATIVIDADE EM VIGOR À DATA - A REDAÇÃO DADA AO CIMT PELA LEI N.º 64-A/2008 DE 31 DE DEZEMBRO.

XXII. O MOMENTO DA CADUCIDADE DE BENEFÍCIOS, NO CASO EM CONCRETO, RETOMA A CONTAGEM DO PRAZO DE PRESCRIÇÃO, APROVEITANDO A CONTAGEM DO PRAZO QUE OCORREU ATÉ 1 DE JANEIRO DE 2012

XXIII. A ERRADA INTERPRETAÇÃO, PELO TRIBUNAL AD QUO, DA NORMATIVIDADE APLICÁVEL AO CASO CONCRETO, PRODUZIU UM RESULTADO INJUSTO, SONEGANDO O PERÍODO DE CONTAGEM DE PRESCRIÇÃO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA EM CRISE, E "INUTILIZOU-O", COM FUNDAMENTO NUMA LEI QUE APENAS

ENTROU EM VIGOR APÓS O FACTO TRIBUTÁRIO.

XXIV. TAL FACTO CONSUBSTANCIA UMA VALORAÇÃO DOS EFEITOS JÁ PRODUZIDOS, À LUZ DA NOVA LEI, O QUE ASSUME UM CARÁCTER RETROATIVO, EM VIOLAÇÃO EXPRESSA DO NÚMERO 1 DO ARTIGO 12.º DA LGT, DOS NÚMEROS 1 E 2 DO ARTIGO 12.º DO CC E DO ARTIGO 103.º DA CRP, RAZÃO PELA QUAL EXPRESSAMENTE SE INVOCA A ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA SENTENÇA RECORRIDA.

XXV. A DECISÃO PROFERIDA PELO DOUTO TRIBUNAL CONTENDE COM A PROTEÇÃO DA CONFIANÇA, UMA VEZ SUSCETÍVEL DE DESTABILIZAR AS EXPECTATIVAS LEGÍTIMAS DA RECORRENTE, NO QUE CONCERNE A CONTAGEM DO PRAZO DE PRESCRIÇÃO EM CRISE, RAZÃO PELA QUAL O SEU INTERESSE DEVERIA TER SIDO JUSTIFICADAMENTE TUTELADO PELO DOUTO TRIBUNAL, FACE ÀS ESPECIFICIDADES DO CASO CONCRETO, SOB PENA DE SER POSTA EM CAUSA A CERTEZA E SEGURANÇA JURÍDICA.

XXVI. A INTERPRETAÇÃO ERRÓNEA DA NORMATIVIDADE RELEVANTE (EM ESPECÍFICO, OS ARTIGOS 12.º DA LGT E 12.º DO CC), RESULTOU NA SUA INCORRETA APLICAÇÃO AO CASO CONCRETO, SENDO QUE A MANUTENÇÃO DA SENTENÇA RECORRIDA NA ORDEM JURÍDICA NÃO PODE SER PERMITIDA, XXVII. RAZÃO PELA QUAL A RECORRENTE REQUER A SUA ALTERAÇÃO, NO SENTIDO DE JULGAR VERIFICADA A PRESCRIÇÃO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA EM CRISE, OU A SUA ANULAÇÃO.

XVIII. O TRIBUNAL AD QUO VIOLOU, NÃO APENAS AS DISPOSIÇÕES LEGAIS APLICÁVEIS (ARTIGOS 12.º DA LGT E 12.º DO CC), COMO DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS (103.º CRP), MAS, FUNDAMENTALMENTE, O SENTIDO FUNDAMENTAL DE JUSTIÇA,

RAZÕES PELAS QUAIS SE PUGNA POR QUE OS VENERANDOS JUÍZES DESEMBARGADORES DO TRIBUNAL CENTRAL ADMINISTRATIVO NORTE ACOLHAM A ARGUMENTAÇÃO SUPRA NARRADA, ALTERANDO OU ANULANDO A SENTENÇA DA QUAL SE RECORRE, ASSIM SE FAZENDO A HABITUAL JUSTIÇA.”

A Recorrida **Autoridade Tributária e Aduaneira** não apresentou contra-alegações.

O Ministério Público junto deste Tribunal emitiu parecer no sentido de ser negado provimento ao recurso.

Cumprе decidir.

2. DELIMITAÇÃO DO OBJECTO DO RECURSO - QUESTÕES A APRECIAR

Cumprе apreciar e decidir as questões colocadas pela Recorrente, estando o objecto do recurso delimitado pelas conclusões das respectivas alegações, sendo que a matéria apontada nos autos resume-se, em suma, em saber se, in casu, a nova (e privativa) forma de contagem do prazo prescricional (de 8 anos) das dívidas de IMT é aplicável, dada a circunstância de, em 1 de Janeiro de 2012, pelas regras, até então, vigentes, fixadas nos arts. 48º e 49º da LGT (ex vi do art. 40º nº 1 do CIMT), o pertinente período de prescrição se encontrar, já, em curso, desde, concretamente, 02-02-2009 (data de aquisição do imóvel), na medida em que para o IMT, enquanto imposto de obrigação única, regra geral, a prescrição (de 8 anos), das respectivas dívidas, conta-se a partir da data em que o facto tributário ocorreu - art. 48º nº 1 da LGT, sem olvidar a invocada ilegalidade/inconstitucionalidade da decisão recorrida por violação dos princípios constitucionais da proibição de retroactividade da lei fiscal e da protecção da confiança.

3. FUNDAMENTOS

3.1. DE FACTO

Neste domínio, consta da decisão recorrida o seguinte:

“... ”

1. Em 02/02/2009, B....., por si e na qualidade de procurador da sociedade “C....., L.da”, como primeiro outorgante, e “A....., L.da”, aqui Impugnante, representada por um gerente, como segunda outorgante, outorgaram, perante notária de Cartório Notarial sito em Viseu, documento denominado “COMPRA E VENDA E RENÚNCIA DE HIPOTECA”, nos termos do qual, se declarou, como dali se extrai:

“(....) **E O PRIMEIRO DISSE, NA REFERIDA QUALIDADE:** -----

----- Que, pelo preço de **OITENTA E NOVE MIL EUROS**, que a sua representada já recebeu **VENDE** à sociedade que o segundo outorgante representa, um prédio **urbano**, sito à, lote, freguesia do **Campo**, concelho de **Viseu**, constituído por um terreno para construção urbana, -----

----- inscrito na matriz sob o artigo, com o valor patrimonial tributário de 69 610,00 € -

(...) **DISSE O SEGUNDO OUTORGANTE:** Que, para a sociedade sua representada aceita este contrato nos termos exarados e que o **prédio se destina a revenda** (...)”

- cfr. escritura pública junto como anexo ao relatório de inspeção tributária, ínsita de fls. 37 a 40 do Processo Administrativo constante de fls. 47 a 120 do processo eletrónico (SITAF).

2. No cumprimento da Ordem de Serviço n.º OI201201038, os Serviços da Inspeção Tributária da Direção de Finanças de Viseu, desencadearam procedimento inspetivo interno à aqui Impugnante, de âmbito parcial (IMT) e com incidência temporal sobre o ano de 2012 - cfr. relatório de inspeção ínsito de fls. 28 a 42 do Processo Administrativo constante de fls. 47 a 120 do processo eletrónico.

3. Em 21/05/2012, na sequência do procedimento inspetivo referido no ponto que antecede, foi elaborado pelos Serviços de Inspeção Tributária, relatório de inspeção tributária, onde foi efetuada a correção meramente aritmética a imposto em falta relativo a Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas (IMT), no montante de € 5.785,00, resultante da matéria coletável no montante de € 89.000,00 - cfr. relatório de inspeção, ínsito de fls. 28 a 42 do Processo Administrativo constante de fls. 47 a 120 do processo eletrónico.

4. A correção referida no ponto que antecede, resultou da seguinte fundamentação inclusa no relatório, que dali se extrai:

“(....)

II - DESCRIÇÃO DOS FACTOS E FUNDAMENTOS DAS CORREÇÕES ARITMÉTICAS À MATÉRIA TRIBUTÁVEL

Na consulta efetuada na aplicação informática modelo 11, que contém os dados dos extratos das escrituras enunciadas pelos notários, verificou-se que o sujeito passivo adquiriu o seguinte prédio, sem ter existido liquidação de IMT:

[Imagem]

Para verificar o motivo da não liquidação de IMT na referida aquisição, foi pedida fotocópia do título de compra e venda, ao Cartório Notarial de

Consultado o título de compra e venda, verifica-se que, o sujeito passivo declara que o prédio adquirido se destina a revenda, pelo que a aquisição beneficiou de isenção de IMT nos termos do artigo 7.º do CIMT.

Nos termos do n.º 1 e n.º 2 do artigo 7.º do CIMT, “São isentas de IMT as aquisições de prédios para revenda, nos termos do número seguinte, desde que se verifique ter sido apresentada antes da aquisição a declaração prevista no artigo 112.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) ou na alínea a) do n.º 1 do artigo 109.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC), consoante o caso, relativa ao exercício da atividade de comprador de prédios para revenda.

A isenção prevista no número anterior não prejudica a liquidação e pagamento do imposto, nos termos gerais, salvo se se reconhecer que o adquirente exerce normal e habitualmente a atividade de comprador de prédios para revenda.”

Ao declarar que os prédios adquiridos se destinavam a revenda e ao comprovar que estava coletado para o exercício de atividade de compra e venda de imóveis e que exercia regularmente essa atividade, o sujeito passivo viu-lhe ser reconhecida esta isenção.

No entanto o n.º 5 do artigo 11.º do CIMT, estabelece que, “A aquisição a que se refere o artigo 7.º deixará de beneficiar de isenção logo que se verifique que aos prédios adquiridos para revenda foi dado destino diferente ou que os mesmos não foram revendidos dentro do prazo de três anos ou o foram novamente para revenda”. Importa pois analisar o destino que foi dado ao prédio adquirido pelo sujeito passivo.

O artigo, da freguesia do Campo, concelho de Viseu, encontra-se ainda na posse do sujeito passivo, como se constata após consulta ao sistema informático do Património, e como já foi ultrapassado o prazo de três anos referido no n.º 5 do artigo 11.º do CIMT, ocorreu a caducidade da isenção do IMR de que o sujeito passivo beneficiou na aquisição do prédio.

A caducidade da isenção de IMT, em relação a este prédio adquirido em 2009-02-02 ocorreu em 2012-02-02, pelo que o sujeito passivo deveria ter solicitado a respetiva liquidação de IMT no prazo de 30 dias, conforme determina o artigo 34.º do CIMT.

Nos termos do artigo 18.º do CIMT, o IMT será liquidado pelas taxas em vigor ao tempo da ocorrência do facto tributário, e o IMT incidirá, nos termos do n.º 1 do artigo 12.º do CIMT, sobre o valor constante do ato ou sobre o valor patrimonial tributário (VPT), consoante o que for maior.

Ao prédio adquirido dado tratar-se de “outros prédios urbanos”, o IMT a pagar é o que resulta da aplicação da taxa de 6,5% da alínea d) do n.º 1 do artigo 17.º do CIMT.

Assim sendo o IMT que está em falta liquidar, no ano de 2012, para o prédio em causa, é o seguinte:

[Imagem]

Uma vez que o valor declarado na compra é superior ao valor patrimonial tributário (VPT), o IMT foi calculado em função do valor declarado na compra.

(...)

IX- DIREITO DE AUDIÇÃO - FUNDAMENTAÇÃO

(...)

No dia 2012-12-05, compareceu nesta Direção de Finanças, o Sr. D....., na qualidade de sócio-gerente da empresa, para exercer, oralmente, o direito de audição. As suas declarações foram reduzidas a termo, de acordo como o disposto no n.º 3 do artigo 60.º do RCPIT.

No exercício do direito de audição, o sujeito passivo alega, o seguinte:

□ Que se encontra um processo em Tribunal e que o BES (Banco Espírito Santo) diz que o bem em causa (artigo urbano U -, da freguesia de Campo, concelho de Viseu), é sua propriedade.

□ Não posso fazer a revenda enquanto estiver o processo em Tribunal, ou seja, enquanto não houver uma decisão do Tribunal, apesar de várias tentativas para resolver a questão.

□ O processo já foi enviado à Secretaria Geral Varas/juízos Cíveis e Pequena Instância Criminal de Lisboa e várias reclamações feitas ao Banco de Portugal.”

O exposto pelo sujeito passivo, em nada contraria, o relatado no projeto de correções do relatório de inspeção.

Assim, resumidamente, importa referir/reafirmar o seguinte:

□ O artigo urbano, da freguesia de Campo, concelho de Viseu, foi adquirido pela “A....., Lda, em 2009-02-02;

□ Consultado o título de compra e venda, verifica-se que, o sujeito declara que o prédio adquirido se destina revenda, pelo que a aquisição beneficiou da isenção de IMT, nos termos do artigo 7.º do CIMT; e

□ O artigo (prédio) em causa, encontra-se ainda na posse do sujeito passivo, e como já foi ultrapassado o prazo de três anos referido no n.º 5 do artigo 11.º do CIMT, ocorreu a caducidade da isenção do IMT de que o sujeito passivo beneficiou na aquisição do prédio.

Deste modo, mantêm-se as correções propostas no ponto III, com as fundamentações nele constantes.

(...)”

- cfr. relatório de inspeção, ínsito de fls. 28 a 42 do Processo Administrativo constante de fls. 47 a 120 do processo eletrónico.

5. Em resultado da correção apurada pelos Serviços da Inspeção Tributária, referida no ponto 3) e descrita no ponto 4), foi elaborado pelo Serviço de Finanças de Viseu o ofício n.º 5747 de 31/10/2018, dirigido à aqui Impugnante, pelo qual foi concedido o prazo de quinze dias para, querendo, exercer direito de audição prévia por escrito, da liquidação do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT) dali constante, com o seguinte teor:

“ (...) Conforme determina o art. 34º e n.º 6 do art. 36º, ambos, do CIMT, tendo ficado sem efeito a isenção, nos termos do referido art. 11.º do referido Código, deveria o SP ter solicitado a liquidação do imposto e procedido ao seu pagamento no prazo de 30 dias, Não o tendo feito, há lugar a liquidação oficiosa, nos termos da al. b) do n.º 2 do art. 19º do CIMT, conforme a seguir se discrimina:

Bem: - 1; Parte: 1/1; Tipo de Imóvel: Urbano; Artigo:; Freguesia: Campo – Viseu (181206); Localização: Quinta do; Destino: Terreno para construção; Valor Patrimonial Tributário IMT/IS (VPT): € 70.654,15; Valor declarado: € 89.000,00; Matéria coletável: € 89.000,00; Taxa: 6,5%; IMT devido: € 5.785,00; IMT anterior: € 0,00 (Documento: 160109001801203); IMT a pagar: € 5.785,00.

Considerando a não utilização do direito de audição supra citado no prazo indicado, mais fica por este meio

notificado(a), nos termos do art. 36.º do CIMT, para nos 30 (trinta) dias subsequentes, proceder ao pagamento do IMT no valor de € 5.785,00 (cinco mil, setecentos e oitenta e cinco euros) acrescido dos juros compensatórios previstos no art. 33º do CIMT, através de documento de cobrança (DUC) que para o efeito deve solicitar neste Serviço de Finanças de Viseu. (...)”

- cfr. ofício de fls. 45 e 47 do Processo Administrativo constante de fls. 47 a 120 do processo eletrónico.

6. Em 22/11/2018, na sequência da notificação que antecede, a Impugnante apresentou junto do Serviço de Finanças de Viseu, exposição, exercendo o direito de audição, mediante o qual invocou a prescrição da dívida tributária e a caducidade do direito à liquidação, onde requereu a sua declaração e que fosse dada sem efeito a notificação, com o consequente arquivamento dos autos – cfr. requerimento de fls. 53 a 60 do Processo Administrativo constante de fls. 47 a 120 do processo eletrónico.

7. Em 27/11/2018, por relação ao direito de audição prévia apresentado pela Impugnante, pelo Chefe de Finanças Adjunto de Viseu, por delegação, foi proferido despacho, de teor “Concordo com o que vem proposto. Promova-se a liquidação oficiosa e proponha-se a emissão do respectivo Auto de Notícia. Tendo exercido o direito de audição, notifique-se do teor do presente despacho e da decisão final”, em concordância com informação que lhe antecede elaborada nos seguintes termos, como dali se extrai:

“O Sujeito Passivo (SP) foi notificado do direito de audição e do projeto de liquidação do IMT com fundamento em ter deixado de usufruir da isenção pela aquisição de prédio destinado a revenda por o mesmo não ter sido revendido no prazo de três anos a contar da data de aquisição. A notificação foi efetuada através do ofício n.º 5747 de 31-10-2018.

O prédio encontra-se inscrito na matriz predial urbana da freguesia de Campo – Viseu (182306), sob o artigo, tendo sido adquirido para revenda em 02-02-2009. A isenção ficou sem efeito em 02-02-2012.

O SP através de mandatário veio exercer o direito de audição.

Analizadas as alegações, verifica-se que se resumem a duas figuras jurídicas com que pretende pôr em causa o direito à liquidação e cobrança do imposto pela passagem do tempo – a de prescrição e a de caducidade.

Quanto à prescrição da dívida, afigura-se-nos que a sua invocação é extemporânea, dado que a dívida só se considera construída com a liquidação do imposto, que até ao presente momento ainda não ocorreu.

Quanto ao direito à liquidação do imposto, o SP alega que já ocorreu a sua caducidade, dado que a contagem do prazo se iniciou na data da compra. Tal postura colide, todavia, com o prescrito na lei, que estipula, nos termos do n.º 1 do artigo 35.º do Código do IMT, que a mesma é de oito anos, iniciando a sua contagem na data em que a isenção ficou sem efeito. Ora, tendo a isenção ficado sem efeito a 03-02-2012, o prazo que a AT dispõe para exigir o imposto corre até 03-02-200, e, portanto, em tempo.

Em face do exposto e tendo sido consideradas todas as alegações apresentadas, conclui-se haver direito à liquidação do IMT abaixo constante.

Liquidação: Bem: - 1; Parte: 1/1; Tipo de Imóvel: Urbano; Artigo:; Freguesia: Campo – Viseu (181206); Localização: Quinta do; Destino: Terreno para construção; Valor Patrimonial Tributário IMT/IS (VPT): € 70.654,15; Valor declarado: € 89.000,00; Matéria coletável: € 89.000,00; Taxa: 6,5%; IMT devido: € 5.785,00; IMT anterior: € 0,00 (Documento: 160109001801203); IMT a pagar: € 5.785,00.

São ainda devidos juros compensatórios previstos no art. 33.º do CIMT (...)”

- cfr. Doc. junto com a p.i., de fls. 9 do processo físico.

8. A decisão a que se alude em 7), foi remetida à Impugnante por carta registada com aviso de receção, pelo ofício n.º 6233, de 27/11/2018, elaborado pelo Serviço de Finanças de Viseu, mais dando conta do prazo de trinta dias para efetuar o pagamento da liquidação de IMT que ali se descreveu, através de documentos de cobrança a solicitar naquele Serviço de Finanças, bem como dos meios de reação administrativa e judicial, cujo aviso de receção se mostra assinado na data de 28/11/2018 – cfr. ofício junto com a p.i., de fls. 8 do processo físico, e aviso de receção de fls. 52 do Processo Administrativo constante de fls. 47 a 120 do processo eletrónico.

9. Com data de 28/01/2019, foi emitido oficiosamente o documento de cobrança da liquidação a que se alude em 8), no valor de IMT de € 5.785,00, acrescida de juros compensatórios no valor de € 1.577,00, contados de 06/03/2012 a 28/12/2018 - cfr. Docs. e fls. 20 e 21 do processo físico/ fls. 33 e 34 do processo eletrónico.

10. Em 23/01/2019, foi apresentada via correio sob registo postal, a petição inicial que deu origem à presente impugnação – cfr. p.i. de fls. 5 a 11 e sobrescrito com prova do registo postal a fls. 19, todas do processo físico.

11. Em 21/02/2019, para cobrança coerciva do valor da liquidação a que se alude em 8) e 9), pelo Serviço de Finanças de Viseu, instaurado o processo de execução fiscal n.º 2720201901039601, o qual na data de 26/02/2019, ainda se mostrava na fase “Para Citação Pessoal” – cfr. Docs. de fls. 63 e 64 do Processo Administrativo constante de fls. 47 a 120 do processo eletrónico.

Inexistem quaisquer factos relevantes para a decisão a proferir que se tenham considerado **não provados**.

Motivação da decisão de facto

A convicção do Tribunal relativamente à matéria de facto dada como provada relevante para a decisão da causa, resultou da análise do teor dos documentos constantes dos autos e do Processo Administrativo insito no processo eletrónico, os quais não foram impugnados, assim como, na parte dos factos alegados pelas partes que não tendo sido impugnados, também são corroborados pelos documentos juntos, conforme discriminado nos vários pontos do probatório.”

«»

3.2. DE DIREITO

Assente a factualidade apurada cumpre, então, entrar na análise da realidade em equação nos autos, sendo que a este Tribunal está cometida a tarefa de indagar da bondade da decisão recorrida na apreciação que fez da matéria da prescrição da obrigação tributária invocada pela Recorrente, o que significa saber se, in casu, a nova (e privativa) forma de contagem do prazo prescricional (de 8 anos) das dívidas de IMT é aplicável, dada a circunstância de, em 1 de Janeiro de 2012, pelas regras, até então, vigentes, fixadas nos arts. 48º e 49º da LGT (ex vi do art. 40º nº 1 do CIMT), o pertinente período de

prescrição se encontrar, já, em curso, desde, concretamente, 02-02-2009 (data de aquisição do imóvel), na medida em que para o IMT, enquanto imposto de obrigação única, regra geral, a prescrição (de 8 anos), das respectivas dívidas, conta-se a partir da data em que o facto tributário ocorreu - art. 48º nº 1 da LGT, sem olvidar a invocada ilegalidade/inconstitucionalidade da decisão recorrida por violação dos princípios constitucionais da proibição de retroactividade da lei fiscal e da protecção da confiança.

Nas suas alegações, a Recorrente aponta que o facto tributário em análise (a compra do imóvel) ocorreu em 02-02-2009, tendo a respectiva condição resolutiva, expressa no nº 4 do art. 7º do CIMT, operado a 02-02-2012, por falta de revenda do imóvel, sendo que, enquanto imposto de obrigação única, o prazo de prescrição do IMT é contabilizado desde a data em que foi celebrada a escritura pública de aquisição e atendendo ao nº 1 do art. 40º do CIMT e nº 1 do art. 48º da LGT, a dívida tributária em crise prescreve no prazo de 8 anos contados a partir da data do facto tributário, o que significa que, no caso presente, o fim do referido prazo ocorreu em 02-02-2017.

Ora, o Tribunal recorrido, perante o disposto no art. 40º nº 3 do CIMT, entendeu, erroneamente, que considerando ter ocorrido uma caducidade de benefícios, o prazo de prescrição apenas se contaria a partir do momento em que se verificou a condição resolutiva supra referida, verificando-se que a redacção do CIMT em vigor, à data da prática do facto tributário em análise, é anterior à redacção do CIMT resultante da entrada em vigor da Lei nº 64-B/2011, de 30-12, que ocorreu a 1 de Janeiro de 2012, não contendo disposição legal, segundo a qual o Tribunal ad quo fundamentou a sua decisão, ponderando que a redacção do CIMT dada pela refere Lei é "... aplicável aos casos em que o prazo ainda se encontre em curso à data da sua entrada em vigor, sem que se trate de aplicação retroactiva da lei, (...)" .

Assim, a presente controvérsia implica um conflito de leis (as diferentes redacções dadas ao CIMT, pelo Lei nº 64-A/2008, de 31-12, em vigor entre 01-01-2009 até 28-04-2010 e pela Lei nº 64-B/2011, de 30-12, em vigor entre 01-01-2012 até 14 de Maio do mesmo ano, sendo que a tese do Tribunal recorrido implica que, uma vez que a alteração legislativa em crise ocorreu antes da verificação da condição resolutiva da revenda do imóvel, a contagem do prazo anterior à nova lei é inutilizado, embora tenha sido validamente contabilizado no âmbito da legislação anteriormente em vigor e ao ignorar tal situação, a sentença recorrida viola os princípios legais e constitucionais, estruturantes da normatividade fiscal.

Além disso, nada obsta à aplicação de normas tributárias, compreendidas em diferentes diplomas, a uma situação jurídica duradoura, o que quer dizer, no caso concreto, que o Tribunal ad quo deveria ter sujeitado o período compreendido entre o facto tributário e 01-01-2012 à normatividade em vigor à data - a redacção dada ao CIMT pela Lei nº 64-A/2008, de 31-12 e no momento da caducidade de benefícios retoma a contagem do prazo de prescrição, aproveitando a contagem do prazo que ocorreu até 01-01-2012.

A errada interpretação, pelo Tribunal ad quo, da normatividade aplicável ao caso concreto, produziu um resultado injusto, sonhando o período de contagem de prescrição da obrigação tributária em crise, e "inutilizou-o", com fundamento numa lei que apenas entrou em vigor após o facto tributário, o que se traduz na valoração dos efeitos já produzidos, à luz da nova lei, o que assume um carácter retroactivo, em violação do nº 1 do art. 12º da LGT, dos nºs 1 e 2 do art. 12º do C. Civil e do art. 103º da CRP, o que redundará na ilegalidade e inconstitucionalidade da sentença recorrida, que também contende com a

protecção da confiança, uma vez susceptível de destabilizar as expectativas legítimas da Recorrente, no que concerne à contagem do prazo de prescrição em crise.

Que dizer?

Desde logo, tal como se alude na decisão recorrida, o artigo 40º nº 1 do Código do IMT, na redacção originária, dispunha que “[o] IMT prescreve nos termos dos artigos 48.º e 49.º da Lei Geral Tributária”, apontando o artigo 48º nº 1 da LGT, que “[a]s dívidas tributárias prescrevem, salvo o disposto em lei especial, no prazo de oito anos contados, nos impostos periódicos, a partir do termo do ano em que se verificou o facto tributário e, nos impostos de obrigação única, a partir da data em que o facto tributário ocorreu, (...)”.

A partir daqui, não é novidade que o IMT é qualificado como um imposto de obrigação única, o que significa que o prazo de prescrição do IMT, face à redacção do artigo 48º nº 1 da LGT, aplicável por força da redacção originária do artigo 40º nº 1 do CIMT, inicia-se a partir da data em que ocorreu o facto tributário, o qual pode definir-se como o facto material que preenche os pressupostos legais da norma de incidência do imposto e que determina o nascimento da obrigação tributária, constituindo, portanto, o pressuposto de facto cuja realização origina um determinado efeito jurídico: no caso, o nascimento da obrigação tributária (cfr. artigo 36.º da LGT). Ou, nas palavras de Alberto Xavier, [Conceito e Natureza do Acto Tributário, Almedina, Coimbra, 1972, p. 316], o facto tributável é o facto típico revelador de capacidade contributiva objecto dessa tipificação legal.

Diga-se ainda que o facto tributário gerador da obrigação do IMT consiste, especificamente, na transmissão, a título oneroso, do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis situados no território nacional (cfr. artigo 2.º do CIMT) estando a sujeição passiva imputada, em regra, àqueles para quem se transmitirem os bens (cfr. artigo 4.º do CIMT).

Assim, o prazo de prescrição de IMT, à luz do artigo 48º nº 1 da LGT, aplicável na íntegra por força da redacção originária do n.º 1 do artigo 40.º do CIMT, inicia-se a partir da data em que ocorreu a transmissão onerosa (aquisição por parte do sujeito passivo respectivo), por ser esse o facto tributário gerador da obrigação e não a partir da data da caducidade de uma isenção de que uma transmissão beneficiou nos termos da lei, na medida em que, por imposição do princípio da legalidade, a caducidade da isenção dos impostos como o “dies a quo” a que se deve atender para início da contagem do prazo de prescrição só será admissível se existir norma que o autorize - neste sentido, embora por relação ao Imposto Municipal de Sisa, mas como é consabido o IMT que veio substituir aquele imposto municipal manteve na sua substância os mesmos princípios estruturantes, o **Acórdão do Pleno da Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo de 10-04-2013, proferido no processo n.º 1135/12**, www.dgsi.pt.

Tal equivale a dizer que, na situação em apreço, o facto tributário, in casu, ocorreu em 02-02-2009, data da celebração da escritura pública de aquisição dos prédios em causa (cfr. ponto 1) do probatório), iniciando-se nesta data o prazo de prescrição de oito anos, o que levaria a concluir que o término do prazo ocorresse em 02-02-2017.

No entanto, e vamos então entrar no cerne da questão em apreciação nos autos, a partir de 1 de Janeiro de 2012, com a entrada em vigor da redacção dada ao artigo 40º do CIMT, pela Lei n.º 64-B/2011, de 30 de

Dezembro, nos casos de caducidade de benefícios, esse início de prazo, passou a contar-se a partir da data em que os mesmos ficaram sem efeito.

Com efeito, tal Lei, veio dar a seguinte redacção ao preceito:

“1 - Sem prejuízo do disposto nos números seguintes, o IMT prescreve nos termos dos artigos 48.º e 49.º da lei geral tributária.

(...) 3 - Verificando-se caducidade de benefícios, o prazo de prescrição conta-se a partir da data em que os mesmos ficaram sem efeito.”

Nesta sequência, a sentença refere ainda que as isenções, configuram-se como benefícios fiscais, caracterizados estes, como medidas de carácter excepcional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem (cfr. artigo 2º do Estatuto dos Benefícios Fiscais) e a isenção de IMT prevista no artigo 7º do CIMT, de que goza a aquisição de prédios para revenda está sujeita a condição resolutiva (artigo 270º do Código Civil), caducando se os mesmos não forem vendidos no prazo de três anos (cfr. artigos 7º nº 4 e 11º nº 5, do CIMT), o que significa que só com a não verificação dessa condição se produzem todos os efeitos fiscais concretizados na transmissão, ou seja, a isenção está sujeita a uma condição resolutiva cuja verificação, implicando que deixasse de existir obstáculo à produção dos efeitos constitutivos do facto tributário, determina a imediata constituição da obrigação do imposto, mais apontando, até porque se trata de algo que não se discute nos autos, que estamos perante a caducidade da isenção de que beneficiou a aquisição dos prédios pela aqui Recorrente, logo, perante a caducidade de benefícios, e atendendo a que, como o prazo de prescrição, face à redacção inicial do artigo 40º nº 1 do CIMT que remetia sem mais para o artigo 48º da LGT, ainda não se tinha esgotado (porque iniciado em 02-02-2009, como vimos), por entrar em vigor a nova redacção dada àquele preceito legal pela lei referenciada, verifica-se, a ponderar, uma questão relativa à sucessão de leis no tempo.

Sobre esta matéria, importa ter presente o recente **Acórdão deste Tribunal de 12-05-2021, Proc. nº 0287/19.5BELLE**, www.dgsi.pt, onde se ponderou que:

“...

Fundamentalmente, o que se tem de discutir é a questão de saber se, in casu, esta nova (e privativa) forma de contagem do prazo prescricional (de 8 anos) das dívidas de IMT é aplicável, dada a circunstância de, em 1 de janeiro de 2012, pelas regras, até então, vigentes, fixadas nos arts. 48.º e 49.º da LGT (ex vi do art. 40.º n.º 1 do CIMT), o pertinente período de prescrição se encontrar, já, em curso, desde, concretamente, 15 de abril de 2010 (data de aquisição do imóvel) (Para o IMT, enquanto imposto de obrigação única, regra geral, a prescrição (de 8 anos), das respetivas dívidas, conta-se a partir da data em que o facto tributário ocorreu - art. 48.º n.º 1 da LGT.).

Em primeiro lugar, cumpre registar que, aquando do começo da vigência da nova redacção do versado art. 40.º n.º 3 do CIMT, objetiva e manifestamente, o prazo prescricional, iniciado em 15 de abril de 2010, não se mostrava esgotado (nem próximo disso); sem suspensões e/ou interrupções completar-se-ia a 15 de abril de 2018.

Por virtude de uma alteração legislativa semelhante a esta, que ocorreu, no âmbito, exclusivo, do IMT (Reportamo-nos à alteração da redação do art. 48.º n.º 1 da LGT, operada pela Lei n.º 55-B/2004 de 30 de dezembro.), **a jurisprudência do STA, desde logo, entendeu que a nova forma de contagem (em particular, quando iniciar o cômputo, casuístico, dos prazos de prescrição), respeitante ao IVA [e aos impostos sobre o rendimento (em determinadas situações)], era aplicável aos casos de prazos prescricionais, já, em curso, aquando da entrada em vigor, a 1 de janeiro de 2005, do diploma operante da aludida alteração. Alicerçou tal posição, em síntese, nesta base argumentativa** (Ver, acórdão, do STA, de 14 de janeiro de 2015 (01684/13); entendimento repetido, no recente acórdão de 17 de fevereiro de 2021 (2057/13.5BELRS).)

: «

« (...)

Ora, este novo modo de contagem do prazo de prescrição é já aplicável, no caso, a estas dívidas relativas ao IVA dos anos de 1999 e 2000, dado que se trata de prazos que estavam em curso no início da vigência da lei que introduziu tal alteração, não havendo aí qualquer aplicação retroactiva da nova disposição legal, uma vez que o facto extintivo do direito à cobrança coerciva da dívida tributária é duradouro (o decurso do prazo) e não instantâneo (o início do prazo em momento temporal determinado) - cfr. o segmento final do nº 2 do art. 12º do CCivil (entendimento idêntico tem, aliás, vindo a ser afirmado pela jurisprudência desta secção do STA - cfr., entre outros, os acs. de 26/11/08, no rec. nº 598/08; de 20/5/09, no rec. nº 293/09; de 25/6/09, no rec. nº 1109/08; de 3/3/10, no rec. nº 1076/09; de 30/6/10, nos recs. nºs. 0158/10 e 0201/10; de 17/3/2011, proc nº 177/11; e de 28/9/2011, proc nº 764/2011). (E também no acórdão de 8/2/2012, rec. nº 033/12, se chega à mesma conclusão, embora apelando à aplicação da regra contida no nº 2 do art. 297º e não à aplicação da regra do nº 2 do art. 12º, ambos do CCivil.)

(...).

Logo, cabe à lei nova a competência para determinar os requisitos da constituição da mesma situação jurídica. Achando-se uma situação jurídica em curso de constituição, passa o respectivo processo constitutivo a ficar imediatamente subordinado à lei nova».

Assim, não sendo o início do prazo de prescrição, mas o seu integral decurso, o facto extintivo do direito à cobrança da dívida por parte da AT, é de concluir que, por aplicação da regra contida no segmento final daquele nº 2 do art. 12º do CCivil e no nº 1 do art. 12º da LGT, a nova redacção do preceito é, no caso vertente, aplicável às dívidas exequendas...» (...). » ...”.

Neste ponto, cremos ainda pertinente ter presente a nota vertida na decisão recorrida, com referência aos ensinamentos de J. Baptista Machado (Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador, Almedina, 1991, págs. 242-243), no sentido de que quando uma lei nova altera o momento a partir do qual um prazo se começa a contar (o seu momento inicial), se o momento é postecipado, como sucede no caso vertente, “tendo o decurso global do prazo o valor de um facto constitutivo (ou extintivo) de um direito ou situação jurídica, se tal prazo ainda se encontrava em curso no momento do início de vigência da lei nova, é porque tal situação jurídica ainda não se encontrava constituída (ou extinta) neste momento. Logo, cabe à lei nova a competência para determinar os requisitos da constituição da mesma situação jurídica. Achando-se uma situação jurídica em curso de constituição, passa o respectivo processo constitutivo a ficar imediatamente

subordinado à lei nova”.

Em suma, aceite o pressuposto de que não é o início do prazo de prescrição, mas o seu integral decurso, o facto extintivo do direito à cobrança da dívida por parte da AT, impõe-se a conclusão, por aplicação da regra contida na parte final do artigo 12º nº 2 do Código Civil e no artigo 12º nº 1 da LGT, que a nova redacção do artigo 40º do CIMT é aplicável aos casos em que o prazo ainda se encontre em curso à data da sua entrada em vigor, sem que se trate de aplicação retroactiva da lei, mas de simples aplicação do princípio geral em matéria da aplicação da lei no tempo, de que a lei vale para o futuro, o que retira qualquer virtualidade ao exposto pela Recorrente no que concerne à matéria em discussão nos autos.

Além disso, tal interpretação não viola os princípios constitucionais da confiança e da segurança jurídica pois que não se trata, de aplicação retroactiva da lei, mas de simples aplicação do princípio geral em matéria da aplicação da lei no tempo, de que a lei vale para o futuro.

Sendo assim, como é, aplicando o preceituado ao caso em concreto, verifica-se que, por aplicação da lei nova, tendo presente que a isenção pela aquisição dos prédios em causa para revenda caducou em 02-03-2012, decorridos oito anos sem qualquer facto interruptivo ou suspensivo a atender, iniciado o prazo de prescrição na data agora referida, a dívida tributária em causa prescreveria a 02-02-2020.

Neste cenário, sendo, no mínimo, seguro que a caducidade da isenção do imposto ocorreu em 02-02-2012 e resultando assente que a Recorrente deduziu impugnação judicial em 23-01-2019 (que constitui facto interruptivo do prazo de prescrição - cfr. nº 1 do artigo 49º da LGT- e único a atender, uma vez que não foi apresentada reclamação graciosa ou pedido de revisão oficiosa, nem tão pouco como decorre da conjugação dos factos assentes em 10) e 11), antes da sua apresentação, não havia ocorrido citação no processo de execução fiscal), situação que tem sempre como efeito a inutilização para o respectivo regime, não só de todo o tempo decorrido anteriormente, sendo esse efeito instantâneo o único próprio da interrupção, presente em todas as situações (cfr. art. 326º nº 1 do C. Civil), mas também o efeito duradouro de obstar ao início de contagem de novo prazo de prescrição de oito anos enquanto o processo se mantiver pendente, ou seja, até ao trânsito em julgado da decisão que puser termo à impugnação judicial (cfr. neste sentido, o **Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 10/05/2017, Proc. nº 0452/17**, www.dgsi.pt), é manifesto que a prescrição da obrigação tributária não se mostra, pois, verificada, como bem decidiu a sentença recorrida.

Sem prejuízo do já exposto, tendo presente o exposto pela Recorrente relativamente à aplicação de uma lei que apenas entrou em vigor após o facto tributário, o que se traduz na valoração dos efeitos já produzidos, à luz da nova lei, o que assume um carácter retroactivo, em violação do nº 1 do art. 12º da LGT, dos nºs 1 e 2 do art. 12º do C. Civil e do art. 103º da CRP, o que redundará na ilegalidade e inconstitucionalidade da sentença recorrida, que também contende com a protecção da confiança, uma vez susceptível de destabilizar as expectativas legítimas da Recorrente, no que concerne à contagem do prazo de prescrição em crise, perante a linha argumentativa assumida em linha com o que ficou definido em relação ao início da contagem do prazo de prescrição do IVA aquando da alteração quanto a este imposto, do n.º 1 do artigo 48.º da LGT, sempre se dirá ainda, na esteira do **Acórdão deste Supremo Tribunal de**

28-09-2011, Proc. nº 0764/11, www.dgsi.pt que:

“ ...

Como se viu é na vigência da lei nova que se vem a verificar o facto extintivo do direito à cobrança coerciva da dívida tributária, que é duradouro (implica o decurso completo de um prazo) e não instantâneo. Ora, como vem afirmando o próprio Tribunal Constitucional, na sua mais recente jurisprudência em matéria fiscal, designadamente nos acórdãos n.ºs 128/2009 e 85/2010 e 399/10 de 27.10.2010, a retroactividade consagrada no artigo 103.º, n.º 3, CRP é somente a autêntica.

Conforme se refere naquele primeiro acórdão: “A retroactividade proibida no n.º 3 do artigo 103.º da Constituição é a retroactividade própria ou autêntica. Ou seja, proíbe-se a retroactividade que se traduz na aplicação de lei nova a factos (no caso, factos tributários) antigos (anteriores, portanto, à entrada em vigor da lei nova).” Assim para que ocorresse retroactividade autêntica ou própria seria necessário que a norma tivesse sido aplicada a um facto passado, inteiramente decorrido ao abrigo da lei antiga, o que, como se demonstrou, não sucedeu.

Do mesmo modo não se vislumbra qualquer violação do princípio constitucional da protecção da confiança, decorrente da ideia de Estado de Direito democrático (artigo 2.º da Constituição da República).

Nesta matéria, a jurisprudência do Tribunal Constitucional (cf. Acórdãos 128/09 e 287/09) sobre o princípio da segurança jurídica na vertente material da confiança, vem afirmando que para que esta última seja tutelada é necessário que se reúnam dois pressupostos essenciais:

«a) a afectação de expectativas, em sentido desfavorável, será inadmissível, quando constitua uma mutação da ordem jurídica com que, razoavelmente, os destinatários das normas dela constantes não possam contar; e ainda

b) quando não for ditada pela necessidade de salvaguardar direitos ou interesses constitucionalmente protegidos que devam considerar-se prevaletentes (deve recorrer-se, aqui, ao princípio da proporcionalidade, explicitamente consagrado, a propósito dos direitos, liberdades e garantias, no n.º 2 do artigo 18.º da Constituição)».

Dois aspectos são salientados pelo do Tribunal Constitucional: Em primeiro lugar, e tendo em conta a autorevisibilidade das leis, “não há (...) um direito à não-frustração de expectativas jurídicas ou a manutenção do regime legal em relações jurídicas duradouras ou relativamente a factos complexos já parcialmente realizados» (Acórdão nº 287/90).

Por outro lado o princípio implica uma ideia de protecção da confiança dos cidadãos e da comunidade na estabilidade da ordem jurídica e na constância da actuação do Estado. Porém, a confiança, aqui, não é uma confiança qualquer: se ela não reunir os requisitos que acima ficaram formulados a Constituição não lhe atribui protecção (cf. Acórdão 128/09).

Haverá assim que proceder, em cada caso, como se sublinha no Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 304/2001, «a um justo balanceamento entre a protecção das expectativas dos cidadãos decorrentes do princípio do Estado de direito democrático e a liberdade constitutiva e conformadora do legislador, também ele democraticamente legitimado, legislador ao qual, inequivocamente, há que reconhecer a legitimidade (senão mesmo o dever) de tentar adequar as soluções jurídicas às realidades existentes, consagrando as soluções mais acertadas e razoáveis, ainda que elas impliquem que sejam ‘tocadas’ relações ou situações

que, até então, eram regidas de outra sorte».

Sendo que só uma retroactividade intolerável, que afecte de forma inadmissível e arbitrária os direitos e expectativas legitimamente fundados dos cidadãos, viola o princípio de protecção da confiança, ínsito na ideia do Estado de direito democrático - (cfr. os Acórdãos do Tribunal Constitucional n.º 287/90, de 30 de Outubro, de 11/83, de 12 de Outubro de 1982, Acórdãos do Tribunal Constitucional, 1.º Vol., pp. 11 e segs.; no mesmo sentido se havia já pronunciado a Comissão Constitucional, no Acórdão n.º 463, de 13 de Janeiro de 1983, publicado no Apêndice ao Diário da República de 23 de Agosto de 1983, p. 133 e no Boletim do Ministério da Justiça, n.º 314, p. 141, e se continuou a pronunciar o Tribunal Constitucional, designadamente através dos Acórdãos n.ºs 17/84 e 86/84, publicados nos 2.º e 4.º Vols. dos Acórdãos do Tribunal Constitucional, a pp. 375 e segs. e 81 e segs., respectivamente).

Ora não é isso que se verifica no caso em apreço.

Com efeito, não pode dizer-se que no caso concreto a afectação das expectativas da recorrente quanto ao cômputo do prazo de prescrição tenha sido arbitrária ou deva considerar-se demasiado onerosa. Daí que não seja intolerável e constitucionalmente inadmissível.

Isso só sucederia, se não houvesse fundamento material (um interesse público relevante) capaz de justificar a mutação operada na ordem jurídica - uma mutação que, então, se apresentaria como imprevisível e injustificada, não podendo os cidadãos contar com ela. ...".

Perante o carácter assertivo do que ficou exposto, nomeadamente por referência aos arestos descritos, resta apenas reiterar que a decisão recorrida não colocou em crise as normas apontadas pela Recorrente nem procedeu a qualquer interpretação desconforme com a Lei Fundamental, o que significa que não merece qualquer censura, situação que tem um verdadeiro efeito de implosão no que concerne ao presente recurso.

4. DECISÃO

Nestes termos, acordam em conferência os juízes da Secção de Contencioso Tributário deste Tribunal, de harmonia com os poderes conferidos pelo art. 202.º da Constituição da República Portuguesa, em negar provimento ao recurso jurisdicional interposto pela Recorrente, mantendo-se a decisão judicial recorrida.

Custas pela Recorrente.

Notifique-se. D.N..

Lisboa, 09 de Junho de 2021. - Pedro Nuno Pinto Vergueiro (relator) - Jorge Miguel Barroso de Aragão Seia - Nuno Filipe Morgado Teixeira Bastos.

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