

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF)

Artigo: 45.º e 71.º

Assunto: Isenção de IMI para prédios urbanos objeto de ações de reabilitação

Processo: 2018000709 – IVE n.º 13590, com despacho concordante, de 2018.05.04 da Diretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira

Conteúdo:

1. A questão objeto deste pedido de informação vinculativa reside em saber se as isenções de Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI) previstas no n.º 1 do artigo 45.º e no n.º 7 do artigo 71.º do EBF e destinadas a prédios urbanos objeto de operações de reabilitação urbana podem produzir efeitos a anos anteriores ao da sua concessão, ou seja, se podem ser concedidas retroativamente.
2. À data dos factos descritos no pedido (obras de reabilitação de prédio urbano cuja conclusão se verificou em 2010.11.08), sob a epígrafe «Prédios urbanos objeto de reabilitação», determinava o n.º 1 do artigo 45.º do EBF que ficavam isentos de Imposto Municipal sobre Imóveis os prédios urbanos objeto de reabilitação urbanística, pelo período de dois anos a contar do ano, inclusive, da emissão da respetiva licença camarária.
3. O n.º 3 do mesmo artigo esclarecia, depois, que para este efeito, se entendia por reabilitação urbanística o processo de transformação do solo urbanizado, compreendendo a execução de obras de construção, reconstrução, alteração, ampliação, demolição e conservação de edifícios, tal como definidas no Regime Jurídico da Urbanização e da Edificação, com o objetivo de melhorar as condições de uso, conservando o seu carácter fundamental, bem como o conjunto de operações urbanísticas e de loteamento e de obras de urbanização, que visem a recuperação de zonas históricas e de áreas críticas de recuperação e reconversão urbanística, sendo tal reabilitação certificada pelo Instituto da Habitação e da Reabilitação Urbana ou pela Câmara Municipal, consoante o caso.
4. Esta isenção ficava dependente de reconhecimento pela Câmara Municipal da área da situação do prédio, após a conclusão das obras e a emissão da certificação urbanística antes referida, sendo que a Câmara Municipal devia comunicar este reconhecimento, no prazo de 30 dias, ao serviço de finanças da área da localização do prédio, após o que competia a este promover, no prazo de 15 dias, a anulação das liquidações de IMI efetuadas, tendo em vista a restituição das correspondentes coletas – n.ºs 5 e 6 do artigo 45.º do EBF.
5. Finalmente, o n.º 7 do artigo 45.º do EBF estipulava que este regime de isenção não era cumulativo com outros benefícios fiscais de idêntica natureza, não prejudicando, porém, a opção por outro mais favorável.
6. Por seu lado, no n.º 7 do artigo 71.º do EBF, sob a epígrafe «Incentivos à reabilitação urbana», previa que os prédios urbanos objeto de ações de reabilitação eram passíveis de isenção de IMI, por um período de cinco anos, a contar do ano, inclusive, da conclusão da mesma reabilitação, isenção essa que podia ser renovada por um período de cinco anos e ficava dependente de deliberação da Assembleia Municipal, que definia o

- seu âmbito e alcance, nos termos do n.º 2 do artigo 12.º da Lei das Finanças Locais (atualmente, artigo 16.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro) – n.º 19 do mencionado artigo 71.º do EBF.
7. Esta isenção de IMI era aplicável aos imóveis objeto de ações de reabilitação iniciadas após 1 de janeiro de 2008 e que se encontrassem concluídas até 31 de dezembro de 2020 – n.º 20 do artigo 71.º do EBF.
  8. No n.º 21 deste artigo 71.º do EBF, acrescentava-se que eram abrangidas por este regime de isenção de IMI as ações de reabilitação que tivessem por objeto imóveis que preenchessem, pelo menos, uma das seguintes condições:
    - a) Fossem prédios urbanos arrendados passíveis de atualização faseada das rendas nos termos dos artigos 27.º e seguintes do NRAU;
    - b) Fossem prédios urbanos localizados em “áreas de reabilitação urbana”.
  9. Para efeitos desta isenção, dizia a alínea a) do n.º 22 do artigo 71.º do EBF que “ações de reabilitação” eram as intervenções destinadas a conferir adequadas características de desempenho e de segurança funcional, estrutural e construtiva a um ou vários edifícios, ou às construções funcionalmente adjacentes incorporadas no seu logradouro, bem como às suas frações, ou a conceder-lhe novas aptidões funcionais, com vista a permitir novos usos ou o mesmo uso com padrões de desempenho mais elevados, das quais resulte um estado de conservação do imóvel, pelo menos, dois níveis acima do atribuído antes da intervenção.
  10. A isenção de IMI prevista no n.º 1 do artigo 45.º do EBF abrangia, assim, todos os prédios urbanos que fossem objeto de reabilitação urbanística, na definição que lhe era dada pelo n.º 3 desse artigo, enquanto que a isenção constante do n.º 7 do artigo 71.º do EBF podia aplicar-se aos prédios urbanos que, tendo sido objeto de ações de reabilitação, reunissem, pelo menos, uma das duas condições descritas no n.º 21 do artigo 71.º do EBF.
  11. Dito de outra forma, a isenção a que aludia o artigo 45.º do EBF destinava-se ao prédio “antigo” (antes de reabilitado), ao passo que a isenção estabelecida no n.º 7 do artigo 71.º do mesmo diploma se dirigia ao prédio “novo” (depois de reabilitado).
  12. Quer num caso, quer no outro, estavam em causa benefícios fiscais cuja razão de ser era a promoção de quadro jurídico-fiscal favorável à reabilitação urbanística e que, por isso, pudesse contribuir para que os titulares de prédios urbanos degradados (e, também, os promotores imobiliários) optassem por reabilitar a construção já existente, em vez de fazerem construção nova.
  13. Tal como resulta do próprio conceito de “benefício fiscal” (*vide* n.º 1 do artigo 2.º do EBF), estava em causa a assunção da necessidade de criar incentivos que levassem à recuperação e preservação do património imobiliário urbano, tomando «(...) medidas de carácter excepcional (...) para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes (...)» maiores do que os «(...) da própria tributação que impedem.».
  14. Ora, o n.º 7 do artigo 45.º do EBF dizia expressamente que o regime de

isenção de IMI previsto nesse mesmo artigo não era cumulativo com outros benefícios fiscais de idêntica natureza, não prejudicando, contudo, a opção por outro mais favorável.

15. Por "idêntica natureza" devia entender-se a afinidade existente entre os vários benefícios fiscais consagrados em sede de cada imposto individualmente considerado, afinidade essa que devia ser verificada em relação à essência e ao propósito dos benefícios fiscais avaliados, levando em conta a sua razão de ser, a sua finalidade, os interesses que visavam tutelar.
16. Dado que, tanto o benefício fiscal constante do n.º 1 do artigo 45.º do EBF, como o benefício fiscal previsto no n.º 7 do artigo 71.º do mesmo Estatuto, assentavam na constatação de uma determinada realidade (a degradação do património imobiliário urbano), e, por tal facto, visavam criar incentivos à reabilitação urbana, tutelando o interesse público consistente em recuperar e preservar esse património, entendia-se que os referidos benefícios fiscais tinham idêntica natureza.
17. Assim, mesmo sabendo-se que o n.º 1 do artigo 45.º do EBF tinha por objeto o prédio onde ia ser efetuada a reabilitação urbanística (prédio "antigo"), vigorando a isenção por dois anos com início naquele em que fosse emitida a correspondente licença, e que o n.º 7 do artigo 71.º, também, do EBF se destinava ao prédio resultante das ações de reabilitação (prédio "novo"), sendo que tal isenção se iniciava no ano da conclusão dessa reabilitação, o certo é que os benefícios fiscais aí consagrados tinham idêntica natureza, não sendo por isso cumulativos, devendo o sujeito passivo optar pela isenção de IMI que lhe fosse mais favorável, conforme previsto no n.º 7 do artigo 45.º do EBF.
18. No caso em apreciação, o sujeito passivo pretende a isenção que se encontra prevista no n.º 7 do artigo 71.º do EBF, ou seja, quer a isenção para o prédio que resultou da ação de reabilitação (prédio "novo"), cujas obras ficaram concluídas em 2010.11.08, mas apresentou essa pretensão, na Câmara Municipal competente, apenas em 2017.07.20, havendo dúvidas em relação à possibilidade de tal isenção poder ser, agora, concedida.
19. Como já foi, anteriormente, referido, o n.º 7 do artigo 71.º do EBF determinava que a isenção tinha uma duração de 5 (cinco) anos, que se iniciava no ano inclusive da conclusão das obras de reabilitação e que podia ser renovada por um período adicional de 5 (cinco) anos, sendo a sua concessão da competência dos municípios no exercício dos poderes tributários que a Lei das Finanças Locais lhes conferia, nos termos previstos na alínea d) do artigo 11.º e nos n.ºs 2 e 3 do artigo 12.º da Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, em vigor à data dos factos.
20. À semelhança do que acontecia com a isenção de IMI constante do artigo 45.º do EBF, em que a sua concessão pela Câmara Municipal, após a conclusão das obras, ficava dependente da certificação urbanística a que aludiam os n.ºs 3 e 5 desse artigo, também o reconhecimento desta isenção de IMI ficava condicionado à verificação, pelos serviços competentes do município, de que o prédio se situava em "área de reabilitação urbana" ou do seu "estado de conservação" antes e depois das obras, o que, pelo menos neste último caso, implicava sempre uma iniciativa do sujeito passivo já que o Decreto-Lei n.º 156/2006, de 8 de

agosto, não previa que tal verificação fosse oficiosa, reservando essa iniciativa para o proprietário, superficiário, usufrutuário, ou arrendatário.

21. Daí que a concessão da isenção através da deliberação municipal prevista no n.º 2 do artigo 12.º da LFL sempre devia ser precedida de solicitação do interessado, até porque não cabia ao município decidir se concedia a isenção prevista no artigo 45.º ou a constante do n.º 7 do artigo 71.º, ambos do EBF, ficando essa opção na disponibilidade do sujeito passivo, tal como se previa n.º 7 daquele artigo.
22. Esta solicitação nunca poderia ocorrer para além do ano em que se deveria iniciar a isenção (o ano da conclusão das obras, conforme estabelecido no n.º 7 do artigo 71.º do EBF), já que isso representaria a perda de anos de isenção (tantos quantos os decorridos a contar do ano da conclusão das obras), em virtude da deliberação municipal não poder ter efeitos retroativos, sob pena de violar os princípios da legalidade e da igualdade tributárias.
23. De facto, sabendo-se que *«O direito aos benefícios fiscais deve reportar-se à data da verificação dos respetivos pressupostos, ainda que esteja dependente de reconhecimento declarativo pela administração fiscal ou de acordo entre esta e a pessoa beneficiada, salvo quando a lei dispuser de outro modo.»* - vide artigo 12.º do EBF -, e que a isenção de IMI a conceder, nos termos dos n.ºs 2 e 3 do artigo 12.º da Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro (Lei das Finanças Locais vigente à data dos factos), tinha como pressuposto a sua concessão por meio de uma deliberação municipal, o direito à isenção agora pretendida pelo proprietário do prédio objeto da reabilitação urbanística deveria reportar-se à data da aprovação da referida deliberação, produzindo efeitos no ano em que tal ocorresse, ainda que a isenção pudesse iniciar-se no ano da conclusão das obras.
24. No caso concreto aqui em apreciação, a isenção deveria ter-se iniciado no ano de 2010 (ano da conclusão das obras), sendo que, se porventura a sua solicitação ou a deliberação municipal apenas ocorresse em 2011, por exemplo, só poderia vigorar por 4 (quatro) anos, a decorrer de 2011 a 2014, inclusive.
25. Assim sendo, uma vez que o sujeito passivo, somente em 20 de julho de 2017, requereu e optou pela isenção a que se se refere o n.º 7 do artigo 71.º do EBF, não pode, agora, ser deliberada a sua concessão, por estar já consumido o período de 5 (cinco) anos pelo qual a mesma deveria vigorar (anos de 2010 a 2014), não sendo, igualmente, possível deliberar a sua renovação, visto que não se pode renovar uma isenção que nunca foi concedida.

#### EM CONCLUSÃO:

26. Conforme determina o artigo 12.º do EBF, o direito aos benefícios fiscais deve reportar-se à data da verificação dos respetivos pressupostos, ainda que esteja dependente de reconhecimento declarativo pela administração fiscal ou de acordo entre esta e a pessoa beneficiada, salvo quando a lei dispuser de outro modo.
27. A isenção de IMI prevista no n.º 7 do artigo 71.º do EBF, a reconhecer nos termos dos n.ºs 2 e 3 do artigo 12.º da Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro (LFL vigente à data dos factos), tinha como pressuposto a sua concessão por meio de uma deliberação municipal.

28. Assim, o direito à isenção que o proprietário do prédio objeto da reabilitação urbanística requereu deveria reportar-se à data da aprovação da referida deliberação, produzindo efeitos no ano em que tal ocorresse, ainda que a isenção pudesse iniciar-se no ano da conclusão das obras.
29. Tendo as obras sido concluídas em 2010.11.08, a isenção deveria ter-se iniciado no ano de 2010, se a sua solicitação e a deliberação municipal tivessem ocorrido até ao final desse mesmo ano.
30. Se, por exemplo, o pedido ou a deliberação municipal apenas tivesse ocorrido em 2011, a isenção só poderia vigorar por 4 (quatro) anos, a decorrer de 2011 a 2014, inclusive.
31. Dado que o sujeito passivo requereu a isenção em 2017.07.20, não é possível, agora, ser deliberada a sua concessão, em virtude de ter já decorrido o período de 5 (cinco) anos pelo qual a mesma deveria vigorar (anos de 2010 a 2014), não podendo, também, ser deliberada a sua renovação, já que uma isenção que não foi nem pode ser concedida, também, não pode ser renovada.