

[Acórdãos STA](#)

Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo

Processo: 040/18
Data do Acórdão: 19-09-2018
Tribunal: 2 SECÇÃO
Relator: ANTÓNIO PIMPÃO
Descritores: COEFICIENTE DE LOCALIZAÇÃO
Sumário: Sendo o coeficiente de localização variável entre um mínimo e um máximo torna-se necessário que a AF indique as razões que levaram à atribuição do concreto coeficiente máximo.
Nº Convencional: JSTA000P23583
Nº do Documento: SA220180919040
Data de Entrada: 17-01-2018
Recorrente: AT - AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA
Recorrido 1: A..... E CÔNJUGE
Votação: UNANIMIDADE
Aditamento:

▼ **Texto Integral****Texto Integral:**

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

*

1.1. A..... e B....., impugnaram judicialmente, no Tribunal Administrativo e Fiscal de Almada o ato do Chefe da 2.^a Repartição de Finanças do Seixal, de 04/10/2006, que fixou o valor patrimonial da segunda avaliação efetuada ao prédio inscrito na matriz predial urbana sob o artigo P11852 da freguesia de, peticionando a sua anulação.

*

1.2. Aquele Tribunal, por sentença de 31/08/2017 (fls.32/33), julgou a impugnação procedente.

*

1.3. É dessa decisão que a Fazenda Pública recorre terminando as suas alegações com o seguinte quadro conclusivo:

«I. Em causa nos presentes autos está a impugnação judicial da fixação do Valor liquidado de fixação do valor patrimonial tributário da segunda avaliação efetuada ao prédio urbano, inscrito na matriz predial urbana sob artigo P 11852, da freguesia de, Seixal.

II. O tribunal a quo decidiu pela procedência da impugnação por vício de forma por falta de fundamentação relativamente à fixação do coeficiente de localização.

II. Para fundamentar a procedência da impugnação judicial apresentada, considerou a douta sentença que, tendo os impugnantes suscitado a reapreciação da avaliação do prédio e manifestado a sua discordância quanto ao coeficiente de localização, “impunha-se que do ato de fixação do valor patrimonial constasse a justificação, ainda que sucinta, de tal coeficiente (...).

IV. Entende a recorrente que não se decidiu, sem quebra do merecido respeito, de forma acertada, como se tentará demonstrar.

V. O coeficiente de localização previsto no artigo 42.º do CIMI é um valor aprovado por Portaria do Ministro das Finanças sob proposta da CNAPU, consistindo o zonamento na determinação das zonas homogéneas a que se aplicam os diferentes coeficientes de localização nos municípios, e tem consideração designadamente

as seguintes características: acessibilidades, proximidade de equipamentos sociais, serviços de transportes públicos e localização em zonas de elevado valor de mercado imobiliário.

VI. Não havendo qualquer subjetividade do zonamento e do coeficiente de localização, encontramos-nos no domínio de zonas e coeficientes predefinidos e, portanto, indisponíveis para qualquer ponderação ou alteração por parte dos peritos intervenientes no procedimento de avaliação.

VII. Trata-se, pois, de parâmetros legais de fixação do valor patrimonial com base em critérios objetivos e claros, e cuja fundamentação se vai circunscrever à identificação geográfica/física dos prédios no concelho e freguesia respetivos, ao estabelecimento do coeficiente de localização e das percentagens referidas e à invocação do quadro legal que lhe é aplicável.

VIII. Neste sentido veja-se o Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça no processo n.º 0510/10 de 06/10/2010: *“I - Um acto encontra-se suficientemente fundamentado quando dele é possível extrair qual o percurso cognoscitivo e valorativo seguido pelo agente, permitindo ao interessado conhecer, assim, as razões de facto e de direito que determinaram a sua prática.*

II - O coeficiente de localização previsto no artigo 42.º do CIMI é um valor aprovado por Portaria do Ministro das Finanças sob proposta da CNAPU na fixação do qual se têm em consideração, nomeadamente, as seguintes características: acessibilidades, proximidade de equipamentos sociais, serviços de transportes públicos e localização em zonas de elevado valor de mercado imobiliário.

III - Também o zonamento que consiste na determinação das zonas homogéneas a que se aplicam os diferentes coeficientes de localização em cada município e as percentagens a que se refere o n.º 2 do artigo 45.º do CIMI é aprovado por Portaria do Ministro das Finanças sob proposta da CNAPU.

IV - Neste contexto, a fundamentação exigível para a aplicação destes valores apenas se pode circunscrever à identificação geográfica/física dos prédios no concelho e freguesia respetivos, ao estabelecimento do coeficiente de localização e das percentagens referidas e à invocação do quadro legal que lhe é aplicável.

V - O facto dos zonamentos concretos, respetivos coeficientes de localização e percentagens aplicáveis, constantes da proposta da CNAPU, não terem sido publicados em portaria não lhes retira eficácia, sendo certo que a lei apenas estabelece a necessidade das propostas da CNAPU a esse respeito serem aprovadas por Portaria do Ministro das Finanças e se publicitou o local em que podem ser consultados, desta forma se garantindo o seu conhecimento aos interessados e público em geral.

VI - Este sistema de regulamentação não viola o disposto no artigo 119.º da CRP nem qualquer princípio constitucional.”

IX. No mesmo sentido, veja-se ainda, o Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça processo n.º de 28-09-2011:

“1 - O dever legal de fundamentação deve responder à necessidades de esclarecimento do destinatário, informando-o do

itinerário cognoscitivo e valorativo do respectivo acto e permitindo-lhe conhecer as razões, de facto e de direito que determinaram a sua prática.

2.1. - *O coeficiente de localização previsto no art. 42º do CIMI é um valor aprovado por Portaria do Ministro das Finanças sob proposta da CNAPU na fixação do qual se têm em consideração, nomeadamente, as características referidas no nº 3 desse normativo legal.*

2.2. - *O zonamento (determinação das zonas homogéneas a que se aplicam os diferentes coeficientes de localização em cada município e as percentagens a que se refere o nº 2 do art. 45º do CIMI) é, igualmente, aprovado por Portaria do Ministro das Finanças sob proposta da CNAPU.*

2.3. - *O parâmetro Vc (Valor base dos prédios edificados) referido no art. 38º do CIMI como coeficiente que integra a fórmula de cálculo para a determinação do valor patrimonial tributário das espécies de prédios ali mencionados, reconduz-se a parâmetro legal de fixação, previsto nos art. 39º do CIMI [o valor médio de construção é determinado de acordo com os critérios constantes do nº 2 do dito art. 39º e fixado anualmente por Portaria do Ministro das Finanças, sob proposta da CNAPU (arts. 60.º n.º 1, al. d) e nº 3, do CIMI).*

2.4. - *Neste contexto, a fundamentação exigível para a aplicação deste valor apenas se pode circunscrever à identificação geográfica/física dos prédios no concelho e freguesia respectivos, à especificação do coeficiente de localização e dos restantes valores referidos e à invocação do quadro legal que lhes é aplicável.”*

X. Pelo que, ao decidir no sentido em que decidiu, julgar impugnação procedente com fundamento na falta de fundamentação, violou a sentença o art. 42.º do CIMI.

Nestes termos e nos mais de Direito aplicável, requer-se a V.^{as}

Ex.^{as} se dignem julgar PROCEDENTE o presente recurso, por totalmente provado e em consequência ser a douda sentença ora recorrida, revogada e substituída por doudo Acórdão que julgue improcedente a presente impugnação, tudo com as devidas e legais consequências.».

*

1.4. O recorrido contra-alegou tendo sintetizado as suas alegações no seguinte quadro conclusivo:

«a. A sentença recorrida julgou procedente a Impugnação Judicial instaurada pelos Impugnantes, ora Recorridos, com fundamento na falta de fundamentação da decisão da 2.^a avaliação e da fixação do VPT;

b. É manifesta a improcedência do presente recurso;

c. Com efeito não procede o entendimento da Ilustre Representante da Fazenda Pública, segundo o qual a “(...) a fundamentação exigível para a aplicação destes valores apenas se pode circunscrever à identificação geográfica/física dos prédios no concelho e freguesia respetivos, ao estabelecimento do coeficiente de localização e das percentagens referidas e à invocação do quadro legal que lhe é aplicável”;

d. Desde logo porque o ato tributário contestado, que consiste na

2.^a avaliação requerida pelos Recorridos, não estava devidamente fundamentado e não resulta suficiente a necessária fundamentação, nem de facto, nem de direito;

e. De facto, não existe qualquer identificação dos factos que determinaram o seu apuramento, nem qualquer remissão para o quadro legal aplicável quanto à determinação do mesmo, qual seja a alegada Portaria n.º 1426/2004, de 25 de novembro;

f. Como resulta evidente, não estão expressos quais os fundamentos que levaram a desatender aos fundamentos dos Recorridos aquando do pedido da 2.^a avaliação, nem que permita a estes perceber qual ou quais das características da localização do imóvel que foram consideradas para a determinação do coeficiente de localização e consequentemente fixar o VPT do imóvel em causa;

g. Assim sendo, deverá ser mantida a decisão do Tribunal Administrativo e Fiscal de Almada uma vez que, como resulta evidenciado, a avaliação em causa padece de falta de fundamentação;

h. Sem prejuízo do que vem alegado, ainda que no ato de fixação do VPT constasse a remissão para a Portaria n.º 1426/2004, 25 novembro, constata-se que esta apenas estabelece os valores mínimos e máximos dos coeficientes de localização, ou seja, os coeficientes concretamente utilizados não estão fixados na referida Portaria;

Deste modo, e como bem considerou o Tribunal *a quo* os Recorridos não acederam – nem tinham como aceder – aos fundamentos da determinação do VPT em causa, especialmente aos critérios de determinação do coeficiente de localização constante do ato tributário contestado, pelo que é evidente que o mesmo carece de fundamentação devendo manter-se por essa razão a decisão recorrida.

Nestes termos, e nos mais de Direito que Vossas Excelências suprirão, deverá ser negado provimento ao presente Recurso, mantendo-se a douta sentença recorrida, com as legais consequências.».

*

1.5. O Ministério Público emitiu a seguinte pronúncia:

«1. INTRODUÇÃO

Inconformada, veio a Impugnada interpor o presente recurso jurisdicional da douta sentença proferida em 31/08/2017, pela M.^{ma} Juíza de Direito do TAF a quo, que julgou procedente a presente Impugnação Judicial e, em consequência, anulou o ato de fixação do valor patrimonial, ora impugnado (cfr. a sentença constante de fls. 32 e 33 e as alegações, juntas de fls. 60 a 63 do processo em suporte físico, abreviadamente, p. f.)

Analisadas as conclusões formuladas pela ora Recorrente, na motivação do recurso jurisdicional em apreço, constata-se que veio insurgir-se contra a sentença recorrida por, alegadamente, desrespeitar o disposto no artigo 42.º do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI) [assim, *vide* a Conclusão X da motivação, ínsita a fls. 63 verso do p. f.]

Cumpra ao Ministério Público emitir parecer, o que fará de seguida.

II. DO ERRO DE JULGAMENTO DE DIREITO

II.1. Invoca a Recorrente que, contrariamente ao entendimento plasmado na decisão judicial recorrida, a fundamentação vertida no concreto ato impugnado é suficiente, invocando, a seu favor, os doutos arestos deste Colendo STA, de 06/10/2010, no Processo n.º 0510/10 e de 28/09/2011, no Processo n.º 0188/11, que, na sua ótica, confortariam a sua posição doutrinária.

Mas a razão não a acompanha, nesta sua alegação, conforme se intentará demonstrar, de imediato.

II.2. É sabido que o direito à fundamentação dos atos administrativos e tributários que afetem direitos ou interesses legalmente protegidos constitui princípio constitucional com assento no artigo 268.º da Constituição da República Portuguesa. Uma das suas manifestações, em sede da lei ordinária, está vazada no artigo 125.º, n.º 1, do CPA de 1991, então em vigor, que impõe que a fundamentação seja expressa, através de sucinta exposição dos fundamentos de facto e de direito da decisão, podendo, todavia, consistir em mera declaração de concordância com os fundamentos de anteriores pareceres, informações ou propostas, que constituirão neste caso parte integrante do respetivo ato.

Acresce que, de acordo com o n.º 2 deste mesmo preceito legal, equivale à falta de fundamentação a adoção de fundamentos que, por obscuridade, contradição ou insuficiência não esclareçam concretamente a motivação do ato.

Por sua vez, no domínio fiscal, o artigo 77.º da LGT, impõe que a decisão de procedimento seja sempre fundamentada por meio de sucinta exposição das razões de facto e de direito que a motivaram, podendo, pois, ser efetuada de forma sumária, mas devendo sempre conter as disposições legais aplicáveis, a qualificação e quantificação dos factos tributários e as operações de apuramento da matéria tributável e do tributo.

Ademais, constitui um dado adquirido e consolidado que a fundamentação, para cumprir a função legal a que está adstrita, deve ser suficiente, clara, contextual e congruente.

Em adição, a jurisprudência é pacífica e uniforme no sentido de que a fundamentação só será suficiente se e quando permitir a um destinatário normal aperceber-se do itinerário cognoscitivo e valorativo seguido pelo autor do ato, para proferir a decisão, isto é, quando aquele possa conhecer as razões por que este decidiu como decidiu, e não de forma diferente, de forma a poder desencadear os mecanismos administrativos ou contenciosos de impugnação.

Em adição, no que tange aos atos de fixação do valor patrimonial tributário de imóveis, ao abrigo do CIMI, tal como o ora impugnado, contrariamente ao invocado pela Recorrente, a jurisprudência dimanada deste Colendo STA não se afasta deste paradigma conceitual, como resulta, de forma ostensiva, v. g., dos doutos arestos de 27/04/2016 (Consta, do respetivo sumário, a seguinte doutrina: "1 - O dever legal de fundamentação deve responder às necessidades de esclarecimento do destinatário, informando-o do itinerário cognoscitivo e valorativo do respetivo ato e permitindo-lhe conhecer as razões) de facto e de direito que determinaram a sua prática. // II - Para efeitos de aplicação do coeficiente de qualidade e conforto, sendo variável

(até 0,20) O elemento majorativo “moradias unifamiliares” constante da Tabela 1 constante do n.º 1 do art. 43.º do CIMI, não basta uma fundamentação decorrente, apenas, da indicação desse específico coeficiente e respetiva referência ao quadro legal aplicável, antes se impondo a indicação das razões da atribuição do concreto coeficiente aplicado (no caso, 1,7).), no Processo n.º 763/15, de 22/04/2015, no Processo n.º 0565/14 e de 26/11/2014 (Nos termos do qual “Não está suficientemente fundamentado o ato tributário de segunda avaliação em que o termo de avaliação não permite o conhecimento do itinerário seguido pela AT para resolver a questão controvertida e que motivara o pedido de segunda avaliação da afetação/classificação do prédio.”) no Processo n.º 01864/13 (todos disponíveis *in* www.dgsi.pt).

II.3. Ora, *in casu*, da matéria de facto dada como provada, resultou que os impugnantes requereram uma 2.ª avaliação do prédio em causa, atacando a fixação do coeficiente de localização do imóvel no valor máximo aplicável, constante da Portaria n.º 1426/2004, de 25 de novembro.

Mais se apurou que a comissão de avaliação manteve o valor fixado, sem que tivesse enunciado as concretas razões que motivaram tal decisão, quedando-se, pois, pela sua confirmação, sendo certo que o coeficiente de localização em causa, na zona designada por Seixal 2, varia entre 0,95 e 1,75.

A ser assim, inexistindo qualquer referência ao raciocínio efetuado, para ditar a aplicação do coeficiente máximo de localização de 1,75, imperativo se torna concluir que a julgadora do TAF *a quo* não errou, ao anular o ato de fixação do valor patrimonial tributário, ora impugnado, com fundamento no vício formal de falta de fundamentação e, como decorrência, que não se mostra violado o artigo 42.º do CIMI.

III. CONCLUSÃO

Nos termos e com os fundamentos explanados supra, o Ministério Público emite o parecer de que deverá ser negado provimento ao presente recurso jurisdicional, confirmando-se, pois, inteiramente, a sentença recorrida.».

*

1.6. Colhidos os vistos legais, cabe decidir.

*

2. A decisão recorrida deu como provada a seguinte matéria de facto:

«1. Os impugnantes apresentaram junto do Chefe do Serviço de Finanças do Seixal-2 reclamação, nos termos do art.º 76º do CIMI, da avaliação do prédio urbano de sua pertença, inscrito na matriz predial sob o artigo P11852, sito na Rua, n.º,, da freguesia de, Seixal, conforme documento junto a fls. 12 a 17 dos autos cujo teor aqui se dá por inteiramente reproduzido, e no qual manifestaram a sua discordância quanto ao coeficiente de localização, por ter sido fixado no valor máximo constante da Portaria n.º 1426/2004, de 25 de Novembro;

2. Em 29.08.2006, foi elaborada 2ª avaliação ao prédio em causa, tendo a comissão deliberado atribuir os valores constantes na ficha de avaliação, atribuindo ao imóvel o valor patrimonial tributário de € 264.000,00 (cfr. fls. 36, 40-41 do P.A. apenso);

3. Na ficha de avaliação, fez-se constar que o imóvel em questão, destinado a habitação, tem 3 pisos; tem uma área bruta privativa

de 180,0000 m² e uma área bruta dependente de 53,9500 m², sendo fixado o coeficiente de localização de 1,75 (cfr. idem);
4. Com data de 04.10.2006, foi emitida a notificação da 2.^a avaliação constante de fls. 18 dos autos, subscrita pelo Chefe de Finanças e cujo teor aqui se dá por inteiramente reproduzido.».

*

3.1. Afirma a sentença recorrida que os impugnantes requereram uma segunda avaliação na qual manifestaram a sua discordância quanto ao coeficiente de localização, por ter sido fixado no valor máximo, constante da Portaria n.º 1426/2004, de 25/11. Acrescenta que realizada a 2.^a avaliação os peritos mantiveram esse valor máximo “todavia fizeram-no limitando-se a confirmar os valores fixados, nada adiantando para justificar tal opção, ainda que sucintamente” quando o “coeficiente de localização em causa varia, na zona designada por Seixal entre 0,95 e 1,75” pelo que não é perceptível o motivo que levou a comissão a aplicar o coeficiente máximo de localização de 1,75.

Concluiu, por isso, que o ato impugnado sofre de vício de forma por falta de fundamentação.

*

3.2. Sustenta a FP que ocorre erro de julgamento por não sofrer o ato impugnado de vício de forma, por falta de fundamentação. Tal como sublinha o MP a violação da regra geral de fundamentação, foi já tratada por este Supremo Tribunal Administrativo, nos acórdãos de 27/04/2016, processo n.º 0763/15; de 22/04/2015, processo n.º 0565/14 e de 26/11/2014, processo n.º 01864/13, que acompanhamos.

Tem entendido a jurisprudência deste STA que «o dever legal de fundamentação deve responder às necessidades de esclarecimento do destinatário, informando-o do itinerário cognoscitivo e valorativo do respetivo ato e permitindo-lhe conhecer as razões de facto e de direito que determinaram a sua prática» (acórdão de 27/04/2016, processo n.º 0763/15).

Os atos de fixação do valor patrimonial proferidos no âmbito de procedimentos tributários de avaliação têm de estar fundamentados como determina o artigo 77.º da LGT que no seu n.º 1, prescreve que «a decisão do procedimento é sempre fundamentada por meio de sucinta exposição das razões de facto e de direito que a motivaram, (...)».

Acrescenta o n.º 2 do mesmo preceito que «a fundamentação dos actos tributários pode ser efectuada de forma sumária, devendo sempre conter as disposições legais aplicáveis, a qualificação e quantificação dos factos tributários e as operações de apuramento da matéria tributável e do tributo.».

No caso dos autos encontra-se impugnada a 2.^a avaliação efetuada ao prédio inscrito na matriz predial urbana sob o artigo P11852, invocando-se, além do mais, a falta de fundamentação desse ato tendo a sentença decidido pela verificação do referido vício.

O artigo 42.º do CIMI, na redação ao tempo aplicável dispunha o seguinte:

«Artigo 42.º

Coeficiente de localização

1 – O coeficiente de localização (*CL*) varia entre 0,4 e 2, podendo em situações de habitação dispersa em meio rural, ser reduzido para 0,35, e em zonas de elevado valor de mercado imobiliário ser elevado até 3.

2 – Os coeficientes a aplicar em cada zona homogénea do município podem variar conforme se trate de edifícios destinados a habitação, comércio, indústria ou serviços.

3 – Na fixação do coeficiente de localização têm-se em consideração, nomeadamente, as seguintes características:

a) Acessibilidade, considerando-se como tais a qualidade e variedade das vias rodoviárias, ferroviárias, fluviais e marítimas;

b) Proximidade de equipamentos sociais, designadamente escolas, serviços públicos e comércio;

c) Serviços de transporte públicos;

d) Localização em zonas de elevado valor de mercado imobiliário.

4 – O zonamento consiste na determinação das zonas homogéneas a que se aplicamos diferentes coeficientes de localização do município e as percentagens a que se refere o n.º 2 do artigo 45.º.».

Deste preceito legal resulta que o coeficiente de localização varia entre dois parâmetros quantitativos, mínimo e máximo, sendo que a sua determinação é efetuada pelas características pré-definidas no n.º 3 mencionado.

Tal variação implica a justificação da atribuição de um determinado valor dentro da escala estabelecida.

Com efeito a fundamentação exigível a um ato tributário concreto deve ser aquela que funcionalmente é necessária para que o mesmo não se apresente ao contribuinte como incompreensível ou sem qualquer justificação.

Como refere a sentença recorrida, «...os impugnantes requereram uma 2.ª avaliação do prédio em causa, na qual manifestaram a sua discordância quanto ao coeficiente de localização, por ter sido fixado no valor máximo constante da Portaria n.º 1426/2004, de 25 de Novembro.

Realizada a 2.ª avaliação os peritos mantiveram esse valor máximo, todavia fizeram-no limitando-se a confirmar os valores fixados, nada adiantando para justificar tal opção, ainda que sucintamente.».

Não constando do ato as razões que conduziram à fixação daquele coeficiente, no máximo, conclui-se que o ato de avaliação impugnado padece do vício de falta de fundamentação pelo que é de manter a sentença que neste sentido se pronunciou.

*

Sendo o coeficiente de localização variável entre um mínimo e um máximo torna-se necessário que a AF indique as razões que levaram à atribuição do concreto coeficiente máximo.

*

4. Termos em que acordam os juizes da Secção do Contencioso Tributário deste Supremo Tribunal Administrativo em negar provimento ao recurso e confirmar a sentença recorrida. Custas pela recorrente.

Lisboa, 19 de setembro de 2018. – António Pimpão (relator) –
Francisco Rothes – Isabel Marques da Silva.