

## PARECER JURÍDICO N.º 58 / CCDR-LVT / 2011

Validade • **Válido**

JURISTA

MÁRIO VIEGAS

ASSUNTO **POCAL / FINANÇAS LOCAIS**

QUESTÃO

- *A autarquia consulente tem vindo a ser confrontada com pedidos de reembolso do valor do Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI), por parte de entidades de diversa natureza (instituições culturais, desportivas e até juntas de freguesia).*
- *Porém, mesmo sabendo a edilidade que, nos termos do disposto nas alíneas i) e m), do art. 40.º, do Decreto-Lei n.º 215/89, na sua actual redacção, algumas daquelas entidades podem solicitar ao Director-Geral dos Impostos, o reconhecimento de isenção daquele imposto municipal, bem assim que, nos termos do n.º 2 do art. 12.º, da Lei das Finanças Locais, mediante proposta da Câmara Municipal, poderá a Assembleia Municipal conceder isenção total ou parcial relativamente a impostos, não encontrou a edilidade base legal para a devolução do IMI liquidado, pelo que se lhe colocam as seguintes questões:*
  1. *Existirá enquadramento legal para, após boa cobrança do IMI, o executivo camarário ou a assembleia municipal sob proposta do executivo, autorizar a devolução do IMI já pago?*
  2. *No caso de ser possível a autorização de devolução do imposto, as condições dessa devolução serão as mesmas da isenção previstas no art.º 40.º do Decreto-Lei n.º 215/89, na sua actual redacção?*
  3. *Não sendo possível autorizar o reembolso no âmbito do disposto no art. 12.º, da Lei das Finanças Locais, o pedido de isenção solicitado à Câmara pelo particular, e proposto à Assembleia para aprovação, deverá ser enquadrado nos termos das alíneas i) e m), do art. 40.º, do Decreto-Lei n.º 215/89, nomeadamente, no caso das colectividades de cultura, para os prédios sede e no caso das associações de desporto, os "prédios destinados à realização dos seus fins" ? Nesta última situação, qual o entendimento do que sejam "prédios destinados à realização dos seus fins"?*

*(POCAL / Finanças Locais: Competências e funcionamento dos órgãos autárquicos; Reembolso de IMI)*

## PARECER

A)-Da isenção de IMI das entidades apontadas (instituições culturais, desportivas e até juntas de freguesia ) pela Câmara Municipal e da devolução deste imposto após a sua liquidação.

1.As entidades com a natureza apontada (natureza cultural e desportiva), às quais se reportam as alíneas i) e m), do n.º 1, do art. 44.º, do [Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de Julho](#) (Aprova o Estatuto dos Benefícios Fiscais), com a redacção introduzida pelos [Decretos-Leis n.os 108/2008 de 26 de Junho, 292/2009, de 13 de Outubro](#) e, pelas [Leis n.os 3-B/2010, de 28 de Abril](#) e [55-A/2010, de 31 de Dezembro](#), poderão ser isentas, agora no que aqui nos interessa analisar, do Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI), nos moldes que de imediato passaremos a explicitar:

a) No caso das entidades referidas na alínea i), do n.º 1, do art. 44.º (em concreto, as associações desportivas), as mesmas apenas poderão ser isentas do IMI relativamente ao (s) prédio (s) ou parte (s) de prédio (s) de que sejam titulares e, que se destinem (que sejam afectos) directamente à realização dos seus fins (quanto a nós, trata-se de uma isenção automática).

Já no que toca a prédios dessas entidades eventualmente não afectos ou destinados directamente à realização dos seus fins, os mesmos já não serão abrangidos pela versada isenção de IMI (mais adiante precisaremos oportunamente o alcance de "prédios ou parte de prédios destinados directamente à realização dos seus fins).

b) No que respeita às entidades referidas na alínea m), do n.º 1, do art. 44.º (como sendo as de natureza cultural), temos a dizer que a lei foi mais exigente nas condições que essas entidades deverão reunir para efeitos de isenção de IMI, uma vez que fez depender a isenção dos requisitos cumulativos que passamos a enunciar:

-Reconhecimento de utilidade pública dessas entidades;

-Que os prédios sejam utilizados como sedes daquelas entidades e que seja tomada deliberação da assembleia municipal da autarquia onde os mesmos se situem, nos termos do previstos pelo n.º 2 do art.12.º da [Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro](#) (Aprova a Lei das

## PARECER JURÍDICO N.º 58 / CCDR-LVT / 2011

Finanças Locais).

Neste contexto, importa tomar conhecimento da previsão do n.º 2 do art. 12.º, da Lei n.º 2/2007, que seguidamente passamos a transcrever (...) *A assembleia municipal pode, por proposta da câmara municipal, através de deliberação fundamentada, conceder isenções totais ou parciais relativamente aos impostos e outros tributos próprios (...).*

Ora, aqui sim, no que toca a estas entidades referidas na alínea m) é que tem de haver deliberação fundamentada da assembleia municipal, sobre proposta da câmara, para efeitos de atribuição de isenção total ou parcial de IMI.

Sem embargo, para além da necessidade imperativa das entidades enunciadas nas alíneas i) e m), do n.º 1, do art. 44.º, do Estatuto referido, reunirem os respectivos requisitos explanados para efeitos de isenção de IMI, ainda é necessário o reconhecimento pelo chefe do serviço de finanças da área da situação do prédio, em requerimento, devidamente documentado, que deve ser apresentado pelos sujeitos passivos desse imposto (por exemplo: as entidades abordadas) no serviço de finanças da área da situação do prédio, no prazo de 90 dias contados da verificação do facto determinante da isenção (neste sentido, n.º 8 do art. 44.º).

Todavia, se o pedido de isenção for apresentado para além daquele prazo, a isenção inicia-se a partir do ano imediato, inclusive, ao da sua apresentação (vide n.º 9, do art. 44.º).

Ademais, note-se que a isenção prevista no art. 44.º, cessa logo que deixem de verificar-se os pressupostos que o determinaram, devendo os proprietários, usufrutuários ou superficiários dar cumprimento ao disposto na alínea g) do n.º 1 do art. 13.º do CIMI (vide n.º 10, do art. 44.º).

2. Assim, atendendo a que a Câmara na sua exposição revela que o IMI foi liquidado, querendo saber qual o mecanismo de devolução (reembolso) do mesmo, face aos pedidos neste sentido da parte das visadas entidades, temos a dizer que, caso as mesmas reunissem os requisitos legais dos quais dependesse a isenção do IMI, plasmada no art. 44.º do [Estatuto dos Benefícios Legais](#), e tivessem, ainda assim, na sequência do n.º 1 do art. 113.º e n.º 1 do art. 119.º, ambos do CIMI, sido notificadas de nota de liquidação desse tributo, quanto a nós, na decorrência da alínea d), do n.º 1 do artigo 115.º, deste Código, sem prejuízo do disposto no art. 78.º 1 da [Lei Geral Tributária \(Lei n.º 398/98, de 17 de Dezembro, republicada pela Lei n.º 15/2001, de 5 de Junho\)](#), essas liquidações poderão ser oficiosamente revistas, quando, havendo lugar, não tenha sido considerada, concedida ou reconhecida isenção.

De acordo com o n.º 2, do citado art. 115.º, a revisão oficiosa das liquidações, entre outras, da prevista na alínea d), do n.º 1, é da competência dos serviços de finanças da área da situação dos prédios, até porque a liquidação e cobrança do IMI tem vindo a ser assegurada pelos serviços do Estado (n.º 4, do art. 13.º).

Sem conceder, ainda na hipótese das entidades visadas estarem isentas de IMI e, ainda assim, tivessem liquidado o IMI, em vez de aguardarem pela revisão oficiosa da liquidação indevida, poderão outrossim lançar mão de reclamação graciosa<sup>2</sup>, para que o valor correspondente à liquidação seja reembolsado, com juros indemnizatórios, a coberto e nos termos do aludido art. 78.º, da Lei geral Tributária, conjugado com os arts. 43.º e 55.º, também ambos desta Lei e, art. 61.º, do [Código de Processo e Procedimento Tributário](#).

**Note-se que nas alíneas a) a c), do já abordado art. 115.º, do CIMI, estão previstas outras situações para além daquela que explanamos, de revisão oficiosa de IMI indevidamente liquidado.**

De facto, por todo o exposto, não se nos afigura que a coberto do n.º 2, do art. 12.º, da Lei das Finanças Locais, seja a assembleia municipal sob proposta do executivo a autorizar a devolução do IMI indevidamente tributado (caso tenha sido esta a situação).

Na verdade, o n.º 2 do art. 12.º, reporta-se à possibilidade de concessão de isenção total ou parcial de impostos e outros tributos próprios por parte da assembleia municipal, ou seja, reporta-se à possibilidade de concessão de benefícios fiscais, com os limites temporais estabelecidos no n.º 3, desta norma e, não a permitir o reembolso de impostos municipais (como o IMI) liquidados.

Nesta senda, registre-se que compete à assembleia municipal, deliberar em tudo quanto represente o exercício dos poderes tributários conferidos por lei ao município (alínea h), do n.º 2, do art. 53.º, da [Lei n.º 169/99, de 18 de Setembro](#), ora, nestes poderes, não se inclui a possibilidade de permitir o reembolso de IMI liquidado (mesmo indevidamente) pelo sujeito passivo do imposto.

#### B)-Do pedido de reembolso do IMI liquidado por parte de juntas de freguesia.

Diz a edilidade que também recebeu pedidos de reembolso de IMI liquidado da parte de juntas de freguesia, ora, de imediato nos ocorre indicar o art. 11.º, do [Código do Imposto Municipal sobre Imóveis](#) (CIMI), aprovado pelo [Decreto-Lei n.º 287/2003, de 2 de Novembro](#) o qual, entre outras entidades, isenta de IMI, aqueles órgãos autárquicos.

<sup>1</sup> Nesta linha, fazemos notar que nos termos do n.º 1, do art. 56.º, da Lei das Finanças Locais (...) *A reclamação graciosa ou impugnação judicial da liquidação das taxas, encargos de mais-valias e demais receitas de natureza tributária aplicam-se as normas do Código de Procedimento e de Processo Tributário, com as necessárias adaptações (...).*

<sup>2</sup> Também há a hipótese de impugnação judicial.

## PARECER JURÍDICO N.º 58 / CCDD-LVT / 2011

Reza assim esta norma (...) *Estão isentos de imposto municipal sobre imóveis o Estado, as Regiões Autónomas e qualquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos, ainda que personalizados, compreendendo os institutos públicos, que não tenham carácter empresarial, bem como as autarquias locais e as suas associações e federações de municípios de direito público (...).*

Digamos que esta norma prevê quais as entidades públicas que gozam de isenção automática de IMI.

Porém, posteriormente à entrada em vigor do CIMI, o n.º 1 do art. 12.º, da Lei das Finanças Locais, veio estabelecer que, entre outras mais entidades, estes órgãos autárquicos estão isentos de todos os impostos devidos em sede daquela Lei (como sendo o IMI) mas, acrescentou uma causa de exclusão de isenção (do IMI) que inexistia no CIMI, que é o seguinte: “com excepção da isenção do IMI aos edifícios não afectos a actividades de interesse público.”

Para melhor esclarecimento, passamos a transcrever o n.º 1, daquela norma (...) *O Estado, as Regiões Autónomas e qualquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismo, ainda que personalizados, compreendendo os institutos públicos, que não tenham carácter empresarial, bem como os municípios e freguesias e as suas associações estão isentos de pagamento de todos os impostos devidos nos termos da presente lei com excepção da isenção do IMI aos edifícios não afectos a actividades de interesse público (...).*

Como se verifica, face ao regido naquela norma, *à contrariu sensu*, as juntas de freguesia que sejam titulares de prédios afectos a actividades de interesse público, (que satisfaçam a colectividade, por exemplo: através da realização de actividades de natureza social, cultural, desportiva, recreativa ou outras mais, a este propósito, vide arts. 235.º e 266.º, ambos da [Constituição da República Portuguesa](#)), gozam de isenção de IMI relativamente a estes prédios.

Assim, na hipótese do IMI ter sido liquidado relativamente a prédios que se encontrem na titularidade de juntas de freguesia, afectos a actividades de interesse público, quanto a nós, na decorrência da alínea d), do n.º 1 do artigo 115.º, do CIMI, sem prejuízo do disposto no art. 78.º da Lei Geral Tributária, i.e., sem prejuízo de recurso a reclamação graciosa<sup>3</sup> pelas juntas de freguesia (mais uma vez salientamos o disposto no n.º 1, do art. 56.º, da Lei das Finanças Locais), essas liquidações seriam oficiosamente revistas, quando, havendo lugar, não tivesse sido considerada, concedida ou reconhecida a isenção.

**Voltamos a relembrar que nas alíneas a) a c), do já abordado art. 115.º, do CIMI, estão previstas outras situações para além daquela que explanamos, de revisão oficiosa de IMI indevidamente liquidado.**

Por conseguinte, mais uma vez voltamos a dizer que o reembolso de IMI liquidado indevidamente junto de juntas de freguesia que fossem titulares de bens imóveis próprios, afectos a actividades de interesse público, não é feito mediante deliberação da assembleia municipal, sob proposta da câmara municipal.

C)-Da possibilidade do pedido de isenção de IMI ser solicitado à Câmara pelo particular, e proposto à Assembleia Municipal para aprovação, e se o mesmo deverá ser enquadrado nos termos das alíneas i) e m), do art. 40.º, do Decreto-Lei n.º 215/89, nomeadamente, no caso das colectividades de cultura, para os prédios sede e no caso das associações de desporto, para os “prédios destinados à realização dos seus fins” e, nesta última situação, qual o entendimento do que sejam “prédios destinados à realização dos seus fins

Quanto à determinação do entendimento do que sejam “prédios destinados directamente à realização dos seus fins” (das associações desportivas, vide alínea i), do n.º 1 do art. 44.º, do Estatuto dos Benefícios Fiscais), teremos de abordar o [Decreto-Lei n.º 248-B/2008, de 31 de Dezembro](#) (estabelece o regime jurídico das federações desportivas e as condições de atribuição do estatuto de utilidade pública desportiva), cujo art. 2.º 4 estatui deste modo (...) *As federações desportivas são as pessoas colectivas constituídas sob a forma de associação sem fins lucrativos que, englobando clubes ou sociedades desportivas, associações de âmbito territorial, ligas profissionais, se as houver, praticantes, técnicos, juizes e árbitros, e demais entidades que promovam, pratiquem ou contribuam para o desenvolvimento da respectiva modalidade, preenchem, cumulativamente, os seguintes requisitos:*

*a) Se proponham, nos termos dos respectivos estatutos, prosseguir, entre outros, os seguintes objectivos gerais:*

*i) Promover, regulamentar e dirigir a nível nacional a prática de uma modalidade desportiva ou de um conjunto de modalidades afins ou associadas;*

*ii) Representar perante a Administração Pública os interesses dos seus filiados;*

<sup>3</sup> Também há a possibilidade de impugnação judicial.

<sup>4</sup> Saliente-se que o estabelecimento dos fins vertido neste art. 2.º, encontra-se em harmonia com o determinado no art. 14.º, da [Lei n.º 5/2007, de 16 de Janeiro](#) (Lei de Bases da Actividade física e do Desporto).

## PARECER JURÍDICO N.º 58 / CCDD-LVT / 2011

iii) Representar a sua modalidade desportiva, ou conjunto de modalidades afins ou associadas, junto das organizações desportivas internacionais onde se encontram filiadas, bem como assegurar a participação competitiva das selecções nacionais;

b) Obtenham o estatuto de pessoa colectiva de utilidade pública desportiva (...).

Note-se que o direito de associação (incluindo a desportiva) encontra-se basilamente previsto no art. 46.º, da Constituição da República Portuguesa.

Posto isto, considerando o disposto na alínea a) e subalíneas, do citado art. 2.º, são “*prédios destinados directamente à realização dos seus fins*”, os prédios ou parte deles, de que sejam titulares estas associações desportivas, afectos ou destinados directamente ou essencialmente (note-se que o legislador utilizou o advérbio “directamente”) à prossecução ou desenvolvimento dos mencionados objectivos ou fins destas pessoas colectivas, bem assim, de outros não mencionados naquela alínea e subalíneas, mas que se enquadrem na área de actuação destas associações, objectivos esses que serão aferidos com base nos princípios plasmados no Decreto-Lei n.º 248-B/2008 e, também na linha de observância dos princípios pautados no regime contido na Lei n.º 5/2007, de 16 de Janeiro (Lei de Bases da Actividade física e do Desporto, por exemplo, art. vide art. 14.º).

A título exemplificativo, ainda para efeitos de esclarecimento do que há-de entender-se ou não entender-se por “prédios ou parte de prédios destinados directamente à realização dos seus fins”, vejamos um exemplo:

Na hipótese de uma associação desportiva ser titular de um imóvel, porém se, no âmbito dos seus poderes de administração de um bem próprio, promover o seu arrendamento (para fins comerciais) a uma pessoa singular ou colectiva de direito privado, nesta situação, em que a associação apenas obtém receita, não prosseguindo pois directamente os seus fins, não integrará o imóvel arrendado o conceito de prédio conforme se encontra delineado na referida alínea i), do n.º 1, do art. 44.º, dos Estatutos dos Benefícios Fiscais, não sendo, pois, possível a isenção deste prédio de IMI.

No fundo, a determinação do que há-de entender-se por “*prédios ou parte de prédios destinados directamente à realização dos seus fins*”, terá de ser feita casuisticamente, de acordo com os fins legalmente impostos às associações desportivas a prosseguir num prédio de que sejam titulares.

No entanto, saliente-se que o benefício de isenção de IMI, cessa logo que estes prédios ou parte deles deixem de ser utilizados para os fins que as associações desportivas se propõem concretizar e desenvolver (voltamos a citar o n.º 8, do art. 44.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais).

## CONCLUSÃO

1. As associações desportivas e colectividades culturais, para poderem gozar de isenção de IMI, para além de terem de reunir os requisitos vertidos, respectivamente nas alíneas i) e m), do n.º 1, do art. 44.º, do Estatuto dos Benefícios Fiscais, ainda terão de obter o respectivo reconhecimento, pelo chefe de serviço de finanças da área da situação do prédio, em requerimento, devidamente documentado, que deve ser apresentado pelos sujeitos passivos desse imposto no serviço de finanças da área da situação do prédio, no prazo de 90 dias contados da verificação do facto determinante da isenção (neste sentido, n.º 8 do art. 44.º).
2. Todavia, se o pedido de isenção for apresentado para além daquele prazo, a isenção inicia-se a partir do ano imediato, inclusive, ao da sua apresentação (vide n.º 9, do art. 44.º).
3. Caso as entidades apontadas reunissem os requisitos legais dos quais dependesse a isenção do IMI, e tivessem ainda assim, sido notificadas de nota de liquidação desse tributo, quanto a nós, na decorrência da alínea d), do n.º 1 do artigo 115.º, do CIMI, sem prejuízo do disposto no art. 78.º da Lei Geral Tributária, essas liquidações poderão ser oficiosamente revistas, quando, havendo lugar, não tenha sido considerada, concedida ou reconhecida isenção.
4. A revisão oficiosa das liquidações, entre outras, da prevista na alínea d), do n.º 1, do citado art. 115.º, é da competência dos serviços de finanças da área da situação dos prédios, até porque a liquidação e cobrança do IMI tem vindo a ser assegurada pelos serviços do Estado.
5. Sem conceder, ainda na hipótese das entidades visadas estarem isentas de IMI e, ainda assim, tivessem liquidado o imposto, em vez de aguardarem pela revisão oficiosa da liquidação indevida, poderiam outrossim lançar mão de reclamação graciosa, para que o valor correspondente à liquidação seja reembolsado, a coberto do aludido art. 78.º, da Lei Geral Tributária.

## PARECER JURÍDICO N.º 58 / CCDD-LVT / 2011

6. As juntas de freguesia que sejam titulares de prédios afectos a actividades de interesse público (que satisfaçam a colectividade, por exemplo: através da realização de actividades de natureza social, cultural, desportiva, recreativa ou outras mais, gozam de isenção de IMI relativamente a estes prédios (vide n.º 1, do art. 12.º, da Lei das Finanças Locais).
7. Assim, na hipótese do IMI ter sido liquidado relativamente a prédios que se encontrem na titularidade de juntas de freguesia, afectos a actividades de interesse público, sem prejuízo do disposto no art. 78.º da Lei Geral Tributária, i.e., sem prejuízo de recurso a reclamação graciosa pelas juntas de freguesia, essas liquidações podem ser officiosamente revistas, como já dissemos, quando, havendo lugar, não tenha sido considerada, concedida ou reconhecida isenção.
8. Por conseguinte, o eventual direito a reembolso de IMI liquidado indevidamente junto de todas estas entidades apontadas, não é feito mediante deliberação da assembleia municipal, sob proposta da câmara municipal, nos termos do n.º 2, do art. 12.º, da Lei das Finanças Locais, conforme questiona a edilidade, até porque nesta senda, registre-se que compete à assembleia municipal, deliberar em tudo quanto represente o exercício dos poderes tributários conferidos por lei ao município, ora nestes poderes não se inclui a possibilidade de permitir o reembolso de IMI liquidado (mesmo indevidamente) pelo sujeito passivo do imposto.
9. Quanto à determinação do entendimento do que sejam "*prédios destinados directamente à realização dos seus fins*" (das associações desportivas), teremos de ter em consideração os fins a que as associações desportivas terão legalmente de prosseguir (ver alínea a) e, subalíneas do art. 2.º, do Decreto-Lei n.º 248-B/2008, de 31 de Dezembro).
10. Considerando o disposto na norma apontada, são "*prédios ou parte de prédios destinados directamente à realização dos seus fins*", aqueles de que sejam titulares estas associações desportivas, afectos ou destinados essencialmente (note-se que o legislador utilizou o advérbio "directamente") à prossecução ou desenvolvimento dos mencionados fins destas pessoas colectivas, bem assim, de outros fins, não mencionados naquela alínea, mas que se enquadrem na área de actuação destas associações.
11. Esses fins serão aferidos com base nos princípios plasmados no Decreto-Lei n.º 248-B/2008, mas também com base nos princípios pautados no regime da Lei n.º 5/2007, de 16 de Janeiro (Lei de Bases da Actividade física e do Desporto, por exemplo, vide art. 14.º).

## LEGISLAÇÃO

- Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de Julho
- Decreto-Lei n.º 108/2008 de 26 de Junho,
- Decreto-Lei n.º 292/2009, de 13 de Outubro
- Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril
- Lei n.º 55-A/2010, de 31 de Dezembro,
- Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro
- Estatuto dos Benefícios Legais
- Lei Geral Tributária - Lei n.º 398/98, de 17 de Dezembro
- Lei n.º 15/2001, de 5 de Junho
- Código de Processo e Procedimento Tributário.
- Lei n.º 169/99, de 18 de Setembro
- Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI) - Decreto-Lei n.º 287/2003, de 2 de Novembro
- Constituição da República Portuguesa

**PARECER JURÍDICO N.º 58 / CCDR-LVT / 2011**

- Decreto-Lei n.º 215/89
- Decreto-Lei n.º 248-B/2008, de 31 de Dezembro
- Lei n.º 5/2007, de 16 de Janeiro