

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 664/2015-T

Tema: IMT – Competência do Tribunal Arbitral; benefício fiscal; aquisição de imóvel; insolvência; artigo 270º n.º 2 do CIRE

Decisão Arbitral

I. RELATÓRIO

PRIMEIRO: A..., contribuinte fiscal n.º..., residente na Rua, ... –...Cascais,

e

SEGUNDO: B..., contribuinte fiscal n.º..., residente Rua, ... –...Cascais,

e

TERCEIRO: C..., contribuinte fiscal n.º..., residente na Rua, ... –... Cascais, adiante designados em conjunto por Requerentes ou por Autores, vêm, ao abrigo do n.º 1 do art.º 2º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, que instituiu a arbitragem como meio alternativo da resolução de conflitos em matéria tributária, e da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março, requerer a Constituição de Tribunal Arbitral, não pretendendo designar árbitro, para a apreciação da legalidade das seguintes liquidações adicionais de Imposto Municipal sobre Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT):

1) Liquidação adicional de IMT, no valor de €22.802,01, notificada ao 1º AUTOR em 14/08/2015 pelo ofício número ... do Serviço de Finanças de Cascais ... (vd. Doc. 1);

2) Liquidação adicional de IMT, no valor de €23.240,68, notificada ao 2º AUTOR pelo ofício número ..., datado de 14/08/2015, do Serviço de Finanças de Cascais ... (vd. Doc. 2); e

3) Liquidação adicional de IMT, no valor de €21.958,94, notificada ao 3º AUTOR pelo ofício número ... datado de 07/08/2015, do Serviço de Finanças de Cascais ... (vd. Doc. 3);

1. Assim sendo, os actos tributários cuja pronúncia se requer, respeitam às liquidações adicionais de IMT relativas a escrituras públicas celebradas em 2011.

2. Os Requerentes pretendem que seja declarada a ilegalidade das referidas liquidações adicionais de IMT e fundamentam sinteticamente o pedido, alegando no essencial:

- Os Requerentes adquiriram cada um deles, por escritura notarial, uma fracção autónoma de prédio urbano à sociedade “D..., Lda, em Liquidação”, representada naquele acto pela sua Administradora Judicial da Insolvência, já que a referida sociedade havia sido declarada insolvente por sentença proferida em 05.11.2008 pelo Tribunal de Comércio de Lisboa – 1º Juízo, no âmbito do Processo nº .../07... TYLSB.

- Em cada uma das três escrituras a aquisição da fracção autónoma foi precedida de emissão de declaração de isenção de IMT, com base na qual o Notário verificou a isenção de IMT;

- Efectivamente, é declarado, em cada uma das respectivas escrituras públicas, que “a comissão de credores deu o seu consentimento à venda que se vai realizar, nos termos e para os efeitos do artigo 161º do CIRE, conforme declaração que supra se referiu”;

- Nenhuma dúvida existe pois de que as 3 vendas de imóveis sub judice foram “praticadas no âmbito da liquidação da massa insolvente” da empresa D..., Lda, como aliás a Autoridade Tributária reconhece

- A Autoridade Tributária considerou então (e bem), que tais aquisições estavam isentas de IMT nos termos do artigo 270º, nº 2 do CIRE, e emitiu as respectivas declarações;

- os Requerentes foram notificados para exercerem o direito de audição, tendo a Autoridade Tributária fundamentado a sua “proposta” de “liquidação adicional” nos seguintes termos: “*a aplicação dos benefícios fiscais do artigo 270º nº2 do CIRE, depende de os bens imóveis se integrarem na universalidade da empresa ou do estabelecimento vendidos, permutados ou cedidos no âmbito de plano de insolvência, ou de pagamentos ou da liquidação da empresa insolvente*”,

- Na resposta ao direito de audição que enviou ao 1º AUTOR, refere a Autoridade Tributária o seguinte:

“*que a liquidação adicional é feita “em cumprimento da Instrução IMT/IS 2015/...” da DSIMT, relativa a “CIRE – Transmissões no âmbito de planos de insolvência, de pagamentos ou de recuperação ou praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente/ Procedimentos de controle de isenções”;* instrução essa que considera que o benefício previsto no art. 270º/2 do CIRE “*depende de os bens imóveis se integrarem na universalidade da empresa ou do estabelecimento vendidos (...)*”;

-
- que “este é, aliás, o entendimento veiculado pela Instrução IMT 2014/... da DSIMT”; e que
 - Quanto à posição doutrinal [sic] assumida no acórdão de 30/05/2012 do STA (proc. 941/11), a DSIMT solicitou e obteve parecer da Direção de Serviços de Consultadoria Jurídica e Contencioso, de onde se destaca a seguinte conclusão”: *“O teor literal do artigo 270º, nº2, do CIRE é inequívoco no sentido de que a isenção de IMT aí referida não suscitar qualquer tipo de dúvida, já que foi intenção do legislador limitar a isenção de IMT às transmissões onerosas de bens imóveis integradas na universalidade do estabelecimento ou empresa, com exclusão da alienação separada dos seus ativos, independentemente de a transmissão ser efectuada no âmbito de plano se insolvência ou pagamentos ou da liquidação de empresa”*
 - os Requerentes chamam à colação os princípios interpretativos fixados pelo artigo 11º nº 1 da LGT, artigo 10º do EBF e artigo 9º do Código Civil;
 - Considerando que o teor literal do nº 2 do artigo 270º do CIRE tanto autoriza a interpretação da AT –“Só é aplicável a transmissões de imóveis integradas na alienação de estabelecimento da empresa insolvente ou na alienação da própria empresa insolvente”,
 - Como a interpretação dos Requerentes – “aplica-se a quaisquer transmissões de imóveis da empresa insolvente no âmbito da liquidação da massa insolvente, sendo irrelevante se feitas individualmente ou se integradas na alienação do estabelecimento ou da própria empresa insolvente”;
 - Pelo que na aplicação da isenção se deve procurar o sentido da lei reconstruindo o pensamento do legislador;:
 - em primeiro lugar, a pergunta que se impõe é esta: qual o sentido deste benefício fiscal? Qual a finalidade que o mesmo prossegue?;
 - A resposta encontrada pelos Requerentes é a de que esse sentido é o de favorecer a liquidação das massas insolventes, em benefício dos seus credores;
 - Se a empresa faliu, não estando em condições de satisfazer integralmente a generalidade dos seus credores, parece de elementar justiça que o Estado não venha partilhar os despojos com os depauperados credores e que portanto não onere com impostos os actos de liquidação da massa falida;

- Em segundo lugar, fazem os Requerentes notar que o art. 270º do CIRE está integrado no Título XIII, com a epígrafe “Benefícios emolumentares e fiscais”, que compreende os artigos 267º a 270º;

-Compulsando estes preceitos, bem se vê que os liga um denominador comum – o de conceder isenções fiscais a actos de liquidação das massas insolventes ou de recuperação das empresas insolventes;

- Pelo que, pretendendo-se beneficiar os credores da liquidação de massas insolventes ou os processos de recuperação de empresas, nenhuma lógica tem para o efeito distinguir a aquisição de imóveis de per si, das integradas em aquisições de estabelecimentos ou de empresas;

- Em terceiro lugar, manda também este mesmo artigo do Código que Civil que se “tenha em conta” “as circunstâncias em que a lei foi elaborada”;

-Quanto aos benefícios fiscais dos processos de recuperação e de insolvência, o legislador diz claramente quais foram essas circunstâncias, ao escrever, no ponto 49. do Preâmbulo do CIRE, que “*se mantém, no essencial, os regimes existentes no CPEREF quanto à isenção de emolumentos e benefícios fiscais*”.

-dispunha o art. 121º, nº2, do CPEREF, o seguinte:

2 - Estão ainda isentas de imposto municipal da sisa as transmissões de bens imóveis, integradas em qualquer das providências de recuperação da empresa, que decorram:

a) Da cedência a terceiros ou da alienação de participações representativas do capital da sociedade, previstas nas alíneas b) e c) do n.º 2 do artigo 88.º e no artigo 91.º, bem como nos n.os 1 e 2 do artigo 100.º;

b) Da dação em cumprimento de bens da empresa e da cessão de bens aos credores, previstas nas alíneas d) e e) do n.º 1 do artigo 88.º e no artigo 93.º, bem como no n.º 1 do artigo 100.º;

c) Da autonomização jurídica de estabelecimentos comerciais ou industriais, da venda, permuta ou cessão de elementos do activo da empresa, bem como dos arrendamentos a longo prazo, previstos, respectivamente, nas alíneas e), f) e g) do n.º 1 do artigo 101.º

- Em quarto lugar os Requerentes recordam que, por se tratar de matéria da competência reservada da Assembleia da República, a norma em causa foi aprovada pelo Governo ao abrigo da autorização legislativa concedida pela Lei n.º 39/2003, de 22 de Agosto, cujo nº 3 do artigo 9 tem a seguinte redacção:

«Fica, finalmente, o Governo autorizado a isentar de imposto municipal de sisa as seguintes transmissões de bens imóveis, integradas em qualquer plano de insolvência ou de pagamentos ou realizadas no âmbito da liquidação da massa insolvente:

a) As que se destinem à constituição de nova sociedade ou sociedades e à realização do seu capital;

b) As que se destinem à realização do aumento do capital da sociedade devedora;

c) As que decorram da cedência a terceiros ou da alienação de participações representativas do capital da sociedade, da dação em cumprimento de bens da empresa e da cessão de bens aos credores, da venda, permuta ou cessão da empresa, estabelecimentos ou elementos dos seus activos, bem como dos arrendamentos a longo prazo.;

- As leis de autorização legislativa devem definir o objecto, o sentido, a extensão e a duração da autorização, a qual pode ser prorrogada, pelo que a Assembleia da República determinou que o Governo ficasse autorizado a legislar com o objecto e o sentido previstos na mencionada Lei;

- Não podia o Governo legislar no sentido de isentar de IMT as transmissões de imóveis integrados em estabelecimentos e não isentar as transmissões de imóveis não integradas na transmissão de estabelecimentos ou empresas, porque manifestamente a Assembleia da República não fez essa abstrusa distinção;

- Os Requerentes citam diversa e recente jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo em sustentação da tese que defendem;

- Concluem alegando que as liquidações de IMT acima identificadas pelos documentos emitidos pela Autoridade Tributária e Aduaneira padecem de vício de lei, devendo, em consequência, ser declaradas ilegais.

3. Resposta da AT

A Autoridade Tributária veio defender na resposta a manutenção dos actos tributários sindicados, pedindo a absolvição do pedido com reafirmação, no essencial, dos argumentos que fundamentaram a decisão de manutenção desses actos.

Em resumo alegou o seguinte:

- Por excepção veio alegar que o pedido de pronúncia arbitral não tem cabimento no âmbito legal da competência atribuída aos tribunais tributários arbitrais, pelo seguinte:

- A alínea a) do nº1 do artigo 2.º do RJAT determina que competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação da declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta;
- E refere o artigo 4.º do RJAT que *“A vinculação da administração tributária à jurisdição dos tribunais constituídos nos termos da presente lei depende de portaria dos membros do Governo responsáveis área das finanças e da justiça, que estabelece, designadamente, o tipo e o valor máximo dos litígios abrangidos.”*
- Assim resulta das disposições legais atrás invocadas, nomeadamente o disposto nos artigos 2º do RJAT que o tribunal arbitral é incompetente em razão da matéria para apreciar e decidir o pedido dos Requerentes ou conhecer da matéria a ele respeitante;
- Uma vez que os actos tributários relativos ao reconhecimento das isenções tributárias constituem actos destacáveis do procedimento tributário, susceptível de reacção por parte dos sujeitos passivos através de meio próprio, não podendo a liquidação de imposto dela decorrente ser posta em causa através de impugnação judicial ou, no caso que ora interessa, através de pedido de pronúncia arbitral, conforme, por exemplo, é referido na jurisprudência plasmada no acórdão do STA nº0188/09, de 09/09/2009;
- Considerando que a pretensão dos Requerentes, além de visar a liquidação relativa ao pagamento IMT no valor de € 11.375,00 invoca o reconhecimento do pedido de isenção de IMT.
- Por impugnação, vem a Requerida sustentar que a isenção do nº 2 do artigo 270º do CIRE, já anteriormente prevista, abrange todos os actos integrados no âmbito de planos de insolvência, ou de pagamentos, ou de liquidação da massa insolvente, com a reserva de a transmissão isenta ser a empresa ou o estabelecimento e não um ou dois bens do seu activo;
- Chama a seu favor a decisão do STA no Acórdão proferido no Recurso 765/13, de 13/07/2013, que diz o seguinte: *“Pode, é certo, defender-se que, na perspectiva do legislador do CIRE, as diferenças quanto ao âmbito da isenção de IMT relativamente à que existia no CPEREF para a SISA não se afiguram como essenciais, daí que não lhes haja feito qualquer referência particular. É que, designadamente em matéria fiscal, nem sempre o preâmbulo dos diplomas espelha com rigor o respectivo conteúdo, não sendo sequer inédito que incluam menções que o articulado da lei infirma (cfs. No que respeita à SISA/IMT o Acórdão deste Supremo Tribunal de 3 de Novembro de 2010, rec nº499/10).*

E pode, também, defender-se qua na concretização da autorização legislativa para aprovação de CIRE, na matéria que nos ocupa, o Executivo decidiu ser mais parcimonioso que a Assembleia da República quanto à concessão de isenção de IMT, decidindo excluir essa isenção nos casos de venda, permuta ou cessão de elementos dos seus activos, concedendo-se apenas nos casos de venda, permuta ou cessão da empresa ou seu estabelecimento.

- A interpretação e força vinculativa que os Requerentes atribuem ao preâmbulo do do CIRE escrever, no ponto 49. do mesmo preâmbulo, que “*se mantém, no essencial, os regimes existentes no CPEREF quanto à isenção de emolumentos e benefícios fiscais*”, não tem qualquer fundamentação;
- Desde logo, “essencialmente” não se confunde com “exclusivamente”;
- Por outro lado o preâmbulo não se confunde e não se sobrepõe ao teor literal dos diferentes artigos do Código, como se tivesse carácter dispositivo;
- Quanto à autorização legislativa concedida pelo nº 3 do artigo 9º da Lei nº 39/2003, ela tem que ser interpretada e aplicada de forma diferente da defendida pelos Requerentes;
- Caso o sentido da autorização legislativa fosse o de que a mesma apenas poderia ser utilizada em bloco e nunca parcialmente, essa mesma intenção teria que estar expressa na Lei nº 39/2003, o que não foi o caso;
- Ao autorizar o Governo apenas a aprovar um conjunto de benefícios fiscais no âmbito do processo de insolvência e recuperação de empresas, a Assembleia da República concedeu-lhe a possibilidade de aprovar em bloco todos esses benefícios fiscais, aprovar apenas uma parte ou então pura e simplesmente não utilizar a autorização legislativa;
- A autorização legislativa não é uma imposição absoluta de legislar, ao contrário do que erroneamente sustenta o mencionado Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo;
- Cumpre ainda salientar, que a AT, se encontra vinculada quer ao princípio da legalidade, quer às orientações internas emanada pela AT;
- E, sobre esta questão, existe uma informação vinculativa no Processo 2009...– IVE n.º431, com despacho concordante, de 24/03/2009, da Subdirectora-Geral dos Impostos da Área do Património, que confirma o parecer da Direcção de Serviços de Consultoria Jurídica e do Contencioso, no qual se conclui pelo seguinte:

A aplicação dos benefícios fiscais do art.º 270º n.º2, do C.I.R.E. depende de os bens imóveis transmitidos se integram na universalidade da empresa ou estabelecimento vendidos, permutados ou cedidos no âmbito do plano de insolvência ou de pagamentos ou da liquidação da empresa insolvente.»;

- Ou seja, a venda de imóveis da empresa, isoladamente, não está, assim, abrangida pela isenção disposta no n.º2 do art.º 270º do CIRE, estando por consequência, sujeita a IMT nos termos gerais;

- Pelo que deve a excepção da incompetência ser considerada procedente ou a pretensão dos Requerentes ser considerada improcedente e a Requerida absolvida do pedido.

4. Resposta dos Requerentes à excepção alegada pela AT

- Os Requerentes, convocados a pronunciarem-se, vieram responder ao pedido da Requerida de ser considerada procedente a excepção da incompetência do tribunal, em 18/03/2016, alegando, em suma o seguinte:

- Citam jurisprudência do tribunal tributário arbitral que decide pela plena competência dos tribunais arbitrais do CAAD em situações de liquidações adicionais subsequentes ao reconhecimento de um benefício fiscal, já que esta *“é definida apenas tendo em conta o tipo de actos que são objecto de impugnação, não havendo, designadamente, qualquer proibição de apreciação de matérias relativas a isenções fiscais ou quaisquer outras questões de legalidade relativas aos actos dos tipos referidos no artigo 2º do RJAT. Compreende-se a este propósito que uma liquidação de imposto que parta da desconsideração de uma isenção não deixa de ser um acto tributário. E a apreciação da legalidade ou da ilegalidade dessa desconsideração não deixa, portanto, de ser a apreciação de uma pretensão relativa à declaração de ilegalidade de actos de liquidação”*. (processo CAAD nº 809/2014-5, de 12/7/2015);

- Numa situação em tudo idêntica à do presente processo – isto é, liquidação de IMT referente a aquisição de imóveis no âmbito de um processo de liquidação da massa insolvente da alienante – também a AT veio defender que o *“thema decidendum”* prende-se com a concessão de um benefício fiscal previsto no artº 270º, nº 2 do CIRE (CAAD, Processo nº 99/2015-T), tendo sido decidido em tal processo decidiu-se que *“o objecto dos autos não era*

uma questão de reconhecimento de uma isenção (...) mas sim um acto de liquidação decorrente da desconsideração de uma isenção pelo que a apreciação da sua legalidade se enquadra no artigo 2º, nº 1, alínea a) do RJAT”;

- Adicionam ao anterior a consideração de que, na jurisprudência arbitral e, a propósito de liquidações de IMT onde seja desconsiderado o benefício fiscal previsto no artº 270º, nº 2 do CIRE, *“está-se perante uma isenção de reconhecimento automático, como resulta da alínea d) do nº 8 do artº 10º do CIMT, pelo que nem tinha de haver qualquer acto autónomo de reconhecimento da isenção, sendo no momento apropriado para a prática de um acto de liquidação que a Autoridade Tributária e Aduaneira terá de apreciar se o interessado usufrui de benefício fiscal”* (Processo nº 123/2015-T, de 1/9/2015);

- No presente processo, é evidente que, ao invés do afirmado pela AT, não foi “anulada uma outra isenção anteriormente concedida” – as isenções aqui em causa não são “concedidas”, porque têm uma natureza de benefício automático;

- Concluindo pela manifesta improcedência da excepção invocada pela AT.

II. SANEAMENTO

5. Este Tribunal Arbitral foi regularmente constituído em 03-02-2016, tendo sido os árbitro designados pelo Conselho Deontológico do CAAD, cumpridas as respectivas formalidades legais e regulamentares (cfr artigos 11º-1/a) e b), do RJAT e 6º e 7º, do Código Deontológico do CAAD), o Juiz José Poças Falcão, o Dr. Augusto Vieira e a Dra. Ana Teixeira de Sousa, designação aceite pelas partes.

6. A reunião prevista no artigo 18º, do RJAT foi realizada no dia 17-06-2016 tendo estado presentes os representantes de ambas as partes.

7. As partes prescindiram de alegações escritas e orais.

8. O Tribunal designou o dia 15 de Julho para a prolação da decisão e notificação da decisão final.

9. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e encontram-se regularmente representadas (cf. artigos 4.º e 10.º, n.º 2 do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março). O pedido de pronúncia foi tempestivamente apresentado como resulta do facto das liquidações adicionais terem sido notificadas por ofícios de

14.08.2015 e 07.08.2015, respectivamente ao 1º e 2º Requerentes e ao 3º Requerente, tendo o pedido de pronúncia sido registado no SGP do CAAD no dia 29-10-2015.

10. Não foram identificadas nulidades no processo.

11. A procedência de cada um dos presentes 3 pedidos depende essencialmente das mesmíssimas circunstâncias de facto e da interpretação e aplicação dos mesmos princípios e regras de direito.

12. Pelo que deve ser admitida a coligação de autores, nos termos do art. 3º, nº1, do RJAT.

13. A Requerida levantou a excepção dilatória da incompetência do tribunal, nomeadamente ao abrigo do disposto no artigos 2º do RJAT, alegando que o tribunal arbitral é incompetente em razão da matéria para apreciar e decidir o pedido dos Requerentes ou conhecer da matéria a ele respeitante; uma vez que os actos tributários relativos ao reconhecimento das isenções tributárias constituem actos destacáveis do procedimento tributário, susceptível de reacção por parte dos sujeitos passivos através de meio próprio, não podendo a liquidação de imposto dela decorrente ser posta em causa através de impugnação judicial ou, no caso que ora interessa, através de pedido de pronúncia arbitral.

14. Recordemos o que dispõe o RJAT acerca da competência dos tribunais arbitrais:
Artigo 2.º

Competência dos tribunais arbitrais e direito aplicável

A competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação das seguintes pretensões:

a) A declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta;

b) A declaração de ilegalidade de actos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de actos de determinação da matéria colectável e de actos de fixação de valores patrimoniais; (Redacção da Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro)

c) (Revogada) (Redacção da Lei n.º 64-B/2002, de 30 de Dezembro)

2 - Os tribunais arbitrais decidem de acordo com o direito constituído, sendo vedado o recurso à equidade.

15. De acordo com o artigo 2.º da Portaria de vinculação da Autoridade Tributária e Aduaneira (Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março):

«Os serviços e organismos referidos no artigo anterior vinculam-se à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD que tenham por objecto a apreciação das pretensões relativas a impostos cuja administração lhes esteja cometida referidas no n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (...)».

16. Na tese da AT, o reconhecimento de uma isenção fiscal relacionada com a transmissão de bens imóveis integradas em processo de insolvência constitui uma questão sujeita à jurisdição judicial e, portanto, fora da esfera do tribunal arbitral.

17. A invocação de que está em causa nos autos questão relativa ao reconhecimento de uma isenção fiscal não preclude a competência do tribunal arbitral para dirimir o litígio em referência, porquanto a pretensão *in judicio* tem em vista a anulação da liquidação de IMT em causa, com base na sua ilegalidade, integrando a causa de pedir a invocação da existência de isenção fiscal (isenção de IMT), associado à transmissão de bens imóveis no âmbito de plano de insolvência.

18. A lei não restringe os fundamentos na base dos quais é formulado o pedido de anulação das liquidações em causa, com vista à delimitação da competência material do tribunal arbitral.

19. Donde resulta que a liquidação adicional de IMT discutida nos autos se inclui, nos termos da legalidade aplicável, na competência atribuída por lei (artigo 2.º, n.º 2, do RJAT) aos tribunais arbitrais.

20. Tal decisão foi seguida em processos similares quer pelos tribunais arbitrais (CAAD, processo nº99/2015-T e processo nº 809/2014-5, de 12/7/2015) quer pelos tribunais judiciais (Acórdão do Tribunal Central Administrativo do Sul, de 06/09/2016 processo nº 09156/15).

21. Pelo que o tribunal conclui pela improcedência da excepção da incompetência aduzida pela Requerida e pelo julgamento da causa objecto do pedido de pronúncia arbitral.

III FUNDAMENTAÇÃO

22. Discute-se na presente acção a liquidação adicional de IMT, no valor de €22.802,01, notificada ao 1º Requerente em 14/08/2015 pelo ofício número ... do Serviço de Finanças de Cascais ... (vd. Doc. 1); liquidação adicional de IMT, no valor de €23.240,68, notificada

ao 2º Requerente pelo ofício número..., datado de 14/08/2015, do Serviço de Finanças de Cascais ... (vd. Doc. 2); e a liquidação adicional de IMT, no valor de €21.958,94, notificada ao 3º Requerente pelo ofício número ... datado de 07/08/2015, do Serviço de Finanças de Cascais ... (vd. Doc. 3) sendo imputáveis a estas liquidações os vícios de ilegalidade.

MATÉRIA DE FACTO

Factos Provados

23. Para apreciação destas questões importa ter em conta os seguintes factos provados e que são basicamente os alegados pelos Requerentes, considerando não terem sido eles postos em causa pela AT:

24. A AT efectuou liquidações adicionais de IMT aos Requerentes nos seguintes termos:

a. Liquidação adicional de IMT, no valor de €22.802,01, notificada ao 1º Requerente em 14/08/2015 pelo ofício número ... do Serviço de Finanças de Cascais ... (vd. Doc. 1);

b. Liquidação adicional de IMT, no valor de €23.240,68, notificada ao 2º Requerente pelo ofício número..., datado de 14/08/2015, do Serviço de Finanças de Cascais ... (Vd. Doc. 2);

c. Liquidação adicional de IMT, no valor de €21.958,94, notificada ao 3º Requerente pelo ofício número ... datado de 07/08/2015, do Serviço de Finanças de Cascais ... (vd. Doc. 3);

25. O 1º Requerente e sua mulher adquiriram, em 19.07.2011, a fracção autónoma “D” do prédio urbano sito na freguesia de..., Concelho de Cascais, artigo matricial nº..., através de escritura pública realizada no Cartório Notarial de ... (vd doc. 4).

26. A aquisição da fracção autónoma foi precedida de emissão de declaração de isenção de IMT nos termos do artigo 270º, nº 2 do CIRE, com data de 07/07/2011 (vd. Doc. 5).

27. O 2º Requerente e sua mulher adquiriram, em 07.11.2011, a fracção autónoma “E” do prédio urbano sito na freguesia de..., Concelho de Cascais, artigo matricial nº..., através de escritura pública realizada no Cartório Notarial de ... (vd doc. 6).

28. Como documenta a escritura pública, foi exibido e ficou arquivado no cartório o “Documento de Liquidação do Imposto Municipal Sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis, com o número DUC..., a zero euros” (vd. Doc. 6 e 7).
29. O 3º Requerente e sua mulher adquiriram, em 08.09.2011, a fracção autónoma “F” do prédio urbano descrito na 1ª Conservatória do Registo Predial de Cascais sob o número..., sito no Concelho de Cascais, freguesia de..., artigo matricial nº..., através de escritura pública realizada no Cartório Notarial de ... (vd doc. 8).
30. A aquisição da fracção autónoma foi precedida de emissão de declaração de isenção de IMT, com base na qual o Notário verificou a isenção de IMT (vd. Doc. 8).
31. A aquisição das três fracções autónomas foi efectuada à sociedade “D..., Lda, em Liquidação”, representada naquele acto pela sua Administradora Judicial da Insolvência, já que a referida sociedade havia sido declarada insolvente por sentença proferida em 05.11.2008 pelo Tribunal de Comércio de Lisboa – 1º Juízo, no âmbito do Processo nº .../07... TYLSB.
32. Os Requerentes apresentaram no dia 29-10-2015 o presente pedido de pronúncia arbitral – conforme registo no SGP do CAAD.

Factos não provados

33. Não se constataram factos essenciais, com relevo para a apreciação do mérito da causa, que não se tenham provado.

Motivação

34. O Tribunal fundou a sua convicção nos elementos documentais juntos ao processo pelos Requerentes, designadamente os supra indicados, em conjugação com a inexistência de controvérsia das partes quanto aos factos essenciais considerados provados.

Fundamentação (cont)

O Direito

35. Os actos tributários cuja pronúncia se requer, respeitam às liquidações adicionais de IMT relativas a escrituras públicas celebradas em 2011.

36. Os Requerentes apontam vício de violação de lei, alegando que tal liquidação foi efectuada com violação da lei na medida em que, segundo alegam, a aplicação dos benefícios fiscais do artigo 270º nº2 do CIRE não depende de os bens imóveis se integrarem na universalidade da empresa ou do estabelecimento vendidos, permutados ou cedidos no âmbito de plano de insolvência, ou de pagamentos ou da liquidação da empresa insolvente”, abrangendo a isenção igualmente “uma transmissão de bem imóvel isoladamente da empresa ou do estabelecimento”.

37. Por facilidade expositiva, transcrevem-se as principais disposições legais essenciais para, seguidamente, se apreciar o acto tributário à luz do vício invocado pelos Requerentes.

38. O art. 270º do CIRE tem a seguinte redacção:

Artigo 270º - Benefício relativo ao imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis:

1. Estão isentas de imposto sobre as transmissões onerosas de imóveis as seguintes transmissões de bens imóveis, integradas em qualquer plano de insolvência, de pagamentos ou de recuperação:

a) As que se destinem à constituição de nova sociedade ou sociedades e à realização do seu capital;

b) As que se destinem à realização do aumento do capital da sociedade devedora;

c) As que decorram da dação em cumprimento de bens da empresa e da cessão de bens aos credores.

2. Estão igualmente isentas de imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis os actos de venda, permuta ou cessão da empresa ou de estabelecimentos desta integrados no âmbito de plano de insolvência, de pagamentos ou de recuperação ou praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente.

39. O anterior Código dos Processos Especiais de Recuperação da Empresa e da Falência (CPEREF) dispunha no art. 121º, nº2, que foi substituído no novo CIRE pelo citado artigo 270º o seguinte;

2. *Estão ainda isentas de imposto municipal da sisa as transmissões de bens imóveis, integradas em qualquer das providências de recuperação da empresa, que decorram:*

a) Da cedência a terceiros ou da alienação de participações representativas do capital da sociedade, previstas nas alíneas b) e c) do n.º 2 do artigo 88.º e no artigo 91.º, bem como nos n.os 1 e 2 do artigo 100.º;

b) Da dação em cumprimento de bens da empresa e da cessão de bens aos credores, previstas nas alíneas d) e e) do n.º 1 do artigo 88.º e no artigo 93.º, bem como no n.º 1 do artigo 100.º;

c) Da autonomização jurídica de estabelecimentos comerciais ou industriais, da venda, permuta ou cessão de elementos do activo da empresa, bem como dos arrendamentos a longo prazo, previstos, respectivamente, nas alíneas e), f) e g) do n.º 1 do artigo 101.º

40. Por seu turno o artigo 270º do CIRE foi aprovado pelo Governo ao abrigo da autorização legislativa concedida pela Lei n.º 39/2003, de 22 de Agosto, cujo nº 3 do artigo 9º tem a seguinte redacção:

«Fica, finalmente, o Governo autorizado a isentar de imposto municipal de sisa as seguintes transmissões de bens imóveis, integradas em qualquer plano de insolvência ou de pagamentos ou realizadas no âmbito da liquidação da massa insolvente:

a) As que se destinem à constituição de nova sociedade ou sociedades e à realização do seu capital;

b) As que se destinem à realização do aumento do capital da sociedade devedora;

c) As que decorram da cedência a terceiros ou da alienação de participações representativas do capital da sociedade, da dação em cumprimento de bens da empresa e da cessão de bens aos credores, da venda, permuta ou cessão da empresa, estabelecimentos ou elementos dos seus activos, bem como dos arrendamentos a longo prazo.

41. O nº 2 do artigo 270º do CIRE tem que ser interpretado conforme manda o art. 11º, nº1, da Lei Geral Tributária (LGT): “*Na determinação do sentido das normas fiscais e na qualificação dos factos a que as mesmas se aplicam são observadas as regras e os princípios gerais de interpretação e aplicação das leis*”.

42. Sendo para o efeito de chamar à colação o art. 10º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, segundo o qual: “*As normas que estabelecem benefícios fiscais não são susceptíveis de integração analógica, mas admitem interpretação extensiva*”.

43. São aplicáveis as normas e princípios interpretativos consagrados no art. 9º do Código Civil:

1. *“A interpretação não deve cingir-se à letra da lei, mas reconstituir a partir dos textos o pensamento legislativo, tendo sobretudo em conta a unidade do sistema jurídico, as circunstâncias em que a lei foi elaborada e as condições específicas do tempo em que é aplicada.*

2. *Não pode, porém, ser considerado pelo intérprete o pensamento legislativo que não tenha na letra da lei um mínimo de correspondência verbal, ainda que imperfeitamente expresso.*

3. *Na fixação do sentido e alcance da lei, o intérprete presumirá que o legislador consagrou as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos adequados.*

44. A questão que cumpre apreciar e decidir é a de saber se as aquisições em causa estavam isentas de IMT ao abrigo do disposto no art. 270.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (CIRE), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 53/2004, de 18 de Março, o que passa por indagar se a referida isenção opera apenas relativamente às vendas, permutas ou cessão de empresas ou estabelecimentos enquanto universalidade de bens, como defende a Requerida, ou também relativamente a vendas, permutas ou cessão de imóveis (enquanto elementos do seu activo), desde que enquadradas no âmbito de um plano de insolvência ou de pagamento, ou praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente, como sustentam os Requerentes.

45. O artigo 270º n.º 2 do CIRE tem sido objecto de leituras distintas.

46. No entender da Administração Fiscal, a isenção de IMT apenas abrange os actos de venda ou permuta da empresa ou estabelecimento como um todo, não se aplicando à transmissão isolada de imóveis, separadamente da empresa ou estabelecimento que integram.

47. Nas palavras do Parecer n.º 166 da Direcção de Serviços Jurídicos e do Contencioso da Direcção-Geral dos Impostos, de 26 de Maio de 2008, *“a aplicação dos benefícios fiscais do art. 270.º, n.º 2 do CIRE, depende de os bens imóveis transmitidos se integrarem na universalidade da empresa ou do estabelecimento vendidos, permutados ou cedidos no âmbito de plano de insolvência ou de pagamentos ou da liquidação da empresa insolvente. A transmissão onerosa de bens imóveis isoladamente da empresa ou do estabelecimento não está, assim abrangida pela isenção”*.

48. No âmbito dos tribunais judiciais a questão não é nova e tem vindo a ser tratada reiterada e uniformemente no Supremo Tribunal Administrativo conforme cita o Acórdão do STA de 01/20/2016 no processo n.º 01350/15¹:

49. Este Acórdão, segue fundamentalmente o decidido no acórdão do STA de 30 de Maio de 2012, processo n.º 0949/11, para ele remetendo e procedendo à respectiva transcrição nos seguintes termos; [...].

50. *Discorda do decidido a Fazenda Pública, alegando que os pressupostos para o preenchimento dos requisitos que determinam a obtenção do benefício de isenção não foram preenchidos pelo adquirente, uma vez que não adquiriu a empresa ou estabelecimento desta e que o disposto no art. 270.º, n.º 2 do CIRE, mesmo por via de uma interpretação extensiva, não contempla a venda pura e simples de elementos do activo da empresa.*

Não fornece, porém, a recorrente razão alguma que abale a nossa convicção de que a sentença recorrida bem julgou ao adoptar a interpretação do artigo 270.º, n.º 2 do CIRE que vem sendo de forma pacífica e reiterada adoptada por este STA desde o Acórdão mencionado na sentença recorrida – cfr. para além dos acórdãos já citados no parecer do Excelentíssimo Procurador-Geral Adjunto junto deste STA supra transcrito, os recentes Acórdãos de 11 de Novembro de 2015, rec. n.º 0968/13 e de 18 de Novembro de 2015, recs.

¹ de 17 de Dezembro de 2014, proferido no processo n.º 1085/13, publicado no Apêndice ao Diário da República de 15 de Janeiro de 2016 (<http://www.dre.pt/pdfgratisac/2014/32240.pdf>), págs. 4249 a 4252, também disponível em

[http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/bdbf686acbd6970380257dc6005569fb;](http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/bdbf686acbd6970380257dc6005569fb;1)
1. - de 11 de Novembro de 2015, proferido no processo n.º 968/13, ainda não publicado no jornal oficial, disponível em

<http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/8641778b75f387b380257efc005b1e99;>
2. - de 18 de Novembro de 2015, proferido no processo n.º 575/15, ainda não publicado no jornal oficial, disponível em

<http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/dfc2214b865a8eb680257f07003bc47d;>
3. - de 18 de Novembro de 2015, proferido no processo n.º 1076/15, ainda não publicado no jornal oficial, disponível em

<http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/6584532b3466938c80257f07004e7be1>.
Para além disso, relativamente a questão diversa, mas dentro do mesmo enquadramento legal, vide também os seguintes acórdãos:

4. - de 3 de Julho de 2013, proferido no processo n.º 765/13, publicado no Apêndice ao Diário da República de 26 de Maio de 2014 (<http://www.dre.pt/pdfgratisac/2013/32230.pdf>), págs. 3060 a 3065, também disponível em

5. <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/9c68c763d8eb1a1580257ba3004cca44;>

6. - de 25 de Setembro de 2013, proferido no processo n.º 866/13, publicado no Apêndice ao Diário da República de 26 de Maio de 2014 (<http://www.dre.pt/pdfgratisac/2013/32230.pdf>), págs. 3535 a 3541, também disponível em

[http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/dfcedf1ffe47cf2380257bf80047940a. \)](http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/dfcedf1ffe47cf2380257bf80047940a.)

n.ºs 0575/15 e 1067/15 –, não sendo o facto de a AT ter do preceito uma interpretação desconforme à jurisprudência do STA – que terá, inclusive, feito constar de recente informação 1/2014 da DSIMT e prestado à Ordem dos Notários (cfr. alegações de recurso a fls. 67, verso e 68 dos autos) -, razão para postergar o entendimento que vem sendo adoptado e que aqui se reafirma, porquanto constitui o que melhor adequa o texto legal ao sentido e extensão da autorização legislativa ao abrigo da qual a norma foi emanada pelo Governo em matéria reservada à Assembleia da República e porque essa interpretação é a que melhor serve a teleologia do n.º 2 do artigo 270.º do CIRE - «fomentar e apoiar a venda rápida dos bens que integram a massa insolvente por óbvias razões de interesse dos credores, mas, também do interesse público de retoma do normal funcionamento do mundo empresarial em que cada processo de insolvência se apresenta como elemento perturbador», dando incentivos fiscais a quem adquirir os bens imóveis que integram a massa insolvente e que serão vendidos em fase de liquidação – não havendo, a essa luz, razão para distinguir as situações em que se esteja a vender globalmente a empresa com todo o seu activo e o seu passivo, das situações em que se esteja a vender um ou mais dos estabelecimentos comerciais que a integravam, ou em que se estejam a vender bens imóveis que integravam o seu activo (cfr. o Acórdão do STA de 18 de Novembro último, rec. n.º 01067/15).

Conclui-se, pois, que nada há a censurar à sentença recorrida que bem julgou, estando o recurso da Fazenda Pública votado ao insucesso».

51. O n.º 2 do art. 270.º do CIRE é uma norma de natureza tributária que consagra um benefício fiscal.

52. Conforme já referido, à interpretação das normas tributárias são aplicáveis as regras e princípios gerais de interpretação das leis, designadamente o art. 9.º do Código Civil (cf. o n.º 1 do art. 11.º da Lei Geral Tributária).

53. Consequentemente, para fixar o sentido do n.º 2 do art. 270.º do CIRE, o intérprete tem de procurar “reconstituir a partir dos textos o pensamento legislativo, tendo sobretudo em conta a unidade do sistema jurídico, as circunstâncias em que a lei foi elaborada e as condições específicas do tempo em que é aplicada”.

54. Vejamos então.²

55. Quanto ao elemento literal, é de atender a que, quando o Legislador, no art. 270.º, n.º 2 do CIRE, se refere aos “actos de venda, permuta ou cessão da empresa ou de estabelecimentos desta”, pretende que as expressões “venda”, “permuta” e “cessão” digam, todas elas, respeito à empresa ou estabelecimento? Querirá o Legislador isentar de IMT apenas (i) os actos de venda da empresa ou de estabelecimentos desta, (ii) os actos de permuta da empresa ou de estabelecimentos desta e (iii) os actos de cessão da empresa ou de estabelecimentos desta?

56. Ou, pelo contrário, a lei não estabelece qualquer relação entre as expressões “venda” e “permuta” e as expressões “empresa” e “estabelecimentos desta”? Querirá o Legislador que os actos de “venda” e de “permuta” a que alude o art. 270.º, n.º 2 do CIRE se reportem às vendas e permutas de quaisquer imóveis e não apenas às vendas e permutas de empresas ou estabelecimentos?

57. A utilização destes diversos conceitos, sem um recorte pré definido ou uma definição própria para estes efeitos, não facilita a exegése da disposição em causa.

58. Sendo os conceitos de “permuta” e de “cessão” não comumente utilizados no que se refere a empresa ou estabelecimento mas mais apropriadamente utilizados a propósito de activos ou partes de activos de empresas e estabelecimentos. A este respeito, recorde-se que, em sede de processo de insolvência, não podem ser praticados pela massa insolvente actos gratuitos por tal prejudicar os interesses patrimoniais dos credores).

59. Assim sendo, quando a lei fala em cessão da empresa ou do estabelecimento, está, por definição, a referir-se a uma transmissão onerosa de um direito (*rectius*, da titularidade da empresa ou do estabelecimento).

60. Acresce que, como é sabido, as regras da interpretação impõem que se encontre um sentido útil para as palavras do Legislador, presumindo-se, aliás, que o mesmo se soube exprimir adequadamente (cf. art. 9.º, n.º 3 do Código Civil).

² Segue-se em parte a doutrina explanada pelos Srs. Drs. David Sequeira Dinis e Luis Bértolo Rosa “A Isenção de Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis nas Vendas e Permutas em Processos de Insolvência” na Revista da Ordem dos Advogados, n.º 1-2, 2015

61. Pelo que se poderá retirar do texto da lei que a expressão “venda” tem determinado sentido útil, bem distinto da expressão “cessão”. Ambas as expressões aplicam-se a realidades distintas, deixando de existir qualquer redundância ou sobreposição.

62. Não obstante, o elemento literal não resolve, de per si, a questão objecto dos autos, sendo necessário lançar mão de outros elementos interpretativos tais como o histórico e o teleológico.

63. Quanto ao elemento histórico, cabe averiguar da origem da isenção de IMT prevista no n.º 2 do art. 270.º do CIRE

64. O Código dos Processos Especiais de Recuperação da Empresa e de Falência (doravante, “CPEREF”)(7), diploma que antecedeu o CIRE, era norteado pelo princípio do primado da recuperação da empresa devedora, podendo ler-se no respectivo preâmbulo que “o presente diploma afirma, em termos categóricos, a prioridade do regime de recuperação sobre o processo de falência conducente à extinção definitiva da empresa devedora”. A falência só deveria ser decretada quando a empresa falida se mostrasse “economicamente inviável” ou não se considerasse possível “a sua recuperação financeira” (art. 1.º, n.º 2, do CPEREF).

65. Pela Lei n.º 39/2003, de 22 de Agosto, foi o Governo autorizado a legislar sobre a insolvência de pessoas singulares e colectivas, revogando o CPEREF. A nova lei deveria colocar a tónica na satisfação dos credores, fosse pela via da liquidação do património, fosse pela via de um plano de insolvência (cf. o art. 1.º, n.º 2, da Lei n.º 39/2003).

66. Em matéria de benefícios fiscais, o n.º 3 do art. 9.º da Lei n.º 39/2003 autorizava o Governo “*a isentar de imposto municipal de sisa as seguintes transmissões de bens imóveis, integradas em qualquer plano de insolvência ou de pagamentos ou realizadas no âmbito da liquidação da massa insolvente: (...) as que decorram (...) da venda, permuta ou cessão da empresa, estabelecimentos ou elementos dos seus activos (...)*”.

67. A Lei n.º 39/2003 — aparentemente mais generosa do que o CPEREF, precisamente por reputar a via de plano de insolvência e a via da liquidação da massa insolvente como alternativas válidas para assegurar a satisfação dos credores — não restringia a isenção de tributação às transmissões de imóveis que pudessem ter lugar num contexto de recuperação de empresa. Ao invés, essa isenção era estendida às transmissões que tivessem lugar num

contexto de liquidação da empresa insolvente ou dos seus estabelecimentos, ou elementos dos seus activos.

68. Os benefícios fiscais previstos no CPEREF foram transpostos para o CIRE, com a importante diferença de que deixaram de se aplicar apenas no âmbito das providências de recuperação de empresas e passaram a aplicar-se também no âmbito da liquidação do activo, seguindo o disposto na lei de autorização legislativa - Lei n.º 39/2003.

69. Pelo que não se antevê qualquer fundamento para se defender que o benefício fiscal previsto no n.º 2 do art. 270.º do CIRE apenas abrange a transmissão de imóveis em conjunto com a empresa ou com o estabelecimento de que fazem parte, quando o CPEREF admitia essa isenção à transmissão também de elementos do activo da empresa ou estabelecimento, e o novo regime pretende ser mais vantajoso nas possibilidades oferecidas para a recuperação de empresas insolventes.

70. Quanto à *ratio* da isenção de IMT prevista no n.º 2 do art. 270.º do CIRE

71. O legislador reconhece que, no processo de insolvência, não é só a empresa insolvente que está em jogo. A solidez financeira e, no limite, a própria sobrevivência das empresas credoras também está em risco, porque a sua capacidade para acomodar os prejuízos decorrentes da insolvência do devedor está longe de ser ilimitada.

72. É assim a necessidade de minimizar a repercussão da insolvência do devedor sobre a situação patrimonial e financeira dos credores— evitando, no limite, situações de insolvência em cadeia— que leva o Legislador a eleger a satisfação dos credores como objectivo precípua do processo de insolvência.

73. Trata-se, no fundo, de proteger os agentes económicos saudáveis do contágio da doença, no interesse não só dos próprios agentes económicos como também da comunidade em geral.

74. Assim sendo, por estar — sempre — em causa a maximização da satisfação dos credores, o benefício fiscal previsto no n.º 2 do art. 270.º do CIRE deve aplicar-se indiferentemente a todas as transmissões onerosas de imóveis, quer as mesmas tenham lugar em conjunto ou em separado da empresa ou do estabelecimento que os aludidos imóveis integram.

75. Só assim se poderá promover o objectivo da lei de promoção da recuperação das empresas.

76. Além de que compete ao intérprete presumir que o Legislador é coerente nas soluções que adopta para problemas semelhantes e que as mesmas obedecem a um pensamento unitário.

77. Ora, para além da isenção de IMT prevista no n.º 2 do art. 270.º do CIRE, este diploma consagra ainda outros benefícios fiscais aplicáveis às transmissões onerosas de imóveis que tenham lugar no âmbito do processo de insolvência. É, designadamente, o caso da isenção de imposto do selo prevista nas alíneas d) e e) do art. 269.º do CIRE e da isenção de IMT prevista no n.º 1 do art. 270.º do mesmo diploma.

78. Sucede que tanto a isenção de imposto do selo como a isenção de IMT prevista no n.º 1 do art. 270.º do CIRE abrangem (incontestadamente) quer a transmissão de imóveis efectuada em conjunto com a empresa ou o estabelecimento de que fazem parte, quer a transmissão isolada de imóveis, em separado da empresa ou estabelecimento que integram.

79. Sendo assim, a interpretação segundo a qual a isenção de IMT prevista no n.º 2 do art. 270.º do CIRE só abrange a transmissão de imóveis quando efectuada em conjunto com a empresa ou estabelecimento de que fazem parte também não resiste ao teste da coerência ou harmonia do ordenamento jurídico.

80. Por isso, é de concluir que os elementos interpretativos disponíveis, inclusivamente as «circunstâncias em que a lei foi elaborada e as condições específicas do tempo em que é aplicada», apontam claramente no sentido de se ter pretendido abranger no âmbito de isenção do n.º 2 do artigo 270º do CIRE quer a transmissão de imóveis efectuada em conjunto com a empresa ou o estabelecimento de que fazem parte, quer a transmissão isolada de imóveis, em separado da empresa ou estabelecimento que integram.

81. Esta solução, sustentada e acompanhada amplamente por jurisprudência do STA e também mais recentemente do CAAD é a que acompanhamos, devendo ser igualmente acolhida nos presentes autos, por consubstanciar uma correcta interpretação do direito, devendo assim, a pretensão dos Requerentes proceder.

III DECISÃO

De harmonia com o exposto, este Tribunal Colectivo decide declarar a ilegalidade das liquidações objeto destes autos, por carência de base legal e violação do nº 2 do artigo 270º do CIRE e, em consequência, julgando procedente o pedido com esse fundamento, decide anular os atos de liquidação adicional de IMT identificados no ponto 25 da matéria de facto desta decisão.

Valor do processo: De harmonia com o disposto no art. 306.º, n.ºs 1 e 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de € 68 001,63.

Custas: Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em €2448,00 euros (dois mil quatrocentos e quarenta e oito euros), nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, totalmente **a cargo da Autoridade Tributária e Aduaneira.**

Lisboa, 14-7-2016

O Tribunal Arbitral Coletivo,

José Poças Falcão
(Presidente)

Augusto Vieira
(Vogal)

Ana Teixeira de Sousa
(Vogal)