

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 57/2016-T

Tema: IMT e IS - Fundos de Investimento Imobiliário; inconstitucionalidade do art. 236.º, norma Transitória no âmbito do Regime Especial Aplicável aos FIIAH e SIIAH, prevista pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro; competência do tribunal arbitral; retroatividade da lei fiscal

Decisão Arbitral

I – RELATÓRIO

1 – A...– ..., SA com sede na Avenida ...nº ...-... - ...- com o NIPC¹..., na qualidade de gestora do fundo de investimento imobiliário – B...– Fundo de Investimento Imobiliário Fechado para arrendamento Habitacional, registado na CMVM² com o NIF³..., apresentou em 04/02/2016 um pedido de constituição do tribunal arbitral, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º, do n.º 1 do artigo 3.º e da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º, todos do RJAT⁴, sendo requerida a AT⁵, com vista à apreciação da legalidade dos atos tributários de liquidação de IMT⁶ e IS⁷, relativos ao Prédio U ... , sito na Av^a– Bloco ...– ... inscrito na matriz predial urbana da freguesia de ... e ..., liquidações levadas a efeito, em virtude da alienação do imóvel e das alterações introduzidas ao Regime Tributário dos FIIAH⁸ e SIIAH⁹ pela Lei 83-C/2013 de 31 de Dezembro e norma transitória do seu artigo 236º.

¹ Acrónimo de Número de Identificação de Pessoa Coletiva.

² Acrónimo de Comissão do Mercado de Valores Mobiliários.

³ Acrónimo de Número de Identificação Fiscal.

⁴ Acrónimo de Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária.

⁵ Acrónimo de Autoridade Tributária e Aduaneira.

⁶ Acrónimo de Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis.

⁷ Acrónimo de Imposto do Selo.

⁸ Acrónimo de Fundos de Investimento Imobiliário para arrendamento habitacional.

⁹ Acrónimo de Sociedades de Investimento Imobiliário para arrendamento habitacional.

2 – O pedido de constituição do tribunal arbitral foi feito sem exercer a opção de designação de árbitro, vindo a ser aceite pelo Exmº Senhor Presidente do CAAD¹⁰ e automaticamente notificado à AT em 19/02/2016.

3 – Nos termos e para os efeitos do disposto no n.º 2 do artigo 6.º do RJAT, por decisão do Exmº Senhor Presidente do Conselho Deontológico, devidamente comunicada às partes, nos prazos legalmente aplicáveis, foi designado o árbitro singular Arlindo José Francisco, que comunicou ao Conselho Deontológico e ao Centro de Arbitragem Administrativa a aceitação do encargo no prazo regularmente estipulado.

4 - O tribunal foi constituído em 20/04/2016 de harmonia com as disposições contidas na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro.

5 – Com o seu pedido, visa a requerente, a declaração de ilegalidade das aludidas liquidações e conseqüente anulação do IMT no montante de € 32 684,75 e do IS € 4 372,00, conforme documentos ..., ..., respetivamente e que perfazem o montante global de € 37 056,75 por entender que as mesmas são ilegais.

6- Fundamenta o seu ponto de vista no facto das referidas liquidações terem suporte no artigo 236.º da Lei n.º 83-C/2013 de 31 de Dezembro, norma que considera violadora do n.º 3 do artigo 103.º da CRP¹¹.

7 – Considera ainda que as liquidações impugnadas são nulas ao abrigo do número 1 e 2 do artigo 133.º do CPA¹², norma em vigor à data das aludidas liquidações, dado que ofendem o conteúdo essencial de um direito fundamental, sendo por isso impugnáveis a todo o tempo.

8 – Na resposta a AT começa por invocar exceção, defendendo que o tribunal arbitral é incompetente para aferir ou declarar em abstrato a (in)constitucionalidade do artigo 236.º da Lei 83-C/2013 de 31 de Dezembro, matéria reservada ao TC¹³

9 – Por impugnação considera que a alteração legislativa introduzida pela Lei 83-C/2013 ao regime tributário do FIIAH não modificou a aplicação dos benefícios fiscais concedidos

¹⁰ Acrónimo de Centro de Arbitragem Administrativa.

¹¹ Acrónimo de Constituição da República Portuguesa.

¹² Acrónimo de Código do Procedimento Administrativo.

¹³ Acrónimo de Tribunal Constitucional.

que sempre dependeram da afetação dos imóveis ao arrendamento para habitação, não havendo aqui qualquer retroatividade.

II - SANEAMENTO

O tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, de acordo com o artigo 2.º do RJAT.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas e encontram-se regularmente representadas de harmonia com os 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.

Designado o dia 27 de Maio para a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, veio a requerida, em 10 do referido mês, solicitar a dispensa da mesma, em caso de concordância da requerente, e que o tribunal determinasse prazo para alegações.

O tribunal determinou que os autos aguardassem 10 dias para a requerente se pronunciar.

Em 11 de Maio a requerente manifestou a sua concordância com a dispensa da reunião do artigo 18.º do RJAT, na mesma data o tribunal acolheu a vontade das partes quanto à sua dispensa e concedeu um prazo de 15 dias com trato sucessivo para a produção de alegações.

Em 26 de Maio de 2016, verificada a junção das alegações das partes, nelas, no essencial, são vertidas as posições já assumidas na petição e na resposta acrescidas de pareceres e decisões que, no respetivo entendimento, pretendem demonstrar o seu ponto de vista.

Não enfermado o processo de nulidades, o tribunal considerou estarem reunidas as condições para a prolação da decisão final sendo a exceção suscitada pela requerida apreciada em primeiro lugar.

III- FUNDAMENTAÇÃO

1 – As questões a dirimir, com interesse para os autos, são as seguintes:

- a) Apreciar a exceção de incompetência do tribunal arbitral.

- b) E, caso o tribunal se considere competente, declarar a ilegalidade, ou não, das liquidações de IMT e IS efetuadas ao abrigo do artigo 236.º da Lei 83-C/2013 de 31 de Dezembro.
- c) Caso as venha a considerar ilegais com a consequente anulação, saber se o seu reembolso deverá ser acompanhado de juros compensatórios nos termos do artigo 43.º da LGT¹⁴.

2 – Matéria de Facto

A matéria de facto relevante e provada com base nos elementos juntos aos autos é a seguinte:

- a) O Fundo Imobiliário era, à data das liquidações em causa, proprietário do imóvel inscrito na matriz predial urbana da União de freguesias de ... e ... sob o artigo ...- ..., sito na Avenida, Bloco...,
- b) O referido imóvel foi adquirido pelo Fundo em 13/12/2013 beneficiando de isenção de IMT e de IS, ao abrigo do n.º 7 alínea a) e do n.º 8 do artigo 8.º do regime jurídico dos FIIAH e foi alienado em 11 de Janeiro de 2016.
- c) As liquidações em questão concretizaram-se a pedido da requerente ao abrigo do artigo 236.º da Lei 83-C/2013 de 31 de Dezembro e foram pagas em 8 de Janeiro de 2016.
- d) AT fundamentou-as no facto de ter sido dado ao imóvel destino diferente daquele que originou o benefício fiscal.
- e) Não existem factos relevantes para a decisão que não tenham sido dados como provados.

3 – Matéria de Direito

3.1 Apreciação da exceção suscitada pela requerida quanto à incompetência do tribunal

Alega a requerida que o tribunal não é competente para declarar a constitucionalidade ou inconstitucionalidade da norma, uma vez que essa competência é exclusiva do TC, porém, sendo certo que o tribunal arbitral não tem essa competência, nem é isso que a requerente pretende, não pode o tribunal deixar de apreciar a aplicação das normas aos factos concretos que sustentam as liquidações e fazer a competente avaliação da legalidade ou não da sua aplicação.

Nesta perspetiva improcede a argumentação suscitada pela AT e conseqüentemente a exceção invocada, declarando-se o tribunal competente.

3.2 Da legalidade ou não das liquidações do IMT e do IS efetuadas nos termos do artigo 236.º da Lei 83-C/2013 de 31 de Dezembro

Referidas que foram já, em síntese, as posições da requerente e da requerida e declarada improcedente a exceção invocada pela AT, cumpre apreciar o mérito do pedido e decidir.

A Lei 64-A/2008 de 31 de Dezembro estabeleceu um regime especial de benefícios fiscais aplicáveis aos fundos de investimento imobiliário para arrendamento habitacional, no n.º 7 do seu artigo 8.º consagra, a isenção de IMT nos seguintes termos:

- a) As aquisições de prédios urbanos ou frações autónomas de prédios urbanos destinados exclusivamente a arrendamento para habitação permanente, pelos fundos de investimento referidos no n.º 1;
- b) As aquisições de prédios urbanos ou de frações autónomas de prédios urbanos destinados a habitação própria e permanente, em resultado do exercício da opção de compra a que se refere o n.º 3 do artigo 5.º, pelos arrendatários dos imóveis que integram o património dos fundos de investimentos referidos no n.º 1.

Por sua vez a Lei 83-C/2013 de 31 de Dezembro veio alterar o artigo 8.º da Lei 64-A/2008 de 31 de Dezembro nos termos seguintes:

- a) “14 – Para efeitos do disposto nos n.ºs 6 a 8, considera-se que os prédios urbanos são destinados ao arrendamento para habitação permanente sempre que sejam objeto de

¹⁴ Acrónimo de Lei Geral tributária.

contrato de arrendamento para habitação permanente no prazo de três anos contados do momento em que passaram a integrar o património do fundo, devendo o sujeito passivo comunicar e fazer prova junto da AT do respetivo arrendamento efetivo, nos 30 dias subsequentes ao termo do referido prazo.

- b) 15 - Quando os prédios não tenham sido objeto de contrato de arrendamento no prazo de três anos previsto no número anterior, as isenções previstas nos números 6 a 8 ficam sem efeito, devendo nesse caso, o sujeito passivo solicitar à AT, nos 30 dias subsequentes ao termo do referido do referido prazo, a liquidação do respetivo imposto.
- c) 16 – Caso os prédios sejam alienados, com exceção dos casos previstos no artigo 5.º ou caso o FIAH seja objeto de liquidação, antes de decorrido o prazo previsto no n.º 14, deve o sujeito passivo solicitar igualmente à AT, antes da alienação do prédio ou da liquidação do FIAH, a liquidação do imposto devido nos termos do número anterior”.

Tendo em conta a matéria de facto assente, o imóvel em questão, foi adquirido pela requerente em 13/12/2013 beneficiando de isenção de IMT e IS, ao abrigo do n.º 7 alínea a) e do n.º 8 do artigo 8.º do Regime especial aplicável aos fundos de investimento imobiliário para arrendamento habitacional, da Lei 64-A/2008 de 31 de Dezembro.

Por esta norma ficou a requerente obrigada a destinar, em exclusividade, a arrendamento o imóvel adquirido, sob pena de perder o benefício fiscal concedido. Pode, desde já, concluir-se que o requisito de destino exclusivo ao arrendamento decorre da Lei 64-A/2008 e não das alterações introduzidas ao regime pela Lei 83-C/2013 que, ao caso em apreço interessa, se limitou a estabelecer o prazo de 3 anos para a concretização do arrendamento que, não se verificando no referido prazo, o fundo fica o obrigado a solicitar as liquidações cuja isenção beneficiou na aquisição.

Ora, tendo o requerente alienado o imóvel em 11 de Janeiro de 2016, forçoso é concluir que não lhe deu o destino a arrendamento que, em exclusividade, a Lei lhe impunha para poder beneficiar dos benefícios fiscais concedidos na aquisição.

O fundamento das liquidações aqui postas em crise está suportado pelo destino diferente daquele em que assentou o benefício fiscal concedido e não outro, ora se o imóvel foi

alienado deixou de cumprir o destino que havia sido declarado no título aquisitivo, perdendo, deste modo, os benefícios fiscais concedidos na aquisição.

E não se fale em cristalização de benefícios, na verdade, qualquer benefício fiscal é suscetível de fiscalização pela AT ou outras entidades públicas competentes para o controlo da verificação dos pressupostos que levaram à concessão dos benefícios e cumprimento dos requisitos impostos para a sua concessão, como decorre do artigo 7.º do EBF¹⁵, e no caso concreto a AT, limitou-se a exercer a sua função e a constatar que a requerente deu destino diferente ao imóvel, deixando assim de poder beneficiar das isenções concedidas na aquisição.

Quanto à aplicação retroativa da norma do artigo 236.º da Lei 83-C/2013, não vislumbramos o motivo para que se evoque tal fundamento, na medida em que as liquidações em causa, do ponto de vista do tribunal, nada tiveram a ver com a referida norma, mas apenas com o facto de na aquisição se ter declarado que o mesmo se destinava ao arrendamento habitacional permanente e veio a ser vendido, não cumprindo assim os pressupostos da isenção concedida, é que não basta a intenção declarada no título aquisitivo, mas sim a sua efetiva concretização, o que não se verificou.

Do exposto considera o tribunal que as liquidações de IMT e do IS em causa, resultam do facto do requerente não ter observado o preceituado na alínea a) do n.º 7 do artigo 8.º do regime especial aplicável aos fundos de investimento imobiliário para arrendamento habitacional, aprovado pela Lei n.º 64-A/2008 de 31 de Dezembro e não das alterações introduzidas pela Lei 83-C/2013, como pretende, pelo que não há aqui qualquer aplicação retroativa, o que houve foi destino diferente do declarado na aquisição do imóvel, sendo por isso, as liquidações legais, ficando assim sem interesse a apreciação da questão dos juros indemnizatórios pedidos.

IV – DECISÃO

Face ao exposto, o tribunal decide o seguinte:

¹⁵ Acrónimo de Estatuto dos Benefícios Fiscais.

- a) Declarar improcedente o pedido de pronúncia arbitral, com todas as consequências legais.
- b) Fixar o valor do processo em € 37 056,75 de harmonia com as disposições contidas no artigo 299.º, n.º 1, do CPC¹⁶, artigo 97.º-A do CPPT¹⁷, e artigo 3.º, n.º2, do RCPAT¹⁸.
- c) Custas a cargo da requerente, ao abrigo do n.º 4 do artigo 22.º do RJAT, fixando-se o respetivo montante em € 1 836,00, de acordo com o disposto na tabela I referida no artigo 4.º do RCPAT.

Notifique.

Lisboa, 15 de Julho de 2016

O árbitro singular,

Arlindo Francisco

Texto elaborado em computador, nos termos, nos termos do artigo 131º,nº 5 do CPC, aplicável por remissão do artigo 29º,nº1, alínea e) do RJAT, com versos em branco e revisto pelo tribunal.

¹⁶ Acrónimo de Código de Processo Civil.

¹⁷ Acrónimo de Código de Procedimento e de Processo Tributário.

¹⁸ Acrónimo de Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária