

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 700/2016-T**

**Tema: Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis.**

## Decisão Arbitral

### 1. Relatório

Em 26-11-2016, a sociedade anónima A..., S.A., pessoa coletiva n.º..., com sede na ..., n.º..., freguesia de ..., ...-... Porto, matriculada na Conservatória do Registo Comercial do Porto sob o n.º..., doravante designada por Requerente, submeteu ao Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) o pedido de constituição de tribunal arbitral com vista à anulação do ato tributário de liquidação de Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT), no valor de 24.310,03 €.

A Requerente refere que adquiriu, em 2013, quinze imóveis no âmbito do processo de insolvência da sociedade B..., Lda, pelo preço de 630.499,99 €, e que previamente à aquisição foram emitidos pelo Serviço de Finanças competente comprovativos nos quais se certificou que a transmissão em causa se encontrava isenta de IMT, ao abrigo do artigo 270º n.º 2 do CIRE. Do pedido arbitral consta ainda que em 27-11-2015, a Requerente foi notificada da liquidação de IMT ora em crise, no valor de 24.310,03 €, referente à aquisição supra referida.

Por não concordar com esta liquidação de IMT, a Requerente apresentou reclamação graciosa, que foi indeferida pelo Serviço de Finanças da Amadora ... .

A Requerente entende que a isenção de IMT constante do artigo 270º n.º 2 do CIRE deve ser interpretada no sentido de que, no âmbito do processo de insolvência ou de pagamentos praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente, abrange os imóveis transmitidos por venda ou permuta, quando não integrados na venda, permuta ou cessão da empresa ou do estabelecimento. Para a Requerente este regime é equivalente ao que já resultava da alínea c) do n.º 2 do artigo 121º do CPEREF.

A Requerente refere o acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 30-05-2012, processo n.º 0949/11, que expõe que interpretar o n.º 2 do artigo 270º do CIRE no sentido de que apenas as transmissões de imóveis inseridas na transmissão de empresa ou seu estabelecimento estão isentas de IMT, não é uma interpretação conforme à Constituição.

Assim, para a Requerente, ao emitir a liquidação de IMT em causa, enferma a atuação da AT de “vício de violação da Lei, uma vez que a liquidação se funda então, numa norma que ao ser interpretada por forma a fundamentar a liquidação reclamada, se torna nesse momento, ela mesma, inconstitucional, por violação do n.º 2 do art.º 165.º da CRP”.

A Requerente alega que a liquidação de IMT objeto dos autos decorre de uma errada interpretação do disposto no artigo 270º n.º 2 do CIRE, enfermado, por isso, do vício de erro sobre os pressupostos de direito, e a consequência legal é a anulabilidade do ato de liquidação.

Por outro lado, a Requerente expõe que o ato impugnado não se encontra fundamentado de facto e de direito, pelo que foram violados os artigos 268º n.º 3 da CRP, e 124º e 125º do CPA e 77º da LGT, já que o ato em causa não indica e inexistente qualquer dispositivo legal aplicável que fundamente e legitime a quantificação dos montantes apurados e a liquidação em causa.

Para a Requerente, a AT violou as suas legítimas expectativas e garantias anteriormente constituídas, e o princípio da confiança e segurança jurídica ínsitos ao princípio do Estado de Direito, além de ter violado os princípios da legalidade tributária, da proibição da retroatividade da lei fiscal e da certeza e segurança jurídica previstos, entre outros, nos artigos 12º da LGT, 12º do Código Civil e 103º n.º 3 da CRP.

Quanto ao princípio da proteção da confiança, na vertente da segurança jurídica, e ao princípio da boa fé, a Requerente refere o acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 31-01-2014.

Por fim, alega a Requerente que a revogação da isenção só poderia ser concretizada no prazo de um ano após ter sido concedida, tratando-se de um ato constitutivo de direitos, por aplicação do disposto nos artigos 141º n.º 1 do CPA e 58º do CPTA. Em abono deste entendimento, é referido o acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 15-05-2013, do processo n.º 0566/12, que concluiu que o ato de revogação de benefício fiscal de isenção de tributo, que produz efeitos *ex tunc* e ocorre mais de um ano depois do ato conducente da isenção, é ilegal por violação do artigo 14º do CPA.

A Requerente afirma que procedeu ao pagamento da liquidação de IMT ora impugnada, e requer a condenação da AT no reembolso do imposto indevidamente pago, acrescido de juros indemnizatórios.

Foi designada como árbitro único, em 25-01-2017, Suzana Fernandes da Costa.

Em conformidade com o previsto no artigo 11º n.º 1, alínea c) do RJAT, o tribunal arbitral singular foi constituído em 09-02-2017.

A AT foi notificada para apresentar resposta, no prazo legal para o efeito.

Por requerimento apresentado em 13-03-2017, a AT comunicou a revogação do ato de liquidação sindicado no presente processo, pelo Chefe do Serviço de Finanças da Amadora ..., conforme despacho de 10-03-2017.

De acordo com o referido despacho, o ato de liquidação foi revogado “de acordo com a revisão da interpretação do n.º 2 do art. 270º do CIRE vertida na Circular n.º 4/2017, de 10 de Fevereiro, expresso no Ponto III do anexo à Circular n.º 10/2015, segundo a qual, a aplicação dos benefícios fiscais previstos no n.º 2 do artigo 270.º do CIRE não depende da coisa vendida, permutada ou cedida abranger a universalidade da empresa insolvente ou um seu estabelecimento. Assim, os atos de venda, permuta ou cessão, de forma isolada, de imóveis da empresa ou de estabelecimentos desta estão isentos de IMT, desde que

integrados no âmbito de planos de insolvência, de pagamentos ou de recuperação ou praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente”.

No mesmo requerimento, a AT requer que seja julgada extinta a instância por inutilidade superveniente da lide, nos termos da alínea e) do artigo 277º do CPC, aplicável por força do artigo 29º do RJAT.

Em 14-03-2017, foi proferido despacho a ordenar a notificação da Requerente para se pronunciar em 10 dias, sobre o requerimento apresentado pela AT.

Em 20-03-2017, a Requerente veio aos autos informar que nada tem a opor quanto à extinção da instância por inutilidade superveniente da lide. E pede que a responsabilidade pelas custas recaia sobre a Requerida por lhe ser imputável a inutilidade superveniente da lide, por ter dado satisfação voluntária à pretensão da Requerente.

Em 21-03-2017, foi proferido despacho a dispensar a realização da reunião prevista no artigo 18º do RJAT, assim como a apresentação de alegação pelas partes, tendo em conta a posição assumida por estas, ao abrigo do disposto nos artigos 16º alínea c) e 19º do RJAT, bem como dos princípios da economia processual e da proibição da prática de atos inúteis. No mesmo despacho, designou-se o dia 26-04-2017 para a prolação da decisão arbitral, e advertiu-se a Requerente para até essa data, proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e são legítimas (artigos 4º e 10º n.º 1 e 2 do RJAT e artigo 1º da Portaria n.º 112-A/2011 de 22 de março).

O presente pedido de pronúncia arbitral foi apresentado tempestivamente, nos termos do artigo 10º n.º 1 alínea a) do Decreto-Lei n.º 10/2011 de 20 de janeiro.

O processo não enferma de nulidades e não foram suscitadas questões prévias.

## **2. Matéria de facto**

## **2. 1. Factos provados:**

Analisada a prova documental produzida, consideram-se provados e com interesse para a decisão da causa os seguintes factos:

1. A Requerente A..., S.A. adquiriu, em 12-12-2013, por escritura pública de compra e venda, quinze imóveis, pelo preço de 630.499,99 €, no âmbito do processo de insolvência da sociedade B..., Lda, que correu termos no Tribunal da Comarca da Grande Lisboa – Noroeste, Sintra – Juízo de Comércio, sob o n.º .../11... TYLSB, conforme documento 1 junto com o pedido arbitral.
2. A Requerente apresentou, antes da aquisição, perante o Serviço de Finanças a declaração para liquidação de IMT e do Imposto de Selo, tendo sido emitidos comprovativos nos quais se certifica que a transmissão em causa se encontrava isenta de IMT ao abrigo do disposto no n.º 2 do artigo 270º do CIRE, conforme documento 2 junto com o pedido arbitral.
3. A Requerente foi notificada, em 27-11-2015, da liquidação de IMT no montante de 24.310,03€, referente à aquisição mencionada no ponto 1, conforme cópia da liquidação junta ao pedido arbitral como documento 4.
4. Em 04-05-2016, a Reclamante apresentou reclamação graciosa da liquidação de IMT, conforme cópia junta ao pedido arbitral como documento 5.
5. A referida reclamação graciosa foi indeferida em 06-10-2016, conforme cópia junta ao pedido arbitral como documento 7.
6. O Chefe do Serviço de Finanças de Finanças da Amadora ... revogou o ato de liquidação de IMT em crise, por ter sido alterado o entendimento anteriormente vigente sobre a matéria: “de acordo com a revisão da interpretação do n.º 2 do art. 270º do CIRE vertido na Circular n.º 4/2017, de 10 de Fevereiro, expresso no Ponto III do anexo à Circular n.º 10/2015, segundo a qual, a aplicação dos benefícios fiscais previstos no n.º 2 do artigo 270.º do CIRE não depende da coisa vendida, permutada ou cedida abranger a universalidade da empresa insolvente ou um seu estabelecimento. Assim, os atos de venda, permuta ou cessão, de forma isolada, de imóveis da empresa ou de

estabelecimentos desta estão isentos de IMT, desde que integrados no âmbito de planos de insolvência, de pagamentos ou de recuperação ou praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente”, conforme requerimento junto aos autos pela AT em 13-03-2017.

Não se provaram outros factos com relevância para a decisão da causa.

## **2.2. Fundamentação da matéria de facto provada:**

No tocante aos factos provados, a convicção do árbitro fundou-se na prova documental junta aos autos.

## **3. Matéria de direito:**

### **3.1. Objeto e âmbito do presente processo**

Determinada a revogação dos atos de liquidação impugnados cabe a este tribunal pronunciar-se sobre o pedido de extinção da instância por inutilidade superveniente da lide apresentado pela Requerida, e do reconhecimento do direito a juros indemnizatórios apresentado pela Requerente.

### **3.2. O pedido de declaração de ilegalidade e anulação das liquidações controvertidas: da (in)utilidade da lide**

Como se deu conta acima no relatório, pelo requerimento de 13-03-2017, a AT comunicou nos autos, conforme despacho do Chefe do Serviço de Finanças da Amadora ... de 10-03-2017, a revogação do ato de liquidação sindicado no presente processo, propondo, em consequência, a extinção dos autos por inutilidade superveniente da lide.

Pelo seu requerimento de 20-03-2017, a Requerente refere que nada tem a opor que seja considerada extinta a presente instância por inutilidade superveniente da lide, nos termos do alínea e) do artigo 277º do CPC, aplicável por força do artigo 29º do RJAT.

Impõe-se, então, a este Tribunal verificar a utilidade da apreciação do pedido, formulado pela Requerente na sua PI, de declaração de ilegalidade e anulação da liquidação de IMT sindicada nestes autos.

Verifica-se a inutilidade superveniente da lide quando, por facto ocorrido na pendência da causa, a solução do litígio deixe de ter interesse e utilidade, o que justifica a extinção da instância, conforme artigo 277º alínea e) do CPC.

Como referem Lebre de Freitas, João Rendinha, Rui Pinto, *Código de Processo Civil anotado*, volume 1, 2ª edição, Coimbra Editora, 2008, pág. 555, a inutilidade ou impossibilidade superveniente da lide inutilidade ou impossibilidade superveniente da lide “dá-se quando, por facto ocorrido na pendência da instância, a pretensão do autor não se pode manter, por virtude do desaparecimento dos sujeitos ou do objeto do processo, ou se encontra satisfação fora do esquema da providência pretendida. Num e noutro caso, a solução do litígio deixa de interessar – além, por impossibilidade de atingir o resultado visado; aqui, por ele já ter sido atingido por outro meio”.

Tal como se refere na decisão do CAAD do processo n.º 220/2016-T, “(...) se, por virtude de factos novos ocorridos na pendência do processo, o escopo visado com a pretensão deduzida em juízo já foi atingido por outro meio, então a decisão a proferir não envolve efeito útil, pelo que ocorre, nesse âmbito, inutilidade superveniente da lide”.

Com efeito, conforme resulta do atrás exposto, o ato tributário de liquidação de IMT em crise nestes autos foi objeto de revogação (conforme artigo 79º n.º 1 da LGT), tendo a AT, com o despacho proferido pelo Chefe do Serviço de Finanças da Amadora ... em 10-03-2017, procedido à anulação administrativa do ato tributário por ter sido alterado o entendimento anteriormente vigente sobre a matéria.

Decorre desta atuação da AT que a pretensão formulada pela Requerente, que tinha como finalidade a declaração de ilegalidade e anulação por este Tribunal da liquidação de IMT sindicada, ficou prejudicada porquanto a supressão desse ato e seus efeitos da ordem jurídica foi conseguida por outra via depois de iniciada a instância, tal como é referido na decisão do CAAD do processo n.º 220/2016-T.

Tal como é mencionado na referida decisão do CAAD, “a prática posterior do ato expresse de revogação das liquidações impugnadas (cfr. art. 79.º, n.º 1 da LGT) implica que a instância atinente à apreciação da legalidade dessas liquidações se extingue por inutilidade superveniente da lide, dado que, por terem sido eliminados os seus efeitos pela revogação anulatória, perde utilidade a apreciação, em relação a tais liquidações, dos vícios alegados em ordem à sua invalidade, ficando sem objeto a pretensão impugnatória contra elas deduzida”.

Nestes termos, verifica-se a inutilidade superveniente da lide no que concerne ao pedido de anulação do ato tributário objeto do presente processo, o que implica a extinção da correspondente instância nos termos do disposto no artigo 277º alínea e) do CPC, aplicável por força do artigo 29º n.º 1 alínea e) do RJAT.

### **3.3. Dos juros indemnizatórios**

A Requerente refere que procedeu ao pagamento da liquidação em causa nos presentes autos, e requer o reembolso da quantia paga acrescida de juros indemnizatórios.

O artigo 43º n.º 1 da LGT determina que *“são devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido”*, estatuinto o n.º 4 do art. 61.º do CPPT que *“se a decisão que reconheceu o direito a juros indemnizatórios for judicial, o prazo de pagamento conta-se a partir do início do prazo da sua execução espontânea”*.

Nos presentes autos, tendo em consideração a revogação do ato de liquidação do imposto em causa, tendo a AT alterado o seu entendimento, passando a aceitar a isenção de IMT em “atos de venda, permuta ou cessão, de forma isolada, de imóveis da empresa ou de estabelecimentos desta estão isentos de IMT, desde que integrados no âmbito de planos de insolvência, de pagamentos ou de recuperação ou praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente”, é inquestionável que haverá lugar a reembolso do imposto pago, por força do disposto no n.º 1 do artigo 43º e do artigo 100º, ambos da LGT, restabelecendo-se,



dessa forma, a situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, tal como concluem as decisões do CAAD dos processos n.º 152/2016-T e 153/2016-T.

Da mesma forma, entende-se que a ilegalidade do ato tributário de liquidação de IMT é imputável à AT, que o praticou de forma ilegal, o que não pode deixar de estar interligado com a sua posterior revogação.

Assim sendo, estamos perante um vício de violação de lei substantiva, que se consubstancia em erro nos pressupostos de direito, imputável à AT. Assim sendo, a Requerente tem direito, de acordo com o disposto nos artigos 24.º, n.º 1, alínea *b*), do RJAT e 100.º da LGT, ao reembolso do montante de imposto indevidamente pago e aos juros indemnizatórios, nos termos do estatuído nos artigos 43.º, n.º 1, da LGT e 61.º do CPPT, calculados desde a data do pagamento do imposto, à taxa resultante do n.º 4 do art. 43.º da LGT, até à data do processamento da respetiva nota de crédito, em que serão incluídos, tal como se decidiu na decisão do CAAD do processo n.º 152/2016-T.

#### **4. Decisão**

Em face do exposto, determina-se:

- a) Julgar extinta a instância no que concerne ao pedido de declaração de ilegalidade do ato de liquidação impugnado nos presentes autos por inutilidade superveniente da lide, nos termos do artigo 277º alínea e) do CPC, aplicável por força do artigo 29º n.º 1 alínea e) do RJAT;
- b) Julgar procedente o pedido de condenação da AT a reembolsar à Requerente o valor do imposto pago, acrescido de juros indemnizatórios nos termos legais, desde a data em que tal pagamento foi efetuado até à data do integral reembolso do mesmo;
- c) Condenar a AT nas custas do processo.

### **5. Valor do processo:**

De acordo com o disposto no artigo 315º, n.º 2, do CPC e 97º-A, n.º 1, alínea a) do CPPT e 3º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se o valor da ação em 24.310,03 €.

### **6. Custas:**

Nos termos do artigo 22º, n.º 4, do RJAT, e da Tabela I anexa ao Regulamento das Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o montante das custas em € 1.530,00, devidas pela Autoridade Tributária e Aduaneira, porquanto, de acordo com o disposto na parte final do n.º 3 e no n.º 4 do artigo 536º do CPC, aplicável por força do artigo 29º n.º 1 alínea e) do RJAT, lhe é imputável o facto da revogação da liquidação de IMT impugnada que determinou a inutilidade superveniente da lide no que concerne ao pedido da respetiva anulação e dada a procedência, no mais, do peticionado neste pedido de pronúncia arbitral.

Notifique.

Lisboa, 26 de abril de 2017.

Texto elaborado por computador, nos termos do artigo 138º, n.º 5 do Código do Processo Civil (CPC), aplicável por remissão do artigo 29º, n.º 1, alínea e) do Regime de Arbitragem Tributária, por mim revisto.



---

A juiz arbitro

Suzana Fernandes da Costa