

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 656/2016-T**

**Tema: IMT e IS- Fundos de Investimento Imobiliário para Arrendamento Habitacional (FIIAH); competência do Tribunal Arbitral; cumulação de pedidos**

## **DECISÃO ARBITRAL**

### **1. Relatório**

1. No dia 31 de Outubro de 2016, o A..., S.A., Contribuinte n.º ..., com sede na Av.<sup>a</sup> ..., n.º ... – ..., em Lisboa, na qualidade de sociedade gestora do fundo de investimento imobiliário fechado “B...– Fundo de Investimento Imobiliário Fechado para Arrendamento Habitacional, com o número de identificação fiscal n.º..., doravante designado por Requerente, apresentou pedido de constituição de tribunal arbitral, ao abrigo das disposições conjugadas dos artigos 2.º e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro (de ora em diante, abreviadamente, designado RJAT), no qual solicitou a declaração de ilegalidade dos actos tributários de liquidação do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT) e do Imposto de Selo (IS), respectivamente, documentos n.ºs ... e ..., no valor total de € 2.162,93, pedindo que se declare a sua nulidade ou, subsidiariamente, a sua anulação, bem como o reembolso dos montantes de imposto pago, acrescido dos juros indemnizatórios devidos até à data do reembolso.
2. O Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou a signatária como árbitro, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

3. Em 04-01-2017, as partes foram notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de a recusar
4. Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 19-01-2017.
5. No dia 27-02-2017, a Autoridade Tributária, doravante designada de Requerida ou AT, devidamente notificada para o efeito, apresentou a sua resposta defendendo-se por excepção e por impugnação.
6. Consequentemente, o tribunal, convidou a Requerente, para se pronunciar, querendo, sobre as excepções invocadas.
7. A Requerente pronunciou-se pela improcedência das excepções, em 14-03-2017
8. As Partes acordaram na dispensa da reunião do tribunal arbitral prevista no artigo 18.º do RJAT.
9. O Tribunal facultou às Partes a faculdade de apresentarem alegações escritas, o que as Partes fizeram mantendo as posições vertidas no pedido e na resposta.

## **2. Objecto dos autos**

### **2.1 Posição da Requerente**

A Requerente entende que as liquidações objecto do seu pedido, acima melhor identificadas, são ilegais, por terem sido efectuadas ao abrigo do n.º 16 do artigo 8.º, do Regime Tributário dos Fundos de Investimento Imobiliário para Arrendamento habitacional, aprovado pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro, abreviadamente designado de Regime Tributário dos FIIAH, aplicável por força da alteração legislativa empreendida pelo artigo 236.º, n.º 2 - (*Norma Transitória no âmbito do Regime Especial aplicável aos FIAH e aos SIAH*) - da Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro que aprovou o Orçamento de Estado para 2014, norma esta ferida de inconstitucionalidade por violação do princípio da não retroactividade da lei fiscal, previsto no artigo 103.º n.º 3 da Constituição da República Portuguesa (CRP).

Com efeito, o Requerente alega que, em resultado da mencionada alteração legislativa, em 23-08-2016, solicitou à AT a liquidação de IMT e de IS em virtude da alienação pelo Fundo do prédio urbano, inscrito na matriz predial urbana da freguesia de ..., Concelho de ..., sob o artigo ..., fracção “R”, imóvel que havia adquirido em 2013, beneficiando da isenção de IMT e de IS.

Defende o Requerente que, com o ingresso do prédio no seu património, em 2013, as isenções de IMT e IS ficaram definitivamente cristalizadas na ordem jurídica, uma vez que à data da aquisição, não estavam condicionadas à verificação ulterior de quaisquer factos ou circunstâncias, nem, tão pouco, se encontravam sujeitas qualquer regime de caducidade.

Por isso, as liquidações a que se aplica, o artigo 236.º da Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro, na medida em que determina a aplicação do regime dos FIAH “*aos prédios que tenham sido adquiridos por FIAH antes de 1 de Janeiro de 2014, contando-se, nesses casos, o prazo de três anos previsto no n.º 14 a partir de 1 de Janeiro de 2014*”, são nulas, ou, caso assim não se entenda, anuláveis, por violação do princípio da não retroactividade da lei fiscal, previsto no artigo 103.º da CRP, na medida em que a aplicação deste artigo consubstancia um novo regime de caducidade das isenções previstas no n.º 7, alínea a) e n.º 8 do artigo 8.º do Regime Tributário dos FIAH

Para fundamentar o seu pedido, o Requerente, fez acompanhar o seu pedido de um parecer jurídico dos Senhores Professores Dr. C... e Dr. D... “*Sobre a constitucionalidade do artigo 236.º n.º 2, da Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro (aplicação a aquisições anteriores das alterações de IMT e de Imposto de Selo para os Fundos de Investimento Imobiliário para Arrendamento Habitacional)*”

## **2.2. Posição da Requerida**

Em resposta ao pedido do Requerente a AT defende-se por impugnação, sustentando que a Administração se encontra vinculada ao princípio da legalidade, estando-lhe vedado

recusar a aplicação de uma norma ou deixar de cumprir a lei invocando ou questionando a sua constitucionalidade.

Acrescenta que o vício apontado pelo Requerente, por alegada violação do artigo 103.º da CRP, não é gerador de nulidade, pois a sanção legal que recai sobre um acto administrativo inválido é a sua anulabilidade, só ocorrendo nulidade quando lhe faltar um dos seus elementos essenciais ou quando a lei expressamente sancione com essa forma de invalidade. Entendimento este sufragado pela jurisprudência consagrada em diversos acórdãos.

Refere ainda que, a declaração de nulidade aparece reservada para aqueles actos que ofendam o conteúdo essencial de um direito fundamental, contendendo com direitos, liberdades e garantias dos cidadãos, mas não aqueles que contendam com o princípio da legalidade, como é o caso dos autos.

Por último, defende que, baseando-se as liquidações em apreço no facto de ter sido dado destino diferente ao imóvel daquele em que assentou o benefício, sempre ocorreria a caducidade da isenção, pois deixa de ser possível ao Requerente destiná-lo ao fim perseguido pelo benefício em causa.

Defende-se por excepção invocando a incompetência material do Tribunal Arbitral para apreciar a “ilegalidade abstracta das liquidações”, assim como a ilegitimidade passiva da Requerida.

### **3. Saneamento**

#### **31. Da Incompetência Material do Tribunal Arbitral**

A Requerida alega que o tribunal não tem competência para aferir ou declarar a (in)constitucionalidade do artigo 236.º da Lei n.º 83-C, de 31 de Dezembro, visto que a

fiscalização abstracta da legalidade da constitucionalidade está reservada ao Tribunal Constitucional.

Chamado a pronunciar-se sobre a invocada excepção, veio o Requerente afirmar que pretende que o Tribunal Arbitral declare a nulidade, ou subsidiariamente, a anulabilidade, das liquidações postas em crise com fundamento de que as mesmas se baseiam na aplicação de norma que viola a CRP e a lei.

Ora, conforme jurisprudência arbitral consolidada, cuja fundamentação se sufraga<sup>1</sup>, o Tribunal Arbitral não tem competência para declarar a (in)constitucionalidade da norma em apreço, nem tão pouco é esse o pedido do Requerente, mas pode pronunciar-se quanto à sua aplicação ao caso *sub judice*, avaliando a legalidade dessa aplicação<sup>2</sup>.

Assim, o Tribunal é materialmente competente para conhecer da ilegalidade das liquidações objecto da acção.

### **3.2. Da ilegitimidade passiva da Requerida**

A Requerida invoca ainda que, consistindo a pretensão da Requerente na fiscalização abstracta da constitucionalidade, sempre seria parte ilegítima nos autos, uma vez que estando adstrita ao princípio da legalidade não pode recusar a aplicação de uma qualquer norma com fundamento na sua inconstitucionalidade ou ilegalidade, pelo que, a pretensão do Requerente colide com os seus poderes.

Em sede de resposta às excepções, o Requerente veio esclarecer que está em causa é tão-somente a de saber se estava obrigado a liquidar IMT e IS ao abrigo de uma norma cuja ilegalidade se suscita e não, contrariamente ao alegado pela AT, a obrigação de cumprimento de tal norma pela Requerida.

---

<sup>1</sup> Acórdãos do CAAD n.ºs 133/2016-T, 164/2016-T

<sup>2</sup> Artigo 2.º, n.º 1 alínea a) do RJAT

Ademais, a Requerida, na qualidade de sujeito activo da relação jurídico tributária, é, naturalmente, parte legítima no presente pedido de pronúncia arbitral.

O artigo 30.º, n.º 1 e 2 do Código de Processo Civil, aplicável *ex vi* alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, dispõe que: “1. O autor é parte legítima quando tem interesse directo em demandar; o réu é parte legítima quando tem interesse directo em contradizer. 2. O interesse em demandar exprime-se pela utilidade derivada da procedência da acção e o interesse em contradizer pelo prejuízo que dessa procedência advenha (...).”

O Artigo 9.º, n.ºs 1 e 4 do Código de Procedimento Tributário (CPPT), aplicável por força do artigo 29.º, n.º 1, alínea a) do RJAT dispõem que, a AT tem legitimidade para intervir no procedimento tributário e no processo judicial tributário.

Com efeito, conforme expandido pela melhor doutrina<sup>3</sup>: “(...) do n.º 4 do artigo 9.º do CPPT pode-se concluir que todas as pessoas que têm legitimidade para intervir no procedimento tributário também têm legitimidade para intervir no processo judicial tributário.

Ora, *in casu*, estamos perante a invocação da ilegalidade de actos de liquidação de tributos praticados pela Requerida, para cujo conhecimento o Tribunal tem competência, e não perante a fiscalização abstracta da constitucionalidade, pelo que é forçoso concluir que a Requerida tem legitimidade processual passiva.

Razões pelas quais, se declara que a Requerida tem legitimidade passiva nos presente autos, julgando-se assim improcedente a invocada excepção.

---

<sup>3</sup> Jorge Lopes de Sousa, *in* Código de Processo e Procedimento Tributário, anotado e comentado, 6ª ed., 2011, pag. 124

### **3.3 Da cumulação de pedidos**

O facto do pedido de pronúncia arbitral respeitar a impostos diferentes (IMT e IS), não obsta ao conhecimento do pedido, pois em ambos os casos, os fundamentos de facto e direito são idênticos e a procedência dos pedidos depende da interpretação dos mesmos princípios e regras de direito<sup>4</sup>.

Assim sendo,:

O Tribunal Arbitral é materialmente competente e encontra-se regularmente constituído, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º e 6.º, n.º 1, do RJAT.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão legalmente representadas, nos termos dos artigos 4.º e 10.º do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011 de 22 de Março.

Não ocorrem quaisquer nulidades, excepções ou questões prévias que obstem ao conhecimento do imediato do mérito da causa.

Donde, não há qualquer obstáculo à apreciação do mérito da causa.

Tudo visto, cumpre proferir

## **4. Decisão**

### **4.1 Matéria de Facto**

#### **4.1. a. Factos dados como provados**

Com relevância para a decisão de mérito, o Tribunal considera provada a seguinte factualidade:

1. O Fundo de investimento imobiliário fechado “B...– Fundo de Investimento Imobiliário Fechado para Arrendamento Habitacional” era, à data das liquidações *sub judice*, proprietário do prédio urbano objecto dessas mesmas liquidações.

---

<sup>4</sup> Artigo 3.º n.º 1 do RJAT

2. O imóvel foi adquirido pelo Fundo em 30-12-2013, beneficiando de isenção de IMT e IS ao abrigo da alínea a) do n.º 7 do artigo 8.º do regime jurídico dos FIAH.
3. Em Agosto de 2016 o Requerente solicitou à Requerida a liquidação de IMT e IS, (...) *porque vai ser alienada a fracção supra mencionada.*” (cf. doc. n.º 1).
4. As liquidações de IMT e IS foram efectuadas no valor total de € 2.163,93, dos quais € 1.280,93 a título de IMT e, € 882,00 respeitantes ao IS (cf. doc. n.º 1)
5. As liquidações foram pagas pelo Requerente em 23 de Agosto de 2016 (cf. doc. n.º 2)

#### **4.1.b. Factos dados como não provados**

Com relevo para a decisão, não existem factos que devam considerar-se como não provados.

#### **4.3. Fundamentação da matéria de facto provada e não provada**

Relativamente à matéria de facto o Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de seleccionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (cfr. art.º 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3 do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).

Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito (cfr. anterior artigo 511.º, n.º 1, do CPC, correspondente ao actual artigo 596.º, aplicável *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes e a prova documental junta aos autos, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados, de resto não contestados pelas partes.



## 5. Questão decidenda

A questão em causa nos presentes autos de processo arbitral tributário, consiste em determinar se as liquidações de IMT e IS, sob escrutínio, são ilegais, porque realizadas ao abrigo do artigo 236.º da Lei n.º 83-C/2013, de 31/12, que a Requerente entende ser inconstitucional por violação do artigo 103.º da CRP.

## 6. Do Direito

Importa, pois, avaliar da legalidade das liquidações de IMT e de IS *sub judice*.

A questão que se impõe decidir nos presentes autos já foi objecto de análise e decisão em processos arbitrais anteriores, cuja fundamentação se seguirá de muito perto<sup>5</sup>, até porque não se vislumbra motivo atendível para decidir de forma diferente.

Para cabal análise da situação em apreço, impõe-se ter presente o regime jurídico tributário aplicável aos Fundos de Investimento Imobiliário, mais concretamente a redacção do artigo 8.º do Regime Jurídico dos FIAH, aprovado pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro (Orçamento de Estado para 2019), na parte com acuidade para os presentes autos.

Relativamente ao regime tributário então previsto, relevam, para análise das liquidações sob escrutínio, o disposto no artigo 8.º, n.º 7 alínea a), atinente à isenção em sede de IMT e o n.º 8 do mesmo artigo, relativo à isenção em sede de IS.

Nos termos do n.º 7 alínea a) do artigo 8.º, ficam isentas de IMT “(...) *As aquisições de prédios urbanos ou de fracções autónomas de prédios urbanos destinados exclusivamente a arrendamento para habitação permanente, pelos fundos de investimento referidos no n.º 1;*(sublinhado nosso)

E o n.º 8 do artigo 8.º previa que: «*Ficam isentos de imposto do selo todos os actos praticados, desde que conexos com a transmissão dos prédios urbanos destinados a*

habitação permanente que ocorra por força da conversão do direito de propriedade desses imóveis num direito de arrendamento sobre os mesmos, bem como com o exercício da opção de compra previsto no n.º 3 do artigo 5.º». (sublinhado nosso)

Da leitura dos preceitos que se transcreveram, resulta apodíftico que a obrigatoriedade de destinar o imóvel ao arrendamento habitacional é um requisito do regime geral dos FIAH *ab initio*.

Posteriormente, a Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro aditou ao art. 8.º do regime jurídico dos FIAH os seguintes números:

*«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 objecto de 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 respectivo arrendamento efectivo, nos 30 dias subsequentes ao termo do referido prazo.*

*15. Quando os prédios não tenham sido objecto de contrato de arrendamento no prazo de três anos previsto no número anterior, as isenções previstas nos n.os 6 a 8 ficam sem efeito, devendo nesse caso o sujeito passivo solicitar à AT, nos 30 dias subsequentes ao termo do referido prazo, a liquidação do respectivo imposto.*

*16. Caso os prédios sejam alienados, com excepção dos casos previstos no artigo 5.º, ou caso o FIAH seja objecto 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».*

Acresce ainda que, a Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro previu uma norma transitória (art. 236.º) no âmbito do regime especial aplicável aos FIAH que dispõe o seguinte:

*«1. O disposto nos n.os 14 a 16 do artigo. 8.º do regime especial aplicável aos FIAH e SIAH, aprovado pelos artigos 102.º a 104.º da Lei n.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro, é*

<sup>5</sup> Decisões n.ºs 398/2015/; 689/2015-T; 709/2015-T; 735/2015-T; 133/2016-T; 164-T/2016; 166/2016-T; 231/2016-T; 617/2016-T, consultáveis em [www.caad.org.pt](http://www.caad.org.pt).

*aplicável aos prédios que tenham sido adquiridos por FIAH a partir de 1 de Janeiro de 2014.*

*2. Sem prejuízo do previsto no número anterior, o disposto nos n.os 14 a 16 do artigo 8.º do regime especial aplicável aos FIAH e SIAH, aprovado pelos artigos 102.º a 104.º da Lei n.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro, é igualmente aplicável aos prédios que tenham sido adquiridos por FIAH antes de 1 de Janeiro de 2014, contando-se, nesses casos, o prazo de três anos previsto no n.º 14 a partir de 1 de Janeiro de 2014».*

Como acima referido, o imóvel objecto das liquidações, foi adquirido em 2013, beneficiando da isenção de IMT, ao abrigo da alínea a) do n.º 7 do artigo 8.º do regime jurídico dos FIAH, bem assim como da isenção de IS ao abrigo do n.º 8 deste artigo 8.º, por se destinar a arrendamento para habitação.

Ora, o imóvel beneficiou das isenções aquando da aquisição porque se destinava ao arrendamento para habitação, sucede, porém, que, o mesmo imóvel foi alienado em 2016, tendo o Requerente solicitado a liquidação de IMT e IS, ao abrigo do artigo 236.º da Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro, porque, conforme declarado aquando da solicitação das liquidações, **o imóvel ia ser alienado**<sup>6</sup>.

O Requerente reputa como inconstitucional, por violação do princípio da retroactividade da lei fiscal, o artigo 236.º da Lei n.º 83-C/2013, de 13 de Dezembro porque, na sua opinião, estabelece um novo pressuposto para a isenção de IMT e IS: a afectação a arrendamento para habitação permanente no prazo de três anos após a entrada no fundo e que tais imóveis (...) *sejam objecto de contrato de arrendamento para habitação permanente no prazo de três anos.*

Mas com o devido respeito por opinião contrária, não lhe assiste razão, uma vez que a liquidação não foi requerida porque o imóvel não permaneceu por período igual ou superior a 3 anos na propriedade do fundo sem que tivesse sido afecto a arrendamento para

---

<sup>6</sup> Cf. docs. n.ºs 1 e 2

habitação permanente, mas sim porque foi alienado, aliás, como decorre da documentação junta ao processo.

Conforme se pode ler da decisão arbitral n.º 689/2015, disponível em [www.caad.org.pt](http://www.caad.org.pt): “*O facto de a Requerente ter procedido à alienação do prédio que, ao adquirir, declarou iria afetar a fim que lhe permitia fosse reconhecida – como foi – a isenção de IMT e IS, sempre determinaria, ainda que o aditado número 16 não o previsse expressamente, a caducidade de tais isenções, por efeito do disposto no artigo 12.º e no n.º 3 do artigo 14.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (antigo 12.º, n.º 3, na redação do EBF que se encontrava em vigor previamente à republicação do mesmo pelo Decreto-Lei n.º 108/2008, de 26/06), segundo o qual “Quando o benefício fiscal respeite a aquisição de bens destinados à direta realização dos fins dos adquirentes, fica sem efeito se aqueles forem alienados ou lhes for dado outro destino sem autorização do Ministro das Finanças, sem prejuízo das restantes sanções ou de regimes diferentes estabelecidos por lei.”*

*A Requerente não alegou nem, por maioria de razão, demonstrou ter obtido a autorização lá prevista, ou qualquer outra circunstância que obstasse a que as concedidas isenções ficassem sem efeito em consequência da alienação.*

*É por esse motivo que, como supra já adiantamos, entendemos que não coloca no caso em apreço a questão da alegada inconstitucionalidade das disposições aditadas, na medida em que, na parte correspondente à alienação do imóvel, o n.º 16 do artigo 8.º do Regime Jurídico dos FIIAH se limita a reiterar o que já resultava do disposto no Estatuto dos Benefícios Fiscais.*

*O que, aliás, bem se compreende, atendendo ao ratio da concessão dos benefícios fiscais.*

*A ratio para atribuição do benefício fiscal em sede de IMT e IS aos FIIAH é, claramente, a sua afetação a arrendamento para habitação permanente - "As aquisições de prédios urbanos ou de frações autónomas de prédios urbanos destinados exclusivamente a arrendamento para habitação permanente, pelos fundos de investimento..." – pelo que a consequência de lhe ser dado diverso destino é a de que a isenção não poderia ter sido*

*concedida, havendo que repor a legalidade, liquidando-se os impostos que, não fosse a declaração de intenção efetuada aquando da aquisição, haveriam de ter sido liquidados.*

*O que a Requerente reconheceu, tanto mais que é isso mesmo que consta das declarações efetuadas pela própria Requerente para liquidação do IMT e do IS.”.*

Ainda, sobre esta matéria, atente-se no teor da **Decisão arbitral n.º 709/2015-T**:

*“Para cumprimento do disposto na alínea a), do n.º 7, do artigo 8.º do regime especial aplicável aos fundos de investimento imobiliário para arrendamento habitacional (FIIAH) não basta uma intenção declarada na aquisição do imóvel mas antes uma efetiva afetação ao arrendamento para habitação permanente.*

*Ora, o Requerente não comprova de forma alguma neste processo o preenchimento desse requisito.*

*[...] Entendemos assim que não está em causa a retroatividade ou não da lei, nem tão pouco existe lesão de expectativas do Requerente ou agravamento da sua posição fiscal. O racional para atribuição de um benefício fiscal em sede de IMT aos FIIAH foi estabelecido claramente desde o início - “As aquisições de prédios urbanos ou de frações autónomas de prédios urbanos destinados exclusivamente a arrendamento para habitação permanente, pelos fundos de investimento...”.*

Atento tudo quanto acima fica dito, tendo o móvel sido adquirido em 2013 ao abrigo da alínea a) do n.º 7 do artigo 8.º do regime jurídico dos FIIAH<sup>7</sup>, e alienado em 2016, deixando assim, necessariamente, de ter como destino o arrendamento para habitação permanente, e não se tendo demonstrado que houve uma transmissão por força da conversão do direito de propriedade num direito de arrendamento ou que foi exercido o direito de opção der compra, na prática, verifica-se que, não está em causa uma questão de retroactividade da norma aplicada, mas o facto de, com a alienação do imóvel, ter-lhe sido dado outro destino que não a afectação a arrendamento para habitação permanente.

---

<sup>7</sup> Cf. artigo 35.º do Pedido

E não podemos chegar a conclusão diversa por terem sido juntos documentos nos quais é solicitada a liquidação de IMT e IS em virtude da alienação do prédio, *ao abrigo do n.º 16 do Artigo 18.º do regime jurídico dos FIIAH, aprovado pelo artigo 62.º da Lei n.º 64-A/2008 de 31 de Dezembro, “ex vi” artigo 236.º da Lei 83-C de 2013 de 31 de Dezembro.*

Em bom rigor, tais documentos não fazem prova da afectação do prédio a arrendamento para habitação, antes pelo contrário, comprovam que o prédio foi alienado sem que tenha cumprido o fim para o qual foi adquirido.

Em suma, o Requerente não faz prova, neste processo, do preenchimento do requisito legal (afectação do imóvel a arrendamento para habitação permanente), pressuposto essencial para a atribuição de benefício fiscal em apreço.

Pelo que, não está em causa a retroactividade da norma aplicada, nem tão pouco a lesão das legítimas expectativas do Requerente ou agravamento da sua posição fiscal.

Porquanto, de acordo com o regime dos benefícios fiscais então em vigor *“Quando o benefício fiscal respeite a aquisição de bens destinados à direta realização dos fins dos adquirentes, fica sem efeito se aqueles forem alienados ou lhes for dado outro destino sem autorização do Ministro das Finanças (...)”*

Donde se infere que, as liquidações resultam de ter sido dado um destino diferente ao imóvel (adquirido com destino a arrendamento para habitação).

Por tudo quanto fica acima exposto, é forço concluir que as liquidações de IMT e de IS sob escrutínio são legais ao abrigo da alínea a), do n.º 7 do artigo 8.º, bem assim como do n.º 8 do artigo 8.º do regime especial aplicável aos fundos de investimento imobiliário para arrendamento habitacional (FIIAH).

Em consequência, indefere-se o pedido de reembolso dos montantes de imposto pagos e o pedido de condenação da Requerida no pagamento de juros indemnizatórios.

## **7. Decisão**

Nestes termos, em conformidade com o acima exposto, decide-se:

- a) Julgar improcedentes os pedidos de declaração de nulidade das liquidações impugnadas com fundamento na inconstitucionalidade da norma constante do artigo 236.º da Lei n.º 83-C/2013, de 31/12, bem como a anulação das mesmas com o mesmo fundamento;
- b) Julgar improcedentes os pedidos de restituição do imposto pago, bem como o de pagamento de juros indemnizatórios nos termos do artigo 43.º da LGT.

### **8. Valor do processo**

Fixa-se o valor do processo em € 2.162,93 nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

### **9. Custas**

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € 612,00, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, a suportar pelo Requerente, uma vez que o pedido foi integralmente improcedente, nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e artigo 4.º, n.º 4, do citado Regulamento.

Registe-se e notifique-se.

Notifique-se igualmente o Ministério Público, conforme requerido pela Autoridade Tributária.

Lisboa 3 de Maio de 2017

O Árbitro

(Cristina Coisinha)

Texto elaborado em computador nos termos do disposto no artigo 131.º, n.º 5 do CPC, aplicável por remissão do artigo 29.º do RJAT.

A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990