

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 674/2016-T

Tema: IMT – Aquisição em insolvência.

DECISÃO ARBITRAL

Acordam os Árbitros José Pedro Carvalho (Árbitro Presidente), Glória Teixeira e Alberto Amorim Pereira, designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formarem Tribunal Arbitral:

I – RELATÓRIO

1. No dia 08 de Novembro de 2016, A..., S.A., NIPC..., com sede na Praça ..., n.º..., freguesia de ..., ...-... Porto, 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 redacção introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro (doravante, abreviadamente designado RJAT), visando a declaração de ilegalidade do acto de liquidação do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT), titulada pelo documento n.º..., com data limite de pagamento de 12-04-2016, no montante de € 86.233,60.
2. Para fundamentar o seu pedido alega a Requerente, em síntese, que a aquisição tributada beneficia de isenção nos termos da isenção de IMT prevista pelo n.º 2 do artigo 270.º do CIRE.

3. No dia 09/11/2016, o pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite e automaticamente notificado à AT.
4. A 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 a) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou os signatários como árbitros do tribunal arbitral colectivo, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.
5. Em 11-01-2017, as partes foram notificadas dessas designações, não tendo manifestado vontade de recusar qualquer delas.
6. Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral colectivo foi constituído em 26-01-2016.
7. A Requerida, devidamente notificada para o efeito, não apresentou resposta, juntando unicamente o processo administrativo.
8. Atendendo a que, no caso, não se verificava qualquer das finalidades que legalmente lhe estão cometidas, ao abrigo do disposto nos art.ºs 16.º/c) e 19.º do RJAT, bem como dos princípios da economia processual e da proibição da prática de atos inúteis, por despacho de 03-04-2017, foi dispensada a realização da reunião a que alude o art.º 18.º do RJAT, bem como a apresentação de alegações pelas partes, e foi fixado o prazo de 30 dias para a prolação de decisão final, após a apresentação de alegações da AT.
9. 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.

O processo não enferma de nulidades.

Assim, não há qualquer obstáculo à apreciação da causa.

Tudo visto, cumpre proferir

A. MATÉRIA DE FACTO

A.1. Factos dados como provados

- 1- Em 30 de Setembro de 2013, por escritura pública de compra e venda a Requerente adquiriu vinte e dois imóveis no âmbito do processo de insolvência da sociedade B..., Lda., com NPC..., que correu termos no ... Juízo do Tribunal Judicial da Marinha Grande, sob o n.º... ..TBMGR.
- 2- Os imóveis em questão foram arrolados e apreendidos para a massa insolvente e a Requerente comprou-os pelo preço de € 1.738.546,00 (um milhão setecentos e trinta e oito mil quinhentos e quarenta e seis euros).
- 3- Previamente à referida adjudicação, a Requerente apresentou perante o competente Serviço de Finanças a declaração para liquidação do imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (MT) e do Imposto de Selo (IS) e foram 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 270.º do CIRE.
- 4- A Requerente foi notificada pelo ofício n.º..., de 05-11-2015, remetido pelo Serviço de Finanças de Lisboa -..., para se pronunciar, em sede de audição prévia, fazendo prova que procedeu ao pagamento do IMT em falta ou de que solicitou o seu pagamento.
- 5- Em Abril de 2016, a Requerente procedeu ao pagamento perante a Autoridade Tributária do referido imposto, no montante de €86.233,60 (oitenta e seis mil duzentos e trinta e três euros e sessenta cêntimos).
- 6- Em 12 de Maio de 2016, a Requerente apresentou reclamação graciosa da liquidação mencionada supra.

7- Em 9 de Agosto de 2016, a Requerente foi notificada para exercer o direito de audição prévia e tomar conhecimento do projecto de decisão e da sua fundamentação concluindo pelo indeferimento da reclamação graciosa apresentada.

8- Em 26 de Agosto de 2016, a Requerente foi notificada da decisão de indeferimento da reclamação graciosa apresentada, da qual conta, além do mais, o seguinte:

“Para efeitos de isenção de MT, prevista no n.º 2 do artigo 270.º do CIRE, só os actos de venda, permuta ou cessão da empresa ou de estabelecimentos desta integrados no âmbito de planos de insolvência, de pagamentos ou de recuperação ou praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente”

A.2. Factos dados como não provados

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

A.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* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT). Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do artigo 110.º/7 do CPPT e a prova documental junta aos autos, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.

B. DO DIREITO

A questão controvertida na presente acção arbitral prende-se com a interpretação do disposto no n.º 2 do artigo 270.º do CIRE, designadamente no que diz respeito a saber se todas as aquisições de imóveis no âmbito de processos de insolvência e recuperação de empresas estão isentas de IMT ou se apenas aquelas que ocorram no âmbito da aquisição de empresas ou estabelecimentos comerciais.

O n.º 2 do artigo 270.º do CIRE, na actual redacção, prevê o seguinte:

“Estão igualmente isentos de imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis os atos de venda, permuta ou cessão da empresa ou de estabelecimentos desta, integrados no âmbito de planos de insolvência, de pagamentos ou de recuperação ou praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente”.

Entende a Requerente que esta norma deve ser interpretada no sentido de a isenção de IMT ser concedida, tanto no âmbito de operações de aquisição integral ou parcial da empresa objecto do processo de insolvência, como a meros actos de aquisição de bens imóveis isoladamente considerados realizados na fase de liquidação do activo da mesma.

No entendimento da AT, a norma em causa apenas consagra a isenção de IMT para os casos em que os imóveis são adquiridos no âmbito de uma empresa ou estabelecimento comercial, sendo que a venda de imóveis da empresa, isoladamente, não está abrangida pela isenção, estando sujeita a IMT nos termos gerais.

Vejamos.

*

A questão tem vindo a ser tratada de forma insistente nos Tribunais Tributários, conforme dá conta o Acórdão n.º 01350/15 do STA de 20/01/2016:

- Ac. de 17 de Dezembro de 2014, proferido no processo n.º 1085/13;

- Ac. de 11 de Novembro de 2015, proferido no processo n.º 968/13;

- Ac. de 18 de Novembro de 2015, proferido no processo n.º 575/15;

- Ac. de 18 de Novembro de 2015, proferido no processo n.º 1076/15.

O referido Acórdão remete para a fundamentação e entendimento explanados no aresto de 16 de Dezembro de 2015, proferido no processo n.º 1345/15, do mesmo STA, que, no essencial, consigna:

(...) A adopção da interpretação do artigo 270.º, n.º 2 do CIRE que vem sendo de forma pacífica e reiterada adoptada pelo STA 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(...)

Também a jurisprudência arbitral, tem decidido no mesmo sentido que o STA, conforme se constata nos processos 764/2014-T de 29-05-2015, n.º 99/2015-T de 27-10-2015, n.º 95/2015-T 123/2015-T de 01-09-2015, 321/2016 de 01-11-2016 e 138/2016-T de 10-10-2016.

Conforme se pode ler neste último Acórdão:

(...) O CPEREF, diploma que antecedeu o CIRE, previa, no n.º 2 do artigo 121.º, uma isenção de sisa para “as transmissões de bens imóveis, integradas em qualquer das providências de recuperação de empresa, que decorram (...) da venda, permuta ou cessão

de elementos do ativo da empresa (...)”. Não havia, portanto, dúvidas de que a isenção se aplicava à venda isolada de imóveis ocorrida no âmbito de processos de recuperação de empresa.

Mais tarde, a Lei n.º 39/2003, de 22 de agosto, autorizou o Governo a legislar sobre a insolvência de pessoas singulares e coletivas, revogando o CPEREF. O novo regime jurídico 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 artigo 1.º, n.º 2, da Lei n.º 39/2003). Em matéria de benefícios fiscais, o n.º 3 do artigo 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 ativos (...)”. Assim, a Lei n.º 39/2003 era ainda mais favorável à transmissão de imóveis incluídos na massa insolvente do que o CPEREF na medida em que não restringia a isenção de tributação às transmissões de imóveis que pudessem ter lugar num contexto de recuperação de empresa, estendendo-a também às transmissões que tivessem lugar num contexto de liquidação da empresa insolvente ou dos seus estabelecimentos.

O mesmo acórdão refere que o Supremo Tribunal Administrativo (STA) já teve oportunidade de, por diversas vezes, esclarecer o que deve ter-se como *ratio legis* da disposição legal em análise, citando-se, a título exemplificativo, o Acórdão de 17.12.2014, recurso 01085/13, onde é mencionado que “*haverá que ter em conta o fim que o legislador pretende alcançar com a concessão de tal isenção, - «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 que diferenciar, para tal fim, as situações em que se esteja a vender globalmente a empresa com todo o seu ativo 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 ativo. O objetivo que preside à teleologia da norma será igualmente prosseguido quando a aquisição tem por objeto elementos do ativo da empresa, não se tornando necessário que o objeto seja a empresa ou estabelecimentos desta integrados no âmbito de plano de insolvência.”

Por fim, refere-se ali, ainda que ...importa ainda atender ao elemento sistemático para determinar o sentido da norma em causa, desde logo porque a isenção de IMT prevista no n.º 2 do artigo 270.º do CIRE não é a única prevista para as operações de transmissão onerosa de imóveis que tenham lugar no âmbito do processo de insolvência, sendo acompanhada pela isenção também de IMT prevista no n.º 1 do artigo 270.º do CIRE e pela isenção de imposto do selo prevista nas alíneas d) e e) do art. 269.º do CIRE. Sucede que tanto uma como a outra se aplicam, de forma clara, quer à transmissão de imóveis efetuada em conjunto com a empresa ou o estabelecimento de que fazem parte, quer à transmissão isolada de imóveis. Também deste prisma parece, portanto, que a interpretação segundo a qual a isenção de IMT prevista no n.º 2 do artigo 270.º do CIRE abrange a transmissão de imóveis quando efetuada em conjunto com a empresa ou estabelecimento de que fazem parte ou quanto efetuada isoladamente é a mais consentânea com o espírito global do ordenamento jurídico.

Concluindo-se que ...perante as dúvidas suscitadas pela falta de clareza do enunciado verbal da disposição em causa, o recurso aos elementos histórico, teleológico e sistemático permitem concluir com segurança que a isenção de IMT prevista pelo n.º 2 do art.º 270.º do CIRE se aplica, não apenas às vendas ou permutas de empresas ou estabelecimentos enquanto universalidade de bens, mas também vendas e permutas de imóveis (enquanto elementos do seu ativo), desde que enquadradas no âmbito de um plano de insolvência ou de pagamento, ou praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente.

O entendimento supra-exposto tem sido mantido, sendo exemplo disso o acórdão do STA de 01-02-2017, proferido no processo 0724/16, no qual se julgou que A isenção de IMT prevista pelo n.º 2 do art. 270.º do CIRE aplica-se, não apenas às vendas ou permutas de empresas ou estabelecimentos enquanto universalidade de bens, mas também às vendas e permutas 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.

Ante a jurisprudência consolidada supra transcrita, a qual se adere por inteiro, pois que importa contribuir para uma interpretação e aplicação uniformes do Direito (artigo 8.º n.º 3 do Código Civil), impõe-se concluir que a norma prevista no n.º 2 do artigo 270.º do CIRE abrange as operações de transmissão de imóveis da massa insolvente que tenham lugar de forma isolada, isto é, não integradas na transmissão da empresa ou de um estabelecimento comercial, assim como aquelas que tenham lugar no contexto destas transmissões mais abrangentes.

Face ao exposto, a liquidação contestada enferma de erro sobre os pressupostos de direito, por violação do artigo 270.º, n.º 2 do CIRE, impondo-se a respectiva anulação.

Quanto ao pedido de juros indemnizatórios formulado pela Requerente, o artigo 43.º, n.º 1, da LGT estabelece que são devidos juros indemnizatórios quando se determine, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.

No caso, o erro que afecta a liquidação é imputável à Autoridade Tributária e Aduaneira, que praticou o acto de liquidação ilegal por sua iniciativa.

Tem, pois, direito a ser reembolsada a Requerente da quantia que pagou, (nos termos do disposto nos artigos 100.º da LGT e 24.º, n.º 1, do RJAT) e, ainda, a ser indemnizada pelo pagamento indevido através do pagamento de juros indemnizatórios, pela Requerida, desde a data do pagamento da quantia, até reembolso, à taxa legal supletiva, nos termos dos artigos 43.º, n.ºs 1 e 4, e 35.º, n.º 10, da LGT, artigo 559.º do Código Civil e Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril.

*

C. DECISÃO

Termos em que se decide neste Tribunal Arbitral julgar procedente o pedido arbitral formulado e, em consequência:

- a) anular o acto tributário de liquidação de IMT impugnado no valor de € 86.233,60;
- b) determinar o reembolso do imposto indevidamente pago;
- c) condenar a AT no pagamento de juros indemnizatórios devidos desde a data do pagamento do imposto até o reembolso integral da quantia paga;
- d) condenar a Requerida nas custas do processo, abaixo fixadas.

D. Valor do processo

Fixa-se o valor do processo em € 86.233,60, 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.

E. Custas

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € 2.754,00, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, a pagar pela Requerida, uma vez que o pedido foi considerado totalmente procedente, 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.

Notifique-se.

Lisboa 12 de Maio de 2017

O Árbitro Presidente

(José Pedro Carvalho)

O Árbitro Vogal

(Glória Teixeira)

O Árbitro Vogal

(Alberto Amorim Pereira)