

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 29/2017-T

Tema: IMT (artigo 270º do CIRE) – inutilidade superveniente da lide

Decisão Arbitral ¹

O Árbitro, Dra. Sílvia Oliveira, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar o Tribunal Arbitral, constituído em 21 de Março de 2017, com respeito ao processo acima identificado, decidiu o seguinte:

1. RELATÓRIO

- 1.1. O A..., S.A., Pessoa Colectiva n.º..., com sede na Rua do ..., n.º..., em Lisboa (doravante designado por “Requerente”), apresentou um pedido de pronúncia arbitral e de constituição de Tribunal Arbitral Singular, no dia 6 de Janeiro de 2017, ao abrigo do disposto no artigo 4º e nº 2 do artigo 10º do Decreto-lei nº 10/2011, de 20 Janeiro [Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT)], em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante designada por “Requerida”).
- 1.2. O Requerente pretende com o referido pedido de pronúncia arbitral que o Tribunal Arbitral *“se digne considerar o presente pedido de pronúncia arbitral (...) julgado procedente por provado, com fundamento nas razões de facto e de direito (...) apresentadas, declarando-se nula ou anulando-se a liquidação de IMT in casu, e consequentemente (...) deve ser ordenado o reembolso da quantia indevidamente*

¹ A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990, excepto no que diz respeito às transcrições efectuadas.

paga relativamente à liquidação de IMT, acrescida dos juros indemnizatórios devidos, com as legais consequências”.

- 1.3. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite, em 9 de Janeiro de 2017, pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e notificado à Requerida na mesma data.
- 1.4. O Requerente não procedeu à nomeação de árbitro pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6º, nº 2, alínea a) do RJAT, a signatária foi designada como árbitro pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, em 6 de Março de 2017, tendo a nomeação sido aceite, no prazo e termos legalmente previstos.
- 1.6. Na mesma data foram as partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de a recusar, nos termos do disposto no artigo 11º, nº 1, alíneas a) e b) do RJAT, conjugado com os artigos 6º e 7º do Código Deontológico.
- 1.7. Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c), do nº 1, do artigo 11º do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 21 de Março de 2017, tendo sido proferido despacho arbitral na mesma data no sentido de notificar a Requerida para, nos termos do disposto no artigo 17º, nº 1 do RJAT, apresentar resposta, no prazo máximo de 30 dias e, caso quisesse, solicitar a produção de prova adicional.
- 1.8. Adicionalmente, foi ainda referido naquele despacho arbitral que a Requerida deveria remeter ao Tribunal Arbitral, dentro do prazo da resposta, cópia do processo administrativo.
- 1.9. Em 5 de Maio de 2017, a Requerida apresentou requerimento no sentido de:
 - 1.9.1. Informar os autos que o despacho de indeferimento da Reclamação Graciosa nº ...2016... (proferido pelo Chefe do Serviço de Finanças de Amadora ..., em 31/10/2016) foi “(...) *revogado pelo Chefe daquele Serviço de Finanças, por despacho proferido em 20/04/2017, em conformidade com o novo*

entendimento do disposto no n.º 2 do art. 270º do CIRE vertido na Circular n.º 4/2017, de 10 de Fevereiro, com todas as consequências legais daí advenientes (...)" e,

1.9.2. Requerer que *"(...) seja julgada extinta a instância por inutilidade superveniente da lide, nos termos da al. e), do art. 277º do CPC, aplicável subsidiariamente nos termos do art. 29º do RJAT"*.

1.10. Por despacho arbitral, datado de 8 de Maio de 2017, mandou notificar-se *"o Requerente para, de acordo com o princípio do contraditório, e no prazo de 5 dias, se pronunciar, querendo, sobre o teor da informação acima identificada, incluindo o documento anexado pela Requerida"*.

1.11. O Requerente apresentou, em 10 de Maio de 2017, requerimento no sentido de referir nada ter *"(...) a opor que seja considerada extinta a presente instância por inutilidade superveniente da lide"* com as consequências daí decorrentes.

1.12. Nestes termos, por despacho arbitral, datado de 10 de Maio de 2017, decidiu este Tribunal Arbitral, em consonância com os princípios processuais consignados no artigo 16º RJAT, designar o dia 22 de Maio de 2017 para efeitos de prolação da decisão arbitral.

1.13. O Requerente foi ainda advertido que *"até à data da prolação da decisão arbitral deveria proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente, nos termos do disposto no n.º 3 do artigo 4º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e comunicar esse pagamento ao CAAD"*.

2. CAUSA DE PEDIR

- 2.1. O Requerente começa por referir que *“em 18 de Dezembro de 2013 (...) adquiriu o prédio urbano (...), descrito na Segunda Conservatória do Registo Predial de ... sob o número ... e inscrito na matriz da referida freguesia sob o artigo ..., no âmbito do processo de insolvência (...), que correu termos no ... Juízo do Tribunal do Comércio de Lisboa (...)”, tendo o imóvel em questão sido “(...) arrolado e apreendido para a massa insolvente (...)” e adquirido “(...) pelo preço de € 194.800,00”.*
- 2.2. Prossegue o Requerente referindo que *“(...) previamente à referida adjudicação, (...) apresentou perante o competente Serviço de Finanças a declaração para liquidação do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT) e do Imposto de Selo (IS), sendo certo que 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 270º do CIRE (...)”.*
- 2.3. Não obstante, o Requerente *“(...) foi notificado (...) para se pronunciar, em sede de audição prévia, fazendo prova que procedeu ao pagamento do IMT (...) ou de que solicitou o seu pagamento (...)”* sendo que *“(...) em Fevereiro de 2016, (...) procedeu ao pagamento (...) do referido imposto, no montante de € 5.472,88 (...)”* e *“em 18 de Julho de 2016, (...) apresentou reclamação graciosa da liquidação mencionada (...)”.*
- 2.4. Prossegue o Requerente referindo que *“em 14 de Setembro de 2016, (...) foi notificado, em sede de audição prévia, do projecto de decisão de indeferimento da reclamação graciosa apresentada (...)”* e *“em 4 de Novembro de 2016, (...) foi notificado da decisão de indeferimento da reclamação graciosa apresentada (...)”.*
- 2.5. Entende o Requerente que *“a liquidação adicional (...) em apreço decorre da aplicação pretensamente indevida (...) do benefício de isenção de IMT, previsto no*

n.º 2 do artigo 270.º do CIRE” porquanto “está essencialmente em causa (...) a correcta interpretação desta disposição legal”, discutindo-se “em concreto, se deve aquela norma ser interpretada no sentido de que, no âmbito do plano de insolvência ou de pagamentos praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente:

- a) apenas a transmissão de bens imóveis, cuja alienação ocorra em virtude de se estar a vender ou permutar ou ceder a empresa ou estabelecimento em que o imóvel (transmitido) se integra, goza de isenção de IMT;*
- b) ou, alternativamente, e como é nosso entendimento, se essa isenção abrange (também) os imóveis transmitidos por venda ou permuta, quando não integrados na venda, permuta ou cessão da empresa ou de estabelecimento”.*

2.6. Neste âmbito, segundo o Requerente, “(...) o que não cabe é a interpretação que a Administração Fiscal pretende impor, ignorando quiçá, quão mais penalizante é para o Estado dificultar a reentrada no mercado dos activos das massas insolventes, em especial, pelo seu significado económico, dos bens imóveis, e o retardar a satisfação (possível) de credores, eles mesmos, em regra, com problemas graves de liquidez”.

2.7. Assim, entende o Requerente que “(...) a isenção de IMT consagrada no n.º 2 do art.º 270 do CIRE abrange os imóveis transmitidos por venda ou permuta, mesmo quando essa transmissão não surge integrada na transmissão de empresa ou estabelecimento”, “sendo por demais evidente que o acto de liquidação adicional do IMT que ora se impugna, decorre (...) de uma errada interpretação do disposto no n.º 2 do artigo 270.º do CIRE, enfermando, por isso, do vício do erro sobre os pressupostos de direito”.

2.8. E, segundo o Requerente, “a consequência legal estatuída para esse vício legal é a anulabilidade do acto de liquidação ora impugnado”, tendo “(...) direito à restituição do valor indevidamente pago, acrescido dos juros legais desde a data do

pagamento até à sua efectiva devolução, por força da liquidação cuja anulação ora se requer”.

2.9. Reitera ainda o Requerente que *“uma vez que in casu não foi provada a verificação dos pressupostos de que, nos termos da lei, depende a exigibilidade do imposto em análise, é manifesto que não se constituiu qualquer facto tributário, pelo que o pagamento exigido (...) é ilegal e inexigível”.*

2.10. Ainda assim, segundo o Requerente, *“caso assim não se entendesse, teria de concluir-se que a Autoridade Tributária poderia exigir o pagamento das quantias em causa independentemente da demonstração e verificação dos pressupostos legalmente estabelecidos (...), criando livremente impostos, o que é inadmissível”.*

2.11. Nestes termos, entende o Requerente que *“(...) o acto de liquidação sub judice configura a criação de um verdadeiro imposto ou contribuição especial não permitido por lei”* sendo por isso, segundo o Requerente, *“(...) nulo e de nenhum efeito por falta de atribuições e por ter criado impostos ou contribuições especiais não permitidos por lei (...)”.*

2.12. Por outro lado, refere ainda o Requerente que *“a quantificação do facto tributário em análise suscita fundadas dúvidas, pelo que sempre o acto impugnado deverá ser anulado (...)”*, porquanto *“a interpretação da Administração Tributária aplicada a um facto tributário passado, inteiramente decorrido ao abrigo de lei antiga, constitui uma violação do princípio da protecção da confiança, na vertente da segurança jurídica”.*

2.13. Nesta medida, entende o Requerente que se verifica *“(...) claramente um erro de direito por parte da Autoridade Tributária (...)”*, *“pelo que, deve a liquidação em apreço ser anulada por preterição de formalidade legal, violação dos princípios da colaboração e boa fé nos termos supra referidos (...)”.*

2.14. Acresce ainda, segundo o Requerente, que *“a revogação de tal acto administrativo foi concretizada para além do prazo de um ano em que era legalmente possível (...)”* e, *“nesta medida, verifica-se a ilegalidade da revogação, já que o acto revogatório, com efeitos ex tunc, ocorreu mais de um ano depois do acto concedente da isenção, em clara violação do disposto no art. 141º do CPA”*.

2.15. Termina o Requerente o seu pedido de pronúncia arbitral, reiterando que *“tem direito à restituição do valor indevidamente pago, acrescido dos juros legais desde a data do pagamento até à sua efectiva devolução, por força da liquidação cuja anulação ora se requer”*.

3. RESPOSTA DA REQUERIDA

3.1. A Requerida, no prazo da resposta, veio informar o Tribunal Arbitral que o despacho proferido pelo Chefe do Serviço de Finanças de Amadora ..., em 31 de Outubro de 2016 foi *“(...) revogado pelo Chefe daquele Serviço de Finanças, por despacho proferido em 20/04/2017, em conformidade com o novo entendimento do disposto no nº 2 do art. 270º do CIRE vertido na Circular nº 4/2017, de 10 de Fevereiro, com todas as consequências legais daí advenientes (...)”*.

3.2. Nestes termos, a Requerida veio requerer que fosse *“(...) julgada extinta a instância por inutilidade superveniente da lide, nos termos da al. e), do art. 277º do CPC, aplicável subsidiariamente nos termos do art. 29º do RJAT”*.

4. SANEADOR

4.1. O Tribunal é competente quanto à apreciação do pedido de pronúncia arbitral formulado pelo Requerente.

4.2. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciária, são legítimas quanto ao pedido de pronúncia arbitral e estão devidamente representadas, nos termos do

disposto nos artigos 4º e 10º do RJAT e do artigo 1º da Portaria nº 112-A/2011, de 22 de Março.

- 4.3. Foi suscitada, pela Requerida, a inutilidade superveniente da lide, questão prévia cuja análise deverá anteceder o conhecimento do mérito do pedido, que pode ficar comprometido pela procedência daquela questão.
- 4.4. Não foram suscitadas outras excepções de que cumpra conhecer.
- 4.5. Não se verificam nulidades.

5. MATÉRIA DE FACTO

5.1. Dos factos provados.²

5.1.1. Em 18 de Dezembro de 2013, o Requerente adquiriu, pelo valor de EUR 194.800,00, o prédio urbano composto por cave para estacionamento, rés-do-chão e primeiro andar para habitação, sito em ..., ..., lote..., freguesia de ..., Concelho de Loures, descrito na Segunda Conservatória do Registo Predial de Loures sob o número ... e inscrito na matriz predial urbana da referida freguesia sob o artigo ..., no âmbito do processo de insolvência da sociedade B..., Lda. (que correu termos no ... Juízo do Tribunal do Comércio de Lisboa), conforme referido no pedido e nos documentos nº 1, 2 e 6 anexados pelo Requerente.

5.1.2. Em 2016 foi efectuada liquidação adicional correctiva de IMT, no montante de EUR 5.472,88, referente ao imóvel acima descrito (registo de IMT nº .../2013, de 20/12/2013) em virtude da Autoridade Tributária ter entendido que foi indevidamente atribuída isenção de IMT, nos termos do disposto no

² Os factos dados como provados constam de documentos anexados ao processo relativamente aos quais não foi questionada a sua correspondência com a realidade, bem como do articulado do pedido, cuja veracidade não foi posta em causa pela Requerida.

nº 2 do artigo 270º do CIRE, conforme documentos nº 6 anexado pelo Requerente.

- 5.1.3. A liquidação de IMT identificada no ponto anterior, a que corresponde o DUC ..., foi paga pelo Requerente em 19 de Fevereiro de 2016, conforme documentos nº 2 e 6 anexados pelo Requerente.
- 5.1.4. O Requerente apresentou, em 18 de Julho de 2016, reclamação graciosa relativa à liquidação de IMT acima identificada, conforme documentos nº 5 e 6 anexados pelo Requerente.
- 5.1.5. O Requerente foi notificado, pelo Ofício nº..., de 13 de Setembro de 2016, relativo à intenção de indeferir da reclamação graciosa referida no ponto anterior (nº ...2016...), bem como para exercer, querendo, o direito de participação na decisão, na modalidade de audição prévia, conforme documento nº 6 anexado pelo Requerente.
- 5.1.6. O Requerente foi notificado, pelo Ofício nº..., de 3 de Novembro de 2016, relativo ao indeferimento da reclamação graciosa acima identificada, conforme documento nº 7 anexado pelo Requerente.

5.2. Dos factos não provados

- 5.2.1. Não se verificaram quaisquer factos como não provados com relevância para a decisão.

6. **QUESTÃO PRÉVIA A DECIDIR**

- 6.1. O Requerida veio, no prazo da Resposta, suscitar a questão da inutilidade superveniente da lide tendo em consideração o despacho proferido em 20 de Abril de 2017, proferido pelo Chefe do Serviço de Finanças de Amadora ..., que anexa, nos termos do qual, *“tendo em consideração as novas instruções divulgadas pela circular nº 4/2017, de 10 de Fevereiro (...)”* se revoga *“(...) o despacho de 31 de Outubro de 2016”*, *“(...) passando-se a considerar a transmissão do prédio urbano (...)”*, identificado nos autos, *“(...) isento de (...) IMT (...)”* e mandando proceder

“(...) às diligências necessárias para a restituição dos montantes pagos e ao pagamento dos respectivos juros indemnizatórios”.

- 6.2. O Requerente, notificado para se pronunciar quanto à questão identificada no ponto anterior, veio referir nada ter *“(...) a opor que seja considerada extinta a presente instância por inutilidade superveniente da lide”* com as consequências daí decorrentes (vide ponto 1.11., supra).
- 6.3. A anulação da liquidação de IMT impugnada, na pendência do processo arbitral, torna inútil apreciar a sua legalidade e leva a concluir que ocorre inutilidade superveniente da lide, como defende a Requerida.
- 6.4. A inutilidade superveniente da lide é causa de extinção da instância, nos termos do disposto no artigo 277º, alínea e), do Código de Processo Civil (CPC).³⁴
- 6.5. Tendo em consideração que os resultados que o Requerente visava com o presente processo arbitral foram já integralmente atingidos, a decisão arbitral que, normalmente, seria proferida (conhecendo do mérito das pretensões formuladas pelo Requerente), afigura-se destituída de qualquer efeito útil, porquanto se verifica a inutilidade superveniente da lide, nos termos do disposto no artigo 277º, alínea e) do CPC.

7. RESPONSABILIDADE PELO ENCARGOS DO PROCESSO

³ Neste sentido, vide Acórdão do STA, de 9 de Janeiro de 2013 (processo nº 01208/12), nos termos do qual *“a inutilidade superveniente da lide ocorre quando, por facto ocorrido na pendência da instância, a solução do litígio deixe de ter todo o interesse e utilidade, conduzindo, por isso, à extinção da instância (...)”*.

⁴ Segundo José Lebre de Freitas, Rui Pinto e João Redinha (in *“Código de Processo Civil Anotado”*, Volume 1.º, 2ª Edição, Coimbra Editora, Coimbra, 2008, pág. 555), *“a impossibilidade ou inutilidade 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 objecto do processo, ou 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 já ter sido atingido por outro meio”*.

- 7.1. De harmonia com o disposto no artigo 22º, nº 4, do RJAT, “*da decisão arbitral proferida pelo tribunal arbitral consta a fixação do montante e a repartição pelas partes das custas directamente resultantes do processo arbitral*”.
- 7.2. Em termos gerais, de acordo com o disposto no artigo 527º, nº 1 do CPC (ex vi 29º, nº 1, alínea e) do RJAT), deve ser estabelecido que será condenada em custas a Parte que a elas houver dado causa ou, não havendo vencimento da acção, quem do processo tirou proveito.
- 7.3. Neste âmbito, o nº 2 do referido artigo concretiza a expressão “*houver dado causa*”, segundo o princípio do decaimento, entendendo que dá causa às custas do processo a parte vencida, na proporção em que o for.
- 7.4. Contudo, de acordo com o disposto no nº 1, do artigo 536º do CPC, “*quando a demanda do (...) requerente ou a oposição do (...) eram fundadas no momento em que foram intentadas ou deduzidas e deixaram de o ser por circunstâncias supervenientes a estes não imputáveis, as custas são repartidas entre aqueles em partes iguais*”, sendo que, nos termos do nº 3 do mesmo artigo, no caso de extinção da instância por inutilidade superveniente da lide, “(...) a responsabilidade pelas custas fica a cargo do (...) requerente, salvo se tal impossibilidade ou inutilidade for imputável ao (...) requerido, caso em que é este o responsável pela totalidade das custas” (sublinhado nosso).
- 7.5. Ora, tendo em consideração que, no caso em análise, a liquidação de IMT objecto do presente pedido de pronúncia arbitral só foi anulada pela Requerida, após o despacho de 20 de Abril de 2017, ou seja, após a entrada no CAAD do pedido arbitral apresentado pelo Requerente (em 6 de Janeiro de 2017), considera-se que quem deu causa à acção foi a Requerida, porquanto a inutilidade superveniente lhe é imputável.
- 7.6. Neste âmbito, refira-se ainda que, tendo o pedido de constituição do Tribunal Arbitral sido aceite, pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD, em 9 de Janeiro de

2017 e notificado à Requerida na mesma data, esta poderia “(...) no prazo de 30 dias a contar do conhecimento do pedido de constituição do tribunal arbitral, proceder à revogação, ratificação, reforma ou conversão do ato tributário cuja legalidade foi suscitada (...)”, conforme previsto no artigo 13º do RJAT.

7.7. Não obstante, a Requerida não o fez naquele prazo, tendo “*permitido*” que o Tribunal Arbitral fosse constituído em 21 de Março de 2017.

7.8. Assim, no caso em apreço, tendo em consideração que ocorre uma causa de extinção da instância imputável à Requerida (inutilidade superveniente da lide), não ficam quaisquer dúvidas de que a responsabilidade pelas custas deve ser imputada, na sua totalidade, à Requerida, de acordo com o disposto no artigo 12º, nº 2 do RJAT e artigo 4º, nº 4 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

8. DECISÃO

8.1. Face ao exposto, decide este Tribunal Arbitral:

8.1.1. Julgar extinta a instância por inutilidade superveniente da lide, nos termos da alínea e), do artigo 277º do CPC, ex vi alínea e), do nº 1 do artigo 29º do RJAT, com as consequências daí decorrentes;

8.1.2. Condenar a Requerida no pagamento das custas do processo.

Valor do processo: Tendo em consideração o disposto nos artigos 306º, nº 2 do CPC, artigo 97º-A, nº 1 do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT) e no artigo 3º, nº 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se o valor do processo em EUR 5.472,88.

Custas do processo: Nos termos do disposto na Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor das custas do Processo Arbitral em EUR 612,00, a cargo da Requerida, de acordo com o artigo 22º, nº4 do RJAT.

Notifique-se.

Lisboa, 22 de Maio de 2017

O Árbitro,

Sílvia Oliveira