

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 295/2016-T

Tema: IMT - Aquisição em insolvência.

DECISÃO ARBITRAL

Acordam os Árbitros José Pedro Carvalho (Árbitro Presidente), Fernando Miranda Ferreira e Diogo Feio, designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formarem Tribunal Arbitral:

I – RELATÓRIO

1. No dia 30 de Maio de 2016, A..., Lda, NIPC..., com sede em ..., ..., ...- ... - Seia, 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 de 31.03.2016, no montante de 65.000,00 €.
2. Para fundamentar o seu pedido alega a Requerente, em síntese, que a aquisição tributada beneficia de isenção nos termos do n.º 3 do artigo 19º do CIMT, isenção essa de reconhecimento automático, em conformidade com o disposto na alínea d),

- n.º 8 do artigo 10º do Código do IMT e n.º 1 do artigo 5º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF).
3. No dia 01/06/2016, 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 20-07-2016, 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 05-08-2016.
 7. No dia 30-09-2016, a Requerida, devidamente notificada para o efeito, apresentou a sua resposta defendendo-se unicamente por impugnação.
 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, foi dispensada a realização da reunião a que alude o art.º 18.º do RJAT, bem como a apresentação de alegações pelas partes.
 9. Foi fixado o prazo de 30 dias para a prolação de decisão final, após a apresentação de alegações da AT, prazo esse que foi prorrogado por duas vezes.

10. 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 do mérito da causa.

Tudo visto, cumpre proferir

A. MATÉRIA DE FACTO

A.1. Factos dados como provados

- 1- Por escritura pública de compra e venda celebrada, em 31 de março de 2016, no Cartório Notarial da ..., a ora Requerente adquiriu um prédio urbano, sito na..., ..., ..., designado por “...” e inscrito na matriz predial sob o artigo..., que proveio do artigo ... da extinta freguesia de ..., pelo montante de 1.000.000,00 €.
- 2- O referido imóvel foi adquirido à Massa Insolvente da sociedade B..., LDA, declarada insolvente por sentença transitada em julgado, em 25 de setembro de 2012, no âmbito dos autos de apreensão de bens com o n.º .../12...T....
- 3- A referida Certidão certificava ainda que “*Tal transmissão goza dos benefícios relativos ao não pagamento do imposto municipal sobre a transmissão onerosa de imóveis (IMT), nos termos do disposto no art.º 270º do CIRE (...)*”.
- 4- Com vista a celebrar a antedita escritura notarial foi requerido pela Requerente, verbalmente no Serviço de Finanças de ..., a respetiva isenção nos termos do n.º 3 do artigo 19º do CIMT (tendo para o efeito sido exibida a Certidão do Tribunal da Comarca da Guarda anteriormente referida).
- 5- A Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), considerou que a operação em causa não estava isenta, uma vez que não se tratava de transmissão da universalidade da empresa insolvente e procedeu à liquidação do IMT, relativo ao facto tributário

aqui em crise, a coberto do documento n.º..., com data de liquidação e declaração de 31.03.2016, no montante de 65.000,00 € (1.000.000,00 € x 6,5%).

- 6- A Requerente procedeu ao pagamento da referida quantia de 65.000,00 €, conforme certificação de pagamento n.º ... (TF...), de 2016-03-31.
- 7- A ora Requerente apresentou o Requerimento inicial da presente acção em 30.05.2016.

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* do 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

1- 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.

2- 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”.

3- 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.

4- 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

5- A questão tem vindo a ser tratada de forma insistente nos Tribunais judiciais, 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.

6- Tal Acórdão limita-se a remeter para a fundamentação e entendimento proferido 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(...)

7- **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.

8- **Ora conforme se faz valer neste ultimo 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, referem os ilustres Árbitros 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.

Em conclusão, afirmam, ...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.

9- **Importa referir**, por fim, que o carácter vinculativo da informação prestada no Processo 2009...-IVE nº ... **invocado na resposta da AT**, apenas vale para aquele caso concreto, não podendo as suas implicações e efeitos estender-se a outras situações.

10- Os Tribunais, como órgãos independentes, não estão, naturalmente, subordinados às decisões tomadas pela Administração, competindo-lhe interpretar e aplicar a Lei fiscal sem qualquer dependência dos critérios adoptados pela Administração. A AT não pode derogar

o princípio da legalidade tributária pelo que, nessa razão, será sempre possível afirmar a desconformidade do acto tributário com as normas legais existentes e sua interpretação.

11- Deste modo, como foi referido, os pressupostos existentes impunham a decisão administrativa em sentido contrário, sendo certo que este Tribunal Arbitral, mesmo tendo conhecimento daquela informação prévia vinculativa, não está, naturalmente, vinculado ao entendimento e considerações nela contidos.

12- 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.

13- Nessa razão, a liquidação contestada enferma de vício de erro sobre os pressupostos de direito, consubstanciado na violação do artigo 270.º, n.º 2, impondo-se a respectiva anulação.

14- **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.

15- No caso, o erro que afecta a liquidação é imputável à Autoridade Tributária e Aduaneira, que praticou o ato de liquidação 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- Declarar a anulação do acto tributário de liquidação de IMT impugnado no valor de 65.000,00 €;
- 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 € 65.000,00, 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 € 2.448,00, 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 6 de Janeiro de 2017

O Árbitro Presidente

(José Pedro Carvalho)

O Árbitro Vogal

(Fernando Miranda Ferreira - Relator)

O Árbitro Vogal

(Diogo Feio)