

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 130/2018-T

**Tema: IMT - Fundo de Investimento Imobiliário - Isenção na aquisição de imóveis.
Cessação da vigência da lei. Revogação tácita.**

Decisão Arbitral

Os árbitros Cons. Jorge Lopes de Sousa (árbitro-presidente) (em substituição da Senhora Dr.^a Alexandra Coelho Martins), Prof. Doutor Francisco José Nicolau Domingos e Prof. Doutor Paulo Jorge Nogueira da Costa (árbitros vogais), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formarem o Tribunal Arbitral, constituído em 01-06-2018, acordam no seguinte:

1. Relatório

FUNDO DE INVESTIMENTO IMOBILIÁRIO ABERTO A..., contribuinte fiscal n.º..., doravante designado por Requerente, representado pela sua sociedade gestora B...- Sociedade Gestora de Fundos de Investimento Mobiliário, S.A., com sede no ..., n.º ... - ..., ...-... Lisboa, com o número único de matrícula e pessoa colectiva ... (doravante designada por "Requerente"), veio, nos termos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (doravante "RJAT"), requerer a constituição de Tribunal Arbitral.

A Requerente pede a anulação dos seguintes actos de liquidação de IMT:

Liquidações de IMT contidas no Documento n.º	Data das liquidações	Data limite de pagamento	IMT liquidado e pago (EUR)	Liquidação de IMT e respectivo comprovativo de pagamento de que se junta cópia sob a designação conjunta de
...	21-12-2017	22-12-2017	299.000,00	<u>Documento n.º 1</u>
...	01-02-2018	02-02-2018	4.123,60	<u>Documento n.º 2</u>
...	09-03-2018	12-03-2018	422.344,00	<u>Documento n.º 3</u>
...	09-03-2018	12-03-2018	8.222,50	<u>Documento n.º 4</u>
...	09-03-2018	12-03-2018	5.765,50	<u>Documento n.º 5</u>
...	09-03-2018	12-03-2018	13.650,00	<u>Documento n.º 6</u>
...	09-03-2018	12-03-2018	13.650,00	<u>Documento n.º 7</u>
...	09-03-2018	12-03-2018	12.252,50	<u>Documento n.º 8</u>
...	09-03-2018	12-03-2018	11.615,50	<u>Documento n.º 9</u>
Total			790.623,60	

A Requerente pede ainda a devolução da quantia paga acrescida de juros indemnizatórios.

É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA**.

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira em 21-03-2018.

Nos termos 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, na redacção introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, os Árbitros que inicialmente foram designados pelo Conselho Deontológico comunicaram a aceitação do encargo, no prazo aplicável.

Em 11-05-2018 foram as partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação dos árbitros, nos termos conjugados do artigo 11.º n.º 1 alíneas a) e b) do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redacção introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, o tribunal arbitral colectivo foi constituído em 01-06-2018.

Posteriormente, em 14-09-2018, foi designado Árbitro Presidente o Cons. Jorge Lopes de Sousa que aceitou o encargo.

A Administração Tributária e Aduaneira foi notificada nos termos do artigo 17.º do RJAT, mas nada veio dizer.

Por despacho de 12-10-2018, foi dispensada a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT e alegações e foi indicada data para a decisão.

O tribunal arbitral foi regularmente constituído, à face do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, do DL n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, e é competente.

As Partes estão devidamente representadas gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão representadas (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

O processo não enferma de nulidades.

2. Matéria de facto

2.1. Factos provados

Consideram-se provados os seguintes factos:

A) O Requerente é um Fundo de Investimento Imobiliário Aberto, a operar nos termos previstos nos artigos 204.º e seguintes do Regime Geral dos Organismos de Investimento Colectivo aprovado pela Lei n.º 16/2015, de 24 de Fevereiro;

B) Foi liquidado IMT nos termos do quadro que segue:

Liquidações de IMT contidas no Documento n.º	Data das liquidações	Data limite de pagamento	IMT liquidado e pago (EUR)	Liquidação de IMT e respectivo comprovativo de pagamento de que se junta cópia sob a designação conjunta de
...	21-12-2017	22-12-2017	299.000,00	<u>Documento n.º 1</u>
...	01-02-2018	02-02-2018	4.123,60	<u>Documento n.º 2</u>
...	09-03-2018	12-03-2018	422.344,00	<u>Documento n.º 3</u>
...	09-03-2018	12-03-2018	8.222,50	<u>Documento n.º 4</u>
...	09-03-2018	12-03-2018	5.765,50	<u>Documento n.º 5</u>
...	09-03-2018	12-03-2018	13.650,00	<u>Documento n.º 6</u>
...	09-03-2018	12-03-2018	13.650,00	<u>Documento n.º 7</u>
...	09-03-2018	12-03-2018	12.252,50	<u>Documento n.º 8</u>
...	09-03-2018	12-03-2018	11.615,50	<u>Documento n.º 9</u>
		Total	790.623,60	

C) O IMT liquidado foi pago pelo Requerente em resultado da aquisição da propriedade plena dos seguintes imóveis:

- i. do prédio urbano sito na Rua do..., n.º..., freguesia de ..., Concelho da ..., descrito na Primeira Conservatória do Registo Predial da ... sob o n.º ... da mesma freguesia, inscrito na matriz predial urbana sob o artigo ... (escritura pública de compra e venda celebrada a 21 de Dezembro de 2017, junta com o pedido de pronúncia arbitral cópia sob a designação de Documento n.º 10, cujo teor se dá como reproduzido);
- ii. de 10 fracções autónomas do prédio urbano sito em ..., Rua ..., n.º..., freguesia de ... e ..., concelho de ..., descrito na Primeira Conservatória do Registo Predial da ... sob o n.º... da mesma freguesia, inscrito na matriz predial urbana da união das freguesias de ... e..., ... e ... sob o artigo ... (escritura pública de compra e venda celebrada a 2 de Fevereiro de 2018, junta com o pedido de pronúncia arbitral cópia sob a designação de Documento n.º 11, cujo teor se dá como reproduzido); e
- iii. de 131 fracções autónomas do prédio urbano denominado “Lote 1”, situado em ..., Avenida da ..., números ..., ..., ..., ... e ..., e Rua ..., números..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e..., freguesia de ..., concelho do Porto, descrito na Conservatória do Registo Predial do Porto sob o n.º ... da mesma freguesia, inscrito na matriz predial urbana da união das freguesias de ..., ..., ..., ..., ... e ... sob o artigo ... (escritura pública de compra e venda celebrada a 12 de Março de 2018, junta com o pedido de pronúncia arbitral cópia sob a designação de Documento n.º 12, cujo teor se dá como reproduzido);

D) Em 20-03-2018, a Requerente apresentou o pedido de pronúncia arbitral que deu origem ao presente processo.

2.2. Factos não provados e fundamentação da decisão da matéria de facto

Não há factos relevantes para a decisão da causa que não se tenham provado.

Os factos provados baseiam-se nos documentos juntos pela Requerente cuja correspondência à realidade não é contestada pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

Não foi apresentado processo administrativo.

3. Matéria de direito

A Requerente é um fundo de investimento imobiliário que adquiriu imóveis nos anos de 2017 e 2018, tendo sido liquidado IMT pela Administração Tributária.

O artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de Janeiro, estabelece que *«são isentas de sisa as aquisições de bens imóveis efectuadas para um fundo de investimento imobiliário pela respectiva sociedade gestora»*.

A Requerente defende que as aquisições dos prédios efectuadas estão isentas de IMT, por lhe ser aplicável esta isenção, que não estava revogada nas datas em que efectuou as aquisições dos prédios a que se referem as liquidações impugnadas.

O Decreto-Lei n.º 1/87 refere-se à sisa e não ao IMT, mas o Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de Novembro, que procedeu à reforma da tributação do património, revogou no seu artigo 31.º, n.º 3, o Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto sobre as Sucessões ou Doações, mas estabeleceu, no artigo 28.º, n.º 2, que *«todos os textos legais que mencionem Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações, imposto municipal de sisa ou imposto sobre as sucessões e doações consideram-se referidos ao Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (CIMT), ao Código do Imposto do Selo, ao imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT) e ao imposto do selo, respectivamente»*.

O n.º 6 do artigo 31.º do Decreto-Lei n.º 287/2003, estabelece que *«mantêm-se em vigor os benefícios fiscais relativos à contribuição autárquica, agora reportados ao IMI, bem como os respeitantes ao imposto municipal de sisa estabelecidos em legislação extravagante ao Código aprovado pelo Decreto-Lei n.º 41969, de 24 de Novembro de 1958, e no Estatuto dos Benefícios Fiscais, que passam a ser reportados ao IMT»*.

As aquisições referidas enquadram-se na previsão do referido artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87, pelo que, se esta norma se mantiver em vigor, será aplicável a isenção, reportada ao IMT, por força destas normas do Decreto-Lei n.º 287/2003.

A questão essencial a decidir é, assim, a de saber se o artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87, foi ou não revogado, designadamente pela Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro.

3.1. Regime de cessação de vigência da lei

O regime geral de cessação da vigência da lei está previsto no artigo 7.º do Código Civil, que estabelece o seguinte:

Artigo 7.º

Cessação da vigência da lei

1. Quando se não destine a ter vigência temporária, a lei só deixa de vigorar se for revogada por outra lei.

2. A revogação pode resultar de declaração expressa, da incompatibilidade entre as novas disposições e as regras precedentes ou da circunstância de a nova lei regular toda a matéria da lei anterior.

3. A lei geral não revoga a lei especial, excepto se outra for a intenção inequívoca do legislador.

4. A revogação da lei revogatória não importa o renascimento da lei que esta revogara.

Não foi prevista vigência temporária para o artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87, pelo que a eventual cessação da sua vigência só pode resultar de revogação (expressa ou tácita) por outra lei, como decorre do n.º 1 deste artigo 7.º do Código Civil.

3.1. 1. Revogação expressa

Não ocorreu revogação expressa, designadamente antes ou com a aprovação do EBF, pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de Julho.

Na verdade, a aprovação do EBF foi precedida de uma reapreciação global dos benefícios fiscais, que foi iniciada pela Lei n.º 2/88, de 26 de Janeiro (Orçamento do

Estado para 1989), que no seu artigo 49.º revogou vários benefícios fiscais, inclusivamente o previsto **no artigo 7.º** do Decreto-Lei n.º 1/87, **mas não o previsto no artigo 1.º**, que aqui está em causa.

A lista dos benefícios fiscais expressamente revogados veio a ser completada pelo Decreto-Lei n.º 485/88, de 30 de Dezembro, em que também não se inclui o benefício fiscal previsto naquele artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87.

Após a aprovação do EBF, também **não existe qualquer lei que revogue expressamente aquele artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87.**

Designadamente, a revogação expressa foi **proposta pelo Governo** no artigo 81.º, n.º 3, da Proposta de Orçamento do Estado para 2007 (Proposta de Lei n.º 99/X), numa lista de benefícios fiscais a revogar, mas **não foi incluída na lei do Orçamento** aprovada (Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro), embora tenha sido mantida a revogação expressa de outros benefícios fiscais (no artigo 87.º).

É, assim, inequívoco que **não foi revogado expressamente o artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87.**

3.2. Revogação tácita

Não existindo revogação expressa, a eventual revogação daquele artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87 apenas poderá resultar de revogação tácita, resultante de *«incompatibilidade entre as novas disposições e as regras precedentes ou da circunstância de a nova lei regular toda a matéria da lei anterior»*.

O EBF, na redacção inicial (Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de Julho), não inclui qualquer norma sobre impostos sobre o património relativos a fundos de investimento imobiliário, pelo que não se pode entender que tenha regulado toda a matéria da lei anterior.

De resto, o referido facto de o EBF ter sido precedido da revogação expressa de benefícios fiscais, em que se incluiu um dos previstos no Decreto-Lei n.º 1/87, **mas não o previsto no seu artigo 1.º**, impõe que se conclua que não se pretendeu revogar este benefício fiscal.

O Decreto-Lei n.º 189/90, de 8 de Junho, aditou ao EBF o artigo 56.º relativo a «Fundos de investimento imobiliário», estabelecendo que *«ficam isentos de contribuição autárquica os prédios integrados em fundos de investimento imobiliário»*. A Lei n.º 39-B/94, de 27 de Dezembro, alterou a redacção deste artigo para *«ficam isentos de contribuição autárquica os prédios integrados em fundos de investimento imobiliário e equiparáveis, em fundos de pensões constituídos de acordo com a legislação nacional e em fundos de poupança-reforma»*.

Com a renumeração operada pelo Decreto-Lei n.º 198/2001, de 3 de Julho, a este artigo 56.º passou a corresponder o artigo 46.º.

A Lei n.º 32-B/2002, de 30 de Dezembro, deu ao artigo 46.º a seguinte redacção: *«Ficam isentos de contribuição autárquica os prédios integrados em fundos de investimento imobiliário e equiparáveis, em fundos de pensões e em fundos de poupança-reforma, que se constituam e operem de acordo com a legislação nacional»*.

Com a Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro, o artigo 46.º do EBF passou a abranger benefícios fiscais em sede de IMT, relativos a **prédios integrados em fundos** de investimento imobiliário.

Este artigo 46.º passou a ter a seguinte redacção:

*1 - Ficam isentos de imposto municipal sobre imóveis (IMI) e de imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT) os prédios **integrados** em fundos de investimento imobiliário, em fundos de pensões e em fundos de poupança-reforma que se constituam e operem de acordo com a legislação nacional.*

*2 - Os imóveis **integrados** em fundos de investimento imobiliário mistos ou fechados de subscrição particular por investidores não qualificados ou por instituições financeiras por conta daqueles não beneficiam das isenções referidas no número anterior, sendo as taxas de IMI e de IMT reduzidas para metade.*

Com o Decreto-Lei n.º 108/2008, de 26 de Junho, a este artigo 46.º passou a corresponder o artigo 49.º do EBF.

Este artigo 49.º foi sucessivamente alterado pela Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril, pela Lei n.º 55-A/2010, de 31 de Dezembro, pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro, e veio a ser revogado pela Lei n.º 7-A/2016, de 30 de Março.

Em qualquer das redacções referidas, o artigo 49.º apenas se reporta a prédios **integrados** em fundos de investimento imobiliário, não se referindo ao IMT relativo à sua **aquisição**.

Neste contexto, não se pode entender que tenha ocorrido revogação tácita do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87, já que não foi regulada por qualquer lei posterior **toda a matéria** nele prevista, designadamente a que respeita a benefícios relativos a **aquisição** de imóveis por fundos de investimento imobiliário.

Por outro lado, não se encontra qualquer norma que seja incompatível com aquele benefício fiscal, pois, como defende a Requerente, *«enquanto que a isenção de IMT prevista no n.º 1 do DL 1/87 se aplica às situações em que o Fundo se encontra na qualidade de adquirente, i.e., quando adquire imóveis para integrar o seu património, a isenção do artigo 46.º do EBF aplica-se às situações em que o Fundo se encontra na posição de alienante, i.e., quando procede a venda dos imóveis que já integram o seu património»*.

Na verdade, as **aquisições** de imóveis efectuadas **para um fundo** de investimento a que se refere o artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87 não estão abrangidas pelo artigo 46.º do EBF.

Para além disso, como diz a Requerente, a existência de benefícios relativos à aquisição de imóveis concomitantemente com benefícios relativos à sua transmissão, está prevista expressamente no regime de incentivos à reabilitação urbana, nas alíneas b) e c) do artigo 45.º do EBF na redacção introduzida pela Lei n.º 114/2017, de 29 de Dezembro (e já estava anteriormente prevista no n.º 2 do artigo 45.º e no n.º 8 do artigo 71.º), o que demonstra que, na perspectiva legislativa, não há qualquer obstáculo à cumulação de benefícios relativos à aquisição com benefícios respeitantes à transmissão de imóveis.

Assim, não havendo incompatibilidade de benefícios à **aquisição** de imóveis com benefícios à sua **transmissão**, o regime do referido artigo 46.º (posterior artigo 49.º) não é incompatível com a manutenção da isenção à aquisição de imóveis por fundos de investimento imobiliário.

Por isso, não se pode concluir que o artigo 46.º do EBF regule toda a matéria de isenções de fundos de investimento imobiliário, sendo perfeitamente aceitável que tenha introduzido uma nova isenção, subsistindo a anteriormente existente.

Assim, como se entendeu no acórdão arbitral proferido no processo n.º 544/2016-T, *«as isenções em análise são substancial e estruturalmente diferentes e independentes uma da outra, não podendo, de modo algum, ser consideradas contrárias, contraditórias ou logicamente inconciliáveis. E muito menos poderão ser tidas como jurídica e economicamente incompatíveis. Uma conserva a sua utilidade própria independentemente do que venha a suceder à outra»*.

Para além disso, e decisivamente, o facto já referido de **ter sido incluída na proposta de Orçamento do Estado para 2007 a revogação expressa** do Decreto-Lei n.º 1/87, e a **proposta não ter sido aprovada**, corrobora a conclusão de que **não se pretendeu revogar o seu artigo 1.º**. Na verdade, tendo de se presumir que o legislador soube exprimir o seu pensamento em termos adequados (artigo 9.º, n.º 3, do Código Civil), a omissão na Lei n.º 53-A/2006 da revogação expressa que tinha sido proposta tem, objectivamente, o alcance de expressar que não se pretendeu revogar aquela norma, pois a forma adequada de exprimir uma hipotética intenção de revogação era referi-la expressamente, aprovando a proposta, e não obnubilá-la com o silêncio, que, neste contexto, é adequado a exprimir intenção de rejeição da revogação proposta.

Por isso, tem de se concluir que o artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de Janeiro, não foi tacitamente revogado, nem estava revogado em 2017 e 2018, quando foram efectuadas as aquisições em causa. (¹)

¹ De resto, trata-se de um entendimento que já foi expressamente adoptado em 2009, no Relatório do Grupo para o Estudo da Política Fiscal Competitividade, Eficiência e Justiça do Sistema Fiscal, elaborado no âmbito da Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais, em que se arrola o Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de Janeiro, entre a legislação que se considera então vigente (página 412).

Esse Relatório, que foi apreciado na Audição Parlamentar n.º 3COF-XI: <https://www.parlamento.pt/ActividadeParlamentar/Paginas/DetalleAudicao.aspx?BID=87515> e está publicado na página da Assembleia da República em: <https://app.parlamento.pt/webutils/docs/doc.pdf?path=6148523063446f764c324679626d56304c334e706447567a4c31684a5447566e4c304e5054533831513039474c305276593356745a57353062334e4259335270646d6c6b5957526c5132397461584e7a595738764d6d5a6c4d6a51324d3251745a5442684d7930304f544a6b4c574a6b4e7a59744e6d59785a6a41345a474a6c4d6a55314c6e426b5a673d3d&fich=2fe2463d-e0a3-492d-bd76-6f1f08dbe255.pdf&Inline=true>

Consequentemente, as liquidações impugnadas enfermam de vício de violação de lei que justifica a sua anulação, nos termos do artigo 163.º, n.º 1, do Código do Procedimento Administrativo subsidiariamente aplicável nos termos do artigo 2.º, alínea c), da LGT.

4. Reembolso das quantias pagas e juros indemnizatórios

A Requerente pede o reembolso do imposto indevidamente pago, acrescido de juros indemnizatórios.

A Requerente pagou as quantias liquidadas:

- em 21-12-2017, quanto à liquidação n.º..., no montante de € 299.000,00 (documento n.º 10, página 6);
- em 01-02-2018, quanto à liquidação n.º..., no montante de € 4.123,60 (documento n.º 11, página 10);
- em 09-03-2018, quanto às liquidações com os seguintes números: ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..., respectivamente, nos montantes de €422.344,00, €8.222,50, €5.765,50, €13.650,00, €13.650,00, €12.252,50 e €11.615,50 (documento n.º 12, página 8).

De harmonia com o disposto na alínea b) do artigo 24.º do RJAT, a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a Administração Tributária a partir do termo do prazo previsto para o recurso ou impugnação, devendo esta, nos exactos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo e até ao termo do prazo previsto para a execução espontânea das sentenças dos tribunais judiciais tributários, *«restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adoptando os actos e operações necessários para o efeito»*, o que está em sintonia com o preceituado no artigo 100.º da LGT [aplicável por força do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT] que estabelece, que *«a administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamação, impugnação judicial ou recurso a favor do sujeito passivo,*

à imediata e plena reconstituição da legalidade do acto ou situação objecto do litígio, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, se for caso disso, a partir do termo do prazo da execução da decisão».

Embora o artigo 2.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT utilize a expressão «*declaração de ilegalidade*» para definir a competência dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD, não fazendo referência a decisões condenatórias, deverá entender-se que se compreendem nas suas competências os poderes que, em processo de impugnação judicial, são atribuídos aos tribunais tributários, sendo essa a interpretação que se sintoniza com o sentido da autorização legislativa em que o Governo se baseou para aprovar o RJAT, em que se proclama, como primeira directriz, que «*o processo arbitral tributário deve constituir um meio processual alternativo ao processo de impugnação judicial e à acção para o reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária*».

O processo de impugnação judicial, apesar de ser essencialmente um processo de anulação de actos tributários, admite a condenação da Administração Tributária no pagamento de juros indemnizatórios, como se depreende do artigo 43.º, n.º 1, da LGT, em que se estabelece 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*» e do artigo 61.º, n.º 4, do CPPT (na redacção dada pela Lei n.º 55-A/2010, de 31 de Dezembro, a que corresponde o n.º 2 na redacção inicial), 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*».

Assim, o n.º 5 do artigo 24.º do RJAT, ao dizer que «*é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previsto na lei geral tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário*», deve ser entendido como permitindo o reconhecimento do direito a juros indemnizatórios no processo arbitral.

Por outro lado, como o direito a juros indemnizatórios depende da existência de direito de quantia a reembolsar, dessa competência para decidir sobre o direito a juros indemnizatórios infere-se que ela se estende à apreciação do direito a reembolso.

As liquidações foram impugnadas no prazo legal de 90 dias, previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do RJAT.

No caso em apreço, as liquidações impugnadas enfermam de vício de violação de lei imputável à Autoridade Tributária e Aduaneira, que efectuou as liquidações.

Assim, a Requerente tem direito a juros indemnizatórios, nos termos do n.º 1 do artigo 43.º da LGT e 61.º do CPPT.

Os juros indemnizatórios são devidos à taxa legal supletiva, nos termos dos artigos 43.º, n.º 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, desde a data de cada um dos pagamentos até reembolso das quantias pagas.

5. Decisão

De harmonia com o exposto, acordam neste Tribunal Arbitral em:

a) Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral;

b) Anular as liquidações de IMT n.ºs:

- ...;
- ...;
- ...;
- ...;
- ...;
- ...;
- ...;
- ...;
- ...; e
- ...;

c) Julgar procedente o pedido de restituição à Requerente das quantias pagas, no montante total de € 790.623,60, e condenar a Autoridade Tributária e Aduaneira a efectuar este pagamento;

d) Julgar procedente o pedido de juros indemnizatórios e condenar a Autoridade Tributária e Aduaneira a pagar à Requerente esses juros calculados sobre cada

uma das quantias pagas, desde a data do respectivo pagamento até ao seu reembolso.

6. Valor do processo

De harmonia com o disposto nos artigos 296.º, n.º 1, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de € **790.623,60**.

7. Custas

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em € **11.322,00**, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Autoridade Tributária e Aduaneira.

Lisboa, 20-10-2018

Os Árbitros

(Jorge Lopes de Sousa)

(Francisco José Nicolau Domingos)

(Paulo Jorge Nogueira da Costa)