

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 220/2018-T

Tema: IMT – Isenção – Fundos de Investimento Imobiliário – Artigo 1.º, do Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de janeiro.

DECISÃO ARBITRAL

Os Árbitros, Conselheira Maria Fernanda Maçãs (Árbitro presidente), Dr.^a Mariana Vargas e Dr. Nuno Maldonado Sousa (Árbitros vogais), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formarem o Tribunal Arbitral, constituído em 10 de julho de 2018, acordam no seguinte:

I. RELATÓRIO

Em 27 de abril de 2018, o **FUNDO DE INVESTIMENTO IMOBILIÁRIO FECHADO ...**, com o NIPC..., representado pela sua entidade gestora, a **A..., SA**, com o NIPC ... e sede na Rua ..., n.º..., em Lisboa (doravante designado por Requerente), veio, ao abrigo do disposto nos artigos 95.º, da Lei Geral Tributária, 99.º, alínea a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário, 43.º, do Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis, e 2.º, 3.º e 10.º, n.ºs 1 e 2, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), requerer a constituição de Tribunal Arbitral, em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (adiante AT ou Requerida), informando não pretender utilizar a faculdade de designar árbitro.

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Exm.º Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT, e, 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 redação introduzida pelo artigo 228.º, da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, o Conselho Deontológico designou como árbitros do tribunal arbitral coletivo os signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.

A. Objeto do pedido. Síntese da posição das Partes.

O Requerente pretende a declaração de ilegalidade e a consequente anulação da liquidação de IMT n.º..., emitida em seu nome pela Autoridade Tributária e Aduaneira – Serviço de Finanças de..., pelo valor de € 455 000,00, que lhe foi notificada em 12 de janeiro de 2018, referente à aquisição e simultâneo arrendamento à B..., Ld.^a (adiante, B...), em 25 de novembro de 2010, pelo preço de € 7 000 000,00, do prédio urbano designado por Lote n.º..., sito em. ..., freguesia de..., concelho de..., relativamente ao qual a Câmara Municipal de ... havia emitido, em 9 de abril de 2010, o alvará de utilização como Hotel e requerida, pela B... ao Instituto de Turismo de Portugal, IP, a declaração de utilidade turística a título definitivo, o qual passou a assumir a designação de Hotel

Alega o Requerente que, em momento prévio ao da aquisição, havia procedido à liquidação de IMT, gozando da isenção de imposto, ao abrigo do artigo 20.º, do Decreto-Lei n.º 420/83, de 5 de dezembro, e requerido a renúncia à isenção de IVA na aquisição do Hotel ..., pedido que instruiu com o comprovativo da liquidação de IMT.

Formula o Requerente, a final, os seguintes pedidos subsidiários, conducentes à declaração de ilegalidade e consequente anulação da liquidação de IMT que impugna:

(i) por violação do disposto no n.º 2 do artigo 19.º, do Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (Código do IMT);

(ii) com fundamento na caducidade do direito à liquidação, prevista no n.º 3 do artigo 31.º, do Código do IMT;

(iii) por ilegalidade na sujeição a IMT da aquisição do Hotel do ..., atendendo ao disposto no artigo 1.º, do Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de janeiro;

(iv) por ilegalidade na sujeição a IMT da referida aquisição, em violação do disposto no artigo 20.º, do Decreto-Lei n.º 420/83, de 5 de dezembro;

(v) por ilegalidade decorrente da inconstitucionalidade, por violação dos princípios da confiança e da segurança jurídica e,

(vi) com fundamento na ilegalidade da revogação do benefício fiscal.

Termina o Requerente por pedir a restituição da quantia de € 455 000,00, acrescida de juros indemnizatórios à taxa legal.

Na sequência do despacho de notificação nos termos e para os efeitos previstos no artigo 17.º, do RJAT, a AT apresentou resposta e fez juntar o processo administrativo

(PA), em que, não contestando a factualidade inovada pelo Requerente, se defende por impugnação, pugna pela legalidade e manutenção na ordem jurídica da liquidação de IMT impugnada, pede a absolvição de todos os pedidos e alega, em suma:

(i) não ter havido qualquer liquidação de IMT na data da apresentação da declaração modelo 1, por ter sido invocado o benefício fiscal previsto no artigo 20.º, do Decreto-Lei n.º 420/83, de 5 de dezembro, de natureza automática (artigo 5.º, do EBF);

(ii) tendo posteriormente a AT verificado, por força do artigo 7.º, do EBF, que os pressupostos de isenção não se encontravam reunidos, ter liquidado o imposto, sendo esta uma liquidação oficiosa, mas verdadeiramente originária;

(iii) a AT ter cumprido o disposto na alínea b) do n.º 2 do artigo 21.º, do Código do IMT, não tendo violado qualquer norma sobre competência para proceder à liquidação;

(iv) não se verificar a invocada caducidade do direito à liquidação, porquanto a AT liquidou o imposto dentro do prazo previsto no n.º 1 do artigo 35.º, do Código do IMT, não sendo aplicável, *in casu*, o prazo de quatro anos a que se refere o n.º 3 do artigo 31.º, daquele Código, pelos motivos já expostos;

(v) não se afigurar que se mantenha em vigor o artigo 1.º, do Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de janeiro, após as alterações introduzidas ao EBF pela Lei n.º 53-A/2006, de 29 de dezembro, em que o artigo 46.º do EBF passou a regular os benefícios fiscais do IMT nas aquisições de imóveis pelos fundos de investimento, pelo que, regulando a mesma matéria, revogou tacitamente aquele artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de janeiro;

(vi) não haver violação do disposto no n.º 1 do artigo 20.º, do Decreto-Lei n.º 423/83, de 5 de dezembro, porquanto a aquisição do imóvel pela Requerente ocorreu já depois da fase de instalação do empreendimento turístico, destinando-se à exploração comercial, pois a razão de ser e a finalidade daquela norma é a de beneficiar com a isenção de IMT os promotores que pretendam construir/criar estabelecimentos ou readaptar e remodelar frações existentes;

(vii) não terem sido violados os princípios da segurança e certeza jurídicas, pois que o Requerente dispunha de mecanismos legais próprios, nomeadamente o pedido de informação vinculativa a apresentar antes da celebração da referida escritura, o que de todo não fez, tanto mais que a posição assumida pela AT está, quanto a este último aspeto, em consonância com o Acórdão de uniformização de jurisprudência do STA, n.º 3/2013 de

23/01/2013, sendo a atuação administrativa conforme ao princípio da legalidade previsto no artigo 266.º, da Constituição, e concretizado nos artigos 55.º, da LGT, e no artigo 3.º, do Código do Procedimento Administrativo (CPA), bem como ao determinado em sede tributação do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis, e,

(viii) não ter ocorrido a revogação do benefício fiscal previsto no n.º 1 do artigo 20.º, do Decreto-Lei n.º 423/83, de 5 de dezembro, por este ser de natureza automática, a sua eficácia não está dependente de nenhum ato administrativo de reconhecimento, suscetível de revogação;

(ix) não haver lugar ao pagamento de juros indemnizatórios, por inexistência de erro dos serviços de que decorra o pagamento de prestação tributária de valor superior ao legalmente devido.

No dia 23 de novembro de 2018, teve lugar a reunião a que se refere o artigo 18.º, do RJAT, na qual foram tomadas declarações de parte (artigo 466.º, do Código de Processo Civil) e inquirida uma das testemunhas arroladas pelo Requerente, tendo o M. I. Mandatário do Requerente prescindido da audição de testemunha ausente.

Mais foram as Partes notificadas de que o processo prosseguiria com alegações escritas, de modo sucessivo, pelo prazo de 15 dias com início no Requerente, tendo sido determinado o primeiro adiamento do prazo a que se refere o artigo 21.º, n.º 1, do RJAT, com comunicação ao Conselho Deontológico do CAAD, nos termos do n.º 3 do artigo 11.º, do Código Deontológico, estabelecida a data de 10 de março de 2019 para prolação da decisão arbitral e advertido o Requerente de que, até àquela data, deveria proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente.

As Partes apresentaram as suas Alegações escritas, dentro do prazo estabelecido, nas quais reiteraram as posições já expressas nos respetivos articulados.

II. SANEAMENTO

1. O Tribunal Arbitral é competente e foi regularmente constituído em 10 de julho de 2018, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro
2. 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 do artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.
3. O processo não padece de vícios que o invalidem.
4. Não foram invocadas exceções que ao Tribunal Arbitral cumpra apreciar e decidir. Com efeito, não pode valer para esse efeito o inciso inserto na conclusão da Resposta com o conteúdo “deve ser procedente a exceção invocada da incompetência do Tribunal Arbitral”, porque desacompanhado de qualquer sustentação no articulado. Afigura-se, mesmo, que tal referência não passa de um mero lapso.

III. FUNDAMENTAÇÃO

III.1 MATÉRIA DE FACTO

Na sentença, o juiz discriminará a matéria provada da não provada, fundamentando as suas decisões (artigo 123.º, n.º 2, do Código de Procedimento e de Processo Tributário [CPPT], subsidiariamente aplicável ao processo arbitral tributário, nos termos do artigo 29.º, n.º 1, alínea a), do RJAT), sob pena de nulidade, cominada pelo n.º 1 do artigo 125.º, do mesmo CPPT.

A. Factos Provados:

1. A. O Requerente é um fundo de investimento com a denominação de Fundo de Investimento Imobiliário Fechado ..., com o número de identificação de pessoa coletiva ..., encontra-se registado junto da CMVM sob o código 378 [RI, introito, PA.2018, fls. 66, pp.6 a 14).
2. O Requerente é um fundo de investimento imobiliário fechado de subscrição particular, cuja constituição foi autorizada pela Portaria n.º 229/95, 2.ª série, do Gabinete do Secretário de Estado Adjunto e do Tesouro, publicada no Diário da

República, 2.^a série, de 27-07-1995 que aprovou o respetivo regulamento de gestão [RI, 8.º, PA.2018, fls. 66, pp.6 a 14).

3. A política de investimentos do Requerente é vocacionada para a aquisição de imóveis afetos à atividade turística para efeitos de arrendamento, tais como i) de animação turística com caráter inovador, ii) hoteleiros e de animação turística que envolvam a recuperação de património arquitetónico histórico e cultural, iii) hoteleiros que necessitem de modernização e redimensionamento, iv) turísticos que envolvam a recuperação de imóveis não concluídos, cujas obras se encontrem paradas há mais de cinco anos e que constituam fator de degradação ambiental, e v) saneamento financeiro de empreendimentos economicamente viáveis (RI, 9.º: doc.3 pp.6, PA.2018, fls. 66, pp.6 a 14).
4. Os participantes do Requerente que constam identificados no relatório e contas referente ao exercício de 2016, são (RI, 13.º: doc.5 pp.6, PA.2018, fls.90, p.9):

Participante	Valor	Nº de UP	%
Turismo de Portugal, IP	17.458.425	3.500.100	70%
C..., S.A.	5.736.924	1.150.150	23%
D..., S.A.	1.744.546	349.750	7%

5. O Requerente tem como entidade gestora, a A..., S.A., com sede na Rua..., n.º..., em Lisboa, matriculada na Conservatória do Registo Comercial sob o número único de matrícula e de pessoa coletiva ..., com o capital social de 375.000,00 € (RI, introito, PA.2018, fls. 66, pp.6 a 14).
6. A entidade gestora do Requerente, a A..., S.A., é uma empresa pública de capital maioritariamente público cuja missão consiste na concretização de políticas públicas visando o fortalecimento da competitividade do turismo nacional, intervindo sobre a componente imobiliária das empresas do setor [RI, 15.º, PA.2018, fls. 66, pp.6 a 14 PA.2018, fls. 66, pp.6 a 14).
7. O Requerente é um organismo de investimento coletivo que, através de investimentos em empreendimentos turísticos, visa fundamentalmente facilitar a implementação da política e da estratégia públicas definidas para o setor do Turismo, nomeadamente no quadro do Plano Estratégico Nacional do Turismo, e melhorar a competitividade e a produtividade de empresas turísticas com potencial de

valorização, através do seu robustecimento financeiro (RI, 16.º, PA.2018,fls. 66, pp.6 a 14 PA.2018,fls. 66, pp.6 a 14).

8. O objetivo essencial do Requerente é o reforço da capacidade financeira das empresas turísticas, que é atingido através de operações que consistem na aquisição a empresas turísticas e concomitante arrendamento às mesmas dos imóveis afetos à atividade turística (RI, 17.º e 18.º, PA.2018,fls. 66, pp.6 a 14 PA.2018,fls. 66, pp.6 a 14).
9. Em 23-10-2009, a sociedade B..., Lda, propôs à A... Fundos a realização de investimento que consistia na aquisição e simultâneo arrendamento à B... de imóvel sito na praia do ..., concelho de ..., no qual estava a ser construído o hotel integrado no *resort* denominado de ..., com 38 quartos, a classificar com a categoria de cinco estrelas (RI, 21.º, 22.º e 23.º: doc. 6, prova testemunhal).
10. Em 23-10-2009 o hotel estava ainda em construção e era perfeitamente autónomo, ainda que estivesse integrado num *resort* (RI, 23.º, prova testemunhal).
11. A Comissão Executiva da A... Fundos aprovou a realização da operação de aquisição com arrendamento subsequente do imóvel “Hotel...” nas condições que constam do documento n.º 8 junto com o Requerimento Inicial, onde, entre outras se podem ler as seguintes: (RI, 26.º: doc. 8)

1. O Fundo de Investimento Imobiliário Fechado ... adquirirá o imóvel à B... SA (B...) pelo valor de € 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil euros);
2. O Fundo de Investimento Imobiliário Fechado ... dará de arrendamento à F... SA (F...), por um período de quinze anos, renovável, o imóvel, pelo valor igual ao da soma do produto do valor de aquisição com a taxa EURIBOR a 12 meses acrescida de dois por cento e do valor correspondente a meio por cento do volume de negócios;
3. A sociedade F... e a B... deterão, ao fim de quinze anos, a opção de compra do imóvel, pelo valor de € 8.127.000 (oito milhões, cento e vinte e sete mil euros);

12. A A... Fundos comunicou à B... a aprovação da operação referida em 11) em 10 de dezembro de 2009 (RI, 27.º: doc. 8).

13. Em 22 de dezembro de 2009 a A... Fundos decidiu autorizar regras relativas a determinados aspetos da operação referida em 11), nos termos que constam do documento n.º 9 junto com o Requerimento Inicial, onde, entre outros detalhes consta que autorizou que: (RI, 28.º: doc. 9)

▪ o contrato de arrendamento seja celebrado com a
B... SA (B...), como inquilina;
(...)

▪ a opção de compra do imóvel, prevista no ponto 5. da carta acima referida, seja detida pela B... ou por sociedade a indicar previamente por esta ao senhorio, que tenha por objecto a exploração de estabelecimentos hoteleiros;

14. Em 9 de abril de 2010, a Câmara Municipal de ... emitiu o alvará de utilização n.º .../2010, que titulou a autorização de utilização como hotel do prédio urbano designado por Lote..., sito em..., freguesia de..., concelho de ..., descrito na Conservatória do Registo Predial de ... sob o n.º ... e inscrito na respetiva matriz predial sob o artigo ..., nos termos que constam do documento n.º 10 junto com o requerimento inicial (RI, 30.º: doc. 10).

15. Em 14 de maio de 2010 a B... requereu ao Instituto do Turismo de Portugal, IP, a declaração de utilidade turística a título definitivo para o Hotel ..., com o alvará de utilização n.º .../2010 da Câmara Municipal de ... (RI, 31.º: doc. 11).

16. Em 12 de novembro de 2010, a A... Fundos apresentou declaração para liquidação do IMT referente à aquisição do prédio urbano U-..., na ..., lote..., freguesia da ..., Concelho de ... e declarou no campo 48, ser titular do benefício fiscal com o código 33, correspondente a “33-Utilidade Turística (Art.º 20.º do D.L. 423/83), 100% sobre a matéria coletável” (RI, 36.º: doc. 13 e R-AT, 7.º, PA, p.52).

17. Em 23 de novembro de 2010 a A... Fundos requereu ao Serviço de Finanças Lisboa ... a renúncia à isenção de IVA nas operações relativas a bens imóveis (RI, 37.º: doc. 14).

18. Em 25 de novembro de 2010, o FIIF... adquiriu por compra à B..., pelo preço de € 7 000 000,00, o prédio urbano designado por Lote ..., sito em ..., freguesia de ...,

concelho de ..., descrito na Conservatória do Registo Predial de ... sob o n.º ... e inscrito na respetiva matriz predial sob o artigo ... (resultante do anterior artigo matricial ...), e no mesmo ato notarial a B... tomou o citado imóvel de arrendamento àquele adquirente (RI, 39.º: doc. 15).

19. Em 14-08-2014 foram remetidos ao Turismo de Portugal, I.P. os documentos comprovativos da aquisição do imóvel onde está instalado o Hotel ... pelo FIIF... (RI, 40.º: doc. 16).
20. Através do ofício n.º ..., datado de 13 de outubro de 2017, o Requerente foi notificado que, após apreciação do exercício do direito de audição, foi determinado liquidar-se o imposto em falta pela aquisição que fez em 25-11-2010 pela aquisição do prédio inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da ... pelos fundamentos que constam da informação que sustenta aquela decisão, nos termos que constam do documento n.º 18 junto com o Requerimento Inicial, onde, entre outros se podem ler os seguintes: (RI, 43.º: doc. 18)

A natureza da isenção de IMT a que alude o artigo 20º do DL 423/83, de 5/12, consiste num benefício fiscal que opera automaticamente, não sendo necessário a abertura de procedimento autónomo para a realização do mesmo, como decorre com os benefícios que dependem de ato administrativo de reconhecimento (artigo 5º nº 3 do Estatuto dos Benefícios fiscais;

Ora em face da modelo 1 de IMT, obrigação declarativa a que alude o nº 1 e 3 do artigo 19º do CIMT, e com base na junção de cópia do Diário da república, 2ª série nº 145 de 28/07/2010, aonde está expresso o despacho nº 12129/2010 do secretário de estado do turismo, que atribuiu a utilidade turística a título definitivo ao Hotel ... sito em ... , em que foi requerente a sociedade B... SA , declarou uma realidade que fez operar de forma direta, automática, a isenção de tributação em IMT, cuja consequência foi a emissão do DUC de IMT nº ... a zeros;

(...)

Em resumo é a entidade detentora da titularidade do despacho de qualificação turística a título prévio que fica ipso facto adstrito ao cumprimento da obrigação legal de proceder à instalação e abertura ao público do empreendimento turístico, sendo condição de acesso ao reconhecimento dos benefícios fiscais conexos com a aquisição do direito de propriedade do imóvel onde procedeu à instalação do empreendimento turístico;

Em caso de substituição dessa titularidade, se o titular da utilidade turística a título prévio pretender no decurso do prazo de instalação e ainda antes de abertura do empreendimento ao público transmitir o imóvel adquirido com aquele destino, deverá, tempestiva e documentalmente comunicar tal alteração / substituição ao Turismo de Portugal para os efeitos previsto no nº 3 do artigo 31º do citado decreto-lei;

Ora face à interpretação destes normativos é nosso parecer que o legislador foi claro que a isenção de IMT nos termos do artigo 20º do citado decreto-lei só aproveita em relação àquele que obteve o despacho de atribuição de utilidade turística (cujos benefícios vão para além da isenção de IMT), não sendo susceptível de benefício em transmissão onerosa de imóvel;

21. Em 12 de janeiro de 2018, o Requerente foi notificado pelo Ofício n.º ... do Serviço de Finanças de ... para solicitar documento de cobrança para efetuar o pagamento da quantia de € 455 000,00 de IMT e mais foi notificado da ratificação de todo o processado que integra o procedimento administrativo de liquidação oficiosa do IMT, até à decisão de 13/10/2017 proferida pelo Chefe do Serviço de Finanças Lisboa ..., notificada através do ofício referido em V), com a seguinte fundamentação: (RI, 46.º: doc. 21 e R-AT, 5 e 6.º, PA, p.114 e seguintes)

Fundamentação:

Por escritura de compra e venda e arrendamento lavrada no Cartório Notarial do Dr. E... em 25 de Novembro de 2010, a fls. 90 do liv. nº ... A, o FIIF ... GERIDO POR A... SA. NIPC ... adquiriu pelo preço de €7.000.000,00, a B... SA, NIPC ... o prédio urbano destinado a Hotel, designado por lote nº ..., sito em ..., freguesia de ... inscrito na matriz predial urbana da freguesia de ..., concelho de ..., sob o artigo nº ..., beneficiando indevidamente da isenção de Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis nos termos do art.º 20º do DL 423/83, de 5 de Dezembro, referente a Utilidade Turística. O referido benefício fiscal só se aplica às aquisições de prédios ou de frações autónomas com destino à instalação de empreendimentos qualificados de utilidade turística, ainda que tal qualificação seja a título prévio, excluindo, portanto a sua aplicação às transmissões de imóveis integrados em empreendimentos qualificados de utilidade turística já instalados. A utilidade turística para o imóvel em causa foi requerida e atribuída a B... SA e não ao sujeito passivo. O sujeito passivo foi notificado da decisão da liquidação do IMT devido, após apreciação do direito de audição, através do ofício nº ... de 2017-10-13, do Serviço de Finanças de Lisboa, enviado por carta registada com AR (registo dos CTT nº RD ... PT). O AR foi assinado em 2017-10-16.

22. Em 8 de fevereiro de 2018, o Requerente efetuou o pagamento da liquidação de IMT, no valor de € 455.000,00, através do documento de cobrança n.º ... (RI, 47.º: doc. 22, PA, p.114 e seguintes).

B. Factos não provados:

Nenhuns com relevância para a boa decisão da causa.

C. 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.

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 atual artigo 596.º, aplicável ex vi do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).

Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do artigo 110.º, n.º 7, do CPPT, à prova documental que para mais consta do próprio processo

administrativo, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.

Não se deram como provadas nem não provadas alegações feitas pelas Partes, com natureza meramente conclusiva, ainda que tenham sido apresentadas como factos, por serem insuscetíveis de comprovação, sendo que o seu acerto só pode ser aferido em confronto com a fundamentação da decisão da matéria jurídica, constante do capítulo seguinte.

III.2 DO DIREITO

1. Ordem de apreciação dos vícios

De acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 124.º, do CPPT, de aplicação subsidiária ao processo arbitral tributário, nos termos do artigo 29.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, não existindo vícios que conduzam à declaração de inexistência ou nulidade do ato impugnado, deverá o tribunal apreciar os vícios arguidos que determinem a sua anulabilidade, dispondo o n.º 2, alínea b), do mesmo artigo, que, quanto a estes últimos, a ordem do seu conhecimento será a indicada pelo impugnante, sempre que seja estabelecida entre eles uma relação de subsidiariedade, sem prejuízo de serem prioritariamente conhecidos os vícios cuja procedência assegure a mais estável ou eficaz tutela dos interesses ofendidos.

O Requerente imputa ao ato tributário que impugna os vícios a seguir identificados, seguindo-se a sua apreciação pela ordem por si indicada, a menos que alguma ou algumas das questões suscitadas se devam considerar de conhecimento prejudicado face à solução dada a outras (n.º 2 do artigo 608.º, do CPC, aplicável subsidiariamente ao processo arbitral tributário, por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT):

(i) violação do disposto no n.º 2 do artigo 19.º, do Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (Código do IMT);

(ii) caducidade do direito à liquidação, prevista no n.º 3 do artigo 31.º, do Código do IMT;

(iii) ilegalidade na sujeição a IMT da aquisição do Hotel, atendendo ao disposto no artigo 1.º, do Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de janeiro;

(iv) ilegalidade na sujeição a IMT da referida aquisição, em violação do disposto no artigo 20.º, do Decreto-Lei n.º 420/83, de 5 de dezembro;

(v) ilegalidade decorrente da inconstitucionalidade, por violação dos princípios da confiança e da segurança jurídica e,

(vi) ilegalidade da revogação do benefício fiscal concedido ao abrigo do artigo 20.º, do Decreto-Lei n.º 420/83, de 5 de dezembro.

(i) Da violação do disposto no n.º 2 do artigo 19.º, do Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (Código do IMT)

O artigo 19.º, do Código do IMT, atribui a competência para a liquidação do imposto, em primeira linha ao contribuinte, mediante a entrega de declaração de modelo oficial (declaração modelo 1, aprovada pela Portaria n.º 1423-H/2003, de 31/12), antes do ato ou facto translativo dos bens (n.º 1) e, subsidiariamente, aos serviços da AT, sempre que o contribuinte o não faça ou haja lugar a correção de liquidação anterior, através de liquidação adicional (n.º 2); a referida declaração modelo 1 é de entrega obrigatória para todas as transmissões onerosas de imóveis, mesmo nas situações de isenção (n.º 3).

Alega o Requerente que, tendo entregado, em 12 de novembro de 2010, declaração para liquidação do IMT referente à aquisição do prédio urbano a que se referem os autos, em data anterior à da celebração da respetiva escritura pública, nela declarando ser titular do benefício fiscal estabelecido pelo artigo 20º, do Decreto-Lei n.º 423/83, de 5 de dezembro, falha o pressuposto da competência dos serviços para a liquidação, pois “*é requisito indispensável da competência prevista no n.º 2 do artigo 19.º do Código do IMT a falta de entrega da declaração para liquidação de IMT antes do ato ou facto translativo dos bens*”.

Afigura-se, no entanto, que o Requerente não tem razão.

Desde logo, porque, ainda que tenha sido entregue a declaração para liquidação do IMT em data anterior à do ato ou facto translativo dos bens, se esta contiver erros ou omissões de bens ou de valores que afetem negativamente o direito do credor tributário, sempre este pode corrigir a liquidação efetuada com base em tal declaração, mediante liquidação adicional (artigos 19.º, n.º 2 e 31.º, do Código do IMT).

O mesmo sucede quando na declaração modelo 1 de IMT, em que não tenha havido erro ou omissão de bens ou de valores, tenha sido invocado um benefício fiscal, cujos pressupostos se não encontrem reunidos, devolvendo-se então a iniciativa da liquidação à administração tributária, no âmbito dos seus poderes de fiscalização, conforme decorre do artigo 7.º, do Estatuto dos Benefícios Fiscais, quer se esteja perante um benefício fiscal automático, quer dependente de reconhecimento.

A liquidação emitida poderá enfermar de erro sobre os pressupostos de facto ou de direito, mas não viola qualquer regra de competência, pois a AT tem por missão “assegurar a liquidação e cobrança dos impostos (...)”, nos termos do artigo 2.º, n.º 2, alínea a), do Decreto-Lei n.º 118/2011, de 15 de dezembro.

(ii) Da caducidade do direito à liquidação

O Requerente invoca a caducidade do direito à liquidação emitida pela AT em janeiro de 2018, referente a uma aquisição ocorrida em novembro de 2010, argumentando ter decorrido o prazo em que a Requerida poderia legalmente ter corrigido a anterior liquidação, traduzida na emissão do DUC de IMT n.º ... a zeros, na sequência da entrega da declaração modelo 1 de IMT, em 12 de novembro de 2010.

Entende o Requerente que a emissão do referido DUC, a zeros, consubstancia uma primeira liquidação, que apenas poderia ser corrigida pela AT através de uma liquidação adicional, dentro do prazo de quatro anos, referido no n.º 3 do artigo 31.º, do Código do IMT.

A questão passa por saber se a liquidação impugnada nos autos é uma liquidação adicional e, caso o seja, se foi efetuada após o decurso do prazo de caducidade, pois configurando-se a caducidade como uma garantia dos contribuintes por razões de segurança jurídica, extingue-se o direito à liquidação do tributo caso o credor tributário não tenha exercido tal direito dentro do prazo legalmente fixado.

Em sentido estrito, a liquidação constitui o ato de aplicação da taxa à matéria coletável, caso se não verifique um pressuposto impeditivo da ocorrência do facto tributário, como é uma isenção.

Tendo o Requerente invocado na declaração modelo 1 de IMT a isenção prevista no artigo 20.º, do Decreto-Lei n.º 423/83, de 5 de dezembro, não foi emitida qualquer

liquidação, mas apenas o DUC comprovativo do cumprimento da obrigação declarativa, essencial à celebração da escritura de compra e venda.

Assim, não tendo a declaração modelo 1 de IMT apresentada pelo Requerente em 12 de novembro de 2010 dado origem a qualquer liquidação, não poderá a liquidação emitida *a posteriori* pela AT ser havida como liquidação adicional, sendo aplicável o prazo de caducidade de 8 anos, nos termos do n.º 1 do artigo 35.º, do Código do IMT.

Neste mesmo sentido foi a decisão adotada pelo Supremo Tribunal Administrativo no Acórdão de 13 de setembro de 2017, Processo n.º 01126/16, conforme o excerto que se transcreve:

“(...) III - Os sujeitos passivos, ao darem cumprimento ao dever declarativo imposto pelo art.º 19º do CIMT, declarando que a aquisição das frações se destina à instalação de empreendimento turístico, isto é, declarando a existência de uma realidade que faz espoletar a isenção perante o disposto no nº 1 do art.º 20º do DL 423/83, fazem operar, de forma direta e automática, a isenção de tributação. O que obriga o serviço de finanças a emitir documento único de cobrança (DUC) com o valor de 0,00 euros, atenta a inexistência de obrigação de imposto perante o teor dessa declaração e a necessidade de emissão de DUC para sua apresentação junto do notário (art.º 49º do CIMT).

IV - O que não impede os serviços da administração tributária de, posteriormente, dar cumprimento ao dever de fiscalização e de controlo da verificação dos pressupostos factuais e jurídicos do benefício (art.º 7º do EBF), devendo averiguar se ocorriam, ou não, os pressupostos de que depende a isenção de IMT à luz do art.º 20º do DL 423/83.

V - Vindo a administração tributária a constatar, através de ação inspetiva, que (...) não ocorriam os pressupostos para a isenção de que os sujeitos passivos haviam beneficiado de forma automática mas indevida, tinha o poder/dever de proceder, como procedeu, à liquidação do tributo devido, por não ter caducado o direito a essa liquidação à luz da norma que estabelece o prazo para o efeito (art.º 35º do CIMT (...)).

VI - A realização dessa liquidação dentro do prazo legal de caducidade do direito à liquidação não ofende os princípios constitucionais da irretroatividade da lei fiscal, da certeza e seguranças jurídicas e da confiança (...).”

Em face do exposto, conclui-se que não assiste razão ao Requerente quanto a esta questão.

(iii) Da ilegalidade na sujeição a IMT da aquisição do Hotel, atendendo ao disposto no artigo 1.º, do Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de janeiro

Defende o Requerente que, dada a sua natureza de fundo de investimento imobiliário, regularmente constituído de acordo com a legislação portuguesa e registado junto da CMVM, sempre beneficiaria de isenção de IMT ao abrigo do disposto no artigo 1.º, do Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de janeiro, que, na sequência do Decreto-lei n.º 246/85, de 12 de julho, regulamentador da atividade dos fundos de investimento imobiliário, veio definir o quadro fiscal adequado ao estabelecimento de condições para a criação de fundos de investimento e que, reconhecendo o importante contributo que este novo tipo de instituições financeiras poderia trazer à formação das poupanças e à sua mobilização para investimentos no setor imobiliário, bem como os efeitos positivos que por essa via se repercutiriam nas indústrias da construção e no mercado de arrendamento de imóveis para habitação e para escritórios, criou como incentivo fiscal o benefício da isenção de Sisa para as aquisições de bens imóveis efetuadas para um fundo de investimento imobiliário pela respetiva sociedade gestora.

Seguindo de perto a argumentação expendida no acórdão arbitral no processo n.º 544/2016-T, defende o Requerente que, de acordo com o teor literal da norma contida no artigo 1.º, do Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de janeiro, as aquisições de imóveis a integrar um fundo de investimento imobiliário estão isentas de Sisa, mantendo-se em vigor o referido benefício fiscal, agora reportado ao IMT, por força do disposto nos artigos 28.º, n.º 2 e 31.º, n.º 6, do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro, que procedeu à reforma da tributação do património.

Defende ainda o Requerente que o Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de janeiro, não contém qualquer indicação de que o citado artigo 1.º pretendia ter uma vigência temporária, pelo que não tendo esta norma sido revogada, nem expressa nem tacitamente, a isenção consagrada na mesma permanece ainda hoje em vigor, não obstante a isenção de IMT introduzida no artigo 46.º do Estatutos dos Benefícios Fiscais pela Lei n.º 53-A/2006, de 29 de dezembro (Orçamento de Estado para 2007), pois uma interpretação conjunta daquela norma e do artigo 1.º, do já mencionado Decreto-Lei, permite concluir que a partir da entrada em vigor da nova redação do artigo 46.º, do EBF, passaram a estar isentas do

IMT, não apenas as aquisições de bens imóveis levadas a cabo por sociedades gestoras de fundos de investimento imobiliário com o intuito de os mesmos passarem a integrar esses fundos, como também os prédios integrados nos fundos imobiliários.

Vejamos se lhe assiste razão:

A questão relativa à vigência do artigo 1.º, do Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de janeiro, já foi objeto de várias decisões arbitrais, nomeadamente as proferidas nos processos n.ºs 544/2016-T, 677/2016-T, 547/2017-T, 580/2017-T e 622/2017-T, 188/2018-T e 192/2018-T.

As normas jurídicas, enquanto normas de conduta, participam do princípio da segurança jurídica, garantindo que as expectativas em que cada um baseia as suas decisões são conformes à estabilidade da vida social; do ponto de vista da certeza jurídica, cada um deve poder saber que normas se encontram em vigor em cada momento a fim de por elas poder pautar as suas escolhas.

Por isso existem regras sobre a entrada em vigor e sobre o termo de vigência das leis, prevendo o artigo 7.º, do Código Civil, que as mesmas podem deixar de vigorar por caducidade ou por revogação:

“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, exceto se outra for a intenção inequívoca do legislador.

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

Face ao preceituado, a lei apenas caducará por facto superveniente nela previsto, se se destinar a ter vigência temporária; caso contrário, a lei cessará a sua vigência se for revogada, expressa ou tacitamente, parcial ou totalmente com a entrada em vigor de uma nova lei.

O Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de janeiro, de acordo com o seu preâmbulo, foi emitido na sequência da regulamentação da atividade dos Fundos de Investimento Imobiliário pelo Decreto-Lei n.º 246/85, de 12 de julho, reconhecendo o Governo “*o importante contributo que este novo tipo de instituições financeiras poderá trazer à formação das poupanças e à sua mobilização para investimentos no setor imobiliário. Acrescem os efeitos positivos que por essa via se induzirão nas indústrias da construção e no mercado de arrendamento de imóveis para habitação e para escritórios.*”.

Sendo aqueles motivos considerados relevantes, justificaram a definição de “*um quadro fiscal adequado*” a potenciar as condições necessárias à criação de fundos de investimento com aquelas características.

Tal quadro fiscal incluiu, entre outras medidas, a estabelecida no seu artigo 1.º, do benefício de isenção de Sisa para “*as aquisições de bens imóveis efetuadas para um fundo de investimento imobiliário pela respetiva sociedade gestora*”.

Não contendo o Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de janeiro, qualquer norma que estabeleça a sua vigência temporária, deverá concluir-se não ter deixado de vigorar por caducidade.

Impõe-se então indagar se, não se encontrando caducado o artigo 1.º, do Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de janeiro, ocorreu a sua revogação expressa ou tácita, nomeadamente por “*incompatibilidade entre as novas disposições e as regras precedentes ou da circunstância de a nova lei regular toda a matéria da lei anterior*”.

O Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro (reforma da tributação do património), que aprovou o Código do IMI e o Código do IMT, contém, no seu artigo 28.º, uma norma de remissão referente aos benefícios fiscais avulsos em sede dos extintos contribuição autárquica e imposto municipal de sisa, a transitar para os novos imposto municipal sobre imóveis e imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis, com a seguinte redação:

“*Artigo 28.º - Remissões*

1 - Todos os textos legais que mencionam Código da Contribuição Autárquica ou contribuição autárquica consideram-se referidos ao Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI) ou ao imposto municipal sobre imóveis (IMI).

2 - 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.”

Por seu turno o n.º 6 do artigo 31.º, do referido Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro, estabelece que “6 - *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.*”

A interpretação conjunta das normas dos artigos 28.º e do n.º 6 do artigo 31.º, ambos do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro, permite afirmar, com razoável grau de certeza, que o benefício fiscal em análise se manteve após a reforma da tributação do património operada por aquele diploma legislativo, não havendo notícia da sua revogação expressa à data dos factos.

Tanto assim é, que o legislador sentiu a necessidade de proceder à revogação expressa do mencionado artigo 1.º, do Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de janeiro, pelo artigo 319.º, da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2019.

Tanto bastaria para afastar a hipótese da eventual revogação tácita do artigo 1.º, do Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de janeiro.

Ainda assim, sempre se dirá que, para averiguar se, à data dos factos, havia operado a revogação tácita daquela norma, indagando da sua (in)compatibilidade com as novas disposições do EBF, ou se estas vieram regular a mesma matéria anterior, como exige o n.º 2 do artigo 7.º, do Código Civil, o que no entender do tribunal arbitral não sucedeu.

Efetivamente, na sequência da entrada em vigor da Lei n.º 30-G/2000, de 29 de Dezembro, que procedeu à reforma da tributação do rendimento, e da autorização nela concedida ao Governo, o Decreto-Lei n.º 198/2001, de 3 de julho, reviu globalmente os articulados do EBF, tendo estabelecido, no seu artigo 46.º, a isenção de contribuição autárquica para “*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.”.

O artigo 46.º, do EBF, viria a ser alterado pela Lei n.º 53-A/2006, de 29 de dezembro, aí se estabelecendo a isenção de IMI e de IMT para *“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”* (n.º 1), beneficiando os imóveis integrados em fundos de investimento imobiliário mistos ou fechados de subscrição particular da redução das taxas de IMI e de IMT para metade (n.º 2).

O Decreto-Lei n.º 108/2008, de 26 de junho, procedeu à alteração e republicação do EBF, passando o anterior artigo 46.º a ser renumerado como artigo 49.º, com a mesma redação. Este artigo 49.º, do EBF, após as alterações operadas pelas Leis n.º 3-B/2010, de 28 de abril, n.º 55-A/2010, de 31 de dezembro e n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro, determinado esta última a redução para metade das taxas de IMI e de IMT *“aplicáveis aos prédios integrados em fundos de investimento imobiliário abertos ou fechados de subscrição pública, em fundos de pensões e em fundos de poupança-reforma que se constituam e operem de acordo com a legislação nacional”*, viria a ser revogado pelo artigo 215.º, da Lei n.º 7-A/2016 de 30 de março.

Do cotejo entre a redação dada ao artigo 46.º, do EBF, pela Lei n.º 53-A/2006, de 29 de dezembro e a do artigo 1.º, do Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de janeiro, não resulta qualquer incompatibilidade normativa, pois enquanto esta última estabelece a isenção de sisa para *“as aquisições de bens imóveis efetuadas para um fundo de investimento imobiliário pela respectiva sociedade gestora”*, aquela, veio estabelecer as isenções de IMI e de IMT para *“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”*.

Haverá assim que concluir, tal como na decisão proferida no processo n.º 544/2016-T, que *“a partir da entrada em vigor da nova redação do artigo 46.º do EBF passariam a estar isentas do IMT, não apenas as aquisições de bens imóveis levadas a cabo por sociedades gestoras de fundos de investimento imobiliário com o intuito de as mesmas passarem a integrar esses fundos – tal como estabelecido na regra precedente – como*

também os prédios integrados nos fundos imobiliários – tal como estabelecido naquele artigo 46.º do EBF. Por outras palavras, a isenção de IMT valeria doravante quer para imóveis adquiridos para virem a integrar fundos imobiliários, como até então se estabelecia, quer para esses mesmos imóveis se e enquanto integrados em fundos imobiliários, nos termos do artigo 46.º do EBF. No primeiro caso, a isenção seria aplicável sempre que o fundo se encontrasse na posição de adquirente do imóvel. No segundo caso a isenção seria aplicável sempre que o fundo se encontrasse na posição de alienante do imóvel. Assim, é forçoso concluir-se pela inexistência de uma incompatibilidade entre as novas disposições e as regras precedentes.

(...)

Não obstante as diferenças estruturais que separam ambas as isenções, a verdade é que em ambos os casos as sociedades gestoras de fundos de investimento são colocadas numa posição economicamente vantajosa: ou porque não têm que pagar o IMT quando adquirem imóveis para os integrar no respectivo fundo de investimento imobiliário, ou porque os podem colocar no mercado mais facilmente em virtude de o prospetivo adquirente estar isento de IMT. As novas disposições e as regras precedentes não só são inteiramente compatíveis como criam um regime fiscal especialmente apetecível para as sociedades gestoras de fundos imobiliários.

Compreende-se bem a isenção de IMI a favor dos imóveis integrados em fundos imobiliários, na medida em que isso os liberta do pagamento deste imposto anual sobre o património imobiliário, prevista no artigo 46.º do EBF antes da redação que lhe foi dada pela Lei LOE de 2007. No entanto, também não é negligenciável a utilidade de que a isenção de IMT, acrescentada por este diploma, se revista no caso das transações de imóveis integrados em fundos imobiliários.

(...)”.

Concluindo-se pela manutenção em vigor o artigo 1.º, do Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de janeiro, invocada a isenção nele prevista à data dos factos e reunidos os pressupostos para que o Requerente dela possa beneficiar, não poderá a liquidação impugnada manter-se na ordem jurídica, por ilegal, devendo ser determinada a sua anulação.

2. Questões de conhecimento prejudicado

Na sentença, deve o juiz pronunciar-se sobre todas as questões que deva apreciar, abstendo-se de se pronunciar sobre questões de que não deva conhecer (segmento final do n.º 1 do artigo 125.º, do CPPT), sendo que as questões sobre que recaem os poderes de cognição do tribunal, são, de acordo com o n.º 2 do artigo 608.º, do CPC, aplicável subsidiariamente ao processo arbitral tributário, por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT, *“as questões que as partes tenham submetido à sua apreciação, excetuadas aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras (...)”*.

A procedência do pedido anulatório referente à questão da ilegalidade da liquidação impugnada, por violação do disposto no artigo 1.º, do Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de janeiro, torna inútil a apreciação dos restantes vícios invocados pelo Requerente.

3. Do pedido de juros indemnizatórios

Determina a alínea b) do n.º 1 do artigo 24.º, do RJAT, que 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 precisos 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 ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adotando os atos e operações necessários para o efeito”*.

De igual modo, o artigo 100.º da LGT, aplicável ao processo arbitral tributário por força do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, estabelece que *“A administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamações ou recursos administrativos, ou de processo judicial a favor do sujeito passivo, à imediata e plena reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, nos termos e condições previstos na lei.”*

De acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 43.º, da Lei Geral Tributária (LGT), aplicável subsidiariamente ao processo arbitral tributário, nos termos do artigo 29.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, “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.”.

No caso em apreço, afigura-se manifesto que, declarada a ilegalidade da liquidação de IMT objeto do pedido de pronúncia arbitral, pelos motivos que antecedem, terá de reconhecer-se ao Requerente o direito a juros indemnizatórios sobre o valor indevidamente pago, conforme se estatui no n.º 5 do artigo 61.º, do Código do Procedimento e do Processo Tributário.

IV. DECISÃO

Termos em que se decide neste Tribunal Arbitral:

- a) Julgar procedente o pedido arbitral e, em consequência, declarar a ilegalidade, com a consequente anulação, do ato de liquidação de IMT, com o n.º ...;
- b) Condenar a Administração Tributária Aduaneira a restituir ao Requerente o montante de imposto pago, acrescido de juros indemnizatórios;
- c) Condenar a Requerida nas custas do processo.

VALOR DO PROCESSO: De harmonia com o disposto no artigo 306.º, n.ºs 1 e 2, do CPC, 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 € 455 000,00 (quatrocentos e cinquenta e cinco mil euros).

CUSTAS: Calculadas de acordo com o artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e da Tabela I a ele anexa, no valor de € 7 344,00 (sete mil, trezentos e quarenta e quatro euros), a cargo da Autoridade Tributária e Aduaneira.

Notifique-se.

Lisboa, 15 de fevereiro de 2019.

Os Árbitros,

Maria Fernanda Maçãs
(Presidente)

Mariana Vargas
(Vogal)

Nuno Maldonado Sousa
(Vogal)

Texto elaborado em computador, nos termos do n.º 5 do artigo 131.º do CPC, aplicável por remissão da alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do DL 10/2011, de 20 de janeiro.

A redação da presente decisão rege-se pelo acordo ortográfico de 1990.