

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 286/2019-T

Tema: IMT e IS – Distrate.

DECISÃO ARBITRAL

I – RELATÓRIO

1 – A... NIF¹ ..., com domicílio em ... n.º ... –... apresentou em 18/04/2019 um pedido de constituição do tribunal arbitral, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º1 do artigo 2.º, do n.º 1 do artigo 3.º e da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º, todos do RJAT², sendo requerida a ATA³, com vista à apreciação da legalidade dos atos tributários de liquidação de IMT⁴ e IS⁵, conforme documentos de cobrança ... de IMT no montante de € 10 000,00e ... de IS no montante de € 1 600,00 relativo à compra que o requerente efetuou a B... e mulher de um prédio rústico denominado “...” ou “...” inscrito na respetiva matriz da freguesia de ... sob o artigo ... secção FF, concelho de Sines.

2 – O pedido de constituição do tribunal arbitral foi feito sem exercer a opção de designação de árbitro, vindo a ser aceite pelo Exm.º Senhor Presidente do CAAD⁶ e automaticamente notificado à ATA em 18/04/2019.

¹ Acrónimo de Número de Identificação Fiscal

² Acrónimo de Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária

³ Acrónimo de Autoridade Tributária e Aduaneira

⁴ Acrónimo de Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis

⁵ Acrónimo de Imposto do Selo

⁶ Acrónimo de Centro de Arbitragem Administrativa

3 – Nos termos e para os efeitos do disposto no n.º 2 do artigo 6.º do RJAT, por decisão do Exm.º Senhor Presidente do Conselho Deontológico, devidamente comunicada às partes, nos prazos legalmente aplicáveis, foi designado o árbitro singular Arlindo José Francisco, que comunicou ao Conselho Deontológico e ao Centro de Arbitragem Administrativa a aceitação do encargo no prazo regularmente estipulado.

4 - O tribunal foi constituído em 02/07/2019 de harmonia com as disposições contidas na alínea c) 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.

5 – Com o seu pedido, visa o requerente, a declaração de ilegalidade dos já referidos atos de liquidação e conseqüente anulação dos impostos em causa no montante global de € 11 600,00, invocando, em síntese, erro quanto ao objeto e característica do imóvel, cuja transação foi titulada pela escritura celebrada em 04 de Outubro de 2016 no Cartório Notarial de

6 – Salaria que a 12 de outubro do referido ano, ao aperceber-se que o imóvel adquirido não correspondia ao que lhe havia sido exibido pela agência imobiliária, logo nessa data celebraram nova escritura de sentido contrário, procurando assim repor a situação inicial.

7- Concluindo que o processo usado não lograva os efeitos pretendidos (dar sem efeito o negócio inicial) outorgaram, em 09/11/2017, escritura de retificação à de compra e venda de 12/10/2016, no sentido de nela ficar a constar o distrato do negócio jurídico titulado pela escritura de 04/10/2016.

8 – Entende que os efeitos económicos pretendidos pelas escrituras de compra e venda de 04/10/2016 e 12/10/2016, não chegaram a concretizar por força do distrato dos atos em causa, conforme escritura de 09/11/2017 já referida, não havendo, por isso lugar às liquidações postas em crise, com o fundamento na ausência de capacidade contributiva e por inexistência de facto tributário ainda que superveniente, devendo as mesmas serem anuladas.

9 – Por sua vez a ATA e também em síntese, considera que o distrato operado deverá ser entendido com o sentido de resolução a que alude o n.º 1, do artigo 45.º do CIMT⁷, com a conseqüente anulação parcial dos montantes pagos.

⁷ Acrónimo de Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis

10 – Que essa revogação já foi operada e que implicou a restituição de 7/8 dos impostos em questão, e que se o contribuinte com ela não concorda, dela não deverá beneficiar, procedendo-se à avaliação da restituição na sua totalidade, como parece ser a intenção do requerente.

11- Porém, a anulação parcial, mais não é do que a reposição da tributação devida pelo período temporal que o sujeito passivo beneficiou dos direitos de propriedade relativos ao imóvel em questão, ficando prejudicada a restituição na totalidade, até por força do que dispõe o artigo 2º nº 5 alínea a) do CIMT.

12 – Assim, atendendo a que foi reposta a legalidade pela devolução proporcional do imposto suportado com a compra e venda do imóvel nos termos do artigo 45º nº 3 do CIMT e 49º do CIS⁸, conclui pela total improcedência do pedido.

II - SANEAMENTO

O tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, de acordo com o artigo 2º do RJAT.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas e encontram-se regularmente representadas de harmonia com os artigos 4º e 10º, n.º 2 do RJAT e artigo 1º da Portaria nº 112-A/2011, de 22 de Março.

Em 16/09/2019, após a resposta da ATA, o Tribunal proferiu o seguinte despacho:” Não é requerida prova testemunhal e, não há exceções a apreciar, deste modo, consideramos desnecessária a realização da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT.

Assim, ao abrigo dos princípios da autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo, da celeridade, da simplificação e informalidade processuais (artigos 19.º, n.º 2, e 29.º, n.º 2, do RJAT) dispensa-se a realização da aludida reunião e determina-se que o processo prossiga com alegações escritas facultativas por um período de 10 dias, iniciando-se com a notificação do

⁸ Acrónimo de Código do Imposto do Selo

presente despacho o prazo para alegações do Requerente e com a notificação da apresentação das alegações do Requerente o prazo para alegações da Requerida.

Indica-se o dia 30-10- 2019 para prolação da decisão arbitral. Até essa data, o Requerente deverá fazer prova, junto do CAAD, do pagamento da taxa de justiça subsequente”.

As partes não produziram alegações no prazo concedido.

O processo não enferma de nulidades e não foram suscitadas questões que obstem à apreciação do mérito da causa, estando reunidas as condições para ser proferida decisão final.

III- FUNDAMENTAÇÃO

1 – As questões a dirimir, com interesse para os autos, são as seguintes:

Se há ou não lugar à anulação do IMT e IS aqui postos em crise, no valor global de € 11 600,00, em virtude da ilegalidade das liquidações em questão dado o erro na outorga do respetivo contrato nos termos formulados pelo requerente, com a consequente restituição do referido valor, em caso de procedência do pedido.

2 – Matéria de Facto

A matéria de facto relevante e provada com base nos elementos juntos aos autos é a seguinte:

- a) Em 02/10/2016, o requerente apresentou no serviço de finanças de ..., declaração modelo 1 de IMT, com vista à liquidação do imposto que fosse devido pela aquisição que pretendia fazer, pelo preço de € 200 000,00, a B... e mulher do prédio rústico denominado “... ou ..., inscrito na matriz predial da freguesia de ... sob o artigo ..., da secção FF.

- b) Em consequência da referida declaração foram emitidos o documento de cobrança ... de IMT, no valor de € 10 000,00 e o documento de cobrança de IS ..., no valor de € 1 600,00, ambos pagos pelo requerente em 03/10/2016.
- c) Os referidos documentos comprovativos do pagamento dos impostos devidos serviram de suporte à escritura pública de compra e venda de 4 de Outubro de 2016, celebrada entre o Requerente e B... e mulher do prédio rústico já referido.
- d) No dia 12 de Outubro de 2016, conforme escritura também junta aos autos o Requerente vendeu pelo mesmo preço de € 200 000,00, ao seu proprietário inicial, o prédio em questão por, conforme foi declarado no ato, ter concluído que o prédio adquirido não correspondia ao que lhe tinha sido mostrado pela agência imobiliária, repondo assim a titularidade da propriedade existente antes de 04/10/2016.
- e) Concluindo que a escritura celebrada em 12 de Outubro de 2016 não seria o meio próprio para atingir os efeitos pretendidos, em 9 de Novembro de 2017, celebraram escritura (junta aos autos) de retificação à escritura de 12/10/2016 no sentido de nela ficar a constar o distrate do negócio titulado pela escritura outorgada em 04/10/2016.
- f) Face ao distrate celebrado o Requerente e o Senhor B... e mulher apresentaram um pedido de anulação dos impostos liquidados (IMT e IS), correspondentes às escrituras de 04/10 e 12/10 de 2016, respetivamente, que veio a ser indeferido com suporte na informação de 18/10/2018, junta aos autos, conforme comunicação do Serviço de Finanças de ... de 07/12/2018.
- g) De acordo com as alegações da ATA, esta procedeu à revogação proporcional dos impostos em causa, ao abrigo do artigo 45º do CIMT.

Estes são os factos considerados pertinentes pelo Tribunal para a solução da causa e a sua prova resulta dos documentos juntos aos autos e dos articulados das partes cuja realidade não foi, por elas, posta em causa.

3 – Matéria de Direito

Na perspetiva do requerente e tendo em conta o erro que afetou o negócio titulado pela escritura de 04/10/2016, o seu distrate ocorrido em 9 de Novembro de 2017 com efeitos ex tunc, provocou a destruição do respetivo negócio, concluindo que os impostos pagos deverão ser anulados na sua totalidade e devolvidos ao requerente, dada a inexistência de negócio que suporte a liquidação dos mesmos, entende que tal devolução deverá ser feita, ao abrigo das disposições contidas no artigo 44º do CIMT ou subsidiariamente o artigo 78º da LGT⁹ e ainda subsidiariamente do artigo 45º do CIMT.

A requerida entende que os impostos em causa foram liquidados por um facto tributário titulado pela escritura de compra e venda de 04/10/2016 e que à situação deverá ser aplicado o n.º 3 do artigo 45º do CIMT, havendo lugar a uma anulação parcial das liquidações, já ocorrida, correspondendo a parte não anulada à tributação correspondente ao período temporal que o sujeito passivo beneficiou do direito de propriedade do imóvel envolvido no negócio, suportando o seu ponto de vista na alínea a) do n.º 5 do artigo 2º do CIMT e, uma vez, que a legalidade foi resposta com a anulação proporcional deverá o pedido improceder.

Vistas assim, em síntese, a posição das partes, Quid Juris?

A escritura de 04/10/2016 produziu os seus efeitos, nomeadamente efeitos fiscais e de comprovativo de titularidade de propriedade do requerente sobre o prédio rústico denominado “... ou ..., inscrito na matriz predial da freguesia de ... sob o artigo ..., da secção FF, com vista à realização da escritura de 12/10/2016 que, se assim não fosse, não teria legitimidade para a outorgar

Da aplicabilidade do artigo 44º do CIMT ao caso concreto:

Transcreve-se o referido normativo: “Artigo 44.º Anulação por ato ou facto que não se realizou
1 – A anulação da liquidação de imposto pago por ato ou facto translativo que não chegou a concretizar-se pode ser pedida a todo o tempo, como limite de um ano após o termo do prazo de validade previsto no n.º 4 do artigo 22.º, em processo de reclamação ou de impugnação judicial.

⁹ Acrónimo de Lei Geral Tributária

2 – Quando tiver havido tradição dos bens para o reclamante ou impugnante ou este os tiver usufruído, o imposto será anulado em importância equivalente ao produto da sua oitava parte pelo número de anos completos que faltarem para oito, de acordo com a data em que o mesmo abandonou a posse.”

Do probatório verifica-se que o facto translativo ocorreu e produziu efeitos, o que desde logo afasta a aplicação do artigo 44º do CIMT no âmbito do IMT e também no âmbito do IS ex vi artigo 49º nº 2 do CIS.

Na verdade a aplicação do artigo 44º do CIMT verifica-se apenas nas situações em que as liquidações precedem obrigatoriamente o acto ou facto translativo dos bens, como é o caso, e quando estes não se cheguem a concretizar.

Como já se disse o facto translativo verificou-se e produziu efeitos, embora tenha sido objeto de distrate passado um ano da sua concretização, com efeitos equiparados entre as partes, à nulidade ou anulabilidade e retroatividade do negócio jurídico, conforme artigos 433º e 434º, ambos do CC¹⁰, só vinculando terceiros, nos termos previstos no artigo 435º do mesmo Código e, relativamente à ATA, também na medida em que a LGT o preveja.

Nesta perspetiva teremos que ter em conta o que a Lei dispõe, nomeadamente o nº 2 do artigo 36º da LGT que impede a alteração dos elementos essenciais da relação jurídica por vontade das partes e também o seu nº4 quanto à qualificação do negócio jurídico feito pelas partes que, não é vinculativo para a ATA.

Também o artigo 38º da LGT no seu nº 1 nos diz que a ineficácia do negócio jurídico não impede a tributação, no momento em que este deva legalmente ocorrer, caso já se tenham produzido os efeitos económicos pretendidos pelas partes.

O artigo 44º do CIMT tem aplicação para as situações em que o negócio não se concretizou, no caso concreto o imposto foi pago previamente à escritura de 4/10/2016 que o titulou, logo o negócio foi concretizado, o que afasta desde logo a aplicabilidade deste normativo.

¹⁰ Acrónimo de Código Civil

Da aplicabilidade do artigo 78º da LGT

Transcreve-se o referido normativo:

“Artigo 78º - Revisão dos actos tributários

1 - A revisão dos actos tributários pela entidade que os praticou pode ser efectuada por iniciativa do sujeito passivo, no prazo de reclamação administrativa e com fundamento em qualquer ilegalidade, ou, por iniciativa da administração tributária, no prazo de quatro anos após a liquidação ou a todo o tempo se o tributo ainda não tiver sido pago, com fundamento em erro imputável aos serviços.

2 - (Revogado.)

3 - A revisão dos actos tributários nos termos do n.º 1, independentemente de se tratar de erro material ou de direito, implica o respectivo reconhecimento devidamente fundamentado nos termos do n.º 1 do artigo anterior.

4 - O dirigente máximo do serviço pode autorizar, excepcionalmente, nos três anos posteriores ao do acto tributário a revisão da matéria tributável apurada com fundamento em injustiça grave ou notória, desde que o erro não seja imputável a comportamento negligente do contribuinte.

5 - Para efeitos do número anterior, apenas se considera notória a injustiça ostensiva e inequívoca e grave a resultante de tributação manifestamente exagerada e desproporcionada com a realidade ou de que tenha resultado elevado prejuízo para a Fazenda Nacional.

6 - A revisão do acto tributário por motivo de duplicação de colecta pode efectuar-se, seja qual for o fundamento, no prazo de quatro anos.

7 - Interrompe o prazo da revisão oficiosa do acto tributário ou da matéria tributável o pedido do contribuinte dirigido ao órgão competente da administração tributária para a sua realização”.

Para a ATA proceder à anulação dos actos de liquidação aqui postos em crise, teríamos que reconhecer a existência de um erro imputável aos serviços, o que de todo não se verificou, na verdade, as liquidações foram levadas a efeito com base em declarações do requerente que efetuou o seu pagamento, com vista à celebração da escritura de compra e venda de 04/10/2016.

ATA, limitou-se a proceder às respetivas liquidações de harmonia com o declarado pelo requerente, sem qualquer outra interferência.

O erro que as partes reconheceram ter existido no negócio não foi por elas imputado à ATA, nem poderia ser, nas circunstâncias em que o descreveram.

Não se vislumbra, neste procedimento, qualquer erro da ATA, ficando por isso afastada a revisão nos termos previstos neste normativo.

Da aplicabilidade do artigo 45º do CIMT

Transcreve-se o referido normativo:

“Artigo 45.º Anulação proporcional

1 – Se antes de decorridos oito anos sobre a transmissão, vier a verificar-se a condição resolutiva ou se der a resolução do contrato, pode obter-se, por meio de reclamação ou de impugnação judicial, a anulação proporcional do IMT.

2 – Os prazos para deduzir a reclamação ou a impugnação com tais fundamentos contam-se a partir da ocorrência do facto.

3 – O imposto é anulado em importância equivalente ao produto da sua oitava parte pelo número de anos completos que faltarem para oito”.

Revelam os autos que por escritura de 09/11/2017 foi retificada a celebrada em 12/10/2016 no sentido de nela ficar a constar o distrato do negócio titulado pela escritura de 04/10/2016, devolvendo a titularidade do imóvel aos iniciais vendedores B... e mulher, por ter havido erro quanto ao objeto e característica do imóvel, o que já havia sido alegado na escritura de compra e venda de 12/10/2016 entre os mesmos outorgantes.

A ATA, considerou aplicável, face ao distrate operado, as disposições contidas no artigo 45º do CIMT, o que implicou a restituição ao requerente de 7/8 dos impostos por ele suportados, de harmonia com o disposto no nº 3 do citado normativo.

Analisando a problemática envolvida em todo o processo, temos por bem que a relação jurídica estabelecida pelo negócio titulado pela escritura de 04/10/2016 produziu efeitos não só fiscais, mas também de titularidade de propriedade, como já se viu, embora o distrate os tenha destruído, destruição válida para as partes que só poderá afetar terceiros na medida em que a lei o permita, como já se viu.

O legislador fiscal, no Capítulo III - da LGT – Constituição e alteração da relação jurídica tributária, nomeadamente no seu artigo 36º nº 2 estabelece que os elementos essenciais da relação jurídica não podem ser alterados por vontade das partes, pese embora, no caso em apreço, haja a evocação de um erro quanto ao objeto e características do imóvel envolvido no negócio, titulado pela escritura de 4/10/2016, erro esse, segundo os articulados da requerente, imputáveis à imobiliária.

Como já se viu a ATA já deu cumprimento às disposições legais aplicáveis, nomeadamente no artigo 45º do CIMT e não pode, no seu procedimento, que tem por limites a lei, modificar os elementos essenciais da relação jurídica tributária ocorrida.

Como também não está na sua disponibilidade reparar erros que lhe são alheios e nos quais não participou.

Nesta perspetiva, o pedido, nos termos em que foi formulado só poderá ser considerado improcedente.

IV – DECISÃO

Face ao exposto, o tribunal decide o seguinte:

- a) Declarar improcedente o pedido de pronúncia arbitral.

- b) Fixar o valor do processo € 11 600,00 de harmonia com as disposições contidas no artigo 299º, nº 1, do CPC¹¹, artigo 97º-A do CPPT¹², e artigo 3º, nº2, do RCPAT¹³.
- c) Custas a cargo do requerente, ao abrigo do nº4 do artigo 22º do RJAT, fixando-se o respetivo montante em € 918,00, de acordo com o disposto na tabela I referida no artigo 4º do RCPAT.

Notifique.

Lisboa, 30 de Outubro de 2019

Texto elaborado em computador, nos termos, nos termos do artigo 131º, nº 5 do CPC, aplicável por remissão do artigo 29º, nº1, alínea e) do RJAT, com versos em branco e revisto pelo tribunal. A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao acordo ortográfico.

O árbitro singular,

Arlindo Francisco

¹¹ Acrónimo de Código de Processo Civil

¹² Acrónimo de Código de Procedimento e de Processo Tributário

¹³ Acrónimo de Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária