

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 174/2021-T

Tema: IMT - Isenção. Aquisição de prédio em processo de insolvência.

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Cons. Jorge Lopes de Sousa (árbitro-presidente), Dra. Adelaide Moura e Dr. Luís Ricardo Farinha Sequeira (árbitros vogais), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formarem o Tribunal Arbitral, constituído em 01-06-2021, acordam no seguinte:

1. Relatório

A..., **LDA**, sociedade comercial por quotas com sede na Rua ..., ..., ..., ...-... ..., com o número único de pessoa coletiva ..., anteriormente designada como **B... LDA**, doravante referida como «*Requerente*», veio, ao abrigo do disposto no Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (doravante “RJAT”) apresentar pedido de pronúncia arbitral tendo em vista a anulação da liquidação de Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT) n.º 2018/... por Ofício n.º 2020/... de 29-12-2020, no valor total de IMT de € 86.775,00, relativo ao prédio urbano de que é proprietária, inscrito na matriz urbana sob o artigo n.º U-..., da união de freguesias de ... e ..., concelho de Vila Nova de Gaia.

A *Requerente* pedem ainda a restituição da quantia paga com juros indemnizatórios.

É *Requerida* a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (doravante também identificada por “AT” ou simplesmente “Administração Tributária”).

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT em 26-03-2021.

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.

Em 12-05-2021, foram as partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação dos árbitros, nos termos conjugados das alíneas a) e) do n.º 1 do artigo 11.º 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 redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, o tribunal arbitral coletivo foi constituído em 01-06-2021.

A AT apresentou resposta, defendendo a improcedência do pedido de pronúncia arbitral.

Por despacho de 05-07-2021, foi decidido dispensar a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT e alegações.

O tribunal arbitral foi regularmente constituído, à face do preceituado na alínea e) do n.º 1 do artigo 2.º, e do n.º 1 do artigo 10.º, ambos do RJAT e é competente.

As partes estão devidamente representadas gozam de personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade (artigo 4.º e n.º 2 do artigo 10.º, 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 com relevo para a decisão:

-
- A) Por sentença datada de 01-10-1998 foi declarada a falência de C... (documento n.º 6 junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- B) No referido processo de falência foram apreendidos os bens do falido indicados no documento n.º 4 junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- C) Em 26-10-2018, no âmbito da liquidação do activo do insolvente C..., a sociedade B..., Lda. adquiriu à massa insolvente de C..., o prédio inscrito sob o artigo ..., na matriz predial urbana da Freguesia de ..., no concelho de Vila Nova de Gaia, que deu origem ao atual artigo ..., da matriz predial urbana da União de Freguesias de ... e ... (documento n.º 2, junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- D) Com a entrada em vigor do atual CIRE, o processo foi redistribuído, assumindo a designação de Processo de Insolvência de Pessoa Singular, com o n.º .../14... TYVNG, tendo corrido termos no Tribunal Judicial da Comarca do Porto – Juízo de Comércio de Vila Nova de Gaia – Juiz 1;
- E) Em 21-02-2020, a sociedade B..., Lda. passa a designar-se por A..., Lda. (documento n.º 5 junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- F) A Requerente foi notificada para exercício do direito de audição;
- G) Através do ofício n.º 2020/..., datado de 29-12-2020, o Serviço de Finanças de ... notificou a Requerente da liquidação adicional de IMT, nos termos que consta da liquidação junta pela Requerente, cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais o seguinte:

Fica V. Exa. NOTIFICADO(A) nos termos do n.º 2 do art.º 19.º do Código do Imposto Municipal Sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT), e do art.º 36.º do Código de Procedimento e do Processo Tributário, para, no prazo de trinta (30) dias, solicitar neste Serviço de Finanças de ..., guias para pagamento da importância de €86.775,60 relativa a IMT, com referência à aquisição que efectuou do prédio abaixo mencionado, e conforme despacho da Chefe do Serviço de Finanças datado de 11-12-2020 que se anexa. Demonstração da Liquidação referente ao N.º de Registo de Declaração 2018/...:

1 - Prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo n.º..., da freguesia de..., concelho de Vila Nova de Gaia, (actual art.º ... da União das freguesias de ... e... , do mesmo concelho, afectação: Terreno para Construção.

Valor patrimonial: € 1.170.538,60 Valor aquisição: € 1.335.000,00 Liquidação: 1.335.000,00 X 6,50% (taxa) = € 86.775,00

IMT -€86.775,00

Findo o prazo sem que se mostre pago o imposto, proceder-se-á à sua cobrança coerciva. Fica ainda notificado de que a referida liquidação é susceptível de reclamação ou impugnação, nos termos e prazos estabelecidos, respectivamente, nos artigos 70.º e 102.º do CPPT.

H) Na fundamentação da liquidação, que consta do documento n.º 7 junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido, refere-se, além do mais o seguinte:

1. Em 25-03-2019 veio a DSIMT- DLC - Divisão de Liquidação e Controlo, enviar e-mail contendo uma listagem, com o assunto - ISELIC 2018- CÓDIGO BENEFÍCIO FISCAL 101 - PEDII DE ESCLARECIMENTO.

2. Constatou-se que a empresa B... LDA, NIPC..., agora denominada A..., LDA, beneficiou da isenção do código 101 -Código da insolvência e da Recuperação de Empresas Integradas em Planos de insolvência ou de pagamentos ou no âmbito da liquidação da massa insolvente, Art.º 269.º do CIRE. aprovado pelo DL 53/04, em 2018, relativamente ao registo n.º 2018/237796.

3. Através do N/ofício n.º 2019/... de 2020-03-29 foi notificado da demonstração da liquidação adicional, por não ter direito àquela isenção, e para querendo exercer o direito de audição, nos termos do artigo 60.º da Lei Gerai Tributária (LGT).

4. A empresa em causa exerceu o direito de audição, e foi dado despacho pela Chefe deste Serviço de Finanças no sentido de prosseguir com a liquidação adicional.

5. Foi novamente notificada da liquidação e do despacho acima referido, tendo pago o Imposto de Selo-Verba 1.1 da TGIS sido pago em 17-04-2020, no valor de €10.680,00.
 6. O contribuinte em causa veio requerer a pronúncia arbitral, a que correspondeu o Processo de Impugnação CAAD N° 250/2020-T.
 7. Foi elaborado o Processo Administrativo com o n° 03/2020 e remetido à DSIMT, em 16-06-2020.
 8. Em 18-06-2020 através de e-mail veio a DSIMT - Direção de Serviços do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis, do Imposto do Selo, do Imposto Único de Circulação e das Contribuições Especiais, solicitar a liquidação oficiosa de IMT relativo ao registo n° 2018/..., em virtude de ter sido concedido o benefício previsto no n° 1 do artigo 8° do CIMT (conforme DUC..., datado de 2018-07-09), o qual apenas tem aplicabilidade para as instituições de crédito.
 9. O contribuinte foi notificado da demonstração da liquidação adicional, através do N/ofício n° 2020/... datado de 2020-06-18, e para querendo exercer o direito de audição nos termos do artigo 60° da LGT.
 10. Em 08-07-2020 através da entrada n° 2020E... veio o contribuinte exercer o direito de audição, na qual refere que não é apresentada qualquer fundamentação para que a AT chegue à conclusão de que "a isenção foi atribuída erradamente", daí que o contribuinte não pode pronunciar-se sobre tal projecto de liquidação.
 11. A isenção atribuída consta expressamente do documento de cobrança emitido, de forma clara e com menção, não só do tipo de benefício, como da respetiva legislação - Art° 8° do CIMT - "Isenção pela aquisição de imóveis por instituições de crédito"
- Os requisitos contidos no artigo 8° do CIMT, para efeitos de reconhecimento da isenção, em caso de aquisição em resultado da dação em cumprimento, eram apenas dois: por um lado os adquirentes serem instituições de crédito ou sociedades comerciais cujo capital seja directa ou indirectamente por aquelas

dominado, e por outro, as aquisições ou a dação destinarem-se à realização de créditos resultantes de empréstimos feitos ou de fianças prestadas. A isenção em causa baseia-se na especificidade do negócio das instituições financeiras. A contribuinte não é uma instituição de crédito registada junto do Banco de Portugal e autorizada a exercer a sua atividade em território português.

- I) Em 27-01-2021, a Requerente pagou o imposto no montante de € 86.775,00 (documento n.º 1 junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido);
- J) Em 24-03-2021, a Requerente apresentou o pedido de constituição do tribunal arbitral que deu origem ao presente processo.

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

Os factos foram dados como provados com base nos documentos juntos pela Requerente e afirmados pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

A Autoridade Tributária e Aduaneira não apresentou processo administrativo.

Não se provou a que Requerente tivesse requerido qualquer benefício fiscal previsto para instituições de crédito. A Requerente diz que não o pediu e a Autoridade Tributária e Aduaneira não apresentou qualquer documento que comprove que tal pedido tenha sido feito.

3. Matéria de direito

A questão que é objecto do processo é a de saber se a aquisição de prédio em processo de insolvência, integrado na massa insolvente, beneficia da isenção prevista no artigo 270.º, n.º 2, do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (CIRE).

Para artigo 270.º, n.º 2, do CIRE estabelece o seguinte:

2 - Estão igualmente isentos de imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis os atos de venda, permuta ou cessão da empresa ou de estabelecimentos desta integrados no âmbito de planos de insolvência, de pagamentos ou de recuperação ou praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente.

Sobre a aplicação desta isenção o Supremo Tribunal Administrativo proferiu o acórdão uniformizador de jurisprudência n.º 3 /17, publicado no Diário da República, I Série, de 29-05-2017, em que fixou jurisprudência nestes termos:

A isenção de IMT prevista pelo n.º 2 do artigo 270.º do CIRE aplica -se, não apenas às vendas ou permutas de empresas ou estabelecimentos enquanto universalidade de bens, mas também às vendas e permutas de imóveis, enquanto elementos do seu ativo, desde que enquadradas no âmbito de um plano de insolvência ou de pagamento, ou praticadas no âmbito da liquidação da massa insolvente.

Como se vê pela escritura que consta do documento n.º 2, o imóvel em causa foi adquirido pela Requerente no âmbito da liquidação da massa insolvente do referido C... e fazia parte do activo do insolvente, como se infere da verba n.º 3 do Aditamento ao Auto de Apreensão de Bens, que consta do documento n.º 4.

A referida escritura, que consta do documento n.º 2, confirma que o imóvel fazia parte do activo do insolvente, estando registado seu a favor.

Neste contexto verificam-se os requisitos para aplicação da isenção, tal como definidos no referido acórdão uniformizador de jurisprudência.

A eventualidade de a Requerente ter formulado pedido de isenção enquadrável no artigo 8.º do CIMT, referido pela Autoridade Tributária e Aduaneira, mas sem comprovação no processo, não afasta o enquadramento da situação no n.º 2 do artigo 270.º do CIMT.

A tese da Autoridade Tributária e Aduaneira, que restringe a isenção aos casos em que o insolvente detém uma empresa, não tem suporte no artigo 270.º, n.º 2, do CIRE, na interpretação feita pelo Supremo Tribunal Administrativo, que aplica a isenção a quaisquer actos de venda «*desde que enquadradas no âmbito de um plano de insolvência ou de*

pagamento, ou praticadas no âmbito da liquidação da massa insolvente». De resto, o objectivo de facilitar as vendas em processos de insolvência, com o fim de atenuar as perturbações económicas conexas com a insolvência, valem generalizadamente, pelo que a isenção aplica-se independentemente de o insolvente ter uma actividade empresarial.

De qualquer modo, no caso em apreço, o insolvente C... era dono de uma empresa de construção civil (como se conclui do documento n.º 4) e a Requerente foi uma das entidades cujos créditos foram reclamados e reconhecidos (como se refere na escritura que consta do documento n.º 2), pelo que é de presumir, à face das regras da experiência comum, que os Árbitros devem aplicar na fixação da matéria de facto [artigo 16.º, alínea e), do RJAT], que os créditos se reportam à sua actividade empresarial, já que a Autoridade Tributária e Aduaneira não aventa qualquer facto que possa abalar essa presunção.

Pelo exposto, a liquidação impugnada enferma de vício de violação de lei, por erro sobre os pressupostos de facto e erro sobre os pressupostos de direito, sobre a interpretação do artigo 270.º, n.º 2, do CIRE, que justificam 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. Restituição de quantia paga indevidamente e juros indemnizatórios

Em 27-01-2021, a Requerente pagou a quantia liquidada de € 86.775,00.

A Requerente pede a restituição da quantia paga, com juros indemnizatórios.

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 reclamações ou recursos administrativos, ou de processo judicial a favor do sujeito passivo, à 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»*.

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 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.

Como o pagamento de juros indemnizatórios depende de existir quantia a reembolsar, insere-se no âmbito das competências dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD apreciar se há direito a reembolso e em que medida.

Cumpra, assim, apreciar os pedidos de restituição da quantia paga acrescida de juros indemnizatórios.

Na sequência da anulação da liquidação, a Requerente tem direito a ser reembolsada da quantia que pagou indevidamente, no montante de € 86.775,00.

No que concerne ao direito a juros indemnizatórios, é regulado no artigo 43.º da LGT, que estabelece, no que aqui interessa, o seguinte:

Artigo 43.º

Pagamento indevido da prestação tributária

1 – 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, os erros que afectam a liquidação são imputáveis à Autoridade Tributária e Aduaneira, que a emitiu por sua iniciativa.

Os juros indemnizatórios devem ser contados, com base na quantia de € 86.775,00, desde a data em que foi efectuado (27-01-2021), até ao integral reembolso ao respectivo Requerente, à taxa legal supletiva, nos termos dos artigos 43.º, n.º 4, e 35.º, n.º 10, da LGT, do artigo 61.º do CPPT, do artigo 559.º do Código Civil e da Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril.

5. Decisão

Nestes termos acordam neste Tribunal Arbitral em:

- A)** Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral;

- B)** Anular a liquidação de Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT) n.º 2018/... por Ofício n.º 2020/... de 29-12-2020, no valor total de IMT de € 86.775,00;
- C)** Julgar procedente o pedido de reembolso e condenar a Autoridade Tributária e Aduaneira a pagar à Requerente a quantia de € 86.775,00;
- D)** Julgar procedente o pedido de juros indemnizatórios e condenar a Autoridade Tributária e Aduaneira a pagá-los à Requerente nos termos referidos no ponto 4 deste acórdão.

6. Valor do processo

De harmonia com o disposto nos artigos 306.º, n.º 1, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário e 3.º, n.º 2, do Regulamento de € **86.775,00**.

7. Custas

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em € **2.754,00**, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Autoridade Tributária e Aduaneira.

Lisboa, 13-07-2021

Os Árbitros

(Jorge Lopes de Sousa)

(Adelaide Moura)

(Luís Ricardo Farinha Sequeira)