

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 585/2022-T**

**Tema: IMT - art.º 8.º do CIMT- artigo 270.º, n.º2, do CIRE - cumulação de benefícios-tempestividade.**

## **SUMÁRIO:**

- a. O Requerente pretendeu deliberadamente beneficiar da isenção prevista no artigo 8.º do CIMT, pois foram nesse sentido as declarações que fizeram com que as aquisições em causa beneficiassem daquela isenção e somente após ter deixado a mesma caducar veio defender que a AT antes de emitir as liquidações impugnadas deveria ter aplicado a isenção do artigo 270.º, n.º 2, do CIRE, por ter direito à sua aplicação automática desde a origem.
- b. As mencionadas declarações que fizeram com que as aquisições em causa beneficiassem da isenção do artigo 8.º do CIMT são da responsabilidade do contribuinte, tendo a AT atuado de acordo com a lei aplicável.
- c. Neste contexto, não se percebe onde possa existir qualquer erro imputável aos serviços, para efeitos da aplicação do artigo 78.º, n.º 1, da LGT.
- d. A haver algum erro é o mesmo imputável, única e exclusivamente, ao próprio Requerente, uma vez que o mesmo nunca declarou sequer à AT que tais aquisições estavam abrangidas pelo artigo 270.º, n.º 2, do CIRE, nem nunca substituiu ou tentou substituir a declaração inicial por outra em que invocasse a aplicabilidade desta outra isenção.

## **DECISÃO ARBITRAL**

Os árbitros designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”), para formarem o Tribunal Arbitral coletivo, constituído por Fernanda Maçãs, (presidente), Dr. Rui Ferreira Rodrigues e Dr. Ricardo Rodrigues Pereira (árbitros vogais),

---

acordam no seguinte:

## **I- RELATÓRIO**

**1. A..., S.A.**, com o número de identificação fiscal ... e com sede na Rua ..., ...-... Lisboa (doravante, “Requerente”) veio, ao abrigo da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º e n.ºs 1 e 2 do artigo 10.º, ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária ou “RJAT”) e dos artigos 1.º e 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 Março, requerer a constituição de Tribunal Arbitral para se pronunciar sobre a ilegalidade da presunção de indeferimento tácito do Pedido de Revisão Oficiosa, e, consequentemente, dos actos tributários de liquidação do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (“IMT”) referentes ao ano 2020, no montante total de € **118.624,38**.

2. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e a Requerida notificada da apresentação do pedido de constituição do Tribunal Arbitral.

Os signatários foram designados como árbitros pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, nos termos dos números 2, alínea a), e 3 do artigo 6.º do RJAT, tendo a nomeação sido aceite, no prazo e nos termos legalmente previstos.

As Partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação dos árbitros, nos termos do disposto no artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, conjugado com os artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Em conformidade com o preceituado na alínea c), do n.º 1, do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 14 de dezembro de 2022.

3. A fundamentar o Pedido o Requerente alega, em síntese, que

a) A isenção de IMT consagrada no **n.º 2 do artigo 270.º do CIRE** é aplicável a

operações de transmissão onerosa de imóveis, **desde que as mesmas estejam integradas num plano de insolvência, de pagamentos ou de recuperação, ou sejam praticadas na fase de liquidação da massa insolvente**, incluindo assim: 1. As vendas, permutas e cessão da universalidade da empresa ou de estabelecimentos que a constituam, e 2. As alienações isoladas de bens imóveis pertencentes ao activo da empresa insolvente.

- b) As operações de aquisição dos imóveis *sub judice* são subsumíveis no âmbito do benefício fiscal em IMT consagrado no artigo 270.º do CIRE e deveria ser reportado pela Requerida ao início das aquisições em causa.
- c) O Requerente lança mão da jurisprudência vertida na Decisão Arbitral proferida no processo n.º 363/2021-T, onde se pode ler que «**[n]ão existe princípio que impeça a acumulação de benefícios fiscais distintos; o seu reconhecimento/atribuição em momentos sucessivos da vida de um imposto ou a “convolação” de isenções. Se a Requerente, no momento da aquisição dos prédios, já beneficiava da isenção de IMT; a AT, ao efectuar a liquidação (de IMT), ignorando a existência da isenção, pratica um ato ilegal – violação do artigo 270.º, n.º 2 do CIRE**» (realces nossos);
- d) Por conseguinte, não obstante, segundo declaração do Requerente os imóveis adquiridos tenham beneficiado da isenção prevista no artigo 8.º, n.º 1 do CIMT, uma vez verificada a caducidade daquela isenção estaria a Requerida obrigada a aplicar a isenção prevista no artigo 270.º, n.º 2, do EBF.
- e) Na referida Decisão arbitral pode ainda ler-se que «**[i]mporta [...] determinar se as isenções resultam direta e imediatamente da lei e, por isso, não pressupõem qualquer ato de reconhecimento – artigo 5.º, n.º 1 do EBF. As isenções vertidas nos artigos 8.º, n.º 1 do CIMT e 270.º, n.º 2 do CIRE revestem uma natureza automática, não se exigindo, por isso, qualquer ato de reconhecimento. Paralelamente, estamos perante benefícios cujo direito é verificado à data de ocorrência dos pressupostos, o que exige, para o 8.º, n.º 1 do CIMT, cumulativamente que: i) que o sujeito passivo adquirente seja uma instituição de crédito ou sociedade comercial cujo capital seja direta ou indiretamente por ela dominado; ii) que a aquisição tenha lugar em processo de execução movido pela instituição adquirente; por outro credor; em**

*processo de falência ou de insolvência; e iii) que a aquisição se destine à realização de créditos resultantes de empréstimos feitos ou de fianças prestadas e na hipótese do artigo 270.º, n.º 2 do CIRE, que o prédio tenha, designadamente, sido adquirido no âmbito do plano de insolvência ou no âmbito da liquidação da massa insolvente».*

- f) Naquele caso, havia sido declarado o benefício fiscal vertido no artigo 8.º do Código do IMT, tendo a liquidação sido realizada com tal pressuposto pelo que, a Requerente beneficiou da isenção durante cinco anos. E, volvidos esses anos sem que os prédios tenham sido revendidos, a caducidade operou automaticamente e com efeitos *ex tunc*. Porém, como notou o Tribunal **«estando em causa um benefício (artigo 270.º, n.º 2 do CIRE) que resulta direta e automaticamente da lei e cujo direito se reporta à data da verificação dos respetivos pressupostos, a AT não poderá deixar de, previamente à liquidação, apurar se ocorrem os requisitos da isenção, pois, em caso afirmativo, o facto tributário não readquire força obrigatória. A reposição do regime regra fica condicionada pela ausência de revenda dos imóveis, como também, pela inexistência de qualquer outra situação de isenção cuja verificação e declaração a lei imponha que a administração perscrute em momento anterior à liquidação que pretende praticar. No benefício fiscal descrito no artigo 270.º, n.º 2 do CIRE a AT desenvolve uma atividade vinculada; caso se verifiquem os pressupostos, os seus efeitos reportam-se à data de aquisição do prédio»** (realces nossos). A AT, ao efetuar a liquidação de IMT, ignorando a existência da isenção, pratica um ato ilegal – violação do artigo 270.º, n.º 2 do CIRE».
- g) Também no caso dos autos resulta evidente que as operações de aquisição de imóveis *sub judice* se encontram abrangidas pela isenção prevista no n.º 2 do artigo 270.º do CIRE e que, por conseguinte, não poderia ter sido liquidado IMT com referência às mesmas.
- h) O Requerente termina pedindo que os atos de liquidação de IMT subjacentes ao Pedido de Revisão Oficiosa em crise sejam considerados ilegais, devendo os mesmos ser anulados e o imposto pago pelo Requerente ser-lhe integralmente reembolsado, acrescido de juros indemnizatórios.

4. A Requerida, na Resposta alega, em síntese, o seguinte:

- a) A Requerida começa por suscitar a **caducidade do direito de ação**, porque o pedido de revisão oficiosa, subjacente ao presente pedido de constituição de tribunal arbitral, foi formulado em 03-05-2022 pelo Requerente, i.e. para além do prazo previsto no art.º 78.º da LGT, sendo como tal intempestivo, apoiando-se na Decisão Arbitral n.º 414/2017-T, onde se pode ler, entre o mais, que *De acordo com o preceituado nos artigos 70.º, n.º 1 e 102.º, n.º 1, al. a), ambos do Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT), é de 120 dias, contados do termo do prazo para pagamento voluntário, o prazo para deduzir reclamação (administrativa) graciosa, pelo que se verifica que o presente pedido não tem cabimento no disposto na 1.ª parte do n.º 1, do art.º 78º da Lei Geral Tributária (LGT), porquanto à data do pedido, havia há muito decorrido aquele prazo, durante o qual poderia arguir qualquer ilegalidade da liquidação. Da análise da factualidade subjacente constata-se que as liquidações controvertidas, de iniciativa do contribuinte, decorreram da submissão da declaração Mod. 1 de IMT, por meios eletrónicos não tendo havido qualquer intervenção dos serviços.*
- b) *Nestes termos, não se tratando de uma situação de autoliquidação de imposto, o erro subjacente à liquidação indevida de imposto, decorrente de declarações preenchidas e submetidas pelos contribuintes, não pode ser considerado imputável aos serviços, uma vez que estes não tiveram qualquer intervenção naqueles procedimentos.*
- c) *Relativamente àquelas liquidações não se tratando igualmente de liquidações oficiosas, ou de liquidações adicionais, de impulso e responsabilidade da AT, as vicissitudes e erros de que eventualmente padeçam não são da responsabilidade dos serviços, mas sim dos contribuintes em nome dos quais foram preenchidas e, submetidas as declarações que lhes deram origem.*
- d) (...) *Assim sendo assiste razão à Entidade Requerida quando defende a intempestividade dos pedidos de revisão oficiosa, na medida em que a possibilidade de revisão no prazo e moldes do artigo 78.º, n.º 1, da LGT pressupõem a existência de erro imputável aos serviços, o que não se verifica no caso dos autos.*

- e) Na presente situação, tendo as liquidações, sido efetuadas no seguimento das declarações Modelo 1 de IMT apresentadas aquando da realização das aquisições em causa pelo Requerente, no âmbito das quais declarou tratar-se de “Aquisições por Instituições de Crédito - Processo de Execução, Falência ou Insolvência”, beneficiando da isenção de IMT, prevista do disposto no n.º 1 do artigo 8.º do CIMT, e não tendo procedido à alienação dos referidos imóveis no prazo de 5 anos, caducou a isenção usufruída, por força do disposto no n.º 6 do artigo 11.º do CIMT, tendo sido emitidas as liquidações do IMT ora em crise, a pedido do Requerente.
- f) Ora, as referidas declarações que fizeram com que as aquisições em causa usufruíssem da isenção do artigo 8.º do CIMT são da responsabilidade do contribuinte e, atuando a AT de acordo com os normativos legais aplicáveis ao caso concreto, não poderão as mesmas serem revistas com fundamento num pretense erro imputável aos serviços.
- g) Assim, não podendo a Requerente, pedir a revisão oficiosa dos atos tributários em causa, dentro do prazo em que a AT a poderia efetuar (4 anos), por inexistência de pretense erro imputável aos serviços, a sua revisão só se poderia efetivar, nos termos e no prazo previsto na primeira parte, do n.º 1, do artigo 78.º da LGT, ou seja, no prazo da reclamação administrativa (120 dias, contados do termo do prazo de pagamento voluntário da liquidação) e com fundamento em ilegalidade. (cf. art.º 78.º, n.º 1, da LGT, conjugado com os artigos n.ºs. 70.º, n.º 1, do CPPT e 102.º, n.º 1, a) do CPPT).
- h) Destarte, tendo presente que as notas de cobrança referentes às liquidações em apreço, emitidas em 2020, têm como data-limite para pagamento voluntário mais recente, 10-11-2020, o pedido de revisão efetuado pelo Requerente, apenas em 03-05-2022, é, efetivamente, intempestivo, na medida em que foi exercido quando já se encontrava amplamente ultrapassado o prazo da reclamação administrativa.
5. Por despacho, de 22/3/2023, o Tribunal dispensou a realização da reunião prevista no art. 18.º do RJAT, ao abrigo dos princípios da autonomia do Tribunal na condução do processo, e em ordem a promover a celeridade, simplificação e informalidade deste, nos termos dos artigos 19.º, n.º 2 e 29.º, n.º 2 do RJAT, cujo conteúdo se dá por reproduzido para todos os devidos e legais efeitos. Nesse mesmo despacho foram notificadas as partes para produzirem

alegações escritas, no prazo de quinze dias a partir da notificação do presente despacho, sendo que se concede à Requerida a faculdade de, caso assim o entenda, juntar as suas alegações com carácter sucessivo relativamente às produzidas pelo sujeito passivo. Foi também designado o dia 14 de Junho de 2023 como prazo limite para a prolação da decisão arbitral. Por despacho, de 31/5/2023, foi prorrogado o prazo para a prolação da decisão arbitral, tendo sido designado o dia 12 de Agosto de 2023 como data limite para a prolação da decisão arbitral.

6. As partes produziram alegações.

7. Por despacho do Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD foi designado como árbitro no processo em causa o Dr. Ricardo Rodrigues Pereira, em virtude da renúncia ao cargo do Professor Doutor Leonardo Marques dos Santos.

## **II- SANEADOR**

8. O Tribunal arbitral foi regularmente constituído, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 5.º, ambos do RJAT.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e estão regularmente representadas, nos termos dos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do RJAT, e dos artigos 1.º a 3.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março.

A Requerida veio suscitar, na contestação, a exceção de intempestividade do pedido arbitral, que será analisado mais adiante.

## **III -FUNDAMENTAÇÃO**

### III-1- MATÉRIA DE FACTO

#### §1.º Factos dados como provados

- a) O Requerente é uma sociedade cujo objeto social é o exercício da atividade bancária, incluindo todas as operações compatíveis com essa atividade e permitidas por lei.
- b) O Requerente, no contexto da sua atividade, adquiriu, no âmbito de processos de insolvência de diversas entidades, agindo na qualidade de credor dos mesmos, os bens imóveis que por facilidade de exposição se identificam na tabela junta como **Documento 4**, assim como se juntam os respetivos títulos de transmissão (*cf. Documento 5*). Documentos que se dão por reproduzidos para todos os efeitos legais.
- c) No âmbito das referidas aquisições, o Requerente beneficiou da isenção de IMT prevista no n.º 1 do artigo 8.º do CIMT que está condicionada à efetiva alienação dos imóveis no prazo de 5 anos, nos termos do n.º 6 do artigo 11.º do CIMT, cfr. Doc 3, junto com o Pedido.
- d) Não tendo procedido à venda dos imóveis verificou-se entretanto a caducidade da isenção de IMT aplicada, ou seja, a prevista no artigo 8.º do CIMT.
- e) Pelo que decorrido o prazo de 5 anos sem que se tenha verificado a alienação dos referidos imóveis, o Requerente solicitou as liquidações de IMT, apresentando para o efeito novas declarações Modelo 1, que geraram as liquidações de IMT, emitidas durante o ano de 2020, no montante de € 118 624,38, pelos presentes autos contestadas, e a seguir identificadas:

 <b>AT</b> autoridade tributária e aduaneira	<b>IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE AS TRANSMISSÕES</b>
	<b>ONEROSAS DE IMÓVEIS</b>
IDENTIFICAÇÃO DO DOCUMENTO	IDENTIFICAÇÃO FISCAL
	DATA DA DECLARAÇÃO
	2020-10-26

IMPORTÂNCIA DO IMT	€ 595,76
Juros Compensatórios	€ 0,00
Abatimentos	€ 0,00
<b>TOTAL</b>	<b>€ 595,76</b>

Data da Liquidação: 2020-10-26

Referência para Pagamento	O pagamento pode ser efectuado através do Multibanco, da Internet e das Tesourarias de Finanças, utilizando a referência indicada.
Importância a Pagar	Para efectuar o pagamento pela Internet utilize o serviço on-line do seu Banco e seleccione Pagamentos ao Estado.
€ 595,76	Este documento só é válido quando acompanhado pelos comprovativos do pagamento.
Data Limite de Pagamento	
2020-10-27	

Certificação do pagamento



**Sujeito Passivo -**

A... S A

RUA...  
LISBOA  
Território Nacional

**Facto Tributário**

31 - Aquisição de imóveis do Estado, Regiões Autónomas e Autarquias Locais: aquisição de imóveis por arrematação judicial ou administrativa ou ao abrigo de regimes legais de apoio financeiro à habitação

**Bem - 1**

Prédio: U... A Concelho: ALMADA Freguesia: UNIÃO DAS FREGUESIAS DE  
Tipo: Presente Destino: Habitação

**Alienante do Bem - 1**

Identificação Fiscal: Nome: B... LDA Parte: 1/1 Nº  
Liquidação: Valor Declarado: € 59.576,42 Benefícios: Habitação Matéria Colectável: € 59.576,42  
Colecta: € 595,76

**Descrição**

Liquidação do IMT a bem adquirido por doação em cumprimento nos termos do artº 8º do CIMT, que por ter não ter sido revendido dentro do prazo, deixou de beneficiar da isenção, nos termos do nº 6 do art. 11º do CIMT.

Escritura de aquisição lavrada no Cartório Notarial de ... C... , em 14 de Novembro de 2014

Data de Aquisição: ..... 14/11/2014;  
 Data limite para revenda: ..... 14/11/2019;  
 Data limite para solicitar a liquidação (30 dias) ..... 14/12/2019  
 Data em que solicitou a liquidação ..... 29/11/2019;

a) Fracção autónoma designada pela letra A, destinada a habitação, do prédio urbano inscrito na matriz predial urbana da união de freguesias de ... , sob o artigo nº ... , com os valores tributáveis de:

Preço ---- € 59.576,42

Vai servir de base à liquidação o valor declarado:

IMT a Pagar: € 59.576,42 x 1% = € 595,76

**Valor Global do Acto ou Contrato: € 59.576,42**

 <b>AT</b> autoridade tributária e aduaneira	<b>IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE AS TRANSMISSÕES</b>
	<b>ONEROSAS DE IMÓVEIS</b>
	IDENTIFICAÇÃO FISCAL
IDENTIFICAÇÃO DO DOCUMENTO	DATA DA DECLARAÇÃO
	2020-10-26

IMPORTÂNCIA DO IMT	€ 595,76
Juros Compensatórios	€ 0,00
Abatimentos	€ 0,00
<b>TOTAL</b>	<b>€ 595,76</b>

Data da Liquidação: 2020-10-26

<b>Referência para Pagamento</b>	O pagamento pode ser efectuado através do Multibanco, da Internet e das Tesourarias de Finanças, utilizando a referência indicada.
<b>Importância a Pagar</b>	Para efectuar o pagamento pela Internet utilize o serviço on-line do seu Banco e seleccione Pagamentos ao Estado.
<b>Data Limite de Pagamento</b>	Este documento só é válido quando acompanhado pelos comprovativos do pagamento.
2020-10-27	

Certificação do pagamento



 <b>AT</b> autoridade tributária e aduaneira	<b>IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE AS TRANSMISSÕES ONEROSAS DE IMÓVEIS</b>
	IDENTIFICAÇÃO FISCAL
IDENTIFICAÇÃO DO DOCUMENTO	DATA DA DECLARAÇÃO
	2020-01-10

IMPORTÂNCIA DO IMT	€ 3.683,84
Juros Compensatórios	€ 0,00
Abatimentos	€ 0,00
<b>TOTAL</b>	<b>€ 3.683,84</b>

Data de Liquidação: 2020-01-10

Referência para Pagamento	O pagamento pode ser efectuado através do Multibanco, da Internet e das Tesourarias de Finanças, utilizando a referência indicada.
Importância a Pagar	Para efectuar o pagamento pela Internet utilize o serviço on-line do seu Banco e seleccione Pagamentos ao Estado.
€ 3.683,84	
Data Limite de Pagamento	Este documento só é válido quando acompanhado pelos comprovativos do pagamento.
2020-01-13	

Certificação do pagamento	
---------------------------	--

**Sujeito Passivo**

**A...** SA

Território Nacional

**Facto Tributário**

31 - Aquisição de imóveis do Estado, Regiões Autónomas e Autarquias Locais; aquisição de imóveis por arrematação judicial ou administrativa ou ao abrigo de regimes legais de apoio financeiro à habitação

**Bem - 1**

Prédio: U-1 - Concelho: MONTEMOR-O-VELHO Freguesia: Tipo: Presente Destino: Habitação

**Alienante do Bem - 1**

Identificação Fiscal: Nome: **D...** Parte: 1/1 Nº Liquidação:  
Valor Declarado: € 168.000,00 Matéria Colectável: € 168.000,00 Colecta: € 3.683,84

**Descrição**

No dia 16 de abril de 2010, requer a liquidação de IMT pela caducidade da isenção prevista no nº 1 do artigo 8º, nos termos do nº 6 do artigo 11 e nº2 do artigo 34 CIMT:

A compra realizou-se por Venda no processo Nº ...JTBMMV, em 08 de abril de 2014 e incidiu sobre o seguinte bem imóvel:

Registo IMT nº 2014 / ...

Prédio inscrito na matriz urbana sob o art.º ... da freguesia ... sito

..., destino do bem Habitação.

Valor Declarado € 168.000,00

Vai servir de base à liquidação o valor declarado, nos termos da 16ª do nº 4 artº 12º, conjugado com o artº 18º ambos do CIMT, ao qual vai ser aplicada a taxa de 5% nos termos da alínea b) do nº 1 do artigo 17 do CIMT.

Demonstração da liquidação IMT:

Matéria Colectável: € 168.000,00 x 5% = € 8.400,00

Parcela a abater: € 4.716,16

Colecta: € 3.683,84

**Valor Global do Acto ou Contrato: € 168.000,00**

 <b>AT</b> autoridade tributária e aduaneira	<b>IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE AS TRANSMISSÕES ONEROSAS DE IMÓVEIS</b>
	IDENTIFICAÇÃO FISCAL
IDENTIFICAÇÃO DO DOCUMENTO	DATA DA DECLARAÇÃO
	2020-01-10

IMPORTÂNCIA DO IMT	€ 3.683,84
Juros Compensatórios	€ 0,00
Abatimentos	€ 0,00
<b>TOTAL</b>	<b>€ 3.683,84</b>

**Data da Liquidação: 2020-01-10**

<b>Referência para Pagamento</b>	O pagamento pode ser efectuado através do Multibanco, da Internet e das Tesourarias de Finanças, utilizando a referência indicada.
<b>Importância a Pagar</b>	Para efectuar o pagamento pela Internet utilize o serviço on-line do seu Banco e seleccione Pagamentos ao Estado.
€ 3.683,84	
<b>Data Limite de Pagamento</b>	Este documento só é válido quando acompanhado pelos comprovativos do pagamento.
2020-01-13	

Certificação do pagamento



 <b>AT</b> autoridade tributária e aduaneira	<b>IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE AS TRANSMISSÕES ONEROSAS DE IMÓVEIS</b>
	IDENTIFICAÇÃO FISCAL
IDENTIFICAÇÃO DO DOCUMENTO	DATA DA DECLARAÇÃO
	2020-03-12

IMPORTÂNCIA DO IMT	€ 46.984,80
Juros Compensatórios	€ 0,00
Abatimentos	€ 0,00
<b>TOTAL</b>	<b>€ 46.984,80</b>

Data de Liquidação: 2020-03-12

Referência para Pagamento	O pagamento pode ser efectuado através do Multibanco, da Internet e das Tesourarias de Finanças, utilizando a referência indicada.
Importância a Pagar	Para efectuar o pagamento pela Internet utilize o serviço on-line do seu Banco e seleccione Pagamentos ao Estado.
€ 46.984,80	
Data Limite de Pagamento	Este documento só é válido quando acompanhado pelos comprovativos do pagamento.
2020-03-13	

Certificação do pagamento



**Sujeito Passivo -**

**A...** S.A

LISBOA

Território Nacional

**Facto Tributário**

31 - Aquisição de imóveis do Estado, Regiões Autónomas e Autarquias Locais; aquisição de imóveis por arrematação judicial ou administrativa ou ao abrigo de regimes legais de apoio financeiro à habitação

**Bem - 1**

Prédio: U-... Concelho: PAÇOS DE FERREIRA Freguesia: I... (po: Presente Destino: Armazéns e actividade industrial)

**Alienante do Bem - 1**

Identificação Fiscal: Nome: **E...** 3 Parte: 1/1 N°  
Liquidação: Valor Declarado: € 722.843,11 Matéria Colectável: € 722.843,11 Colecta: € 46.984,80

**Descrição**

Prédio adquirido pelo Banco Popular Portugal SA em 2014-07-28 beneficiando da isenção prevista no artigo 8º do CIMT. O prédio não foi alienado no prazo legal de 5 anos, pelo que a isenção caducou em 2019-07-28 conforme nº6 do artigo 11º do CIMT. O sujeito passivo requereu a liquidação nos termos do artigo 34º do CIMT. Na sequência da fusão ocorreu o Banco Popular Portugal é atualmente representado pelo **A...**

Valor Global do Acto ou Contrato: € 722.843,11

 <b>AT</b> autoridade tributária e aduaneira	<b>IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE AS TRANSMISSÕES ONEROSAS DE IMÓVEIS</b>
	IDENTIFICAÇÃO FISCAL
IDENTIFICAÇÃO DO DOCUMENTO	DATA DA DECLARAÇÃO
	2020-03-12

IMPORTÂNCIA DO IMT	€ 46.984,80
Juros Compensatórios	€ 0,00
Abatimentos	€ 0,00
<b>TOTAL</b>	<b>€ 46.984,80</b>

**Data da Liquidação:** 2020-03-12

<b>Referência para Pagamento</b>	O pagamento pode ser efectuado através do Multibanco, da Internet e das Tesourarias de Finanças, utilizando a referência indicada.
<b>Importância a Pagar</b>	Para efectuar o pagamento pela Internet utilize o serviço on-line do seu Banco e seleccione Pagamentos ao Estado.
€ 46.984,80	
<b>Data Limite de Pagamento</b>	Este documento só é válido quando acompanhado pelos comprovativos do pagamento.
2020-03-13	

Certificação do pagamento
---------------------------



 <b>AT</b> autoridade tributária e aduaneira	<b>IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE AS TRANSMISSÕES</b>
	<b>ONEROSAS DE IMÓVEIS</b>
	IDENTIFICAÇÃO FISCAL
IDENTIFICAÇÃO DO DOCUMENTO	DATA DA DECLARAÇÃO
	2020-09-21

IMPORTÂNCIA DO IMT	€ 14.004,68
Juros Compensatórios	€ 0,00
Abatimentos	€ 0,00
<b>TOTAL</b>	<b>€ 14.004,68</b>

Data da Liquidação: 2020-09-21

Referência para Pagamento	O pagamento pode ser efectuado através do Multibanco, da Internet e das Tesourarias de Finanças, utilizando a referência indicada.
Importância a Pagar	Para efectuar o pagamento pela Internet utilize o serviço on-line do seu Banco e seleccione Pagamentos ao Estado.
€ 14.004,68	
Data Limite de Pagamento	Este documento só é válido quando acompanhado pelos comprovativos do pagamento.
2020-09-22	

Certificação do pagamento



**Sujeito Passivo - 1**

**A...** 3 A

RUA  
LISBOA  
Território Nacional

**Facto Tributário**

31 - Aquisição de imóveis do Estado, Regiões Autónomas e Autarquias Locais; aquisição de imóveis por arrematação judicial ou administrativa ou ao abrigo de regimes legais de apoio financeiro à habitação

**Bem - 1**

Prédio: U- -A Concelho: AMADORA Freguesia: Tipo: Presente Destino: Habitação

**Alienante do Bem - 1**

Identificação Fiscal: Nome: **F...** LDA Parte: 1/1 Nº Liquidação:  
Valor Declarado: € 137.065,00 Benefícios: Habitação Matéria Colectável: € 137.065,00 Colecta: € 2.137,09

**Bem - 2**

Prédio: U- E Concelho: AMADORA Freguesia: Tipo: Presente Destino: Habitação

**Alienante do Bem - 2**

Identificação Fiscal: Nome: **F...** Parte: 1/1 Nº Liquidação:

Valor Declarado: € 138.888,00 Benefícios: Habitação Matéria Colectável: € 138.888,00 Colecta: € 2.228,24

#### Bem - 3

Prédio: U- G Concelho: AMADORA Freguesia: \ Tipo: Presente Destino: Habitação

#### Alienante do Bem - 3

Identificação Fiscal: Nome: F... LDA Parte: 1/1 Nº Liquidação:  
Valor Declarado: € 222.325,00 Benefícios: Habitação Matéria Colectável: € 222.325,00 Colecta: € 7.399,63

#### Bem - 4

Prédio: U- -H Concelho: AMADORA Freguesia: \ Tipo: Presente Destino: Habitação

#### Alienante do Bem - 4

Identificação Fiscal: Nome: F... LDA Parte: 1/1 Nº Liquidação:  
Valor Declarado: € 139.117,50 Benefícios: Habitação Matéria Colectável: € 139.117,50 Colecta: € 2.239,72

#### Descrição

No dia 20 de setembro de 2019, requer a liquidação de IMT pela caducidade da isenção prevista no n.º 1 do artigo 8.º, nos termos do n.º 6 do artigo 11.º e n.º 2 do artigo 34.º do CIMT, junto do Serviço de Finanças de Amadora

A aquisição ocorreu através de título de transmissão datado de 17 de setembro de 2014, ao G... S.A. NIPC (incorporado por fusão).

Registo IMT n.º

Vai servir de base à liquidação o valor declarado, nos termos da 16ª do n.º 4 artigo 12.º, conjugado com o artigo 18.º ambos do CIMT, ao qual vai ser aplicada a taxa de 5% e 7% nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 17.º do CIMT.

Demonstração da liquidação IMT:

Bem 1 - Matéria Colectável: € 137.065,00 x 5% - € 4.716,16 = € 2.137,09

Bem 2 - Matéria Colectável: € 138.888,00 x 5% - € 4.716,16 = € 2.228,24

Bem 3 - Matéria Colectável: € 222.325,00 x 7% - € 8.163,12 = € 7.399,63

Bem 4 - Matéria Colectável: € 139.117,50 x 5% - € 4.716,16 = € 2.239,72

Colecta = € 14.004,68

Imposto Pago = € 0,00

Imposto a Pagar = € 14.004,68

 <b>AT</b> autoridade tributária e aduaneira	<b>IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE AS TRANSMISSÕES</b>
	<b>ONEROSAS DE IMÓVEIS</b>
	IDENTIFICAÇÃO FISCAL
IDENTIFICAÇÃO DO DOCUMENTO	DATA DA DECLARAÇÃO
	2020-09-21

IMPORTÂNCIA DO IMT	€ 14.004,68
Juros Compensatórios	€ 0,00
Abatimentos	€ 0,00
<b>TOTAL</b>	<b>€ 14.004,68</b>

**Data da Liquidação: 2020-09-21**

<b>Referência para Pagamento</b>	O pagamento pode ser efectuado através do Multibanco, da Internet e das Tesourarias de Finanças, utilizando a referência indicada.
<b>Importância a Pagar</b>	Para efectuar o pagamento pela Internet utilize o serviço on-line do seu Banco e seleccione Pagamentos ao Estado.
€ 14.004,68	
<b>Data Limite de Pagamento</b>	Este documento só é válido quando acompanhado pelos comprovativos do pagamento.
2020-09-22	

Certificação do pagamento



- f) Os atos tributários em apreço foram oportunamente pagos pelo Requerente.
- g) O Requerente não se conformando, remeteu, por correio registado de 03-05-2022 (RH ... PT), contra os atos de liquidação do IMT em causa, emitidos em 2020, um pedido de revisão oficiosa, por vício de violação de lei, nomeadamente pela não aplicação da isenção de carácter automático do n.º 2 do artigo 270.º do CIRE. (Cf. Doc n.º1 junto pelo SP com o Pedido).
- h) Em 5-09-2022 deu-se o indeferimento tácito do pedido de revisão oficiosa, por inércia da AT em emitir uma decisão dentro do prazo de 4 meses previsto no n.º1 do artigo 57.º da LGT e 106.º do CPPT.

- i) O Requerente optou por apresentar o presente pedido de pronúncia do Tribunal Arbitral, em 05-10-2022, do indeferimento tácito do pedido de revisão oficiosa (cf. art.º 106.º do CPPT).
- j) Aquando do preenchimento dos Modelos 1 do IMT iniciais, o Requerente beneficiou da isenção consagrada no artigo 8.º do Código do IMT, não tendo requerido *expressis verbis*, aplicação da isenção prevista no n.º 2 do artigo 270.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (“CIRE”), tendo, à data, as liquidações de imposto sido emitidas a zeros.

## §2.º Factos dados como não provados

Com relevo para a decisão da causa, não existem factos que devam considerar-se como não provados.

## §3.º Fundamentação da matéria de facto

Ao Tribunal incumbe o dever de seleccionar os factos que importam à decisão e determinar a matéria que julga provada e declarar a que considera não provada, não tendo a obrigação de se pronunciar sobre todos os elementos da matéria de facto alegados pelas partes, tal como decorre dos termos conjugados do artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e do artigo 607.º, n.º 3, do Código de Processo Civil (CPC), aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT.

Neste sentido, os factos pertinentes para o julgamento da causa foram seleccionados e conformados em função da sua relevância jurídica, a qual é determinada tendo em conta as várias soluções plausíveis das questões de direito para o objeto do litígio, conforme decorre do artigo 596.º, n.º 1 do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

Assim, atendendo às posições assumidas pelas partes, à luz do disposto no artigo 110.º, n.º 7, do CPPT, bem como às provas documentais por estas apresentadas, consideram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.

### III-2- DO MÉRITO

Questão prévia – da caducidade do direito de ação

O Requete pede, em termos sintéticos e como vimos, a declaração de ilegalidade do indeferimento tácito do Pedido de revisão oficiosa dos atos tributários de liquidação do IMT referentes ao ano de 2020 e a várias aquisições de imóveis.

Tais aquisições começaram por beneficiar, na data da respetiva aquisição, da isenção de IMT prevista no artigo 8.º do Código deste imposto, condicionada à alienação dos imóveis no prazo de cinco anos.

Decorrido o prazo de 5 anos sem que se tenha verificado a alienação dos referidos imóveis, o Requerente solicitou a liquidação de IMT, apresentando para o efeito novas declarações Modelo 1, que geraram as liquidações de IMT, pelos presentes autos contestadas.

Não tendo o Requerente procedido à alienação dos mencionados imóveis naquele prazo, ocorreu a caducidade da isenção, tendo nessa sequência, durante o ano 2020, sido emitidas, as liquidações de IMT associadas àquelas operações de aquisição de imóveis, no montante total de € **118.624,38**.

Na ótica do Requerente, como as operações de aquisição dos imóveis *sub judice* se encontram abrangidas pela isenção prevista no n.º 2 do artigo 270.º do CIRE, pelo que, por conseguinte, não poderia ter sido liquidado IMT com referência às mesmas, devendo antes a Requerida aplicar agora esta isenção.

Para o Requerente, tratando-se de um benefício que emerge automaticamente da lei e cujo direito se reporta à data da verificação dos respetivos pressupostos, a Requerida não poderia deixar de apreciar a subsistência dessa isenção previamente à liquidação que haja novamente de efetuar, porquanto a sua verificação positiva impede que o facto tributário readquira a sua força obrigatória, razão pela qual a reposição do regime regra de tributação fica dependente não apenas da extinção do benefício fiscal condicionado pela alienação do imóvel (neste caso, no período de 5 anos), mas também pela inexistência de qualquer outra situação de isenção cuja verificação e declaração a lei imponha que a administração verifique e declare em momento prévio à liquidação do imposto que seja de efetuar.

Na Resposta veio a Requerida suscitar a exceção de caducidade, porquanto o pedido de revisão oficiosa, subjacente ao presente pedido de constituição de tribunal arbitral, foi formulado em 03-05-2022 pelo Requerente, i.e. para além do prazo previsto no art.º 78.º da LGT, sendo como tal intempestivo o pedido de pronúncia arbitral, uma vez que a tempestividade deste depende da tempestividade do pedido de revisão.

Neste sentido, invoca a Requerida a jurisprudência do CAAD, constante da decisão de 30-01-2018, proferida no processo 414/2017-T, sobre situação em tudo idêntica à da presente ação.

Em exercício de contraditório, veio o Requerente alegar, em suma, que “Estando em causa um benefício que emerge automaticamente da lei e cujo direito se reporta à data da verificação dos respectivos pressupostos, a AT não poderá deixar de apreciar a subsistência dessa isenção previamente à liquidação oficiosa que haja novamente de efectuar.”

Não poderia, pois, a AT, “sem mais, rejeitar a aplicação do regime de isenção previsto no n.º 2 do artigo 270.º do CIRE com fundamento no facto de o Requerente não o ter requerido no momento de aquisição dos imóveis em apreço, mas apenas em momento subsequente aquando da apresentação do Pedido de Revisão Oficiosa agora indeferido.”

“Não se olvide que os actos tributários de liquidação de IMT objecto do presente Pedido de Revisão Oficiosa foram emitidos pela AT, pelo que esta deveria, ao invés de emitir as liquidações de IMT controvertidas, ter considerado a aplicação do benefício ínsito no n.º 2 do artigo 270.º do CIRE, já que todos os pressupostos para tal se encontravam verificados.”

O Requerente defende que houve “erro na emissão dos referidos actos imputável à AT, pelo que, verificado está que *in casu* ocorreu um erro na interpretação dos pressupostos de direito necessários à verificação dos requisitos do n.º 1 do artigo 78.º da LGT, i.e., a existência de um “*erro imputável aos serviços*”, devendo concluir-se pela tempestividade do pedido.

Vejamos.

De acordo com o preceituado nos artigos 70.º, n.º 1 e 102.º, n.º 1, al. a), ambos do Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT), é de 120 dias, contados do termo do prazo para pagamento voluntário, o prazo para deduzir reclamação (administrativa) graciosa, ou, no caso, pedido de revisão oficiosa.

Não sendo controvertido que, no caso, à data do pedido, havia há muito decorrido aquele prazo, durante o qual poderia arguir qualquer ilegalidade da liquidação, nos termos do disposto na 1.ª parte do n.º 1, do art.º 78º da Lei Geral Tributária (LGT), a questão essencial a decidir gira em torno de averiguar se a Requerida incorreu em erro imputável aos serviços.

Realce-se, em primeiro lugar, que, na presente situação, as liquidações foram efetuadas no seguimento das declarações Modelo 1 de IMT apresentadas aquando da realização das aquisições em causa pelo Requerente, no âmbito das quais declarou tratar-se de “Aquisições por Instituições de Crédito – Processo de Execução, Falência ou Insolvência”, beneficiando da isenção de IMT, prevista do disposto no n.º 1 do artigo 8.º do CIMT.

O Requerente reconhece, como decorre da matéria de facto provada, que foi através do preenchimento de declarações suas sobre aplicação do artigo 8.º do CIMT, que beneficiou desta isenção, e que a mesma caducou por não ter procedido à venda dos imóveis no prazo de cinco anos.

Mais, sublinha-se que é o próprio Requerente a admitir (ponto 11 do exercício de contraditório) “(...) que, aquando do preenchimento das Modelos 1 do IMT iniciais beneficiou da isenção consagrada no artigo 8.º do Código do IMT, não tendo requerido *expressis verbis*, aplicação da isenção prevista no n.º 2 do artigo 270.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (“CIRE”), tendo, à data, as liquidações de imposto sido emitidas a zeros.

Isto posto, à data das aquisições iniciais o Requerente sabia que a situação dos autos tanto podia recair na isenção do artigo 8.º, do CIMT, isenção condicionada à venda no prazo de cinco anos dos imóveis em causa, como podia ter de imediato declarado a aplicação ao caso da isenção prevista no artigo 270.º, n.º 2, do CIRE.

Entretanto, como os imóveis em causa não foram revendidos dentro do prazo de 5 anos, o Requerente deixou verificar-se a caducidade de tal isenção, prevista no n.º 6 do artigo 11.º do Código do IMT.”

Temos, assim, que, na situação dos autos, o Requerente deliberadamente pretendeu beneficiar da isenção prevista no artigo 8.º do CIMT.

E somente após ter deixado caducar esta isenção, vem o Requerente defender que a AT antes de emitir as liquidações impugnadas deveria ter aplicado agora a isenção do artigo 270.º, n.º 2, do CIRE, por ter direito à sua aplicação automática desde a origem.

Como bem refere a Requerida, as mencionadas declarações que fizeram com que as aquisições em causa beneficiassem da isenção do artigo 8.º do CIMT são da responsabilidade do contribuinte, tendo atuado a AT de acordo com a lei aplicável.

Repare-se que poderia até ser eventualmente diferente se o Requerente passado algum tempo tivesse suscitado que reunia os requisitos da aplicação do artigo 270.º, n.º 2, do CIRE e que esta isenção lhe era mais favorável, admitido que reunia os requisitos desta isenção para todas as aquisições.

Mas não foi o caso.

O Requerente deixou caducar a isenção de que beneficiou, não se percebendo como é que depois de ter deixado caducar uma isenção se pretende pedir a sua convolação noutra, desde a origem, isto é, retroativamente.

Neste contexto, não se percebe, pois, onde possa existir qualquer erro imputável aos serviços. A haver algum erro é o mesmo imputável, única e exclusivamente, ao próprio Requerente. Com efeito, o mesmo nunca declarou sequer à AT que tais aquisições estavam abrangidas pelo artigo 270.º, n.º 2, do CIRE, nem nunca substituiu ou tentou substituir a declaração inicial por outra em que invocasse a aplicabilidade desta outra isenção. A alegação de que na altura a Requerida fazia do preceito interpretação muito estrita não colhe minimamente, porquanto se a sua pretensão tivesse sido negada teria a possibilidade de fazer valer em juízo os seus direitos. Se a alegada interpretação errónea da Requerida veio a ser anulada pelo Supremo Tribunal Administrativo foi precisamente porque outros sujeitos passivos na mesma situação avançaram para Tribunal.

Assim sendo, reitera-se a jurisprudência vazada na Decisão Arbitral proferida no processo n.º 414/2017-T, segundo a qual, *“De acordo com o preceituado nos artigos 70.º, n.º 1 e 102.º, n.º 1, al. a), ambos do Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT), é de 120 dias, contados do termo do prazo para pagamento voluntário, o prazo para deduzir reclamação (administrativa) graciosa, pelo que se verifica que o presente pedido não tem cabimento no disposto na 1.ª parte do n.º 1, do art.º 78º da Lei Geral Tributária (LGT), porquanto à data do pedido, havia há muito decorrido aquele prazo, durante o qual poderia arguir qualquer ilegalidade da liquidação.*

---

*Da análise da factualidade subjacente constata-se que as liquidações controvertidas, de iniciativa do contribuinte, decorreram da submissão da declaração Mod. 1 de IMT, por meios eletrónicos não tendo havido qualquer intervenção dos serviços.*

*Nestes termos, não se tratando de uma situação de autoliquidação de imposto, o erro subjacente à liquidação indevida de imposto, decorrente de declarações preenchidas e submetidas pelos contribuintes, não pode ser considerado imputável aos serviços, uma vez que estes não tiveram qualquer intervenção naqueles procedimentos.*

*Relativamente àquelas liquidações não se tratando igualmente de liquidações oficiosas, ou de liquidações adicionais, de impulso e responsabilidade da AT, as vicissitudes e erros de que eventualmente padeçam não são da responsabilidade dos serviços, mas sim dos contribuintes em nome dos quais foram preenchidas e submetidas as declarações que lhes deram origem.*

*(...) Assim sendo assiste razão à Entidade Requerida quando defende a intempestividade dos pedidos de revisão oficiosa, na medida em que a possibilidade de revisão no prazo e moldes do artigo 78.º, n.º 1, da LGT pressupõem a existência de erro imputável aos serviços, o que não se verifica no caso dos autos.”*

Destarte, tendo presente que as notas de cobrança referentes às liquidações em apreço, emitidas em 2020, têm como data-limite para pagamento voluntário mais recente, 10-11-2020, o pedido de revisão efetuado pelo Requerente, apenas em 03-05-2022, é, efetivamente, intempestivo, na medida em que foi exercido quando já se encontrava amplamente ultrapassado o prazo da reclamação administrativa.

Por tudo o quanto vai exposto, tendo o presente pedido sido deduzido em consequência da presunção de indeferimento tácito do pedido de revisão e sendo este intempestivo, igualmente se mostra o presente pedido de pronúncia arbitral intempestivo, verificando-se a caducidade do direito de ação, que constitui exceção perentória, que impede e extingue o efeito jurídico dos factos articulados pela Requerente e, sendo de conhecimento oficioso, leva à absolvição da AT da instância. (art.ºs 576.º n.ºs 1 e 3 e 579.º, ambos do CPC, ex vi art.º 2.º, al. e), do CPPT).

#### **IV- DECISÃO**

Termos em que se decide:

- a) Julgar procedente a exceção de caducidade do direito de ação, por extemporaneidade do pedido, com a conseqüente absolvição da Requerida da instância (art.ºs 576.º n.ºs 1 e 3 e 579.º, ambos do CPC, ex vi art.º 2.º, al. e), do CPPT);
- b) Condenar o Requerente em custas.

#### **V- VALOR DO PROCESSO**

Fixa-se, em conformidade com o disposto no art. 306.º, n.ºs 1 e 2 do CPC, no art. 97.º-A, n.º 1, al. a), e n.º 3 do CPPT, aplicáveis por força das alíneas a), c) e e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, o valor do processo em € 118.624,38, que constitui a importância do imposto que foi indicada como objeto de impugnação nas liquidações sindicadas.

#### **VI- CUSTAS**

De harmonia com o disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e nos artigos 3.º, n.º 1, alínea a) e n.º 2 e 4.º, n.º 5 do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € 3.060,00, nos termos da Tabela I do mencionado Regulamento, a cargo do Requerente.

Notifique-se.

Lisboa, 5 de julho de 2023.

O Árbitro Presidente,

(Fernanda Maçãs)

O Árbitro Vogal

(Rui Ferreira Rodrigues)

O Árbitro Vogal

(Ricardo Rodrigues Pereira)