

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 229/2024-T

Tema: IMT – Prazo de caducidade – Isenção – Conta poupança emigrante

Sumário:

- I. A emissão de documentos de cobrança de IMT “a zeros”, com fundamento no reconhecimento de uma isenção ao abrigo do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho, subsume-se no conceito de liquidação de IMT para efeitos do disposto nos artigos 19.º do Código do IMT, aplicando-se o prazo de caducidade de quatro anos previsto no número 3 do artigo 31.º do referido Código do IMT, para se proceder a uma liquidação adicional decorrente de ulterior constatação do não cumprimento das condições e requisitos a que ficou subordinada a concessão de isenção.
- II. A aplicação da isenção de IMT prevista no artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho, na redação do Decreto-Lei n.º 316/79, de 21 de agosto, só é aplicável a operações de aquisição de prédios urbanos e rústicos por emigrantes portugueses se os pedidos de financiamento tiverem sido apresentados até 18 de agosto de 2006 e contratados até 30 de outubro de 2006, ou nas operações financiadas com a utilização de fundos provenientes da conta de crédito denominada poupança-emigrante até 18 de agosto de 2006.
- III. Desde 18 de agosto de 2006 que não está em vigor o sistema de conta de crédito denominada poupança-emigrante, o que tornou o benefício fiscal consagrado no artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho, inaplicável.

DECISÃO ARBITRAL

I. RELATÓRIO

1. A..., titular do número de identificação fiscal..., com sede na Rua ..., n.º..., ..., ...-... Leiria (doravante, a “Requerente”), veio nos termos e para os efeitos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º, n.º 2, 6.º, n.º 1 e 10.º e seguintes do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (doravante, “RJAT”), em conjugação com o artigo 99.º, alínea a) e o artigo 102.º, n.º 1, ambos do Código de Procedimento e de Processo Tributário (doravante, “CPPT”), requerer a constituição do tribunal arbitral, com a intervenção de árbitro singular, em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante, a “Requerida” ou “AT”), tendo em vista a declaração de ilegalidade da decisão de indeferimento da reclamação graciosa consubstanciada no despacho do Chefe de Divisão da Direção de Finanças de Leiria de 22 de novembro de 2023 e, bem assim, de 22 atos de liquidação do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (doravante, “IMT”), com os n.ºs..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..., e respetivas liquidações de juros compensatórios, dos quais resultou um montante total a pagar de € 32.479,41.
2. De acordo com os artigos 5.º, n.º 2, alínea a), e 6.º, n.º 1, do RJAT, o Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) designou como árbitro o signatário, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.
3. O Tribunal Arbitral foi constituído no CAAD, em 29 de abril de 2024, conforme comunicação do Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD.
4. Notificada para o efeito, a Requerida apresentou o processo administrativo em 9 de junho de 2024 e a sua resposta em 12 de junho de 2024.
5. Em 14 de abril de 2024, o Tribunal arbitral proferiu despacho a dispensar a realização da reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT e a notificar a Requerida para juntar

documentação adicional e as partes para, querendo, apresentarem alegações escritas, direito que o Requerente exerceu no dia 10 de setembro de 2024 e a Requerida no dia 12 de setembro de 2024.

II. SÍNTESE DA POSIÇÃO DAS PARTES

6. Para fundamentar a sua posição, o Requerente invocou, em suma:

- a) a caducidade do direito de liquidação, de acordo com o disposto no artigo 31.º, n.º 3, do Código do IMT;
- b) a falta de fundamentação das liquidações de IMT; e
- c) a aplicabilidade da isenção prevista no artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho, conjugada com a Portaria n.º 418/79, de 11 de agosto e com o Decreto-Lei n.º 140-A/86, de 14 de janeiro, referente à aquisição de imóveis com recurso a fundos depositados em “conta poupança emigrante”.

7. Por sua vez, a Requerida respondeu nos seguintes termos:

- a) não se verifica a caducidade do direito de liquidação porque a norma aplicável a este respeito é o artigo 35.º, n.º 1, do Código do IMT, que permite a liquidação e cobrança no prazo de oito anos a partir da transmissão;
- b) as liquidações de IMT encontram-se devidamente fundamentadas; e
- c) a isenção prevista no artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho, não se aplica no caso concreto do Requerente porque após a revogação do Decreto-Lei n.º 323/95, operada pelo Decreto-Lei n.º 169/06, apenas as aquisições de imóveis efetuadas ao abrigo do referido Decreto-Lei n.º 323/95 podem beneficiar da referida isenção, quer porque houve recurso ao crédito cujo pedido de financiamento foi efetuado até 18 de agosto de 2006 e a aquisição do imóvel foi contratada até 30 de outubro de 2006, quer porque não havendo recurso ao crédito foi utilizado o saldo da conta especial emigrante até 18 de agosto de 2006 e estes requisitos temporais não foram provados pelo Requerente.

III. SANEAMENTO

8. O Tribunal Arbitral singular foi regularmente constituído e é materialmente competente para apreciar o pedido, que foi tempestivamente apresentado nos termos do previsto nos artigos 5.º e 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT. As partes gozam de personalidade e de capacidade judiciárias, têm legitimidade e estão regularmente representadas, em conformidade com o disposto nos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT, e dos artigos 1.º, 2.º e 3.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março. O processo arbitral não enferma de nulidades.

IV. MATÉRIA DE FACTO

A.1. Factos dados como provados

9. Analisada a prova produzida nos presentes autos, com relevo para a decisão da causa, consideram-se provados os seguintes factos:
- a) Entre 2014 e 2019 o Requerente adquiriu vários imóveis em Portugal;
 - b) De modo a viabilizar a celebração dos contratos de compra e venda dos referidos imóveis, o Requerente apresentou as seguintes declarações Modelo 1 de IMT:
 - i) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2016/..., de 2016-09-02, com o DUC..., de 0,00€ - Prédio urbano inscrito sob o artigo... – fração A, na freguesia de ... (...) – Data da escritura: 2016-09-02;
 - ii) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2017/..., de 2017-05-02, com o DUC..., de 0,00€ - Prédio urbano inscrito sob o artigo ... – fração A, na União das freguesias de ... e ... (...) – Data da escritura: 2017-05-02;
 - iii) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2017/..., de 2017-09-27, com o DUC..., de 0,00€ - Prédio urbano inscrito sob o artigo ... – fração C, na União das freguesias de ... e ... (...) – Data da escritura: 2017-10-04;
 - iv) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2018/ ..., de 2018-02-09, com o DUC..., de 0,00€ - Prédio urbano inscrito sob o artigo ..., e Prédio rústico inscrito

- na matriz sob o artigo ..., na União das freguesias de ... (...) – Data da escritura: 2018-02-19;
- v) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2014/..., de 2014-09-09, com o DUC..., de 0,00€ - Prédio urbano inscrito sob o artigo ... – fração H, na Freguesia da ... (...) – Data da escritura: 2014-09-10;
- vi) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2017/..., de 2017-06-27, com o DUC..., de 37,37€ - Prédio urbano inscrito sob o artigo ... – fração H, na Freguesia da ... (...) – Data da escritura: 2017-06-30;
- vii) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2017/ ..., de 2017-11-21, com o DUC..., de 0,00€ - Prédio rústico inscrito sob o artigo ..., e Prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ..., da União das freguesias de..., ..., ... e ... (...) – Data da escritura: 2017-11-24;
- viii) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2016/..., de 2016-09-12, com o DUC..., de 0,00€ - Prédio urbano inscrito sob o artigo ...- fração ER, na União das freguesias de ... e ...(...) – Data da escritura: 2016-09-14;
- ix) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2017/ ..., de 2017-12-04, com o DUC..., de 0,00€ - Prédio urbano inscrito sob o artigo ... - fração G, na Freguesia da ... (...) – Data da escritura: 2017-12-05;
- x) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2017/..., de 2017-08-07, com o DUC..., de 0,00€ - Prédio urbano inscrito sob o artigo ... - fração N, na Freguesia da ... (...) – Data da escritura: 2017-08-07;
- xi) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2017/..., de 2017-04-17, com o DUC..., de 0,00€ - Prédio urbano inscrito sob o artigo ... - fração H, na Freguesia da ... (...) – Data da escritura: 2017-04-20;
- xii) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2016/..., de 2016-08-11, com o DUC..., de 0,00€ - Prédio urbano inscrito sob o artigo ... - fração D, na União das freguesias de ... e ... (...) – Data da escritura: 2016-08-12;
- xiii) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2017/..., de 2017-06-30, com o DUC..., de 0,00€ - Prédio urbano inscrito sob o artigo ... - fração L, na Freguesia da ... (...) – Data da escritura: 2017-07-04;

-
- xiv) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2015/..., de 2015-08-07, com o DUC..., de 0,00€ - Prédio rústico inscrito sob o artigo ..., na Freguesia de ... (...) – Data da escritura: 2015-08-10;
- xv) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2018/..., de 2018-07-20, com o DUC ..., de 0,00€ - Prédio urbano inscrito sob o artigo..., na União das freguesias de ... e ... (...) – Data da escritura: 2018-07-26;
- xvi) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2019/..., de 2019-07-05, com o DUC..., de 0,00€ - Prédio rústico inscrito sob o artigo ..., na União das freguesias de ... e ... (...) – Data da escritura: 2019-07-10;
- xvii) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2018/..., de 2018-07-20, com o DUC..., de 0,00€ - Prédio urbano inscrito sob o artigo..., na União das freguesias de ... e ... (...) – Data da escritura: 2018-07-26;
- xviii) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2018/..., de 2018-08-27, com o DUC ..., de 0,00€ - Prédio urbano inscrito sob o artigo ... - fração F, na Freguesia da ... (...) – Data da escritura: 2018-08-30;
- xix) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2018..., de 2018-07-26, com o DUC..., de 0,00€ - Prédios urbanos inscritos sob o artigo ... e ..., na União das freguesias de ... e ... (...) – Data da escritura: 2018-07-26;
- xx) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2016/ ..., de 2016-09-7, com o DUC..., de 87,75€ - Prédio urbano inscrito sob o artigo ... – fração L, na União das freguesias de ... e ... (...) – Data da escritura: 2016-09-08;
- xxi) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo .../ 2014, de 2014-05-30, com o DUC ..., de 0,00€ - Prédio urbano inscrito sob o artigo ... - fração C, na Freguesia da ... (...) – Data da escritura: 2014-06-02;
- xxii) A Declaração Modelo 1 de IMT com o n.º de registo 2014/ ..., de 2014-07-21, com o DUC..., de 0,00€ - Prédios rústicos inscritos sob os artigos..., ..., ... e ... na União das freguesias de ... e ... (...) e Prédios rústicos inscritos sob os artigos ... e ..., na Freguesia de ... – Data da escritura: 2014-07-25;
- c) No preenchimento das referidas declarações Modelo 1 de IMT, o Requerente inseriu no campo dos benefícios fiscais, o código 1, referente à isenção de IMT concedida a

emigrantes, nos termos do Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho, motivo pelo qual não foi apurado imposto¹;

- d)** Com o intuito de comprovar os requisitos para aplicabilidade da isenção consagrada no artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho, com as Declarações Modelo 1 de IMT referidas em b) o Requerente apresentou também declarações emitidas por entidade bancárias;
- e)** Através do ofício n.º..., de 2022-06-22, o Serviço de Finanças Leiria ... notificou o Requerente para, no prazo de 15 dias, apresentar documentos emitidos pelas instituições bancárias que comprovassem, de forma inequívoca, a utilização do saldo das contas “poupança emigrante”, constituídas ao abrigo do Decreto-Lei n.º 323/95 de 29 de novembro, na aquisição dos prédios que beneficiaram de isenção de IMT, nomeadamente, o saldo destas a 17 de agosto de 2006, bem como extrato bancário de 17 de agosto de 2006 a 31 de dezembro de 2019;
- f)** Em 14 de julho de 2022 o Requerente requereu a prorrogação de prazo (não inferior a 30 dias), com o objetivo de entregar a documentação a ser fornecida pelos serviços centrais das instituições bancárias;
- g)** Em 11 de agosto de 2022 o Requerente requereu nova prorrogação de prazo, por 40 dias;
- h)** A Requerida concedeu prorrogação de prazo até 15 de setembro de 2022;
- i)** Através do ofício n.º... de 2022-09-20, o Serviço de Finanças de Leiria ... notificou o Requerente de que, findo o prazo para apresentação da documentação solicitada sem que a mesma tivesse sido apresentada, seria desencadeado o procedimento de liquidação oficiosa de IMT, sem o benefício constante do Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho;
- j)** Em 30 de setembro de 2022 o Requerente apresentou 7 declarações emitidas pelas instituições bancárias:
 - i) declaração emitida em 2022-09-27, pelo BPI, que declara o saldo a 2006-08-17, de 6 contas denominadas “Conta Emigrante” de que o Requerente era titular;

¹ À exceção da liquidação de IMT n.º..., que apurou imposto de 37,37€ e da liquidação de IMT n.º..., que apurou imposto de 87,75€.

-
- ii) declaração emitida em 2022-08-22, pela Caixa Económica Montepio Geral, que declara o saldo, a 2006-08-17, de uma conta poupança Emigrante de que o Requerente era co-titular;
- iii) declaração emitida em 2022-09-12, pelo Banco Santander, relativamente a três contas poupança emigrante:
- conta aberta em 2005-11-22, junto do Banco Santander Totta SA, em que o banco certifica saldo a 2006-08-17 e anexa uma declaração, de 2009-01-22, que certifica a utilização/mobilização de saldo para aquisição do artigo matricial urbano..., da freguesia de...;
 - conta aberta em 1990-09-21, junto do Banco Santander Totta SA, sem certificação do saldo a 2006-08-17, e com uma declaração que certifica o saldo em 2018-07-19 e a utilização/mobilização de saldo para aquisição do artigo matricial urbano ..., da União de freguesias de ... e...;
 - conta aberta em 1990-09-21, junto do Banco Santander Totta SA, sem certificação do saldo a 2006-08-17, e uma declaração que certifica saldo em 2018-07-19 e a utilização/mobilização de saldo para aquisição do artigo matricial urbano..., da União de freguesias de ... e ...;
- iv) conta aberta em 2002-08-09, junto do Banif SA, e uma declaração que certifica o saldo em 2002-08-09 e a utilização/mobilização de saldo para aquisição do artigo matricial urbano ..., da freguesia de ...;
- k)** Tendo sido desencadeado o procedimento de liquidação oficiosa de IMT, o Requerente foi notificado para exercer o respetivo direito de audição, nos seguintes termos:
- i) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente ao artigo ... – C (...), através do ofício n.º ..., 1.ª Secção, de 2022-12-02, do Serviço de Finanças de Leiria ...;
 - ii) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente aos artigos..., ..., ... e ... (...) e ... e ... (...), através do ofício n.º..., 1.ª Secção, de 2022-12-05, do Serviço de Finanças de Leiria ...;

- iii) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente ao artigo ... – H (...), através do ofício n.º ..., 1.ª Secção, de 2022-12-05, do Serviço de Finanças de Leiria ...;
- iv) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente ao artigo ... (...), através do ofício n.º..., 1.ª Secção, de 2022-12-05, do Serviço de Finanças de Leiria ...;
- v) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente ao artigo ... - D (...), através do ofício n.º..., 1.ª Secção, de 2022-12-05, do Serviço de Finanças de Leiria ...;
- vi) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente ao artigo ... - A (...), através do ofício n.º ..., 1.ª Secção, de 2022-12-05, do Serviço de Finanças de Leiria ...;
- vii) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente ao artigo ... - L (...), através do ofício n.º ..., 1.ª Secção, de 2022-12-05, do Serviço de Finanças de Leiria ...;
- viii) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente ao artigo ... - ER (...), através do ofício n.º ..., 1.ª Secção, de 2022-12-05, do Serviço de Finanças de Leiria ...;
- ix) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente ao artigo ... - H (...), através do ofício n.º ..., 1.ª Secção, de 2022-12-05, do Serviço de Finanças de Leiria ...;
- x) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente ao artigo ... - A (...), através do ofício n.º ..., 1.ª Secção, de 2022-12-06, do Serviço de Finanças de Leiria ...;
- xi) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente ao artigo ... - H (...), através do ofício n.º..., 1.ª Secção, de 2022-12-06, do Serviço de Finanças de Leiria ...;
- xii) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente ao artigo ...- L (...), através do ofício n.º ..., 1.ª Secção, de 2022-12-06, do Serviço de Finanças de Leiria ...;

- xiii) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente ao artigo ... - N (...), através do ofício n.º ..., 1.ª Secção, de 2022-12-06, do Serviço de Finanças de Leiria ...;
 - xiv) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente aos artigos ... e ...(...), através do ofício n.º ..., 1.ª Secção, de 2022-12-06, do Serviço de Finanças de Leiria ...;
 - xv) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente ao artigo ... - G (...), através do ofício n.º..., 1.ª Secção, de 2022-12-06, do Serviço de Finanças de Leiria ...;
 - xvi) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente aos artigos ...e ... (...), através do ofício n.º..., 1.ª Secção, de 2022-12-06, do Serviço de Finanças de Leiria ...;
 - xvii) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente ao artigo ... (...), através do ofício n.º ..., 1.ª Secção, de 2022-12-06, do Serviço de Finanças de Leiria ...;
 - xviii) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente aos artigos ... (...), através do ofício n.º ..., 1.ª Secção, de 2022-12-06, do Serviço de Finanças de Leiria ...;
 - xix) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente aos artigos ... e ... (...), através do ofício n.º ..., 1.ª Secção, de 2022-12-06, do Serviço de Finanças de Leiria ...;
 - xx) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente ao artigo ... - F (101001), através do ofício n.º ..., 1.ª Secção, de 2022-12-06, do Serviço de Finanças de Leiria ...;
 - xxi) relativamente ao projeto de liquidação de IMT referente ao artigo ... (...), através do ofício n.º..., 1.ª Secção, de 2022-12-06, do Serviço de Finanças de Leiria ...;
- l)** Em 17 de fevereiro de 2023 o Requerente solicitou, via E-balcão, a emissão das guias para pagamento das liquidações de IMT controvertidas;
- m)** Em fevereiro de 2023 o Requerente procedeu ao pagamento das referidas liquidações;

- n) Em 7 de junho de 2023 o Requerente apresentou reclamação graciosa contra as referidas liquidações de IMT, motivo pelo qual foram instaurados os seguintes processos de reclamação graciosa:
- i) RG ...2023...- Liquidação de IMT n.º..., no valor de €2.314,23 (€1.851,61 de imposto e €462,62 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/... - of. ... do SF Leiria ...;
 - ii) RG ...2023... - Liquidação de IMT n.º ..., no valor de €894,02 (€730,80 de imposto e €163,22 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/... - of. ... do SF Leiria ...;
 - iii) RG ...2023... - Liquidação de IMT n.º ..., no valor de €736,35 (€610,00 de imposto e €126,35 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/... - of. ... do SF Leiria ...;
 - iv) RG ...2023... - Liquidação de IMT n.º ..., no valor de €1.728,88 (€1.450,00 de imposto e €278,88 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/... - of. 68 do SF Leiria ...;
 - v) RG ...2023... - Liquidação de IMT n.º ..., no valor de €722,25 (€543,37 de imposto e €178,88 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/... - of. 54 do SF Leiria ...;
 - vi) RG ...2023... - Liquidação de IMT n.º ..., no valor de €681,64 (€560,00 de imposto e €121,64 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/...- of. 62 do SF Leiria ...;
 - vii) RG ...2023... - Liquidação de IMT n.º ..., no valor de €1.777,62 (€1.480,00 de imposto e €297,62 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/... - of. ... do SF Leiria ...;
 - viii) RG ...2023... - Liquidação de IMT n.º..., no valor de €974,04 (€780,00 de imposto e €194,04 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/... - of. ... do SF Leiria ...;
 - ix) RG ...2023... - Liquidação de IMT n.º ..., no valor de €744,04 (€620,00 de imposto e €124,04 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/... - of. ... do SF Leiria ...;

-
- x) RG ...2023... - Liquidação de IMT n.º ..., no valor de €2.022,53 (€1.667,77 de imposto e €354,76 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/...- of. 64 do SF Leiria ...;
 - xi) RG ...2023... - Liquidação de IMT n.º ..., no valor de €768,92 (€627,70 de imposto e €141,22 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/... - of. ... do SF Leiria ...;
 - xii) RG ...2023... - Liquidação de IMT n.º ..., no valor de €607,50 (€485,12 de imposto e €122,38 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/... - of. ... do SF Leiria ...;
 - xiii) RG ...2023... - Liquidação de IMT n.º ..., no valor de €413,74 (€340,00 de imposto e €73,74 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/...; of. ... do SF Leiria ...;
 - xiv) RG ...2023... - Liquidação de IMT n.º ..., no valor de €1.292,82 (€1.000,00 de imposto e €292,82 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/... - of. ... do SF Leiria ...;
 - xv) RG ...2023...- Liquidação de IMT n.º ..., no valor de €223,31 (€190,10 de imposto e €33,21 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/... - of. ... do SF Leiria ...;
 - xvi) RG ...2023... - Liquidação de IMT n.º ..., no valor de €852,25 (€750,00 de imposto e €102,25 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/... - of ... do SF Leiria ...;
 - xvii) RG ...2023...- Liquidação de IMT n.º ..., no valor de €190,89 (€162,50 de imposto e €28,39 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/... - of. ... do SF Leiria ...;
 - xviii) RG ...2023... - Liquidação de IMT n.º..., no valor de €493,18 (€421,33 de imposto e €71,85 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/... - of. ... do SF Leiria ...;
 - xix) RG ...2023...- Liquidação de IMT n.º..., no valor de €360,28 (€335,05 de imposto e €25,23 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/... - of. ... do SF Leiria ...;

- xx) RG ...2023... - Liquidação de IMT n.º..., no valor de €1.786,52 (€1.430,00 de imposto e €356,52 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/... - of. ... do SF Leiria ...;
 - xxi) RG ...2023... - Liquidação de IMT n.º ..., no valor de €1.099,11 (€820,00 de imposto e €279,11 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/... - of. ...do SF Leiria ...;
 - xxii) RG ...2023... - Liquidação de IMT n.º..., no valor de €11.795,29 (€8.837,50 de imposto e €2.957,79 de juros compensatórios) - declaração IMT 2023/... - of. 53 do SF Leiria
- o) Em 17 de outubro de 2023 a foi projetado o indeferimento das reclamações gratuitas apresentadas e concedido o prazo de 15 dias para o exercício do direito de audição;
 - p) O Requerente não exerceu o direito de audição.
 - q) Em 22 de novembro 2023 foi proferido despacho de indeferimento nos referidos processos de reclamação gratuita;
 - r) Em 23 de novembro de 2023 o Requerente foi notificado da decisão de indeferimento;
 - s) Em 22 de março de 2024 as liquidações de IMT n.º ..., n.º..., n.º ... e n.º ..., foram revogadas por Despacho da Subdiretora Geral da Direção de Serviços do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis.

A.2. Factos dados como não provados

Não existem factos relevantes para a decisão que não tenham sido considerados provados.

A.3. Fundamentação da matéria de facto provada e não provada

- 10.** Relativamente à matéria de facto o Tribunal não tem de se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de selecionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (*cfr.* artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3 do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).
- 11.** 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 (*cf.* art. 596.º do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

12. Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do artigo 110.º, n.º 7, do CPPT, a prova documental e o Processo Administrativo juntos aos autos, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.
13. Não se deram como provadas nem não provadas as alegações feitas pelas partes, e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de facto acima consolidada.

V. DO DIREITO

A. QUESTÃO PRÉVIA – DA REVOGAÇÃO DE PARTE DOS ATOS TRIBUTÁRIOS CONTESTADOS

14. Como decorre da decisão arbitral n.º 796/2021-T, quer no decurso do processo de impugnação judicial, quer no da instância arbitral tributária, pode a AT proceder à anulação, total ou parcial dos atos tributários cuja legalidade é sindicada.
15. De acordo com o disposto no artigo 10.º do RJAT, a instância arbitral tributária inicia-se com a apresentação do pedido de constituição do tribunal arbitral, tendo o legislador consagrado no artigo 13.º, n.º 1, do RJAT, um prazo de 30 dias para o “arrependimento” da AT (*cf.* CARLA CASTELO TRINDADE, Regime Jurídico da Arbitragem Tributária Anotado, Almedina, Coimbra, 2016, pp. 327 e ss.) ainda na fase do procedimento arbitral, ou seja, antes da constituição do tribunal arbitral nos termos dos artigos 11.º, n.º 8, e 15.º, do RJAT.
16. Após o termo do prazo para o “arrependimento”, a AT fica “(...) *impossibilitada de praticar novo ato tributário relativamente ao mesmo sujeito passivo ou obrigado tributário, imposto e período de tributação, a não ser com fundamento em factos novos*”, conforme decorre do n.º 3 do artigo 13.º, do RJAT. Porém, deverá entender-se que ocorrendo a revogação parcial do ato impugnado, e decorrido o prazo de 30 dias a que se refere o artigo 13.º, n.º 1, do RJAT, já após constituição do tribunal arbitral, se produzirá o mesmo efeito

jurídico previsto no artigo 13.º, n.º 2, do RJAT (ou seja, o processo arbitral manterá o seu curso se o Requerente nada disser) por aplicação subsidiária do artigo 112.º, n.º 3, do CPPT, *ex vi* alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

17. No caso dos autos:

- i) em 18 de fevereiro de 2024 foi apresentado pelo Requerente o pedido de constituição de tribunal arbitral;
- ii) em 22 de março de 2024 foi proferido Despacho da Subdiretora Geral da Direção de Serviços do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis que determinou a revogação das liquidações de IMT n.º..., n.º ..., n.º ... e n.º ...;
- iii) por e-mail de 10 de abril de 2024 as juristas da Requerida comunicaram ao CAAD a revogação dos atos de liquidação de IMT n.º..., no valor global de €223,31 (em que €190,10 se referem a imposto e €33,21 a juros compensatórios), n.º ..., no valor global de €190,89 (em que €162,50 se referem a imposto e €28,39 a juros compensatórios), n.º..., no valor global de €681,64 (em que €560,00 se referem a imposto e €121,64 a juros compensatórios) e n.º ..., no valor global de €1.786,52 (em que €1.430,00 se referem a imposto e €356,52 a juros compensatórios) e a restituição do montante pago nas liquidações de IMT n.ºs ..., ..., ... e ..., acrescido de juros indemnizatórios, nos termos legais. No referido e-mail referiu-se, ainda, que foi notificado o Ilustre Mandatário do Requerente, através do ofício n.º O2024..., de 2024-03-22, da DSIMT; e
- iv) em 29 de abril de 2024 foi comunicada a constituição do Tribunal Arbitral.

18. Do exposto resulta que a revogação de quatro dos vinte e dois atos de liquidação de IMT cuja legalidade o Requerente sindicou ocorreu após a apresentação do pedido de constituição de tribunal arbitral, mas antes da constituição do Tribunal Arbitral. Deste modo, a AT exerceu o direito ao “arrependimento” tal como consagrado no já mencionado n.º 1 do artigo 13.º do RJAT.

19. No que concerne aos atos de liquidação de IMT n.º ..., n.º ..., n.º ... e n.º ... - revogados pela AT -, bem como, conseqüentemente, à parte respetiva da decisão de indeferimento da reclamação graciosa, verifica-se uma integral satisfação da pretensão do Requerente conducente à inutilidade superveniente da lide quanto a esta parte do objeto do pedido,

uma vez que, os atos em causa foram revogados e a AT determinou o reembolso dos montantes indevidamente pagos, acrescidos dos respetivos juros indemnizatórios. Neste contexto, determina-se a extinção parcial da instância quanto a esta parte nos termos do artigo 277.º, alínea e), do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, alínea e), do RJAT.

20. No que concerne aos atos de liquidação de IMT n.ºs ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ...e ... - não revogados pela AT -, bem como à parte respetiva da decisão de indeferimento da reclamação graciosa, não se verifica a satisfação da pretensão do Requerente, motivo pelo qual se apreciarão os vícios que lhes são imputados pelo Requerente.

B. DA CADUCIDADE

21. O Requerente pugna pela ilegalidade dos atos tributários de IMT com fundamento na caducidade do direito à liquidação, por entender que, de acordo com o n.º 3 do artigo 31.º do Código do IMT, a AT apenas dispunha do prazo de 4 anos a contar da primitiva liquidação para efetuar a liquidação oficiosa.
22. Por sua vez, a Requerida entende que o prazo aplicável para promover a liquidação oficiosa era de 8 anos, nos termos do n.º 1 do artigo 35.º do Código do IMT.
23. O artigo 45.º da LGT prevê as regras gerais de caducidade do direito à liquidação, dispondo no seu n.º 1 que *“O direito de liquidar os tributos caduca se a liquidação não for validamente notificada ao contribuinte no prazo de quatro anos, quando a lei não fixar outro”* (sublinhado nosso). Estando em causa o IMT – um imposto de obrigação única –, para efeitos de contagem do prazo seria aplicável o n.º 4 do mesmo artigo 45.º da LGT que prevê que *“O prazo de caducidade conta-se, nos impostos periódicos, a partir do termo do ano em que se verificou o facto tributário e, nos impostos de obrigação única, a partir da data em que o facto tributário ocorreu, excepto no imposto sobre o valor acrescentado e nos impostos sobre o rendimento quando a tributação seja efectuada por retenção na fonte a título definitivo, caso em que aquele prazo se conta a partir do início do ano civil seguinte àquele em que se verificou, respectivamente, a exigibilidade do imposto ou o facto tributário”* (sublinhado nosso).

24. Todavia, o Código do IMT consagra duas normas especiais a respeito do prazo de caducidade do direito à liquidação: os n.ºs 2 e 3 do artigo 31.º e o n.º 1 do artigo 35.º, nos seguintes termos:

Artigo 31.º

Liquidação adicional

1 - Em caso de omissão de bens ou valores sujeitos a tributação ou havendo indícios fundados de que foram praticados ou celebrados atos ou contratos com o objetivo de diminuir a dívida de imposto ou de obter outras vantagens indevidas, são aplicáveis os poderes de correção atribuídos à administração fiscal pelo presente Código ou pelas demais leis tributárias.

2 - Quando se verificar que nas liquidações se cometeu erro de facto ou de direito, de que resultou prejuízo para o Estado, bem como nos casos em que haja lugar a avaliação, o chefe do serviço de finanças onde tenha sido efetuada a liquidação ou entregue a declaração para efeitos do disposto no n.º 3 do artigo 19.º, promove a competente liquidação adicional.

(Redação da Lei 64-A/2008, de 31 de dezembro; sublinhado e destacado nossos)

3 - A liquidação só pode fazer-se até decorridos quatro anos contados da liquidação a corrigir, exceto se for por omissão de bens ou valores, caso em que poderá ainda fazer-se posteriormente, ficando ressalvado, em todos os casos, o disposto no artigo 35.º

4 - A liquidação adicional deve ser notificada ao sujeito passivo, nos termos previstos no Código de Procedimento e de Processo Tributário, a fim de efetuar o pagamento e, sendo caso disso, poder utilizar os meios de defesa aí previstos.

Artigo 35.º

Caducidade do direito à liquidação

1 - Só pode ser liquidado imposto nos oito anos seguintes à transmissão ou à data em que a isenção ficou sem efeito, sem prejuízo do disposto no número seguinte e, quanto ao restante, nos artigos 45.º e 46.º da lei geral tributária. (Redação da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro; sublinhado nosso)

2 - Sendo desconhecida a quota do co-herdeiro alienante, para efeitos do artigo 26.º, aos oito anos acrescerá o tempo por que o desconhecimento tiver durado.

3 - Nos atos ou contratos por documento particular autenticado, ou qualquer outro título, quando essa forma seja admitida em alternativa à escritura pública, o prazo de caducidade do imposto devido conta-se a partir da data da promoção do registo predial. (Aditado pela Lei n.º 55-A/2010, de 31 de dezembro)

25. De acordo com as normas citadas resulta que:

- i) caso exista uma liquidação de IMT que padeça de erro de facto ou de direito de que resultou prejuízo para o Estado, o prazo de caducidade do direito à liquidação é de 4 anos a contar da liquidação a corrigir; e
- ii) caso tenha sido concedida uma isenção que ficou sem efeito ou caso não tenha sido efetuada a liquidação de IMT devida, o prazo de caducidade é de 8 anos a contar da transmissão ou da data em que a isenção ficou sem efeito.

26. Na situação *sub judice*, o Requerente apresentou a Modelo 1 de IMT declarando a isenção prevista no artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho, resultando das respetivas liquidações de IMT que não havia imposto a pagar. Assim, coloca-se a questão de saber se existindo uma liquidação em que o valor a pagar é de € 0,00, em virtude da aplicação de uma isenção, deve considerar-se que existe um ato de liquidação ou não? A resposta a esta questão é decisiva para efeitos de determinação do prazo de caducidade aplicável, na medida em que *i)* sendo positiva, aplica-se o prazo de 4 anos previsto no artigo 31.º do Código do IMT, e *ii)* sendo negativa, aplica-se o prazo de 8 anos previsto no artigo 35.º do Código do IMT.

27. A jurisprudência tributária já analisou esta questão, tendo existido uma evolução na solução alcançada. Num primeiro momento os Tribunais respondiam de forma negativa, considerando que uma liquidação “a zeros” não se subsumia no conceito de liquidação para efeitos do disposto no artigo 31.º do Código do IMT. Recentemente, em situações de facto idênticas à que subjaz ao presente processo arbitral, os Tribunais têm considerado que mesmo as liquidações “a zeros” configuram uma liquidação de imposto, justificando-se a aplicação do prazo de 4 anos tal como decorre do artigo 31.º do Código do IMT.

Sem prejuízo da exposição que se fará de seguida, antecipa-se que a posição seguida no presente litígio é a que decorre da jurisprudência mais recente, aplicando-se o prazo de 4 anos a contar da liquidação a corrigir.

Vejamus,

28. É de destacar que o artigo 31.º do Código do IMT corresponde ao anterior artigo 111.º do Código do Imposto Municipal da Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações (“CIMSISD”), que previa no § 3.º: *“A notificação só poderá fazer-se até decorridos quatro anos contados da liquidação a corrigir, excepto se for por omissão de bens à relação exigida no artigo 67.º, que então poderá ainda fazer-se posteriormente”*.
29. Em apreciação desta norma do CIMSISD, pronunciou-se o Supremo Tribunal Administrativo no Acórdão de 18.05.2011, proferido no processo n.º 0153/11, tendo decidido o seguinte:

“Quanto ao prazo de caducidade, está o mesmo fixado no artigo 92.º do CIMSISD (na redacção dada pelo artigo 4.º do DL 472/99, de 8/11, em oito anos. Estabelece, porém, o artigo 111.º do CIMSISD que quando se verificar que nas liquidações de sisa ou em processo de liquidação do imposto sobre as sucessões e doações se cometeu erro de facto ou de direito, ou houve qualquer omissão, de que resultou prejuízo para o Estado, o chefe da repartição de finanças deverá repará-lo mediante liquidação adicional. Só que, por força do § 3.º deste normativo, a notificação desta liquidação adicional terá de fazer-se no prazo de quatro anos contados da liquidação a corrigir, excepto se for por omissão de bens à relação exigida no artigo 67.º, caso em que, então, poderá ainda fazer-se posteriormente.

A questão está, assim, em saber se no caso aqui em apreço estamos, ou não, perante uma liquidação adicional.

Como resulta do probatório, o recorrente adquiriu o prédio referido nos autos em 4/6/2001, tendo ficado isento de sisa, por força do disposto no artigo 7.º do DL 540/76, de 9 de Julho.

Em virtude de ter sido objecto de um procedimento interno de inspecção, foi apurado que, afinal, o valor real da transacção foi superior ao declarado, sendo devida, por isso, sisa que foi, assim, liquidada e notificada ao recorrente em 7/7/2005.

Alega o recorrente que o facto da transmissão ter ficado isenta de sisa implica necessariamente que tenha havido uma liquidação, pois o reconhecimento da isenção implica que exista facto tributário e conseqüente liquidação de imposto que só não deu lugar a pagamento de imposto, por força dessa mesma isenção.

E, a ser assim, a liquidação impugnada não é uma liquidação “ex novo”, como foi considerada na decisão recorrida, mas sim uma liquidação adicional.

Não tem, porém, razão o recorrente.

Com efeito, a liquidação adicional não é mais do que a correcção de uma liquidação deficiente em consequência de erros ou omissões, que tanto podem ser da responsabilidade dos serviços como dos contribuintes.

O seu objectivo é apenas apurar a diferença de imposto de forma que ao contribuinte seja exigido, no total, importância igual à que resultaria de liquidação efectuada de uma só vez – cfr., neste sentido, Francisco Pinto Fernandes e José Cardoso dos Santos, in Código da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações, volume II, pág. 992. Ora, neste caso, quando foi efectuada a escritura de compra e venda não foi efectuada qualquer liquidação dado que o recorrente beneficiava de isenção de sisa ao abrigo do artigo 7.º do DL 540/76 (poupança – conta emigrante).

É certo que ocorreu o facto tributário mas daí não pode retirar-se, sem mais, que houve uma liquidação da qual não teria resultado imposto a pagar por dele estar o recorrente isento; pelo contrário, por força dessa isenção, não se procedeu, então, a qualquer liquidação de sisa.

A liquidação que veio posteriormente a ser efectuada em consequência da inspecção levada a cabo ao recorrente não é, assim, uma liquidação adicional já que a mesma não se destinou a corrigir uma liquidação anterior viciada por erro de facto ou de direito ou por omissões ou inexactidões praticadas nas declarações prestadas para efeitos de liquidação.

Daí que, como se entendeu na decisão recorrida, o artigo 111.º, § 3.º do CIMSISD não tenha aqui aplicação e, sendo o prazo de caducidade o previsto no artigo 92.º do mesmo Código – oito anos, não se verifica a alegada caducidade do direito à liquidação, uma vez que à data em que o recorrente foi notificado da liquidação, em 7/7/2005, não tinham ainda decorrido oito anos desde a data da transmissão (4/6/2001)” (sublinhado nosso).

- 30.** Por este diapasão alinhou a jurisprudência tributária que versou sobre o prazo de caducidade do IMT, nomeadamente o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 14.09.2011, proferido no processo n.º 294/11, o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 15.03.2017, proferido no processo n.º 0755/16, e a decisão arbitral de 04.01.2024, proferida no processo n.º 102/2023-T.
- 31.** Não obstante, em sentido contrário, reconhecendo a aplicação do prazo de 4 anos para a caducidade do direito à liquidação, tal como decorre do artigo 31.º do Código do IMT, quando está em causa especificamente a anulação da isenção prevista no artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho, identificam-se as decisões arbitrais de 12.07.2023, proferida no processo n.º 98/2023-T e de 02.09.2024, proferida no processo n.º 136/2024-T, bem como o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 21.03.2024, proferido no processo n.º 158/23.0BALS.B.
- 32.** Conforme decorre da decisão arbitral proferida no processo n.º 98/2023-T, que se acompanha:
- “(…) em apoio da sua posição de que o prazo aplicável para proceder ao lançamento das liquidações adicionais impugnadas era o prazo geral de oito anos, a Requerida invoca alguma jurisprudência onde efetivamente foi consignado, em resumo, que só há liquidações adicionais sujeitas ao prazo mais curto de quatro anos quando haja uma efetiva liquidação inicial a corrigir, não bastando para esse efeito que esta liquidação inicial seja meramente ficcionada.*
- Ora, ao invocar esta jurisprudência, certamente a Requerida não deu conta que as transmissões aí analisadas ocorreram no domínio de vigência do anterior Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações, que não tinha norma similar ao n.º 3 do artigo 19.º do CIMT, ou mesmo já na vigência do CIMT antes*

do referido aditamento que, como referido, vigorou apenas a partir de 1 de janeiro de 2009.

(...)

Face ao exposto, conclui este tribunal arbitral que os documentos emitidos pelos serviços da AT sem liquidação de IMT, na sequência das declarações modelo 1 que lhe foram apresentadas pelo ora Requerente por imposição do disposto no artigo 19.º do CIMT, constituíram liquidações no sentido do disposto nesse mesmo preceito legal e que, constatando-se que na sua emissão foi erradamente reconhecida uma isenção, cujos pressupostos não se verificavam, o prazo legal para proceder à correção dessas liquidações, com o lançamento adicional do imposto devido, era o prazo de 4 anos previsto nos números 2 e 3 do artigo 31.º do mesmo Código.

Ao não ter exercido atempadamente o direito à liquidação do imposto devido, a AT procedeu ao lançamento de liquidações que não poderão manter-se na ordem jurídica e cuja anulação é determinada por este tribunal arbitral, com as demais consequências legais” (sublinhado nosso).

33. Aliás, é de sublinhar que esta decisão arbitral foi confirmada pelo Supremo Tribunal Administrativo no já referido Acórdão proferido no processo n.º 158/23.0BALSb, que se pronunciou do seguinte modo:

“Como se enxerga do probatório fixado na decisão fundamento, nesta foi tratada a situação atinente à aplicação da isenção de IMT instituída no art. 270.º do Código da Insolvência e Recuperação de Empresas (CIRE), não se apurando se foi ou não apresentada ao serviço de finanças competente, pela adquirente nessa ocasião, juntamente com a declaração Modelo 1 para liquidação de IMT, qualquer outra informação que a credenciasse a usufruir da referida isenção.

E, na senda do que adverte o recorrido, da leitura da decisão do árbitro singular parece retirar-se que não foi apresentada mais nenhuma informação adicional à declaração Modelo 1, o que legitima a inferência de que poderá ter havido alguma omissão justificativa da efectivação da liquidação do imposto dentro dos oito anos, acrescendo que tudo aponta para que o Exmº árbitro apreendeu que a declaração Modelo 1 de IMT não

deu origem a qualquer liquidação e, por assim ser, terá adoptado o entendimento de que só existe liquidação nas situações em que há imposto a pagar.

Por seu turno, a Decisão Recorrida versava sobre a utilização do benefício fiscal estatuído pelo art. 7.º do Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de Julho, referente à isenção de IMT na aquisição de imóveis com valores constantes dos saldos das chamadas contas-emigrante. Patenteia o probatório dessa decisão que, previamente à aquisição dos imóveis em apreço, o Recorrido apresentou junto do serviço de finanças as competentes declarações Modelo 1 para liquidação do IMT, fazendo acompanhar cada uma dessas declarações de declarações bancárias fazendo prova da existência em seu nome de uma conta poupança-emigrante, de que a referida conta foi aberta desde Março de 1997 (isto é, antes de 18/08/2006), de que os fundos utilizados na compra dos respectivos imóveis foram mobilizados a partir da referida conta, e de que os fundos provieram do exterior, e as datas respectivas dos depósitos desses fundos.

Com base nessas declarações o serviço de finanças competente considerou que o Recorrido tinha direito à isenção, pelo que efectuou as competentes liquidações e emitiu os respectivos DUCs a zeros, situação fáctica que foi julgada como provada pelo colectivo de árbitros do CAAD, isso após se dar igualmente como provado que toda a informação foi correcta e devidamente transmitida ao serviço de finanças para que este pudesse reconhecer, ou não, a isenção de IMT (cfr. pontos 11.3 a 11.7 do respectivo probatório). Daí decorre que a isenção de IMT outorgada ao Recorrido ao abrigo do sistema da conta-emigrante, como este bem refere, podia ser parcial, pois dependia sempre do montante da conta-emigrante usado na compra dos imóveis, o que por isso mesmo implicava um exercício aritmético que teve de ser feito pelo serviço de finanças onde a mesma foi reconhecida. Não era uma isenção total que operava automaticamente por efeito da lei, como sucedeu no caso da decisão fundamento do CAAD.

Só assim se compreende, como certamente aponta o recorrido, que, em tais situações, o contribuinte fosse solicitado a entregar no serviço de finanças que fazia as liquidações iniciais, declarações bancárias conjuntamente com a declaração Modelo 1 para liquidação do IMT, a comprovar os requisitos, e os montantes, para que o serviço de finanças pudesse aferir da isenção aplicável e do respectivo montante.

Subsequentemente, caso o valor aplicado, proveniente da conta-emigrante, não cobrisse integralmente o valor da aquisição, a isenção seria meramente parcial; se cobrisse esse valor, a isenção poderia ser total.

Nessa medida, não se tratava de uma isenção automática, porque dependia sempre de um reconhecimento mediante a apreciação pelos serviços de finanças de que os requisitos para beneficiar da isenção estavam preenchidos, e de uma operação de cômputo da isenção, também a ser feita pelos serviços de finanças.

Por esse prisma, é forçoso considerar que os documentos de cobrança resultantes dessa apreciação consubstanciam a existência de uma liquidação, susceptível de vir a ser corrigida através de uma liquidação adicional.

Dúvidas não podem subsistir, pois, de que com a emissão do documento de cobrança com valores a “zeros” o serviço de finanças procedeu à definição da situação jurídico-tributária do contribuinte, definição essa que, por palavras emprestadas pelo recorrido, “não resultou de um procedimento automático e acéfalo, mas de um efectivo processo de decisão em que a Autoridade Tributária e Aduaneira ponderou elementos de facto e de direito e tomou, a final, uma decisão nos termos da qual definiu se o sujeito passivo tinha ou não imposto a pagar, pouco importando para o caso se o imposto era igual a zero ou não.

A plataforma informática na qual são emitidas as guias de IMT não permite a emissão das mesmas pelo sujeito passivo, que tem de as requerer obrigatoriamente no serviço de finanças, o qual só as passa depois de lhe fornecerem toda a documentação que entendam ser necessária para controlarem a suposta isenção e de analisarem a questão de facto e de direito, sendo certo que, se na sua óptica julgarem que falta algum documento que considerem necessário para o reconhecimento da isenção, emitem a guia com o valor do IMT a pagar, no lugar de uma guia a “zeros”. Toda e qualquer tentativa de redefinição desta situação jurídico-tributária inicial por parte da AT configura, do ponto de vista substancial, uma liquidação adicional para efeitos do disposto no art. 31.º do CIMT.”

Assim, adversamente ao sustentado pela recorrente e pelo Ministério Público, de que “ambas são isenções automáticas, em que a eficácia dos aludidos benefícios não carece de ato prévio de reconhecimento administrativo, decorrendo direta e imediatamente da

lei, conforme prevê o artigo o artigo 5.º do EBF, pelo que, não existem dissemelhanças suficientes para afastar a identidade que existe entre ambos os atos de liquidação”, a isenção em apreço na decisão recorrida nunca foi considerada uma isenção automática, não operou de forma automática, pois careceu de reconhecimento prévio pelo serviço de finanças.

Ademais, do n.º 2 do artigo 31.º do Código do IMT, na redacção que lhe foi introduzida pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro, resulta que o documento gerado aquando da apresentação da declaração a que alude o n.º 3 do seu artigo 19.º, tem o valor de liquidação.

Sendo por isso que, como é especificado no primeiro destes dispositivos, as correcções efectuadas pelos serviços aos erros cometidos na sequência da apresentação dessas declarações dão origem a liquidações adicionais.

Assim, as denominadas «liquidações iniciais» a zeros são configuradas pelo legislador como verdadeiras liquidações (como «liquidações a corrigir»), também para efeitos do disposto no n.º 3 do artigo 31.º do Código.

Tanto quanto se pode extrair da factualidade dada como provada, com a apresentação das declarações Modelo 1 foram emitidas liquidações de IMT com os registos n.ºs 2015/...02, 2016/...37 e 2017/...05. Aliás, já com as declarações bancárias de onde resultava que os saldos utilizados foram creditados a partir de 2014.

Assim, não merece censura a conclusão segundo a qual as liquidações subsequentes só poderiam fazer-se até decorridos quatro anos a contar daquelas.

Neste conspecto, revela-se pertinente e útil sublinhar, como a decisão arbitral recorrida teve o cuidado de observar, que a jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo convocada não tem aplicação no caso, precisamente por que diz respeito à aplicação da legislação anterior e/ou específica de que não houve nenhuma liquidação com a apresentação da declaração Modelo 1.

Do exposto resulta que os dois arestos em confronto só aparentemente proferiram decisões opostas porquanto foram distintas as questões “decidendas” já que diferenciadas eram as realidades fácticas.

Não sendo as realidades factuais subjacentes às decisões idênticas não será possível afirmar que tais decisões resultaram unicamente de uma divergente interpretação jurídica” (sublinhado nosso).

- 34.** Efetivamente, conforme destacado nos últimos dois arestos citados, o n.º 3 do artigo 19.º do Código do IMT, introduzido pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro, prevê que “A declaração prevista no n.º 1 deve também ser apresentada, em qualquer serviço de finanças ou por meios eletrónicos, antes do acto ou facto translativo dos bens, nas situações de isenção” (sublinhado nosso).
- 35.** E o artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho, na redação conferida pelo Decreto-Lei n.º 316/79, de 21 de agosto, dispõe:
- “1 - As aquisições de prédios rústicos ou urbanos ou suas fracções autónomas beneficiam de isenção de sisa se a matéria colectável que servir de base à liquidação não exceder o montante correspondente ao dobro do saldo revelado pela conta especial constituída nos termos do artigo 5.º, com observância do disposto no n.º 2 do artigo 4.º, ou ao dobro da parte do mesmo saldo utilizada na aquisição se não houver recurso ao crédito.*
- 2 - Se a matéria colectável exceder o montante referido no número anterior, liquidar-se-á sisa sobre o excesso” (sublinhado nosso).*
- 36.** Portanto, por um lado, deve ter-se presente que mesmo nas situações de isenção deve ser apresentada a declaração Modelo 1 de IMT, que originará a respetiva liquidação de imposto, ainda que “a zeros”. E, por outro lado, a isenção relacionada com a conta poupança emigrante não configura uma isenção automática – *rectius*, um benefício fiscal automático nos termos do artigo 5.º do EBF – porquanto necessita de validação por parte da AT quanto ao seu âmbito de aplicação.
- 37.** Do processo administrativo junto aos autos pela Requerida constam não apenas todas as Modelo 1 de IMT referentes aos imóveis cuja tributação se discute, como também as respetivas declarações emitidas pelas entidades bancárias, apresentadas pelo Requerente com o intuito de demonstrar a aplicação do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho. Por este motivo, as liquidações emitidas pela AT antes das escrituras de compra e venda dos imóveis (bem ou mal) tiveram em consideração os elementos apresentados pelo Requerente e configuram um verdadeiro ato de liquidação.

C. DA FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO

42. O Requerente peticionou a anulação dos atos de liquidação de IMT alegando também falta de fundamentação.
43. É por demais evidente que, ao abrigo, do artigo 77.º, n.º 2, da LGT, existe um dever de fundamentação dos atos tributários, que a doutrina e a jurisprudência têm sublinhado com todo o vigor.
44. Todavia, não procede a alegação do Requerente, antes merecendo acolhimento a posição expressa pela Requerida, nos pontos 60 a 79 da sua contestação (em especial no que concerne às citações de jurisprudência de Tribunais Superiores). Com efeito, como bem refere a Requerida, previamente à emissão da liquidação n.º ... a Requerente foi notificada do respetivo projeto de liquidação para exercer direito de audição, tendo tomado conhecimento da respetiva fundamentação do ato de liquidação em termos que lhe permitiram assegurar a sua defesa. Efetivamente, o Requerente não só apresentou o pedido de constituição de tribunal arbitral que originou os presentes autos, como, antes disso, apresentou reclamação graciosa, tendo contestado as liquidações de IMT, entre as quais a liquidação n.º..., com vários fundamentos de direito que revelam o seu conhecimento da posição da AT.
45. Ao que acresce que, sempre o Requerente poderia ter lançado mão do mecanismo previsto no artigo 37.º do CPPT, solicitando que lhe fossem expressamente notificados os elementos em falta ou passada certidão com os mesmos, caso se verificasse a referida falta de fundamentação, o que não foi feito.
46. Em face do exposto, não se verifica o vício de falta de fundamentação do ato de liquidação de IMT.

D. DA ISENÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 7.º DO DECRETO-LEI N.º 540/76, DE 9 DE JULHO

47. Por último, invoca o Requerente a aplicabilidade da isenção prevista no artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho, na redação conferida pelo Decreto-Lei n.º 316/79,

de 21 de agosto, para sustentar a ilegalidade das liquidações de IMT. Em suma, o Requerente considera que o Decreto-Lei n.º 196/2006, de 17 de agosto, não determinou a revogação da referida isenção, daquele decorrendo apenas a impossibilidade de abertura de novas contas poupança emigrante e a obtenção de novos empréstimos de poupança emigrante, mantendo-se, no entanto, em vigor, a isenção de IMT, desde que a aquisição seja feita com valores provenientes de contas emigrantes que ainda existam, mesmo nos casos em que foram efetuados reforços de caixa posteriores a 17 de agosto de 2006.

- 48.** Por sua vez, a Requerida defende que após a revogação do Decreto-Lei n.º 323/95, de 29 de novembro, o benefício fiscal de isenção de IMT consignado no artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho, com a redação do Decreto-Lei n.º 316/79, de 21 de agosto, apenas se manteve em vigor para os contribuintes titulares de uma conta poupança-emigrante constituída ao abrigo daquele Decreto-Lei n.º 323/95, de 29 de novembro e que utilizassem os saldos constituídos antes da sua revogação, para a aquisição de imóveis. Ou seja, o artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho, cessou a sua vigência, para efeito de operações futuras, com a revogação do Decreto-Lei n.º 323/95, de 29 de novembro, operada pelo Decreto-Lei n.º 169/06, de 17 de agosto.
- 49.** Para alcançar a melhor interpretação da norma de isenção ora em apreço, importa trazer à colação o Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 680/2014, de 15 de outubro de 2014, proferido no processo n.º 460/13, que explica claramente a sucessão de leis que alteraram a aplicação da isenção e que conclui que o artigo 9.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 169/2006, de 17 de agosto, não é inconstitucional. Com efeito, naquele aresto determinou-se que *“(…) o presente recurso tem por objeto o artigo 9.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 169/2006, de 17 de agosto, na medida em que, ao ter procedido à revogação, para efeitos de novas operações, do Decreto-Lei n.º 323/95, de 29 de novembro (diploma que previa o sistema poupança-emigrante), determinou a inaplicabilidade futura da isenção de IMT prevista no artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho, na redação dada pelo Decreto-Lei n.º 316/79, de 21 de agosto. Os recorrentes invocam a violação do princípio da reserva de lei fiscal decorrente dos artigos 103.º, n.º 2, e 165.º, n.º 1, alínea i), ambos da Constituição”*.

50. Para apreciação da questão de constitucionalidade colocada, o Tribunal Constitucional principia com uma análise histórica do regime, que, pela sua relevância e utilidade para os presentes autos, se reproduz:

“O Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho, instituiu um sistema de “poupança-crédito”, reservado em exclusivo aos emigrantes portugueses. Este diploma foi emitido ao abrigo do artigo 3.º, n.º 1, alínea 3), da Lei Constitucional n.º 6/75, de 26 de março, o qual previa a competência genérica do Governo provisório para fazer decretos-leis. O artigo 7.º deste Decreto-Lei n.º 540/76 estabeleceu, no seu n.º 1, que «beneficiam de isenção de sisa [atual IMT] as aquisições de prédios ou suas frações autónomas efetuadas com empréstimos concedidos nos termos deste diploma».

A Lei n.º 21-B/77, de 9 de abril, que aprovou medidas de proteção aos emigrantes, alterou a redação do citado artigo 7.º. Posteriormente, o Decreto-Lei n.º 316/79, de 21 de agosto, veio alargar o âmbito de isenção da contribuição predial, de modo a abranger também os imóveis construídos por emigrantes mediante a utilização de importâncias aplicadas na conta de poupança-crédito (cfr. supra o n.º 5). Este Decreto-Lei n.º 316/79 foi emitido ao abrigo da autorização legislativa constante da Lei n.º 21-A/79, de 25 de junho, a qual especificou, no seu artigo 16.º, os limites do alargamento da isenção de sisa.

Quanto ao sistema de poupança-crédito, aprovado inicialmente pelo referido Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho, foi posteriormente alterado pelo Decreto-Lei n.º 79/79, de 9 de abril e regulamentado pela Portaria n.º 418/79, de 11 de agosto (subsequentemente alterada pela Portaria n.º 505/82, de 18 de maio).

Pelo Decreto-Lei n.º 140-A/86, de 14 de junho, foi criado o sistema de conta crédito denominada poupança-emigrante, revogando-se o Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho, exceto quanto ao disposto no artigo 7.º. Este diploma, emitido ao abrigo da competência legislativa do Governo em matérias não reservadas à Assembleia da República, substituiu, por conseguinte, o sistema de poupança-crédito pelo sistema de conta crédito designada conta poupança-emigrante.

O regime jurídico deste sistema foi posteriormente alterado pelo Decreto-Lei n.º 323/95, de 29 de novembro (igualmente emitido ao abrigo do então artigo 201.º, n.º 1, alínea)), e,

finalmente, revogado, para efeitos da contratação de novas operações, pelo artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 169/2006, de 17 de agosto”.

51. O que significa que a isenção prevista no artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho, se encontra dependente do sistema de poupança-crédito expressamente regulado em diplomas avulso, em concreto, a partir de 1986, do sistema de conta de crédito denominada poupança-emigrante consagrada no Decreto-Lei n.º 140-A/86, de 14 de junho. Sucede que este sistema que integrava a conta poupança-emigrante foi expressamente revogado pelo n.º 1 do artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 169/2006, de 17 de agosto, que prevê: *“É revogado, para efeitos da contratação de novas operações, o Decreto-Lei n.º 323/95, de 29 de Novembro”.* Com efeito, o n.º 4 do artigo 8.º do mesmo Decreto-Lei n.º 169/2006, de 17 de agosto, estabelece, como disposição transitória, que *“O Decreto-Lei n.º 323/95, de 29 de Novembro, e respectivas alterações, continua a aplicar-se às operações cujos pedidos de financiamento tenham sido apresentados nas instituições de crédito até à data da entrada em vigor do presente decreto-lei e que sejam contratadas, por escritura pública ou documento particular, até 30 de Outubro de 2006”.*

52. Portanto, em suma, o Decreto-Lei n.º 169/2006, de 17 de agosto:

- i) revogou o sistema de conta de crédito denominada poupança-emigrante (consagrado no Decreto-Lei n.º 323/95, de 29 de novembro) a partir de 18 de agosto de 2006;
mas
- ii) manteve a sua aplicação transitória:
 - a) para as operações cujos pedidos de financiamento tivessem sido apresentados até 18 de agosto de 2006 e contratados até 30 de outubro de 2006; ou
 - b) para as operações financiadas com a utilização de fundos provenientes da conta de crédito denominada poupança-emigrante até 18 de agosto de 2006.

53. Em face do exposto, antecipa-se que se acompanha a posição sustentada pela Recorrida. Neste mesmo sentido, destaca-se o decidido pelo Tribunal Constitucional no já referido Acórdão n.º 680/2014, de 15 de outubro de 2014:

“Sendo certo que, por via da revogação para o futuro (com a salvaguarda das operações já contratadas, imposta pelo princípio da proteção da confiança) do sistema poupança-

emigrante, o benefício fiscal em apreço se tornou inaplicável por impossibilidade de verificação dos respetivos pressupostos – o que configura uma situação de caducidade, como bem decidiu o tribunal a quo –, tal resultado apenas poderia merecer censura constitucional, caso consubstanciasse uma invasão do Governo do espaço de competência reservada da Assembleia da República. O que não é o caso: a eliminação do benefício para o futuro resultou não de uma tal intromissão, mas sim da opção prévia da própria Assembleia da República em associar o benefício fiscal a uma realidade normativa cuja criação e manutenção se integra na competência legislativa própria do Governo.

Assim, e dado que a referida isenção não consubstancia qualquer obrigação constitucional de discriminação positiva, nenhuma ofensa se verificou ao princípio da legalidade fiscal, tanto mais que, na sequência da aprovação do Decreto-Lei n.º 169/2006, de 17 de agosto, nada impede a Assembleia da República de criar um benefício fiscal semelhante que pudesse operar de modo análogo ao anterior e em termos autónomos, prescindindo da mediação do instituto jurídico da conta poupança-emigrante.

Por outro lado, e na medida em que o benefício fiscal foi associado a um instituto jurídico específico, sujeito à verificação dos requisitos legalmente especificados, admitir a tese dos recorrentes, no sentido da manutenção do benefício fiscal fora do quadro específico do sistema poupança-emigrante, implicaria que, na prática, o mesmo benefício pudesse ser associado a produtos financeiros criados exclusivamente no âmbito da autonomia privada, que escapariam em absoluto a qualquer escrutínio público no que diz respeito ao confronto dos mesmos com os requisitos de criação e constituição do antigo sistema de poupança-emigrante, bem como ao modo detalhado como mesmo deveria ser gerido e aplicado. Uma tal hipótese seria em si mesma desvirtuadora da natureza do benefício fiscal e do modo como o mesmo se encontrava desenhado pelo legislador competente, por via da associação à realidade normativa traduzida no sistema de poupança-emigrante. Com efeito, como estipula o artigo 2.º, n.º 1, do Estatuto dos Benefícios Fiscais, os mesmos traduzem medidas de carácter excecional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem.

Ora, a associação do benefício fiscal a um regime jurídico específico e vinculado foi a opção assumida pelo próprio legislador constitucionalmente credenciado (isto é, a

Assembleia da República). E a prática posterior revela bem essa intenção: com efeito, desde 2006, o legislador entendeu não criar um outro mecanismo semelhante ainda que desprovido de um tal link de associação ao regime de poupança instituído pelo Governo” (sublinhado nosso).

- 54.** Destaca-se igualmente a decisão arbitral de 04.01.2024, proferida no processo n.º 102/2023-T, que refere que “(...) a aplicação da isenção de IMT prevista no artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho, na redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 316/79, de 21 de agosto, apenas é aplicável a operações de aquisição de prédios urbanos e rústicos por emigrantes portugueses que (a) sejam financiadas através de saldos de contas poupança-emigrante abertas ao abrigo do Decreto-Lei n.º 323/95, de 29 de novembro (antes de 18-08-2006), e que (b) sejam contratadas antes de 18-08-2006 (i.e., antes da revogação do Decreto-Lei n.º 323/95, de 29 de novembro)”.
- 55.** Volvendo ao caso dos autos, a liquidação de IMT n.º ... respeita ao imóvel identificado com o artigo ... da União de Freguesias de ... e ..., adquirido pelo Requerente por escritura de 10 de julho de 2019. Do processo administrativo junto pela Requerida consta a respetiva Modelo 1 de IMT apresentada em 5 de julho de 2019, bem como uma declaração emitida pelo Banco Santander Totta, S.A. em 4 de julho de 2019, que reconhece que o Requerente: “1. É (São) emigrante(s), há mais de 6 meses, na/no França e titular(es) de uma conta especial denominada ‘Conta-Emigrante’, aberta em 21-09-1990, com o saldo actual de € 15.495.
2. Informou(aram) que vai(ão) utilizar a quantia de € 7500 do saldo 15495 da conta especial denominada ‘Conta-Emigrante’, acima referida, na aquisição do prédio descrito na Conservatória do Registo Predial de Leiria, sob o n.º omissso da freguesia de ... e ..., inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ... e ..., pelo preço de € 15000” (cf. processo administrativo junto pela Requerida).
- 56.** Ora, sem prejuízo de a respetiva conta-emigrante ter sido aberta em 21 de setembro de 1990 (antes da revogação do Decreto-Lei n.º 323/95, de 29 de novembro), a verdade é que a aquisição do imóvel e, conseqüentemente, a movimentação dos fundos, apenas ocorreu em julho de 2019 (após a revogação do referido Decreto-Lei n.º 323/95, de 29 de novembro, ocorrida em 18 de agosto de 2006 e após a data máxima para as operações de financiamento

estabelecida no regime transitório previsto no Decreto-Lei n.º 169/2006, de 17 de agosto, *i.e.* 30 de outubro de 2006). Deste modo, tendo a aquisição do imóvel que originou a liquidação de IMT sob análise sido efetuada após a revogação do sistema poupança emigrante, a isenção prevista no artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 540/76, de 9 de julho, não tem aplicação no caso vertente. Impondo-se a conclusão de que a liquidação n.º ..., emitida em 27/02/2023, é legal e deve ser mantida na ordem jurídica, improcedendo, nesta parte, o pedido do Requerente.

E. DO REEMBOLSO DO IMPOSTO PAGO E DOS JUROS INDEMNIZATÓRIOS

- 57.** De acordo 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 AT, nos exatos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo, cabendo-lhe “(...) *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*”. 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.
- 58.** O Requerente procedeu ao pagamento das liquidações de IMT contestadas. Considerando que as liquidações n.º ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ... são ilegais fundamento em caducidade, o imposto indevidamente pago pelo Requerente, no montante de € 31.627,16, deverá ser-lhe restituído.
- 59.** Acresce que, nos termos do n.º 5 do artigo 24.º do RJAT, que “(...) *é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previstos na Lei Geral Tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário*”, o que remete para o disposto nos artigos 43.º da LGT e 61.º do CPPT.
- 60.** A este respeito, o Supremo Tribunal Administrativo, estabeleceu no acórdão proferido em 13.12.2023, no processo n.º 0338/16.5BEAVR, que “(...) *o direito a juros indemnizatórios previsto no n.º 1 do artigo 43.º da LGT, derivado de anulação judicial de um ato de liquidação, depende de ter ficado demonstrado no processo que esse acto está afectado por erro sobre os pressupostos de facto ou de direito imputável à AT*”.

61. Neste contexto, a Requerida deverá proceder ao pagamento de juros indemnizatórios a favor do Requerente, nos termos do n.º 1 do artigo 43.º da LGT, na sequência de declaração de ilegalidade das liquidações de IMT objeto do pedido arbitral, calculados à taxa legal em vigor, sobre as quantias que o Requerente pagou indevidamente (€ 31.627,16).

VI. DA DECISÃO

Termos em que se decide neste Tribunal Arbitral:

- 1- julgar procedente o pedido de declaração de ilegalidade dos atos de liquidação de IMT n.º..., ... e ..., no montante total de € 31.627,16;
- 2- julgar improcedente o pedido de declaração de ilegalidade dos atos de liquidação de IMT n.º..., no montante total de € 852,25;
- 3- condenar a Requerida no pagamento de juros indemnizatórios sobre o montante de € 31.627,16; e
- 4- condenar a Requerida e a Requerente nas custas do processo, na proporção do respetivo decaimento.

VII. VALOR DO PROCESSO

Não obstante a Requerida ter procedido à revogação das liquidações n.º 8240692, n.º 8240720, n.º 8240449 e n.º 8237295 (que perfazem o total de € 2.882,36), para determinar o valor do processo, deve considerar-se o disposto no n.º 1, do artigo 299.º, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT, “(...) *na determinação do valor da causa, deve atender-se ao momento em que a ação é proposta, exceto quando haja reconvenção ou intervenção principal*”.

Por conseguinte, fixa-se o valor do processo em € 32.479,41 nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

VIII. CUSTAS

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € 1.836,00 nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, a pagar, nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT, e artigo 4.º, n.º 5, do citado Regulamento, pela Requerida na proporção de 97% e pelo Requerente na proporção de 3%.

Notifique-se.

Lisboa, 28 de outubro de 2024

O Árbitro,

João Taborda da Gama