

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 133/2026-T

Tema: IRC – imóveis adquiridos em processo de insolvência; artigo 64

SUMÁRIO:

I – Quanto aos imóveis adquiridos no âmbito de processos de insolvência, o valor que serviu de base à liquidação de IMT não é o VPT definitivo, mas sim o preço constante do ato ou contrato, dando expressão ao artigo 64.º do CIRC em conjugação com o que decorre da regra 16.ª do n.º 4 do artigo 12.º do CIMT.

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Prof.ª Doutora Regina de Almeida Monteiro (Presidente), Dra. Alexandra Iglésias e Dr. Nunes Barata, (Adjuntos), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar o Tribunal Arbitral Colectivo, constituído em 15-04-2026, acordam no seguinte:

1. Relatório

1.1. As partes

A..., LDA., com o **NIF:** ... com sede na Rua ..., ..., ...– Viseu, ao abrigo do Artigos 2.º e 10.º do Regime Jurídico de Arbitragem Tributária (RJAT) apresentou pedido de pronúncia arbitral sobre a decisão administrativa proferida pela Autoridade Tributária no âmbito da Reclamação Graciosa apresentada e, consequentemente, contra a liquidação adicional n.º 2025 ... de 2025-01-22 com a demonstração de acerto de contas n.º 2025 ... com valor a pagar de € 108.256,21.

É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA (AT)**

1.2. O pedido

O pedido arbitral tem como objeto imediato decisão administrativa proferida pela Autoridade Tributária no âmbito da Reclamação Graciosa apresentada e como objeto mediato a liquidação adicional de IRC n.º 2025 ... de 2025-01-22 e a demonstração de acerto de contas n.º 2025 ... com valor a pagar de € 108.256,21.

A Requerente formula o seu pedido nos seguintes termos:

“A declaração de ilegalidade do ato tributário (designadamente das correções efetuadas e, em consequência, a anulação das liquidações de IRC e respetivos juros compensatórios impugnados);

A anulação do ato tributário, com as legais consequências;

A restituição dos montantes indevidamente pagos, acrescidos de juros indemnizatórios.

1.3. Tramitação

A Requerente apresentou o pedido de pronúncia arbitral (PPA) em 06-02-10-2026 o qual foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD em 09-02-2026 foi enviado e-mail automático à AT a informar da entrada de um pedido de constituição de tribunal arbitral e o n.º do Processo atribuído. A 11-02-2026 a AT foi notificada da apresentação do pedido.

A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 2, alínea a) e do artigo 11.º, n.º 1, alínea a), ambos do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD em 26-02-2026 designou como árbitros do Tribunal Arbitral coletivo os signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Na mesma data, as partes foram notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação dos árbitros, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alínea b), do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.

Em conformidade com o disposto no artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, o Tribunal Arbitral coletivo ficou constituído em 15-04-2026, o qual foi nessa data comunicado às partes.

Por despacho proferido no mesmo dia e notificado à Requerida, para apresentar Resposta e juntar o Processo Administrativo (PA), o qual foi notificado em 16-04-2026.

Em 20-05-2026, a AT apresentou a Resposta e juntou o Processo Administrativo (PA).

Por despacho proferido em 21-05-2026 o Tribunal Arbitral dispensou a realização da reunião a que alude o artigo 18.º do RJAT, ao abrigo dos princípios da autonomia do Tribunal arbitral na condução do processo, da celeridade, simplificação e informalidade processuais e foi facultado às partes a possibilidade de, querendo, apresentarem, alegações escritas no prazo simultâneo de 20 dias, contados da notificação do despacho

A 16-06-2026 a Requerida apresentou as suas alegações.

2. Posição das Partes

2.1. Posição da Requerente

A Requerente alega em síntese que as liquidações impugnadas resultam de uma errónea interpretação do artigo 64.º do Código do IRC, porquanto a Autoridade Tributária desconsiderou a correção fiscal negativa prevista na alínea b) do n.º 3 daquele preceito, recusando a relevância do Valor Patrimonial Tributário (VPT) definitivo dos imóveis adquiridos em processo de insolvência por valor inferior ao respetivo VPT.

No seu entender o artigo 64.º do Código do IRC atribui relevância autónoma ao VPT definitivo, sem qualquer remissão para o conceito de valor tributável previsto no Código do IMT, pelo que a aplicação da regra 16.ª do n.º 4 do artigo 12.º deste último diploma constitui uma interpretação extensiva ou analógica inadmissível e contrária aos princípios da legalidade, da tipicidade tributária, da segurança jurídica e da proteção da confiança.

A Requerente refer-se ainda à Informação Vinculativa n.º 1051/2011, na qual a própria Autoridade Tributária admitiu a consideração do VPT como valor de aquisição fiscal em situações de aquisição de imóveis por valor inferior àquele montante, incluindo em processos executivos, entendendo que a solução adotada no caso sub judice contradiz injustificadamente o entendimento anteriormente seguido pela Administração Tributária para situações materialmente idênticas.

Conclui, que as liquidações impugnadas enfermam de violação do artigo 64.º do Código do IRC, bem como dos princípios da igualdade, da legalidade, da segurança jurídica e da proteção da confiança, devendo, por isso, ser anuladas.

2.2. Posição da Requerida

A Requerida alega em síntese que quando um imóvel é adquirido no âmbito de um processo de insolvência ou de arrematação judicial por valor inferior ao respetivo VPT, não é aplicável a correção prevista na alínea b) do n.º 3 do artigo 64.º do Código do IRC, não havendo lugar à dedução inscrita no campo 772 da Modelo 22.

Considera que o artigo 64.º do Código do IRC deve ser interpretado em articulação com a regra 16.ª do n.º 4 do artigo 12.º do Código do IMT, segundo a qual, nas aquisições efetuadas por arrematação judicial, administrativa ou em processos de insolvência, o valor relevante para efeitos de IMT corresponde ao preço constante do ato ou contrato.

Assim, sendo esse o valor que serviu ou serviria de base à liquidação de IMT, é também esse o valor que deve ser considerado para efeitos de determinação do lucro tributável em IRC.

A AT entende que o regime do artigo 64.º do Código do IRC tem natureza antiabuso e visa prevenir situações em que o preço efetivamente praticado não corresponda ao declarado. Todavia, esse risco não se verifica nas transmissões realizadas sob controlo judicial ou administrativo, porquanto o preço é objetivamente conhecido, controlado e fiável. Nestas situações, não se justifica substituir o valor da transação pelo VPT.

Invoca ainda jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo e do Tribunal Central Administrativo Sul, segundo a qual, nas aquisições realizadas em processos de insolvência, execução ou outras modalidades de venda judicial, o valor relevante para efeitos de IMT e, consequentemente, para aplicação do artigo 64.º do Código do IRC, é o preço constante do ato ou contrato e não o VPT.

Refere nomeadamente seguinte:

“o legislador ao introduzir o artigo 64.º no Código do IRC, entendeu que, nas transmissões onerosas de direitos reais sobre bens imóveis efetuadas através de arrematação judicial ou administrativa não havia o risco de que fossem considerados, para efeitos de apuramento do rendimento tributável, valores de transmissão inferiores aos efetivamente praticados, e, sendo assim, não havendo esse risco, justificase que não seja aplicável aquela norma anti abuso nas referidas transmissões de bens imóveis.

O fundamento para que assim seja reside no facto de, nestes casos, ser seguro que o preço praticado nas transmissões de direitos reais é efetivamente o que consta no ato ou contrato, pois este tipo de transmissões representa o resultado final de processos administrativos e judiciais instaurados com o fim de proceder à venda de bens imóveis, dirigidos por entidades independentes e imparciais, abertos a qualquer interessado e que, normalmente, culminam com a adjudicação do bem à melhor proposta.

Neste sentido Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, Processo n.º 77/22.8BALSb, 19/10/2022, uniformização de jurisprudência.

No preâmbulo do Decreto-Lei, que procedeu à reforma da tributação do património, aprovando os novos Códigos do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI) e do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (CIMO) refere-se que as alterações introduzidas nos “...Códigos do IRS e do IRC têm subjacentes dois tipos de medidas das mais emblemáticas desta reforma. Por um lado, a eliminação do imposto sobre as sucessões e doações com a tributação em IRC dos incrementos patrimoniais a título gratuito obtidos pelos sujeitos passivos deste imposto. Por outro lado, como os valores patrimoniais tributários que serviram de base à liquidação do IMT passam a constituir o valor mínimo para a determinação do lucro tributável, quer do IRS, rendimentos empresariais, quer do IRC, tornou-se necessário proceder a diversas adaptações nos respetivos Códigos, para consagração destas medidas...”

Também no preâmbulo do CIMO podemos encontrar a justificação para a correção do valor de transmissão de direitos reais sobre bens imóveis passando o valor patrimonial tributável que serve de base à liquidação do IMT a considerar-se igualmente relevante para efeitos da determinação do lucro tributável das empresas : “ As elevadas taxas do anterior imposto municipal de sisa e a ausência de qualquer correspondência credível entre os valores matriciais da esmagadora maioria dos prédios e os valores praticados no mercado imobiliário, a que se aliava a convergência de interesses entre alienantes e adquirentes, vinham gerando um endémico e elevado grau de fuga fiscal que se refletia, sobretudo, no domínio da tributação do rendimento, afetando os legítimos interesses do Estado e, perante a distorção da concorrência resultante destas práticas, afetando em não menor medida as empresas cumpridoras das suas obrigações fiscais.”

A AT na Resposta refere ainda:

“Estamos perante uma situação em que é perfeitamente conhecido e seguro o valor de aquisição, não havendo, por esse motivo, lugar à aplicação da alínea b) do n.º 3, do artigo 64.º, do CIRC que, como decidiu o Acórdão do STA proferido no âmbito do processo 0809/13.5BEVR, em 27-11-2024. “ Não obstante o relevo da consideração dos fundamentos do artigo 12.º, n.º 4, §16 do CIMO (no que concerne à interpretação do artigo 64.º do CIRC, que se justifica por, também ele, embora no âmbito de um imposto distinto, ter um propósito antiabuso), a impossibilidade de fazer a dedução que decorreria do preenchimento do campo 772 do quadro 07 da declaração modelo 22, justificar-se-ia sempre, não porque o 12.º, n.º 4, §16 do CIMO afaste (no âmbito do artigo do CIRC) a aplicação do VPT, mas tão-só porque, ao ser perfeitamente conhecido e seguro o valor de aquisição, não se imporia

uma correção, e, portanto, a aplicação da alínea b), do n.º 3, do artigo 64.º do CIRC que, lembre-se, tem concretamente em vista as situações em que o preço praticado não é conhecido de forma efetiva.”

Faz ainda menção ao acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul, proferido em 12-03-2026 no âmbito do Processo 569/13.0BELLE:

“ (...)Não é exigível o prévio procedimento de prova do preço efetivo em situações de insolvência ou de gestão controlada, com intervenção da assembleia de credores e controlo judicial, pois a presunção do VPT não se aplica nesses contextos, não havendo necessidade de prova em contrário.

No respeitante aos imóveis adquiridos no âmbito de processos de insolvência ou processos especiais de revitalização sob controlo judicial, o valor que serviu de base à liquidação de IMT não é o VPT definitivo, mas sim o preço constante do ato ou contrato.

As razões de perigo de evasão ou fraude fiscal quanto à declaração do valor real das transações não se verificam, em regra, quando o facto tributário sujeito a imposto consiste na aquisição de imóveis por via de arrematação judicial ou administrativa, situações em que tal risco é, por natureza, inexistente.”

No mesmo sentido do entendimento da AT, vejam-se os Acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo de 05/11/2014 (Processo n.º 01508/12) e de 21/11/2019 (Processo n.º 0816/08.0BECBR 0558/17).

Também o Acórdão de 21/11/2019, daquele mesmo Tribunal (Processo n.º 0816/08.0BECBR 0558/17), refere:

“...está justificada a aplicação à situação dos autos o ordenado no § 16 do n.º 4 do artigo 12º do CIMT, o que vale por dizer que o valor a atender para efeitos de IMT e consequentemente para efeitos de IRC, deva ser o preço inserto no contrato, por se conectar com a aquisição de um bem sobre o qual o Município de Cantanhede fixou o atinente clausulado e sobre o qual manteve os poderes de resolução em caso de incumprimento desse clausulado. ”

Mas, porque existiam algumas divergências doutrinárias, foi o Supremo Tribunal Administrativo chamado a pronunciar-se, tal como refere a decisão arbitral n.º 324/2022-T.

Assim, proferiu aquele Tribunal Superior, o acórdão de uniformização de jurisprudência, em 19- 10- 2022, no âmbito do processo n.º 077/22.8BALS, que teve na sua origem a oposição de acórdãos, entre a decisão proferida nos autos de processo arbitral - Proc. n.º 464/2021-T (favorável ao entendimento da AT), e como decisões fundamento, as decisões arbitrais proferidas no âmbito do Proc. n.º 105/2021-T, uma das invocadas pela Requerente, no âmbito do Proc n.º 44/2021-T.”

Conclui, por isso, que os valores mínimos a considerar para efeitos de determinação do lucro tributável são os resultantes dos atos de aquisição celebrados no âmbito dos processos de insolvência, inexistindo fundamento legal para a aplicação da correção prevista na alínea b) do n.º 3 do artigo 64.º do Código do IRC, razão pela qual as liquidações impugnadas devem manter-se na ordem jurídica.

3. Saneamento

O tribunal arbitral foi regularmente constituído e é materialmente competente, como se dispõe no artigo 2.º, n.º 1, al. a) e 4.º, ambos do RJAT.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão representadas (arts. 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e artigo 1.º a 3.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

O processo não enferma de nulidades.

Assim, não há qualquer obstáculo à apreciação da causa.

4. Matéria de facto

4.1. Factos provados

O Tribunal Arbitral considera provados os seguintes factos:

- a)** A liquidação controvertida resulta de uma ação inspetiva que culminou com uma correção global no valor de € 995.456,55; (facto não controvertido).
- b)** Em 31-08 de 2012 a Requerente adquiriu pelo preço global de € 100.000,00 bens imóveis sítos na freguesia ..., distrito de Coimbra; (facto não controvertido)
- c)** Imóveis que foram adquiridos no âmbito de um processo de insolvência; sendo que, à data de aquisição, esses imóveis tinham um valor patrimonial tributário de € 1.095.456,55; (facto não controvertido).
- d)** No dia 09-04-2021, a Requerente alienou pelo preço global de 260.000,00€ (sendo que o Valor Patrimonial Tributário total dos bens imóveis à data da alienação era de 591.305,4€) estes mesmos bens, tendo sido declarado na escritura pelo segundo outorgante que “as frações ora adquiridas se destinam a revenda “pelo que não houve liquidação de IMT (registo nº 2021/... e 2021/...) nos termos do artigo 7.º do CIMT; (cfr. RIT).

- e) A Requerente deduziu no campo 772, do quadro 07 da declaração de rendimentos Modelo 22 de IRC o valor de € 995.456,55, correspondente à diferença entre o valor patrimonial tributário à data da aquisição e o valor efetivamente suportado com a aquisição dos imóveis; (facto não controvertido).
- f) Com referência ao ano de 2021 a Requerente foi objeto do procedimento de Inspeção Tributária externa, ao abrigo da Ordem de Serviço com o n.º OI2024..., em que os SIT realizaram correções em sede de IRC; (cfr. RIT).
- g) Os SIT, verificaram que o valor deduzido pela Requerente no campo 772, do quadro 07, da declaração de rendimentos modelo 22 de IRC do exercício de 2021, correspondente à diferença entre o preço global de aquisição dos imóveis (100.000,00€) e o seu VPT (1.095.456,55€), não poderá ser aceite, razão pela qual resultou uma correção em sede de IRC, no apuramento do Resultado Fiscal Declarado, no montante total de 995.465,55€, referente à dedução indevida ao resultado tributável por incorreta adoção do VPT na determinação do resultado fiscal no ano de transmissão de imóveis (nº 1 do artº 64º do CIRC em conjugação com a regra constante no §16º do nº4 do artº 12º do CIMT); (cfr. RIT).
- h) Em consequência, foi emitida a liquidação adicional n.º 2025 ... de 2025-01-22 com a demonstração de acerto de contas n.º 2025 ..., no valor de € 108.256,21 e respetiva liquidação de juros; (facto não controvertido).
- i) A Requerente apresentou em 07-07-25, registada em 11-07-2025, Reclamação Graciosa a que foi atribuído o n.º n.º ...2025...; (cfr. Resposta)
- j) Por despacho de 27-10-2025 foi indeferida a RG, e do qual a Requerente foi notificada.

4.2. Factos não provados

O Tribunal Arbitral considera que não existem factos não provados com relevância para a decisão.

4.3. Fundamentação da fixação da matéria de facto

O juiz (ou o árbitro) não tem o dever de se pronunciar sobre toda a matéria de facto alegada, tendo antes o dever de selecionar a que interessa à decisão, tendo em conta a causa de pedir que suporta o pedido formulado pelo autor, e decidir se a considera provada ou não provada (artigo

123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3 do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicáveis por força do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e), do RJAT).

E, segundo o princípio da livre apreciação da prova, o Tribunal deve basear a sua decisão em relação às provas produzidas, na sua íntima convicção, formada a partir do exame e avaliação que faz dos meios de prova trazidos ao processo e de acordo com a sua experiência de vida e de conhecimento das pessoas e da envolvente.

A convicção deste Tribunal Arbitral sobre os factos dados como provados fundou-se nas alegações da Requerente e da Requerida não contraditadas pela parte contrária, sustentadas na análise crítica da prova documental e testemunhal junta pelas partes, cuja autenticidade e correspondência à realidade também não foram questionadas.

Assim, e tendo em consideração as posições assumidas pelas Partes, como prevê o artigo 110.º do CPPT, relativa à prova documental produzida, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos supra elencados.

5. Matéria de direito

A questão decidenda consiste em determinar se, relativamente a imóveis adquiridos em processo de insolvência por valor inferior ao respetivo Valor Patrimonial Tributário (VPT), o adquirente pode beneficiar da correção prevista na alínea b) do n.º 3 do artigo 64.º do Código do IRC, adotando o VPT para efeitos da determinação do resultado tributável.

A Requerente defende que aquela disposição atribui relevância autónoma ao VPT definitivo do imóvel, independentemente do valor considerado para efeitos de IMT.

a) A legislação:

Artigo 64.º do CIRC:

“Correcções ao valor de transmissão de direitos reais sobre bens imóveis

1 - Os alienantes e adquirentes de direitos reais sobre bens imóveis devem adoptar, para efeitos da determinação do lucro tributável nos termos do presente Código, valores normais de mercado que não podem ser inferiores aos valores patrimoniais tributários definitivos que serviram de base à liquidação do imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT) ou que serviriam no caso de não haver lugar à liquidação deste imposto.

2 - Sempre que, nas transmissões onerosas previstas no número anterior, o valor constante do contrato seja inferior ao valor patrimonial tributário definitivo do imóvel, é este o valor a considerar pelo alienante e adquirente, para determinação do lucro tributável.

3 - Para aplicação do disposto no número anterior:

a) O sujeito passivo alienante deve efectuar uma correcção, na declaração de rendimentos do período de tributação a que é imputável o rendimento obtido com a operação de transmissão, correspondente à diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato;

b) O sujeito passivo adquirente adopta o valor patrimonial tributário definitivo para a determinação de qualquer resultado tributável em IRC relativamente ao imóvel.

de documentação fiscal previsto no artigo 130.º, para efeitos do disposto na alínea b) do n.º 3, o tratamento contabilístico e fiscal dado ao imóvel.

(...)”

CIMT

Art.º 12.º do CIMT.

Para o que aqui releva determina do Art.º 12.º do CIMT que:

“1 - O IMT incidirá sobre o valor constante do acto ou do contrato ou sobre o valor patrimonial tributário dos imóveis, consoante o que for maior.

(...)”

4 - O disposto nos números anteriores entende-se, porém, sem prejuízo das seguintes regras:

O valor dos bens adquiridos ao Estado, às Regiões Autónomas ou às autarquias locais, bem como o dos adquiridos mediante arrematação judicial ou administrativa, é o preço constante do acto ou do contrato;”

b) A jurisprudência

A Autoridade Tributária invoca, em apoio da sua posição, os Acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo de 5 de novembro de 2014, proferido no Processo n.º 01508/12, e de 21 de novembro de 2019, proferido no Processo n.º 0816/08.0BECBR/0558/17.

No primeiro destes arestos, o Supremo Tribunal Administrativo sublinhou que:

“A ratio legis da norma constante da regra 16.ª do n.º 4 do artigo 12.º do CIMT prende-se com a maior segurança da correspondência e conformidade do valor declarado ao valor real da transação nas

situações em que o ato da venda é realizado mediante a intervenção das autoridades judiciais e administrativas (...)”, tendo ainda concluído que:

“A venda de imóvel efetuada pelo administrador em processo judicial de falência e sob controlo judicial (arts. 158.º e 161.º do CIRE) integra o conceito de arrematação judicial para efeitos da regra 16.ª do n.º 4 do artigo 12.º do CIMT”.

Por sua vez, no Acórdão de 21 de novembro de 2019 21/11/2019, daquele mesmo Tribunal (Processo n.º 0816/08.0BECBR 0558/17) o Supremo Tribunal Administrativo considerou que:

“está justificada a aplicação à situação dos autos o ordenado no § 16 do n.º 4 do artigo 12.º do CIMT, o que vale por dizer que o valor a atender para efeitos de IMT e consequentemente para efeitos de IRC, deva ser o preço inserto no contrato (...)”.

Mas apesar destas pronúncias, a matéria continuou a suscitar entendimentos divergentes na jurisprudência arbitral, quanto à articulação entre o artigo 64.º do Código do IRC e a regra 16.ª do n.º 4 do artigo 12.º do Código do IMT. Tal divergência conduziu à interposição de recurso para uniformização de jurisprudência da decisão arbitral proferida no Processo n.º 464/2021-T, com fundamento em oposição com as decisões arbitrais proferidas nos Processos n.os 105/2021-T e 443/2021-T.

De referir o recente Acórdão do STA proferido no Proc. n.º 077/22.8BALSb, recurso para uniformização de jurisprudência interposto da decisão arbitral proferida no Processo n.º 464/2021-T, no qual se discutiu, entre outras questões, a interpretação do artigo 64.º do Código do IRC relativamente a imóveis adquiridos ao Estado, às Regiões Autónomas, às autarquias locais, mediante arrematação judicial ou administrativa, bem como no âmbito de processos de insolvência ou de processos especiais de revitalização sob controlo judicial.

Este Acórdão manteve a decisão Arbitral e menciona no sumário o seguinte:

“No respeitante aos imóveis adquiridos ao Estado, Regiões Autónomas ou Autarquias Locais ou mediante arrematação judicial ou administrativa, ou ainda adquiridos no âmbito de processos de insolvência ou processos especiais de revitalização sob controlo judicial, o valor que serviu de base à liquidação de IMT não é o VPT definitivo, mas sim o preço constante do acto ou contrato, dando expressão ao art. 64º do CIRC em conjugação com o que decorre da regra 16ª do nº 4 do art. 12º do CIMT”.

O referido recurso foi interposto com fundamento em alegada oposição entre a decisão arbitral recorrida e as decisões arbitrais proferidas nos Processos n.os 105/2021-T e 443/2021-T,

cabendo ao Supremo Tribunal Administrativo apreciar a correcta interpretação da articulação entre o artigo 64.º do Código do IRC e a regra 16.ª do n.º 4 do artigo 12.º do Código do IMT. No desenvolvimento da sua fundamentação, o Supremo Tribunal Administrativo começou por assinalar que o n.º 1 do artigo 64.º do Código do IRC remete para o «valor patrimonial tributário definitivo que serviu ou serviria de base à liquidação do IMT», salientando que o Código do IRC não contém um conceito autónomo de valor patrimonial tributário definitivo distinto daquele que releva para efeitos de IMT.

Nestes termos, considerou que, nas situações especialmente previstas na regra 16.ª do n.º 4 do artigo 12.º do Código do IMT, designadamente quando estejam em causa imóveis adquiridos no âmbito de processos de insolvência, o valor relevante para efeitos de IMT corresponde ao valor constante do acto ou contrato.

A propósito, afirmou o Supremo Tribunal Administrativo que:

“para efeitos do art. 64.º do CIRC temos que aceitar como valor patrimonial definitivo o que serve ou serviria de base à liquidação de IMT na alienação destes imóveis”.

E acrescentou:

“o CIRC não contém qualquer conceito de valor patrimonial tributário definitivo diferente daquele que serve de base à liquidação de IMT e que deve servir de base às correcções do art. 64.º”.

Em resultado dessa interpretação conjunta do artigo 64.º do Código do IRC e da regra 16.ª do n.º 4 do artigo 12.º do Código do IMT, concluiu o Supremo Tribunal Administrativo:

“No respeitante aos imóveis adquiridos ao Estado, Regiões Autónomas ou Autarquias Locais ou mediante arrematação judicial ou administrativa, ou ainda adquiridos no âmbito de processos de insolvência ou processos especiais de revitalização sob controlo judicial, o valor que serviu de base à liquidação de IMT não é o VPT definitivo, mas sim o preço constante do acto ou contrato, dando expressão ao art. 64.º do CIRC em conjugação com o que decorre da regra 16.ª do n.º 4 do art. 12.º do CIMT.”

Trata-se, assim, de jurisprudência recente do Supremo Tribunal Administrativo, proferida em sede de recurso para uniformização de jurisprudência, cuja fundamentação importa considerar na apreciação da questão submetida à decisão deste Tribunal.

Assim, o STA concluiu que, relativamente aos imóveis adquiridos ao Estado, às Regiões Autónomas ou às autarquias locais, mediante arrematação judicial ou administrativa, ou ainda

no âmbito de processos de insolvência ou de revitalização sob controlo judicial, o valor que serviu de base à liquidação de IMT não é o VPT, mas sim o preço constante do ato ou contrato. Considerou o Supremo Tribunal Administrativo que o artigo 64.º do Código do IRC deve ser interpretado em conjugação com a regra 16.ª do n.º 4 do artigo 12.º do Código do IMT, não contendo aquele preceito um conceito autónomo de valor patrimonial tributário distinto do que serve de base à liquidação de IMT. Nestas situações, em que o valor da transação é objetivamente conhecido e resulta de procedimentos sujeitos a controlo judicial ou administrativo, não se verificam os riscos de evasão ou fraude fiscal que estiveram na génese do regime consagrado no artigo 64.º do Código do IRC.

c) Apreciação

A interpretação assumida pela Requerente não pode, porém, ser acolhida.

Com efeito, da letra do artigo 64.º, n.º 1, do Código do IRC resulta que o legislador fez depender a determinação do valor relevante daquilo que “serviu ou serviria de base à liquidação do IMT”, remetendo, assim, para as regras constantes do respetivo Código.

Ora, nas situações previstas na regra 16.ª do n.º 4 do artigo 12.º do Código do IMT, entre as quais se incluem as aquisições realizadas no âmbito de processos de insolvência, o legislador estabeleceu expressamente que o valor relevante corresponde ao valor constante do ato ou contrato.

Não existe, por conseguinte, fundamento para autonomizar o artigo 64.º do Código do IRC da disciplina constante do Código do IMT, criando um conceito de valor patrimonial tributário definitivo distinto daquele que serve de base à liquidação deste imposto.

Foi precisamente esse o entendimento acolhido pelo Supremo Tribunal Administrativo no Acórdão proferido em sede de uniformização de jurisprudência no Processo n.º 077/22.8BALSb, ao afirmar que o Código do IRC “*não contém qualquer conceito de valor patrimonial tributário definitivo diferente daquele que serve de base à liquidação de IMT*” e ao concluir que, relativamente aos imóveis adquiridos no âmbito de processos de insolvência, “*o valor que serviu de base à liquidação de IMT não é o VPT definitivo, mas sim o preço constante do acto ou contrato*”.

Não vislumbra o Tribunal razões para divergir deste entendimento, o qual se mostra conforme ao elemento literal da norma, à respetiva inserção sistemática e à razão de ser da regra especial prevista na regra 16.^a do n.º 4 do artigo 12.º do Código do IMT.

Assim, tendo os imóveis em causa sido adquiridos no âmbito de processo de insolvência, o valor relevante para efeitos de aplicação do artigo 64.º do Código do IRC corresponde ao preço constante do respectivo ato ou contrato, enquanto valor que serviu de base à liquidação do IMT. De harmonia com o exposto decide este Tribunal Arbitral que o valor relevante para efeitos da determinação do lucro tributável corresponde ao preço constante do ato ou contrato e não ao VPT do imóvel.

Consequentemente, a interpretação acolhida pela Autoridade Tributária e Aduaneira não merece censura, improcedendo o presente fundamento de ilegalidade.

Consequentemente, não assiste razão à Requerente quando pretende efetuar a correção prevista na alínea b) do n.º 3 do artigo 64.º do Código do IRC com base na diferença entre o VPT e o valor de aquisição dos imóveis em causa.

Nestes termos, conclui-se que as liquidações impugnadas não enfermam do vício que lhes é apontado, improcedendo o pedido arbitral.

Julgado improcedente o pedido anulatório, ficam necessariamente prejudicados, por falta de fundamento, os pedidos de restituição das quantias pagas e de pagamento de juros indemnizatórios formulados pela Requerente.

6. Decisão

Em face do exposto, acorda este Tribunal Arbitral em:

- a) Julgar improcedente o pedido de pronúncia arbitral;
- b) Absolver a Autoridade Tributária e Aduaneira dos pedidos;
- c) Condenar a Requerente nas custas do processo.

7. Valor do processo

De harmonia com o disposto no artigo 306.º, n.º 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de € 108.256,21, valor indicado pela Requerente sem oposição da Requerida.

8. Custas

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em € 3.060,00 , nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerente, em razão do decaimento.

Notifique-se

Lisboa, 13 de outubro de 2026¹

Os Árbitros

(Regina de Almeida Monteiro – Presidente e Relatora)

(Alexandra Iglésias- Adjunta)

(José Nunes Barata – Adjunto)

¹ De acordo com o despacho de retificação de 2026-10-14