

Data da decisão: 2017-07-21
Valor do pedido: € 12.389,88
Tema: IMT e IS – Artigo 236º da Lei nº 83-C/2013, de 31 de Dezembro (Regime especial aplicável aos FIIAH e SIIAH).

RELATÓRIO

1. A..., S.A, contribuinte fiscal nº..., com sede na ..., nº ...- ... -... Lisboa na qualidade de gestora do fundo de investimento imobiliário "B...-FUNDO DE INVESTIM designado por Requerente), apresentou em 16-01-2017, pedido de constituição de tribunal arbitral singular, nos termos do disposto na alínea a) do nº 1 do artigo 2º e i ou Requerida), com vista à declaração de nulidade, ou subsidiariamente, a anulação dos actos de liquidação nº ... de Imposto Municipal Sobre as Transmissões Oner indemnizatórios.

2. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral Singular foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD, e notificado à Requerida em 20-01-2017.

3. Nos termos e para os efeitos do disposto na alínea a) do nº 2 do artigo 6º do RJAT, por decisão do Exmo. Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, aceitação do encargo no prazo estipulado no artigo 4º do Código Deontológico da Arbitragem Administrativa.

4. Em 06-03-2017, foram as partes notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a mesma, nos termos conjugados do artigo 11º, nº 1, alí

5 O Tribunal Arbitral Singular ficou constituído em 21-03-2017, em consonância com a prescrição da alínea c) do nº 1 do artigo 11º do RJAT, na redacção que lhe foi c

6. Devidamente notificada para tanto, em 04-05-2017, a Requerida procedeu à apresentação da sua resposta,

7. Foi proferido despacho arbitral em 07-05-2017, devidamente notificado às partes, que fundamentou a dispensa da reunião a que alude o artigo 18º do RJAT, convic

8. Em 16-05-2017, a Requerente apresentou as suas alegações escritas,

9. Com data 26-05-2017 a Requerida procedeu à junção das suas alegações, onde fundamentalmente remete para o seu articulado de resposta.

10. Em 27-06-2017, o Requerente, na sequência de despacho arbitral, de 14-06-2017, procedeu à junção da escritura de compra e venda de onde consta a aquisiçã

11. A fundamentar o seu pedido, o Requerente invocou em síntese, e com relevo, para o que aqui importa, o seguinte (*que se menciona maioritariamente por transcri*

i- a Lei nº 64-A/2008, de 31 de Dezembro (Orçamento do Estado para 2014), que aprovou o regime especial aplicável aos fundos de investimento imobiliário para arr

ii. tendo definido no número 7 do citado artigo 8º que:

"Ficam isentos do IMT:

a) As aquisições de prédios urbanos ou de fracções autónomas de prédios urbanos destinados exclusivamente a arrendamento para habitação permanente, pelos fur

b) as aquisições de prédios urbanos ou de fracções autónomas de prédios urbanos destinados a habitação própria e permanente, em resultado do exercício da opção

iii. a Lei nº 83-C/2013, de 31 de Dezembro aditou ao artigo 8º do Regime Tributário dos FIIAH os números 14 a 16, com o seguinte texto:

"14. Para efeitos do disposto nos nºs 6 a 8 considera-se que os prédios urbanos são destinados ao arrendamento para habitação permanente sempre que sejam obje comunicar e fazer prova junto da AT do respetivo arrendamento efetivo, nos 30 dias subsequentes ao termo do referido prazo.

15. quando os prédios não tenham, sido objeto de contrato de arrendamento no prazo de três anos previsto no número anterior, as isenções previstas nos nºs 6 a 8 fi

16. Caso os prédios sejam alienados, com exceção dos casos previstos no artigo 5º, ou caso o FIIAH seja objeto de liquidação, antes de decorrido o prazo previsto n

iii. a Lei nº 83-C/2103, de 31 de Dezembro, veio ainda a consagrar no seu artigo 236º o seguinte regime transitório;

"1. O disposto nos n.ºs 14 a 16 do artigo 8.º do regime especial aplicável aos FIIAH e SIIAH, aprovado pelos artigos 102.º a 104.º da Lei n.º 64-A/ 2008, de 31 de dezembro

2. Sem prejuízo do previsto no número anterior, o disposto nos n.ºs 14 a 16 do artigo 8.º do regime especial aplicável aos FIIAH e SIIAH, aprovado pelos artigos 102.º a 104.º da Lei n.º 64-A/ 2008, de 31 de dezembro, não se aplica a partir de 1 de janeiro de 2014"

iv.com base **exclusivamente** nas disposições supra citadas, em particular, as resultantes das alterações consagradas ao Regime Tributário dos FIIAH, o ora Requerente

v. sinaliza ainda o Requerente a natureza de impostos de obrigação única tanto do IMT como do IS, e que o facto tributário, localizado no tempo se esgota no ato de sua ocorrência, independentemente da data em que ocorreram as alterações do Regime Especial dos FIIAH,

vi- acresce o Requerente que de acordo com o regime em vigor à data de aquisição, as referidas isenções não se encontravam sujeitas a condição resolutiva sendo r

vii- não estando, contudo legalmente previstos, no momento de reconhecimento de isenção, quaisquer factos ou circunstâncias de que dependia a caducidade de ise

viii. concluindo o Requerente que " O artigo 236.º (Norma transitória no âmbito do regime especial aplicável aos FIIAH e SIIAH) da Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro contendo – se, nesses casos, o prazo de três anos previsto no n.º 14 a partir de 1 de janeiro de 2014" - está a violar de forma directa e inequívoca o princípio da não i

ix- em suporte da posição que subscreve juntou o Requerente aos autos um parecer jurídico, tendo por objecto a inconstitucionalidade do artigo 236.º, n.º 2 do Lei n.º 8

12. Fundamentalmente e em jeito conclusivo, o Requerente pede ao Tribunal que afira "*se o número 2 do artigo 236.º (Norma Transitória no âmbito do Regime Especial) adquiridos por FIIAH antes de 1 de Janeiro de 2014, contando-se, nesses casos, o prazo de três anos previsto no n.º 14 a partir de 1 de Janeiro de 2014" – consubstancia inequívoca do princípio da não retroactividade da lei fiscal, plasmado no artigo 103.º (Sistema Fiscal, n.º 3, da Constituição da República*"

13. A AT, devidamente notificada para o efeito, apresentou tempestivamente a sua resposta, procedendo à enunciação dos objectivos que estiveram na origem da criação do arrendamento habitacional (SIIAH) traçando o seu quadro legal desde a Lei n.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro (LOE 2009) até às alterações introduzidas pela Lei do

13.1. Alega ainda o seguinte, no sentido da improcedência do pedido de pronúncia arbitral (*que se menciona maioritariamente por transcrição*),

13.2. (...) há que ressaltar que, à data da criação do regime tributário aplicável aos FIIAH, com a Lei n.º 64- A/2008, de 31 de Dezembro, as isenções em questão, que

(i) que a aquisição dos imóveis tivesse como destino exclusivo o "*arrendamento para habitação permanente*" e,

(ii) que a transmissão tivesse por objecto "*prédios destinados a habitação permanente que ocorra por força da conversão do direito de propriedade desses imóveis nu*

13.3.(...) os sujeitos passivos que pretendessem beneficiar das referidas isenções, sempre tiveram, desde o início do regime tributário aplicável aos FIIAH, que cump

13.4. Pelo que falece razão ao Requerente quando afirma que as isenções em apreço não eram condicionadas por quaisquer factos ou circunstâncias, e, consequent

13.5. (...) a nova redacção introduzida pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro, em prol da segurança jurídica e do princípio da protecção da confiança, e na send

13.6. Estipulando "que os prédios urbanos são destinados ao arrendamento para habitação permanente sempre que sejam objecto de contrato de arrendamento para

13.7. É de concluir, assim, que, com as alterações introduzidas, não se alterou a ratio das isenções consagradas, sendo de sublinhar que não foi determinada a extin

13.8 Acresce ainda a Requerida, que é de ressaltar que a cessação de um benefício fiscal sempre poderá ter lugar, por exemplo, caso se constate, num caso concre

13.9. (...) nos termos do artigo 7.º, n.º1 do EBF: " Todas as pessoas, singulares ou colectivas, de direito público ou de direito privado, a quem sejam, concedidos benef

14. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão devida e legalmente representadas (artigos 3.º, 6.º e 15.º do CPPT, ex vi do artigo 29.º,

15. O processo não enferma de nulidades não tendo sido suscitada qualquer excepção.

16. A cumulação de pedidos é legal, por se verificarem os pressupostos exigidos no artigo 3.º, n.º 1 do RJAT, ou seja, a procedência dos pedidos depende, fundament

II- FUNDAMENTAÇÃO

A.1. Factos dados como provados

a. o Requerente é um Fundo de Investimento Imobiliário Fechado para Arrendamento Habitacional, denominado "B...- Fundo de Investimento Imobiliário Fechado Pa

b- o fundo era à data das liquidações ora em questão proprietário do prédio urbano a que corresponde o artigo matricial ... (fracção "E" da União de Freguesias de...,

c- o referido imóvel foi adquirido em 18 de Dezembro de 2013, tendo a sua aquisição beneficiado e isenção de IMT e de Imposto do Selo, ao abrigo do nº 7, alínea a)

d- na perspectiva da alienação do imóvel em causa foi requerida em 20-10-2016 a liquidação do IMT e do Imposto do Selo respeitantes à referida fracção, nos termos Dezembro (LOE 2014),

e- em 20-10-2016, foram efectuadas as seguintes liquidações:

- IMT, liquidação número ..., no valor de 10.281,88 €

- Imposto do Selo, liquidação nº..., no valor de 2.108.00 €

f- os impostos resultantes das identificadas liquidações forem pagos em 21-10-2016,

g- em 16-01-2017, o Requerente através da sua representante apresentou pedido de pronúncia arbitral que deu origem ao presente processo.

A.2. Factos dados como não provados

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

A.3. Fundamentação da matéria dada como provada e não provada

Relativamente à matéria de facto, o tribunal não tem que pronunciar-se sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de seleccionar os factos Processo Civil, aplicáveis, ex vi do artigo 29º, nº 1, alíneas a) e) do RJAT].

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 à

Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, e os documentos juntos aos autos, consideram-se provados com relevo para a decisão os factos

B.DO DIREITO

A questão central que é objecto do presente processo a que cabe responder, face à posição e argumentos apresentados pelas partes, reconduz-se em determinar se

Dito de outra forma, a questão colocada ao Tribunal Arbitral circunscreve-se à pretensão do Requerente quanto à apreciação da ilegalidade das liquidações da IMT e 31 de Dezembro, sendo esta norma que está no centro da dissensão entre as partes.

Sinalizando-se que, as notas de liquidação em causa, basearam-se como das mesmas decorre, no nº 16 do artigo 8º do Regime dos Fundos de Investimento Imobiliário

Antes de afrontarmos a questão dirimenda que os presentes convocam, submetida já por diversas vezes à apreciação de vários Tribunais Arbitrais Tributários, impor-

A Lei nº 64-A/2008, de 31 de Dezembro (LOE 2009) nos seus artigos 102º a 104º aprovaram um regime especial aplicável aos fundos de investimento imobiliário para: *presente lei e aos imóveis por estes adquiridos no mesmo período* de acordo com o disposto no artigo 104º.

De acordo com o Relatório da Proposta de Lei nº 226/X (Orçamento do Estado para 2009) são claros os objectivos deste regime especial: *"Criação dos Fundos de Investimento Imobiliário. Merece igualmente referência a iniciativa em matéria de criação de fundos e sociedades de investimento imobiliário especificamente vocacionadas para o investimento aplicável a fundos e sociedades constituídas nos cinco anos.*

A Lei do Orçamento do Estado para 2009 (Lei nº 64-A/2008, de 31 de Dezembro, aprovou, conforme referido, nos artigos 102º e seguintes um regime especial aplicável ao artigo 8º em regime tributário especial, prevendo-se para além de outras, isenções em sede de IMT e IS.

(...)

"7. Ficam isentos do IMT:

a) As aquisições de prédios urbanos ou de fracções autónomas de prédios urbanos destinados exclusivamente a arrendamento para habitação permanente

b) *As aquisições de prédios urbanos ou de fracções autónomas de prédios urbanos destinados a habitação própria e permanente, em resultado do exercício (...)*

"8. Ficam isentos de imposto do selo todos os actos praticados, desde que conexos com a transmissão dos prédios urbanos destinados a habitação permanente que artigo 5º".

A Lei nº 83-C/2013, de 31 de Dezembro, para além de vir alterar o regime fiscal dos fundos e sociedades de investimento imobiliário para arrendamento habitacional :

(...)

"14. Para efeitos do disposto nos nº 6 a 8, considera-se que os prédios urbanos são destinados ao arrendamento para habitação permanente sempre que sejam objecto de comunicação e fazer prova, nos 30 dias subsequentes ao termo do referido prazo".

"15. Quando os prédios não tenham sido objecto de contrato de arrendamento no prazo de três anos previsto no número anterior, as isenções previstas nos nºs 6 a 8

"16. Caso os prédios sejam alienados, com excepção dos casos previstos no artigo 5, ou caso o FIIAH seja objecto de liquidação, antes de decorrido o prazo previsto no

Por outro lado, o artigo 236º da Lei do Orçamento de Estado para 2014 (Lei nº 83-C/2013 de 31 de Dezembro) consagrou ainda a seguinte norma transitória no âmbito

Norma transitória no âmbito

"1. O disposto nos nºs 14 a 16 do artigo 8º do regime especial aplicável aos FIIAH e SIIAH, aprovado pelos artigos 102º a 104º da Lei nº 64-A/2008, de 31 de Dezembro

"2. Sem prejuízo do previsto no número anterior, o disposto nos nºs 14 a 16 do artigo 8º do regime especial aplicável aos FIIAH e SIIAH, aprovados pelos artigos 102º a 104º da Lei nº 64-A/2008, de 31 de Dezembro, deixa de ter efeito a partir de 1 de janeiro de 2014"

Face ao regime fiscal dos fundos e sociedades de investimento imobiliário para arrendamento habitacional, com previsão do artigo 8º já mencionado regime especial Deste modo, dispõe o artigo 2º de tal normativo;

Conceito de benefícios

"1. Consideram-se benefícios fiscais as medidas de carácter excepcional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores ao

"2. São benefícios fiscais as isenções, as reduções de taxas, as deduções à matéria colectável e à colecta, as amortizações e reintegrações aceleradas e outras medidas

Prevendo-se ainda nos números 7º e 14º do EBF:

"Todas as pessoas, singulares ou colectivas, de direito público ou privado, a quem sejam concedidos benefícios fiscais, automáticos ou dependentes de reconhecimento do cumprimento das obrigações impostas aos titulares do direito aos benefícios"

E)

"1. A extinção dos benefícios fiscais tem por consequência a reposição automática da tributação – regra."

(...)

"3. Quando o benefício fiscal respeite a aquisição de bens destinados à directa realização dos fins dos adquirentes, fica sem efeito se aqueles foram alienados ou lhos

Revisitado, o quadro normativo essencial para a decisão da questão subjacente, e com vista à sua aplicação ao caso *sub judice*, subscreve-nos com as necessárias alterações a 20/05/2016, por com as mesmas concordarmos, e replicarem (para além de inúmeras outras) o sentido de várias decisões proferidas no âmbito do CAAD, em situação

“(....) a obrigatoriedade de destinar o imóvel ao arrendamento habitacional não é requisito das alterações introduzidas pelos artigos 235º e 236º da Lei 83-C/2013, de temporário aplicável a estes Fundos, ligadas à crise económica e à consequente dificuldade acrescida dos indivíduos e das famílias no pagamento das prestações de habitação própria permanente.

O Orçamento de Estado para 2014 vem, é certo, estabelecer novas regras para a isenção: caso a afetação a arrendamento para habitação permanente não ocorra na que não foi liquidado”.

No caso subjacente, e como resulta dos factos provados o Fundo Requerente adquiriu a fracção em causa em 18 de Dezembro de 2013, tendo solicitado a liquidação

(...)

“O facto de a alienação do imóvel fazer caducar a isenção, não é, como ao diante se deixará explanado, um facto novo resultante do aditamento efetuado pelo Orçamento só é meramente procedimental, como não está sequer em causa nestes autos, tendo em conta que foi precisamente isso que a Requerente fez e a consequência ser uma vez constatada a alienação.

Parece-nos, portanto, evidente que a questão sub judice não se prende com a eventual inconstitucionalidade, por violação da proibição da retroatividade da lei fiscal. De facto, a alienação do prédio em questão pela Requerente determina, como ela própria reconheceu nas declarações para liquidação de IMT e IS, a caducidade da Para cumprimento da alínea a) do nº 7 do artigo 8º não basta uma intenção declarada na aquisição do imóvel, mas uma efetiva afetação ao arrendamento para habitação. Não é, pois, verdade, que, como afirma a Requerente, não estivessem já legalmente previstos, no momento do reconhecimento da isenção, os factos ou circunstâncias. Na verdade, a concessão de um benefício dependia já – e depende sempre – da efetiva verificação dos respetivos pressupostos, nos termos do artigo 12º do EBF (a) O facto de a Requerente ter procedido à alienação do prédio que, ao adquirir, declarou iria afetar a fim que lhe permitia fosse reconhecida – como foi – a isenção de I. Estatuto dos Benefícios Fiscais (artigo 12º, nº 3 na redação do EBF que se encontrava em vigor previamente à republicação do mesmo pelo Decreto Lei nº 108/2008 for dado outro destino sem autorização do Ministro das Finanças, sem prejuízo das restantes sanções ou de regimes diferentes estabelecidos por lei”.

(...)

“ não [se] coloca no caso em apreço a questão da alegada inconstitucionalidade das disposições aditadas na medida em que, na parte correspondente à alienação do O que aliás, bem se compreende, atendendo ao ratio da concessão dos benefícios fiscais.

A ratio para atribuição do benefício fiscal em sede de IMT e IS aos FIIAH é, claramente, a sua afetação a arrendamento para habitação permanente – “As aquisições consequência de lhe dar diverso destino é a que a isenção não poderia ter sido concedida, havendo que repor a legalidade, liquidando-se os impostos que, não fosse O que a Requerente reconheceu, tanto mais que é isso que consta das declarações efetuadas pela própria Requerente para liquidação do IMT e do IS.

Concluindo, a alienação do prédio sempre determinaria a caducidade da isenção por aplicação do disposto no nº 3 do artigo 14º do EBF, não estando, portanto, em causa agravamento da sua posição fiscal, pelo que entendemos assim que as liquidações de IMT e Imposto do Selo em crise são legais”.

Aderindo, sem quaisquer reservas às conclusões e fundamentação das decisões arbitrais que vimos parcialmente de transcrever, dúvidas parecem não subsistir quanto

Ficando prejudicado o conhecimento da questão inerente à suscitada retroactividade do regime transitório previsto pelo artigo 236º da LEO 2014, pois, em consonância do regime especial aplicável aos FIIAH e SIIAH, produzido pelo artigo 235º da referida lei orçamental, mas apenas e só com a alienação da fracção para fim distinto de

Por razões idênticas fica igualmente prejudicado o conhecimento da questão relacionada com a alegada nulidade ou (subsidiariamente, caso assim não se entendesse

III- REEMBOLSO DAS QUANTIAS PAGAS E JUROS INDEMNIZATÓRIOS

O Requerente formula o pedido de restituição das quantias pagas, acrescida de juros indemnizatórios contados até integral pagamento.

O reembolso das quantias e o direito a juros indemnizatórios dependem da procedência do pedido de declaração de ilegalidade dos actos de liquidação.

Consequentemente, improcedendo esse pedido, improcedem, necessariamente, os de reembolso e juros indemnizatórios.

IV- DECISÃO

De harmonia com o exposto, decide este Tribunal Arbitral Singular em;

- a. julgar improcedentes os pedidos formulados pelo Requerente,
- b. condenar o Requerente no pagamento das custas do processo

V- VALOR DO PROCESSO

De conformidade ao estatuído nos artigos 296º, nºs 1 e 2 do Código de Processo Civil, aprovado pela Lei nº 41/2013, de 26 de Junho, 97º A, nº 1, alínea a) do Códig

VI-CUSTAS

Nos termos do disposto nos artigos 12º, nº 2, 22º, nº 4 do RJAT, e artigo 2º e 4º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, e Tabela I a este

NOTIFIQUE-SE

Texto elaborado em computador, nos termos do disposto no artigo 131º do Código de Processo Civil, aplicável por remissão do artigo 29º, nº 1, alínea e) do Regime J

A redacção da presente decisão, rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990, excepto no que respeita às transcrições efectuadas.

Vinte e um de Julho de dois mil e dezassete