

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI)
- Artigo: 9.º, n.º 1, Alínea e) e n.º 6
- Assunto: Cessação da suspensão temporária de tributação nas operações de reestruturação e concentração empresarial (v.g. fusão por incorporação)
- Processo: 2011001411 - IVE n.º 2824, com despacho concordante de 2011.12.27, do Director-Geral da Direcção Geral dos Impostos
- Conteúdo: Nos termos do artigo 68.º da Lei Geral Tributária foi apresentado um pedido de informação vinculativa sobre a seguinte situação jurídico-tributária:
- a) No âmbito de um processo de reestruturação e concentração empresarial, a requerente vai incorporar por fusão uma sociedade por si detida a 100% e que é titular do direito de propriedade sobre um conjunto de imóveis que se encontram a beneficiar da suspensão temporária de tributação prevista na alínea e) do n.º 1 do artigo 9.º do CIMI;
 - b) A requerente pretende que lhe seja prestada informação vinculativa que esclareça se uma operação de fusão é entendida como uma aquisição para efeitos de aplicação do n.º 6 do mesmo artigo 9.º do CIMI (segundo o qual não gozam do regime de suspensão temporária de tributação os sujeitos passivos que adquiram os prédios a entidades que dele já tenham beneficiado).

ANÁLISE

1 - Sob a epígrafe «Início da tributação», determina a alínea e) do n.º 1 do artigo 9.º do CIMI que o imposto é devido a partir do terceiro ano seguinte, inclusive, àquele em que um prédio tenha passado a figurar no ativo circulante de uma empresa que tenha por objeto a sua venda, logo se esclarecendo no n.º 6 deste mesmo artigo 9.º do CIMI que não gozam deste regime de suspensão temporária da tributação os sujeitos passivos que tenham adquirido o prédio a entidade que dele já tenha beneficiado.

2 – Tudo reside, pois, em saber se a situação jurídico-tributária descrita pela requerente (fusão por incorporação da sociedade que é titular dos prédios numa outra que já detém a totalidade do seu capital social) se subsume ou não à previsão do referido n.º 6 do artigo 9.º do CIMI, ou, por outras palavras, se tal fusão por incorporação configura uma transmissão dos prédios e, em consequência, uma aquisição dos mesmos por parte da sociedade incorporante.

3 - A fusão de sociedades está prevista e regulada nos artigos 97.º e seguintes do Código das Sociedades Comerciais (CSC). Assim, o n.º 1 do artigo 97.º do CSC refere que duas ou mais sociedades, ainda que de tipo diverso, podem fundir-se mediante a reunião numa só.

4 - O n.º 4 do mesmo artigo prevê que a fusão se pode realizar mediante a transferência global do património de uma ou mais sociedades para outra e a atribuição aos sócios daquelas partes, ações ou quotas desta (incorporação) ou mediante a constituição de uma nova sociedade para a qual se transferem globalmente os patrimónios das sociedades fundidas, sendo aos sócios destas atribuídas partes, ações ou quotas da nova sociedade.

5 - Deliberada a fusão por todas as sociedades participantes, deve ser requerida a sua inscrição no registo comercial (artigo 111.º do CSC), o qual tem por efeito a extinção das sociedades incorporadas ou, no caso de constituição de nova sociedade, de todas as sociedades fundidas, transmitindo-se os seus direitos e obrigações para a sociedade incorporante ou para a nova sociedade (alínea a) do artigo 112.º do CSC).

6 - Deste modo, a inscrição da fusão no registo comercial tem um efeito constitutivo, transmitindo-se para a sociedade incorporante ou para a nova sociedade todos os direitos e obrigações da sociedade incorporada ou fundida, passando a existir um património único por efeito desta transmissão automática e universal.

7 - Esta transmissão automática e universal do património da sociedade incorporada ou fundida configura uma verdadeira transmissão para efeitos fiscais, pelo que a mesma implica uma aquisição desse mesmo património por parte da sociedade incorporante ou da nova sociedade.

8 - É que, apesar de, no caso em apreciação, a sociedade incorporante deter a totalidade do capital social da sociedade incorporada, o certo é que constituem pessoas jurídicas distintas, com personalidades jurídicas próprias e com patrimónios absolutamente autónomos.

9 - Assim, com a extinção da sociedade incorporada, o seu património não se confunde com o património da sociedade incorporante, havendo sim uma transferência (transmissão) desse património para a esfera jurídica desta (alínea a) do n.º 4 do artigo 97.º e alínea a) do artigo 112.º do CSC.

10 - A transferência global de património, sempre que envolva bens imóveis, constitui uma transmissão para efeitos de IMI.

11 - Ora, sendo uma transmissão para efeitos de IMI, com a conseqüente aquisição dos prédios por parte da sociedade incorporante, há lugar à aplicação do n.º 6 do artigo 9.º do CIMI e à impossibilidade de concessão de novo período de suspensão temporária de tributação.

12 - Por outro lado, tendo em conta que é entendimento da Administração Tributária que as suspensões temporárias de tributação constantes das alíneas d) e e) do n.º 1 do artigo 9.º do CIMI constituem benefícios fiscais [vide alíneas b) do Ofício-Circulado n.º 40 095, de 2009.03.12, da Direção de Serviços do Imposto Municipal sobre Imóveis], com a extinção da sociedade titular do benefício fiscal por efeito da fusão por incorporação, ocorre também a extinção desse benefício fiscal, em virtude da não verificação das circunstâncias em que poderia dar-se a sua transmissibilidade (artigo 15.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais).