

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis
Artigo: 2, n.º 2, alínea c)
Assunto: Fusão por incorporação prorrogação de contratos de arrendamento celebrados pela sociedade incorporada
Processo: 2011003473 – IVE n.º 2887, com despacho concordante, de 2011.12.20, da Subdirectora-Geral dos Impostos da Área do Património

Conteúdo: Vem a requerente apresentar pedido de informação vinculativa, nos termos do artigo 68.º da Lei Geral Tributária, sobre a aplicabilidade da alínea c) do n.º 2 do artigo 2.º do Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (CIMT) à situação seguinte:

1. A requerente é uma sociedade cuja actividade se insere no sector do comércio a retalho de produtos vitivinícolas, tal como a sociedade "B", que a requerente optou por não identificar, mas que tem dois contratos de arrendamento de espaços comerciais localizados na zona do, sendo que os contratos foram celebrados no exercício de 1995, sendo que um deles termina no segundo trimestre de 2012.

2. Pretende a requerente adquirir a totalidade do capital social da sociedade "B", o que deverá ficar concretizado até final do corrente ano. No decurso do primeiro trimestre de 2012, a requerente espera concluir a operação de fusão por incorporação da sociedade "B". Refere a requerente que os efeitos jurídicos simultâneos que resultam da projectada operação de fusão por incorporação para o primeiro trimestre de 2012 são os seguintes:

- ✓ Transmissão universal do património (universalidade dos respectivos direitos e obrigações) da sociedade "B" para a esfera da Requerente. - Transmissão da sociedade "B" para a Requerente de todos os direitos e obrigações assumidos pela primeira, implicando, inclusivamente, sem limitação, a integração na Requerente de todos os meios humanos correspondentes a vínculos jurídico-laborais e contratos de prestação de serviços celebrados com a sociedade incorporada.
- ✓ Extinção da sociedade "B" enquanto entidade jurídica.

3. No segundo trimestre de 2012 termina um dos contratos de arrendamento originalmente celebrado pela sociedade "B" em 1995, pelo que a sociedade requerente querará prorrogar a sua duração, o que poderá resultar numa duração agregada daquele contrato, superior a 30 anos. Prevê o artigo 2º,nº2 al c) do CIMT que os contratos de arrendamento de longa duração ou seja com mais de 30 anos estão sujeitos a IMT. Entende a requerente que:

- ✓ Com a transmissão do direito de arrendamento da sociedade incorporada para a esfera da sociedade incorporante, no âmbito de uma operação de fusão, altera-se a identidade do arrendatário.
- ✓ Com a concretização da operação de fusão projectada para o primeiro trimestre de 2012 altera-se a identidade do arrendatário, sendo, portanto irrelevante a duração do contrato de arrendamento na esfera da sociedade "B" (incorporada por fusão na requerente e extinta).
- ✓ A celebração/prorrogação do contrato de arrendamento a executar pela ora Requerente no segundo trimestre de 2012 não estará sujeito a IMT, desde que celebrado por período inferior a 30 anos.

Finaliza, pedindo a emissão de informação vinculativa que confirme e esclareça o entendimento exposto pela requerente.

ANÁLISE

O caso sub judice trata de uma fusão pelo que importa destacar o que se entende por fusão propriamente dita e fusão por incorporação. Para tanto, socorremo-nos do artº 97º, nº 1 do Código das Sociedades Comerciais que refere que a fusão conste na união de duas ou mais sociedades, ainda que de tipo diverso, numa só sociedade. Na fusão podemos distinguir duas modalidades:

- A fusão por incorporação que consiste na integração de uma ou mais sociedades numa outra mediante a transferência global do património de uma ou mais sociedades para a sociedade incorporante e a atribuição aos sócios das sociedades, de partes, acções ou quotas da sociedade incorporante - v. artº 97º, nº 4, al. a) do C.S.C..
- A fusão propriamente dita que consiste na junção de duas ou mais sociedades, originando a constituição de uma nova sociedade para a qual se transferem globalmente os patrimónios das sociedades fundidas, sendo aos sócios destas, atribuídas partes, acções ou quotas da nova sociedade - v. artº 97, nº 4, al. b) do C.S.C..

No caso em análise, a requerente vai incorporar empresa "B". De conformidade, com a fusão por incorporação a requerente dá continuidade à actividade da sociedade fundida, consequência da assunção dos direitos e deveres originários da sociedade incorporada. Se a sociedade requerente pretende efectuar a prorrogação daquele contrato inicial, não será como nova arrendatária, conforme se arroga no pedido, pois não se trata da constituição de um novo ente jurídico, mas a continuidade dos contratos de arrendamento inicialmente assumidos pela sociedade incorporada e que por via da incorporação passará a fazer parte da sociedade requerente (sociedade incorporante). Neste caso, o interesse pela prorrogação do arrendamento dos espaços comerciais é motivado pelo interesse da requerente em prosseguir com aquele contrato de arrendamento e não outro. Aqui a sociedade requerente ao integrar a antiga arrendatária, age na qualidade e no interesse da sociedade incorporante e incorporada que agora fazem parte do mesmo universo societário ou seja da requerente. Ora, existindo prorrogação do contrato de arrendamento durante a vigência do mesmo, será por acordo expresso dos interessados que são, neste caso, a sociedade incorporante, que integrou a antiga arrendatária, e o senhorio, proprietário dos espaços comerciais. Atento a norma prevista na alínea c) do n.º 2 do artigo 2.º do CIMT, que dispõe sobre a incidência do IMT sobre *"os arrendamentos ou subarrendamentos a longo prazo, considerando-se como tais os que devam durar mais de 30 anos, quer a duração seja estabelecida no início de contrato, quer resulte de prorrogação, durante a sua vigência, por acordo expresso dos interessados, e ainda que seja diferente o senhorio, a renda ou outras cláusulas contratuais."* O que releva neste caso é que tratando-se de um arrendamento por um longo período de tempo, o arrendatário tem a possibilidade de usufruir do bem, como se do real proprietário se tratasse. Repare-se que nos pressupostos desta norma prevê-se que a duração do arrendamento ou subarrendamento seja a longo prazo, entendendo-se este, como um período temporal de duração superior a 30 anos, quer seja estipulado no início do contrato ou por via da prorrogação e desde que obtenha o acordo expresso dos interessados, não tendo qualquer relevância que se seja diferente o senhorio, a renda ou outras cláusulas contratuais.

CONCLUSÃO

Se a sociedade requerente pretender dar continuidade aos contratos de arrendamento celebrados em 1995 pela sociedade nela incorporada, fica sujeita a IMT desde que a prorrogação do contrato, adicionada ao tempo entretanto decorrido (desde 1995), tiver uma duração superior a 30 anos. Já se a duração do contrato de arrendamento, incluindo a prorrogação do mesmo pela sociedade requerente, for inferior a 30 anos, esta situação não configura uma transmissão que se subsuma na regra de incidência da alínea c) do n.º 2 do artigo 2.º do CIMT.