

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI)
- Artigo: 9.º, n.º 1, alínea e), e n.º 2; 116.º, n.º 2
- Assunto: Início do período de suspensão temporária de tributação – Diferente utilização – Prazo de caducidade do direito à liquidação
- Processo: 2017001814 - IVE n.º 12827, com despacho concordante, de 2017.12.27, da Diretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira
- Conteúdo: 1. A questão objeto do presente pedido de informação vinculativa reside em saber:
- a) Qual o facto determinante para a aplicação do regime de suspensão temporária de tributação previsto na alínea e) do n.º 1 do art.º 9.º do CIMI;
 - b) Se o arrendamento de prédio urbano destinado a venda, sem alteração da sua afetação a essa finalidade e sem a sua reclassificação contabilística de “inventários-mercadorias” ou de “inventários-produtos acabados e intermédios” para “investimentos-propriedades de investimento”, constitui diferente utilização do prédio para os efeitos previstos no n.º 2 do art.º 9.º do CIMI;
 - c) Quando é que pode ocorrer a alteração do destino dado ao prédio (venda) sem que daí decorra a aplicação do referido n.º 2 do art.º 9.º do CIMI.
2. Determina a alínea e) do n.º 1 do art.º 9.º do CIMI que o IMI é devido a partir do terceiro ano seguinte, inclusive, àquele em que um prédio tenha passado a figurar no inventário de uma empresa que tenha por objeto a sua venda.
3. Por sua vez, o n.º 2 do mesmo artigo prevê que, nesta situação, caso ao prédio seja dada diferente utilização, se liquida o IMI por todo o tempo decorrido desde o ano da sua aquisição ou desde o ano de início da suspensão temporária de tributação, se não forem coincidentes, ficando o sujeito passivo obrigado a comunicar esse facto ao chefe do serviço de finanças da área da situação do prédio, no prazo de 60 dias, conforme estabelecido na alínea j) do n.º 1 do art.º 13.º do CIMI.
4. Por fim, o n.º 2 do art.º 116.º do CIMI ordena que, nos casos de aplicação do n.º 2 do art.º 9.º do CIMI, ou seja, aqueles em que aos prédios é dado destino diferente do que permitiu a aplicação do regime de suspensão temporária de tributação e, em consequência, há lugar à liquidação do IMI como se tal suspensão não tivesse sido concedida, o prazo de caducidade do direito à liquidação se conta a partir do ano em que aos prédios seja dada essa diferente utilização.
5. A alínea e) do n.º 1 do art.º 9.º do CIMI prevê, assim, um regime de suspensão temporária de tributação pelo período de 3 (três) anos a aplicar aos prédios da titularidade de empresas que tenham por objeto social a compra, venda e revenda de imóveis devidamente registado no cadastro de contribuintes e que estas destinem ao exercício dessa atividade, contabilizando-os no seu inventário nas contas de “mercadorias” ou de “produtos acabados e intermédios” (*vide* ponto 3. do Ofício-Circulado n.º 40093, de 2008.09.26, da DSIMI, interpretado atualisticamente em face da

entrada em vigor do Sistema de Normalização Contabilística, aprovado pelo DL n.º 158/2009, de 13 de julho, e do correspondente Quadro Síntese de Contas, na versão constante da Portaria n.º 218/2015, de 23 de julho).

6. Quer isto dizer que é a partir do ano em que as empresas afetem os prédios ao exercício da sua atividade e os contabilizem nas referidas contas de inventário que terá início o período de suspensão temporária de tributação, independentemente de esse ano ser ou não coincidente com o ano da aquisição dos prédios (*vide* parte final da alínea a) do entendimento constante do Ofício-Circulado n.º 40095, de 2009.03.12, da DSIMI).

7. A questão do arrendamento de prédio destinado a venda e em que circunstâncias é que este arrendamento constitui diferente utilização do prédio para efeitos da eventual aplicação do n.º 2 do art.º 9.º do CIMI está esclarecida no Ofício-Circular n.º A-2/93, de 28 de outubro, da extinta Direção-Geral das Contribuições e Impostos, expressamente mantido em vigor, em sede de IMI, pelo n.º 7 do acima referido Ofício-Circulado n.º 40093, de 2009.09.26, da DSIMI, nos seguintes termos:

«(...) O arrendamento dos bens referidos nas alíneas e) e f) do n.º 1 do artigo 10.º do Código da Contribuição Autárquica (atuais alíneas d) e e) do n.º 1 do art.º 9.º do CIMI) não configurará, só por si, destino ou utilização diferente, desde que os mesmos se mantenham nas existências ou activo permutável da entidade adquirente.

(...)

Deste modo esse destino ou utilização diferente ocorrerá quando, associado ao arrendamento, se verifique também a contabilização daqueles bens no activo imobilizado, sinal evidente da afectação dos mesmos a uso próprio da entidade adquirente e, conseqüentemente, da alteração deliberada dos fins inicialmente visados, o que conduzirá à aplicação do n.º 2 do artigo 10.º do Código.” (atual n.º 2 do art.º 9.º do CIMI).

8. Julga-se, no entanto, que este entendimento só deve abranger situações de arrendamento precário, transitório e conjuntural, e em que inequivocamente se mantém a deliberação empresarial de destinar os prédios aos fins que determinaram a aplicação do regime de suspensão temporária de tributação, sob pena de estar aqui aberta a possibilidade de as empresas desviarem os prédios para outra finalidade, sem que daí advinha qualquer consequência ao nível da sua tributação (a este propósito, é de recordar que o mesmo entendimento era aplicável na vigência do Imposto Municipal de Sisa, sendo-o agora também em sede de Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis – *vide* Ofício-Circular n.º D-2/91, de 17 de Junho, da extinta DGCI).

9. Daí que se julgue que o arrendamento de prédios destinados a venda, sem que isso implique a aplicação do n.º 2 do art.º 9.º do CIMI, só é de admitir em casos muito pontuais, em que os prédios permanecem destinados a esse fim por via da sua contabilização nas contas de inventário exigidas, sendo esse arrendamento demonstradamente precário, transitório e conjuntural, vigorando somente pelo período em que o prédio esteja a beneficiar do regime de suspensão temporária de tributação para venda.

10. Por fim, da interpretação conjugada do n.º 2 do art.º 9.º e do n.º 2 do art.º 116.º, ambos do CIMI, resulta claro que nunca os prédios abrangidos pelo regime de suspensão temporária de tributação previsto nas alíneas d) e e)

do n.º 1 do art.º 9.º do mesmo código podem ser destinados a fim diferente do que lhes permitiu beneficiar desse regime, sem o que lhes será aplicável o previsto no n.º 2 desse art.º 9.º do CIMI (liquidação do IMI como se a suspensão temporária de tributação não tivesse sido concedida), contando-se o prazo de caducidade do direito à liquidação desde o ano em que aos prédios é dada a diferente utilização e não desde o ano em que IMI é devido.

11. O direito à liquidação do IMI devido nos termos do n.º 2 do art.º 9.º só caducará, assim, passados que sejam os 4 (quatro) anos referidos no n.º 1 do art.º 45.º da Lei Geral Tributária (LGT) e contados a partir do ano em que aos prédios é dada a diferente utilização (n.º 2 do art.º 116.º do CIMI) e não a partir do ano em que ocorreu o facto tributário, como prevê o n.º 4 do mencionado art.º 45.º da LGT para todas as outras situações verificadas no âmbito de impostos periódicos, como é o caso do IMI.
12. Assim, para que mantenha o direito ao período de suspensão temporária de tributação e não haja lugar à liquidação do IMI referente aos anos em que vigorou essa suspensão por aplicação do n.º 2 do art.º 9.º do CIMI, deverá o sujeito passivo manter os prédios destinados ao mesmo fim que lhe permitiu beneficiar desse regime, mesmo após ter terminado essa suspensão temporária de tributação, pois, caso contrário, sempre haverá lugar à liquidação do IMI que se mostrar devido (aquele que respeita aos anos em que a suspensão vigorou indevidamente), no prazo de 4 (quatro) anos contados daquele em que ocorrer o desvio de fim.
13. Do que ficou dito e em relação às questões apresentadas pela requerente, conclui-se o seguinte:
 - a) É a partir do ano em que a empresa afete os prédios ao exercício da sua atividade de compra, venda e revenda de imóveis e os contabilize no seu inventário que terá início o período de suspensão temporária de tributação, independentemente de esse ano ser ou não coincidente com o ano da aquisição dos prédios (*vide* parte final da alínea a) do entendimento constante do Ofício-Circulado n.º 40095, de 2009.03.12, da DSIMI);
 - b) O arrendamento de prédios destinados a venda, sem que isso implique a aplicação do n.º 2 do art.º 9.º do CIMI, só pode ser admitido em casos muito excepcionais, em que os prédios se devem manter destinados a esse fim por via da sua contabilização nas contas de inventário exigidas (“mercadorias” ou “produtos acabados e intermédios”), sendo o arrendamento provavelmente precário, transitório e conjuntural, vigorando somente pelo período em que os prédios beneficiam do regime de suspensão temporária de tributação para venda;
 - c) Para que possa continuar titular do direito ao período de suspensão temporária de tributação e não haja lugar à liquidação do IMI referente aos anos em que vigorou essa suspensão por aplicação do n.º 2 do art.º 9.º do CIMI, deverá o sujeito passivo manter os prédios destinados ao mesmo fim que lhe permitiu beneficiar desse regime, mesmo após ter terminado essa suspensão temporária de tributação, sob pena de haver lugar à liquidação do IMI respeitante aos anos em que a suspensão temporária de tributação vigorou indevidamente, no prazo de 4 (quatro) anos a contar daquele em que ocorrer a diferente utilização dos prédios.