

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto Municipal sobre Imóveis
- Artigo/Verba: Art.112º - Taxas
- Assunto: Agravamento de taxa do IMI - Controlo/domínio exercido por entidade domiciliada em país, território ou região sujeito a um regime fiscal mais favorável
- Processo: 22835, com despacho de 2023-02-27, do Diretor-Geral
- Conteúdo:
1. A questão objeto do presente pedido de informação vinculativa reside em saber se, em face da estrutura participante do requerente, detido, direta e indiretamente, por entidades que exercem direitos políticos e económicos, algumas delas domiciliadas em jurisdições onde opera um regime de tributação privilegiado tal como evidenciado na Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro, assim como, se da existência de um beneficiário efetivo, pessoa singular que controla indiretamente a sua gestão e se encontra também domiciliado num dos territórios tipificados na referida Portaria, há indícios do/da domínio/influência dominante previstos no artigo 486.º do Código das Sociedades Comerciais (CSC) e, em consequência, se o agravamento tributário introduzido pela Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro (Lei de Orçamento de Estado para o ano de 2021, doravante LOE2021) é aplicável aos seus prédios.
 2. A respeito de quem é qualificado sujeito passivo da relação jurídico tributária no IMI, dispõem os n.ºs 1 e 4 do artigo 8º do CIMI que, "o imposto é devido pelo proprietário do prédio em 31 de dezembro do ano a que o mesmo respeitar", presumindo-se "proprietário, usufrutuário ou superficiário, para efeitos fiscais, quem como tal figure ou deva figurar na matriz, na data referida no n.º 1 ou, na falta de inscrição, quem em tal data tenha a posse do prédio".
 3. Relativamente a prédios titulados por entidades domiciliadas em país, território ou região sujeito a regime fiscal claramente mais favorável, constantes de lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças, a taxa do IMI aplicável era, até 31 de dezembro de 2020, agravada, fazendo-lhes o legislador incidir uma taxa de 7,5%, conforme dispunha o n.º 4 do artigo 112º do CIMI (à data vigente sob a alínea a) do mesmo normativo).
 4. Com a publicação e entrada em vigor da LOE2021, o legislador veio, sob a alínea b) do n.º 4 do artigo 112.º do CIMI, sujeitar à mesma taxa "[] os prédios de sujeitos passivos que sejam, nos termos do n.º 8 do artigo 17.º do Código do IMT (CIMT), uma entidade dominada ou controlada, direta ou indiretamente, por entidade que tenha domicílio fiscal em país, território ou região sujeito a um regime fiscal mais favorável, constante de lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças".
 5. Segundo esta remissão (n.º 8 do artigo 17.º do CIMT), "Para efeitos da alínea b) do n.º 4, considera-se haver situação de domínio ou controlo quando se verifique uma relação de domínio nos termos estabelecidos no artigo 486.º do CSC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 262/86, de 2 de setembro".

6. A subjetividade do agravamento introduzido, tendo por referência uma "situação de domínio ou de controlo", é alcançada através do disposto no artigo 486.º do CSC, avultando a opção de acolher os pressupostos previstos para as "sociedades em relação de domínio", e não um acervo normativo, aquele em que se inserem, ou aplicá-lo, restritivamente, aos/às entes/formas societárias tipificados/as nesse código (CSC).

7. Conforme determina o n.º 1 do artigo 486.º do CSC, "Considera-se que duas sociedades estão em relação de domínio quando uma delas, dita dominante, pode exercer, diretamente ou por sociedades ou pessoas que preencham os requisitos indicados no artigo 483.º, n.º 2, sobre a outra, dita dependente, uma influência dominante".

8. Com o propósito de aclarar os conceitos indeterminados - "domínio" e "influência dominante" - aí envolvidos, o legislador substantiva-os através das presunções legais de domínio estabelecidos no n.º 2 da referida norma, entendendo que uma sociedade é dependente de uma outra se esta, direta ou indiretamente: "a) detém uma participação maioritária no capital; b) dispõe de mais de metade dos votos; c) tem a possibilidade de designar mais de metade dos membros do órgão de administração ou do órgão de fiscalização".

9. O n.º 2 do artigo 486.º do CSC facilita o reconhecimento das sociedades em relação de domínio pela aplicação das respetivas presunções, bastando que uma delas se verifique, sem excluir outras formas que revelem tal domínio, de verificação casuística.

10. No concreto caso apresentado, o requerente assume uma das tipologias societárias previstas no CSC e mesmo que não assumisse, tal como sucede com a sua estrutura de nível superior, a alínea b) do n.º 4 do artigo 112.º do CIMI aponta para as realidades suscetíveis de integrar a sujeição passiva do IMI.

11. Essa qualificação, para efeitos do agravamento tributário em causa, efetua-se de harmonia com um critério, concretamente, aquele que o legislador veio determinar no n.º 8 do artigo 17.º do CIMT (relação de domínio), com esse preciso conteúdo (pressupostos/presunções de verificação da relação de domínio e/ou influência dominante vertidas no CSC), em desconsideração da natureza jurídica do dominante e dominado, assim como dos regimes e jurisdições a que se subordinam.

12. Assumindo-se este entendimento aplicável às demais entidades e, no caso, ao requerente, passemos à análise da sua estrutura participante e o impacto que tem, ou pode ter, na respetiva tributação.

13. No que respeita ao beneficiário efetivo e se essa qualidade e/ou regime, em face do território em que está domiciliado, o torna elegível à operatividade do agravamento em discussão, importa analisar brevemente o respetivo regime jurídico.

14. Segundo a Lei n.º 83/2017, de 18 de agosto, na sua versão mais recente (Lei n.º 99-A/2021 de 31 de dezembro) que transpõe várias diretivas europeias relativas à adoção de medidas de combate ao branqueamento de capitais e ao financiamento do terrorismo, o beneficiário efetivo é, nos termos da alínea h) do artigo 2.º, "a pessoa ou pessoas singulares que, em última instância, detêm a propriedade ou o controlo do cliente e ou a pessoa ou pessoas singulares por conta de quem é realizada uma operação ou atividade, de acordo com os

critérios estabelecidos no artigo 30.º".

15. Em conformidade com disposto na citada norma (n.º 2 do artigo 30.º), essa qualidade é aferida pela entidade obrigada quando considere:

- a) "como indício de propriedade direta a detenção, por uma pessoa singular, de participações representativas de mais de 25 % do capital social do cliente",
- b) "indício de propriedade indireta a detenção de participações representativas de mais de 25 % do capital social do cliente por:
 - i) Entidade societária que esteja sob o controlo de uma ou várias pessoas singulares; ou
 - ii) Várias entidades societárias que estejam sob o controlo da mesma pessoa ou das mesmas pessoas singulares", e
- c) "verificam a existência de quaisquer outros indicadores de controlo e das demais circunstâncias que possam indiciar um controlo por outros meios".

16. Tendo por base os referidos pressupostos e o enquadramento oferecido pelo requerente, sabe-se que o beneficiário efetivo é uma pessoa singular, domiciliado num país com regime de tributação privilegiada, claramente mais favorável, que controla as duas últimas entidades da estrutura societária do requerente, ambas igualmente com sede num território integrado na lista aprovada pela Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro.

17. Abstratamente, este controlo materializa-se no exercício de poderes de administração, supervisão e de operação dessas entidades, o que acabará por influenciar o devir da gestão da entidade dominada (do requerente, no caso).

18. Porém, a insuficiência de dados concretos oferecidos no pedido sobre como o beneficiário efetivo exerce o controlo nas duas entidades prejudica a análise da existência da relação de domínio/influência dominante, ou da verificação das demais presunções (ilidíveis) respaldadas no n.º 2 do artigo 486.º do CSC.

19. Importa, por outro lado, analisar a estrutura de participações e de controlo, direto e/ou indireto, das múltiplas entidades, distribuídas que estão por sucessivos níveis de atuação sobre a esfera de gestão do requerente.

20. Conforme resulta do pedido e do diagrama que lhe está anexo, o controlo exercido sobre o requerente realiza-se economicamente, por via de participações de várias entidades, algumas das quais localizadas em território considerado de tributação privilegiada, e, por outro lado, de forma política, pela entidade A.

21. A constatação do controlo e/ou domínio - económico - indireto manifesta-se, desde logo e designadamente, pelas participações que a entidade B (28,993%) e a entidade C (sedeada em território de tributação privilegiada) (35,018%) detêm na entidade D, sendo através desta que há domínio indireto de 75% das participações do requerente.

22. Num exercício isolado, é certo que cada uma das participações se consideram inaptas à concretização do conceito de domínio indireto; porém, o facto das entidades B e C serem detidas e administradas a 100% por entidade domiciliada em território de tributação privilegiada, dúvidas não restam de que se devem considerar elegíveis à verificação do referido exercício indireto.

23. Assim, estão verificadas as condições legais para fazer operar as presunções consagradas no n.º 2 do artigo 486.º do CSC e, por essa via, concluir-se pela

existência do domínio bastante à aplicação da taxa agravada prevista na alínea b) do n.º 4 do artigo 112.º do CIMI.

24. Constata-se ainda que, quer por via económica, quer por força do controlo (político) exercido, o requerente é, indiretamente, detido e controlado, maioritariamente, por entidades domiciliadas em território que beneficia de tributação claramente privilegiada.

25. Nesse conspecto releva, economicamente e com fonte nas participações sociais indicadas pelo requerente, a composição da estrutura acionista da entidade D, detida em 56,76% por capital localizado em território de tributação privilegiada, e o restante, embora excluído dos países e territórios objetivados na Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro, acaba por se equiparar a um deles, pois que os seus participantes têm sede num território que beneficia de tributação privilegiada.

26. O mesmo se diga do controlo político exercido através da entidade A. Embora esta e as entidades em que se divide esses poderes de gestão se fixem em território excluído da Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro, entende-se que o controlo não se esgota nelas, sendo antes extensível às entidades que são geridas por participantes sedeados num território de tributação claramente privilegiada.

27. Nesse conspecto, igualmente tendo por base esta análise de toda a estrutura de participações sociais e de controlo político sobre o requerente, confirma-se o domínio exercido indiretamente por entidades domiciliadas em território que beneficia de um regime de tributação mais favorável, justificando-se assim a aplicação do agravamento da taxa do IMI.

Conclusão:

a) Para efeitos de sujeição passiva do IMI, são ponderadas as regras previstas no artigo 8.º do CIMI.

b) A taxa do IMI agravada e prevista no n.º 4 do artigo 112.º do CIMI, foi, com a publicação e entrada em vigor da LOE2021, extensível também aos "[] prédios de sujeitos passivos que sejam, nos termos do n.º 8 do artigo 17.º do CIMT, uma entidade dominada ou controlada, direta ou indiretamente, por entidade que tenha domicílio fiscal em país, território ou região sujeito a um regime fiscal mais favorável, constante de lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças", passando a constar da alínea b) desse número, tendo aplicação à data de 1 de janeiro desse ano.

c) A extensão do agravamento introduzido tem como critério de enquadramento a constatação da existência, sobre o sujeito passivo do IMI, de domínio ou de influência dominante, segundo os condicionalismos do artigo 486.º do CSC.

d) A qualificação de uma pessoa singular como beneficiário efetivo postula, de acordo com o previsto no n.º 2 do artigo 30.º da Lei n.º 83/2017, de 18 de agosto, a existência de poderes de administração, supervisão e de operação da entidade direta ou indiretamente detida. Porém, os critérios legais para esse efeito não são coincidentes com os condicionalismos preconizados pelo artigo 486.º do CSC.

e) No caso do beneficiário efetivo do requerente, a informação disponibilizada

não permite conhecer concretamente em que quadro aquela pessoa singular exerce os poderes desse estatuto sobre o requerente, por forma a perceber-se se estão preenchidos os condicionalismos do artigo 486.º do CSC, ainda que essa pessoa tenha o seu domicílio em território com regime de tributação privilegiada, claramente mais favorável.

f) Pelo que, quanto ao beneficiário efetivo, não existe evidência que permita constatar uma situação de domínio ou de influência dominante.

g) Porém, é no âmbito da estrutura das entidades participantes do requerente que se consegue verificar a existência de relações de domínio ou de influência dominante, uma vez constatada a localização das sedes de um alargado número dessas entidades em território constante da Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro, na redação atual.

h) Confirma-se que, nessa estrutura, há várias manifestações de domínio indireto, económico e/ou político, sobre o capital e a gestão da entidade D, por parte de entidades com sede em território que beneficia de um regime de tributação privilegiado, sendo através da entidade D que há domínio indireto de 75% das participações do requerente.

i) Verificados que estão os pressupostos de que depende o agravamento da taxa do IMI prevista na alínea b) do n.º 4 do artigo 112.º do CIMI, na redação vigente, é de aplicá-lo nas liquidações do IMI que se venham a realizar ao requerente nos termos do artigo 113.º do CIMI.