

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Decreto-lei n.º 311/82, de 4 de agosto

Artigo: 3.º

Assunto: Isenção de IMT - Transmissão da posição contratual de locatária na sequência de fusão empresarial

Processo: 2017000242 – IVE n.º 11691 com despacho concordante de 03.03.2017, da Diretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira

Conteúdo: A Requerente sociedade anónima, questiona se a alteração da posição de locatária em contrato de locação financeira imobiliária, na sequência de fusão empresarial, motiva aquando da aquisição do bem locado, a perda da isenção de IMT, benefício fiscal constante do artigo 3.º, do Decreto-lei n.º 311/82, de 4 de agosto.

Factualidade apresentada:

- Contrato de locação financeira imobiliária, com opção de compra, entre a Requerente e a Instituição financeira, aquela na qualidade de locatária, tendo por objeto o prédio X,
- A requerente e a sociedade Y projetam uma operação de concentração empresarial (fusão), a qual determinará a extinção da sociedade Y, por incorporação na Requerente, com a concomitante assunção pela incorporante, do acervo de bens, direitos e obrigações pertencentes à incorporada.

QUESTÕES FORMULADAS:

- a) A operação de fusão em apreço, ao implicar a transmissão da posição de locatária para a Requerente, determina a perda do benefício fiscal de isenção de IMT previsto no art.º 3.º do Decreto-lei n.º 311/82, de 4 de agosto, e em caso afirmativo sobre que valor incidirá o imposto (valor residual)?
- b) Mantém-se o benefício a favor da sociedade que venha a incorporar por fusão a atual Locatária, em caso de opção de compra do imóvel no termo do contrato de locação financeira imobiliária (e se a opção de compra for exercida antes do termo do contrato)?

APRECIÇÃO

A locação financeira é, de acordo com a noção constante do artigo 1.º, do Regime Jurídico do Contrato de Locação Financeira (Decreto-lei n.º 149/95, de 24, de junho), «o contrato pelo qual uma das partes se obriga, mediante retribuição, a ceder à outra o gozo temporário de uma coisa, móvel ou imóvel, adquirida ou construída por indicação desta, e que o locatário poderá comprar, decorrido o período acordado, por um preço nele determinado ou determinável mediante simples aplicação dos critérios nele fixados.».

De acordo com o preceituado no artigo 1.º do CIMT, o IMT incide sobre a transmissão onerosa do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse

direito, bem como sobre as situações contempladas nos n.ºs 2, 3 e 5 do artigo 2.º do mesmo código, as quais integram para efeitos de tributação, o conceito de transmissão onerosa.

O contrato de locação financeira, não opera de per si a transmissão (real ou ficta) do direito de propriedade da entidade locadora (a instituição financeira), proprietária do imóvel, a qual pagou IMT aquando da aquisição do imóvel com vista à locação financeira, para a entidade locatária, apenas lhe confere o gozo temporário do bem imóvel locado, mediante o pagamento de rendas, e a possibilidade de o adquirir no final do contrato, mediante o pagamento do valor residual previamente acordado.

Na vertente situação de (concentração empresarial) fusão, a transmissão da posição de locatária decorre diretamente da própria incorporação da totalidade do acervo de bens, direitos e obrigações da incorporada e até então locatária, no património da incorporante, ditando a extinção daquela.

Não operando o contrato de locação financeira imobiliária a transmissão onerosa da propriedade do bem imóvel, a alteração na titularidade de uma das posições, não terá essa virtualidade.

O bem locado permanece na titularidade da instituição financeira, só deixando de lhe pertencer, caso a locatária venha a exercer o seu direito de opção, adquirindo o imóvel no termo do contrato.

Se no termo do contrato de locação financeira a locatária optar pela aquisição do bem até então locado, beneficiará da isenção de IMT prevista no artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 311/82, de 4 de agosto.

No que tange à possibilidade de antecipação do termo final do contrato, inicialmente acordado entre a primitiva locatária e a entidade locadora, tal facto, só por si, não determina a perda do benefício referido no parágrafo anterior, atento o disposto no artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 311/82, com a redação conferida pelo artigo 117.º da Lei n.º 55-A/2010 de 31/12 (LOE 2011), nos termos do qual, *"Está isenta de imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis a transmissão por compra e venda a favor do locatário, no exercício do direito de opção de compra previsto no regime jurídico do contrato de locação financeira, da propriedade ou do direito de superfície constituído sobre o imóvel locado."*

Estando contemplada no contrato de locação financeira a possibilidade de antecipação do termo de vigência, caso esta se verifique, considera-se para efeitos do disposto no artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 149/95, de 24 de junho (Regime Jurídico do contrato de Locação Financeira), decorrido o período acordado, pressuposto subjacente ao benefício referido no parágrafo precedente.

CONCLUSÃO

A mudança de titularidade da posição de locatário num contrato de locação financeira imobiliária, motivada pela operação de concentração empresarial, de fusão por incorporação, não consubstancia uma transmissão onerosa do direito de propriedade (ou de figura parcelar desse direito) do imóvel locado,

nem se subsume a um dos factos previstos nos números 2, 3 e 5 do artigo 2.º do CIMT, pelo que, caso a Requerente venha a assumir a posição de locatária, e exerça antecipadamente o direito de opção de compra do imóvel locado, poderá beneficiar da isenção de IMT, prevista no artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 311/82, de 4 de agosto.