

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (CIMT)
- Artigo: 2.º, n.º 3, alínea e)
- Assunto: Cessão de posição contratual em contrato-promessa de compra e venda de imóvel, sem cláusula de livre cedência
- Processo: 2018000171 – IVE n.º 13145 com despacho concordante de 23.04.2018, da Diretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira
- Conteúdo: O Requerente, não residente, submeteu o pedido de informação vinculativa visando obter o enquadramento jurídico-tributário, respeitante à tributação da cedência de posição contratual em contrato promessa de compra e venda de bem imóvel.

Com referência à factualidade apresentada pretende saber se:

- a) Nos factos tributários previstos na alínea e) do n.º 3, do art.º 2.º do CIMT, o imposto incidirá sobre o valor declarado na cessão da posição contratual e recebido pelo promitente adquirente cedente;
- b) No caso em apreço, verificando-se os restantes elementos de incidência objetiva constantes da norma indicada, o Requerente estará obrigado ao pagamento de IMT sobre 376.875,00€ (trezentos e setenta e seis mil e oitocentos e setenta e cinco euros) recebidos do cessionário.

I - SÍNTESE DOS FACTOS

1. Em 2017.05.04, o Requerente na qualidade de promitente-adquirente outorgou com a sociedade XXX, proprietária do bem, um contrato promessa de aquisição de uma fração a constituir no referido prédio, objeto de obras de reabilitação.
2. Foi convencionado o valor de 775.000,00€ a título de preço.
3. O valor das entregas efetuadas a título de sinal e de pagamento totalizaram 251.875,00€.
4. A possibilidade de livre cedência da posição contratual, foi expressamente afastada na cláusula décima quinta do contrato-promessa.
5. Em 2017.10.13, o Requerente devidamente autorizado pela promitente vendedora cedeu a sua posição pelo valor de 376.875,00€.

II – APRECIACÃO

Dispõe o n.º 1 do artigo 2.º do CIMT, atinente à incidência objetiva e territorial que o IMT incide sobre as transmissões onerosas do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito, relativas a bens imóveis.

O n.º 3 do mesmo artigo estabelece que para efeitos de sujeição, nas situações elencadas nas diferentes alíneas, há lugar a transmissão onerosa.

Antes de se poder enveredar por uma resposta, há que perscrutar o que se deve considerar como valor constante do ato ou do contrato, nos termos e

para os efeitos do disposto no n.º 5 do art.º 12.º do CIMT:

- a) O valor declarado a título de preço pelos promitentes, aquando da outorga do contrato promessa sem cláusula de livre cedência;
- b) Os valores entregues pelo primitivo promitente adquirente ao promitente alienante a título de sinal e início de pagamento; ou
- c) O valor recebido pela cessão.

A factualidade em apreço, materializada na cedência da posição contratual de adquirente em contrato promessa de compra e venda de bem imóvel, sem cláusula de livre cedência, consubstancia, no pressuposto de que o contrato prometido venha a ser outorgado entre o promitente vendedor e o cessionário, uma situação de ajuste de revenda, subsumível ao disposto na al. e) do n.º 3 do artigo 2.º.

O CIMT não contém uma norma que explicita como se procede à determinação da matéria tributável na específica situação do ajuste de revenda, diferentemente do que se verifica nas situações de outorga de contrato promessa com cláusula de livre cedência, e das cessões da posição contratual operadas no âmbito daquela previsão, em que na regra 18.ª do n.º 4 do artigo 12.º se estabelece como valor tributável a *parte do preço paga pelo promitente adquirente ao promitente alienante ou pelo cessionário ao cedente*.

A jurisprudência dos tribunais superiores tem reiteradamente considerado que o CIMT veio alargar o âmbito da norma de incidência às situações de celebração de contrato promessa de alienação de bens imóveis com aposição de cláusula de cedência de posição contratual e às sucessivas cedências da posição contratual na sequência daquela previsão, e não ao ajuste de revenda que consubstanciava uma situação já contemplada no Código da SISA.

O STA¹ já se manifestou (então a propósito da SISA) acerca do que considera como valor para efeitos de tributação, concluindo que o valor tributável corresponde ao valor constante do documento translativo, valor pelo qual efetivamente se transmitiram os bens.

Conclui aquele Tribunal pela necessária coincidência do valor tributável a considerar nas liquidações de imposto a efetuar pela compra efetiva, ao cessionário, e pelo ajuste de revenda, ao cedente.

Como o ajuste de revenda, para ser considerado facto tributário equiparado a transmissão da propriedade imobiliária, pressupõe necessariamente que o contrato definitivo seja outorgado entre o promitente vendedor e o cessionário, naquele aresto o Tribunal considera não fazer sentido aceitar como valor tributável relativamente à cedência, um valor inferior ao da real transmissão jurídica do bem, ou seja, um valor inferior ao convencionado como preço pelo promitente-vendedor e o primitivo promitente-adquirente, reforçando a sua posição na circunstância do facto tributário só vir a ocorrer aquando da outorga do contrato que opera a transmissão jurídica do bem, circunstância que não faria sentido, se a intenção subjacente consistisse, especificamente, na tributação da cedência da posição de adquirente em contrato-promessa.

¹ Recurso 0924/09, de 21/04/2010

III – CONCLUSÃO

Considerando a análise anterior conclui-se que a tributação da cedência de posição contratual no âmbito de contrato de promessa de compra venda sem cláusula de cedência processar-se-á nos moldes gerais, isto é, considerando como valor tributável sobre o qual incidirá o IMT, o valor constante do ato ou do contrato, acordado entre os promitentes vendedor e comprador no âmbito do contrato-promessa de compra e venda, ou o valor patrimonial tributário dos imóveis, consoante o que for maior, conforme se encontra estabelecido no n.º 1 do art.º 12.º do CIMT.