

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (CIMT)
- Artigo: Al. c), e) ou al. f) do n.º 5 do art.º 2.º
- Assunto: Adjudicação de bens imóveis afetos a uma sociedade civil aos sócios na respetiva proporção da entrada de cada um
- Processo: 2020000578 - IV n.º 17850 com despacho concordante de 2020.08.14, da Diretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira
- Conteúdo: **PEDIDO**

Nos termos do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT) foi apresentado pedido de informação vinculativa no sentido de saber se a adjudicação de bens imóveis aos sócios na liquidação de uma sociedade civil, através da restituição aos mesmos desses imóveis, na proporção da entrada de cada um, está sujeita a IMT.

ALEGAÇÕES DO REQUERENTE

1 - Em ..., o Requerente e outros 6 sócios outorgaram uma escritura pública, através da qual constituíram um contrato de sociedade, sob a forma civil, adotando a firma "Y - Sociedade Civil".

2 - Conforme escritura do contrato de sociedade, o capital social da mesma é de € ..., encontrando-se integralmente realizado, mediante a transferência que os sócios fizeram para a sociedade de 10 imóveis, no valor correspondente às seguintes 7 quotas:

- "A", com uma quota de € 242.239,67, proprietária de 60/90 dos imóveis;
- "B", com uma quota de € 52.485,26, proprietária de 13/90 dos imóveis;
- "C", com uma quota de € 52.485,26, proprietária de 13/90 dos imóveis;
- "D", com uma quota de € 4.037,33, proprietária de 1/90 dos imóveis;
- "E", com uma quota de € 4.037,33, proprietária de 1/90 dos imóveis;
- "F", o Requerente, com uma quota de € 4.037,33, proprietário de 1/90 dos imóveis;
- "G", com uma quota de € 4.037,33, proprietário de 1/90 dos imóveis;

3 - Aos imóveis foi atribuído valor igual ao seu VPT, à exceção da fração "... do prédio urbano inscrito na freguesia de ..., ..., sob o artigo ...

4 - Aquando da constituição da sociedade, tal ato não ficou sujeito ao pagamento de Sisa, porquanto não se verificava a situação prevista no § 14 do art.º 8.º do CIMISSD, ou seja, nenhum dos sócios veio a adquirir comunhão nos bens imóveis com os quais entraram para a sociedade, uma vez que já eram comproprietários dos mesmos, nem ao abrigo do § 13 da

mesma norma, porquanto esta sociedade não se enquadrava em nenhuma das formas previstas naquele dispositivo legal.

5 - Atualmente, os imóveis encontram-se inscritos na contabilidade da empresa pelo valor com que entraram para a sociedade.

6 - A sociedade está sujeita ao regime de transparência fiscal, em sede de IRC.

7 - Os sócios pretendem dissolver e liquidar esta sociedade, reembolsando as entradas realizadas, através da restituição dos bens imóveis transmitidos para a mesma, nas respetivas proporções de cada um, indo ser posteriormente alguns bens vendidos e, relativamente à sócia "A", pretende-se que a dissolução da sociedade se faça em benefício do património da de cujus, uma vez que o seu património ainda não foi partilhado.

8 - Entende o Requerente que a adjudicação dos imóveis aos sócios na liquidação de uma sociedade civil não se enquadra nas normas de incidência objetiva e territorial do art.º 2.º do CIMT, pelo que esta transmissão não se encontra sujeita a IMT.

9 - Em face do exposto, o Requerente pretende que lhe seja prestada uma informação vinculativa, nos termos do art.º 68.º da LGT, no sentido de confirmar a não sujeição a tributação, em sede de IMT, da transmissão descrita no ponto 7 supra.

ANÁLISE DO PEDIDO

Diz-nos o n.º 1 do art.º 2.º do CIMT que *"o IMT incide sobre as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis situados no território nacional"*.

Porém, além dos factos que integram a regra geral da incidência objetiva, o CIMT ficciona, como transmissões sujeitas a imposto, determinadas operações que direta ou indiretamente implicam a transmissão de imóveis e que se revestem de características económicas que justificam o seu enquadramento no âmbito de incidência deste imposto.

O que, de facto, é comum e pressuposto imprescindível de todas as transmissões tributadas em sede de IMT é a sua onerosidade.

A transmissão descrita pelo Requerente consubstancia-se na adjudicação de bens imóveis aos sócios na liquidação de uma sociedade civil, através da restituição aos mesmos desses imóveis, na proporção da entrada de cada um.

Vejamos,

De acordo com o art.º 980.º do Código Civil (C.C), o contrato de sociedade é aquele em que duas ou mais pessoas se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício em comum de certa atividade económica, que não seja de mera fruição, a fim de repartirem os lucros resultantes dessa atividade, estabelecendo o n.º 2 do art.º 983.º do C.C que as entradas dos sócios se presumem iguais em valor, se este não for determinado no contrato.

Ora, no contrato de constituição da sociedade, de tipo civil, foi feita essa determinação, precisamente no sentido da discriminação da proporção da entrada de cada um dos sócios para a realização do capital da sociedade (Art.º 3.º do Contrato), conforme foi enunciado no ponto 2 das Alegações do Requerente.

Analisando as normas de incidência objetiva do CIMT, constata-se que, à primeira vista, podemos ser levados à aplicação da al. e) ou al. f) do n.º 5 do art.º 2.º.

A al. e) desta norma estabelece que *"as entradas dos sócios com bens imóveis para a realização do capital das sociedades comerciais ou civis sob a forma comercial ou das sociedades civis a que tenha sido legalmente reconhecida personalidade jurídica (...) e, bem assim, a adjudicação dos bens imóveis aos sócios na liquidação dessas sociedades (...)"*.

Por sua vez, diz-nos a al. f) que *"as entradas dos sócios com bens imóveis para a realização do capital das restantes sociedades civis, na parte em que os outros sócios adquirirem comunhão, ou qualquer outro direito, nesses imóveis (...)"*.

Fazendo uma leitura mais atenta às normas supra transcritas, verificamos que, no caso da alínea e), a mesma não terá aplicação ao caso em concreto, porquanto estamos perante uma sociedade civil pura, à qual não foi reconhecida personalidade jurídica, pelo que não se poderá aplicar a parte final da norma.

Ambas as normas são parcialmente herdadas da redação dos parágrafos 13 e 14 do art.º 8.º do CIMISSD e sobre a interpretação do § 13 da norma refere Nuno Pinto Fernandes e Francisco Pinto Fernandes in "Código do Imposto Municipal da Sisa e do Imposto Sobre as Sucessões e Doações - Anotado e Comentado", Rei dos Livros, 1998, que ficam assim afastadas do seu regime as sociedades civis puras e as sociedades mercantis irregulares que não são consideradas pessoas jurídicas por falta de personalidade jurídica. Às primeiras falta o fim e a forma comercial.

A "ratio legis" deste número assenta na personalidade jurídica das sociedades cujo reconhecimento lhes confere a categoria de pessoas coletivas, implicando além do mais, a existência de um património autónomo afeto à realização dos seus fins, e que pertence à sociedade e não aos seus sócios.

Referem, ainda, os Autores que é hoje entendimento pacífico que estas sociedades carecem de personalidade jurídica, o que tem como consequência, além do mais, que os bens que constituem o seu fundo social tenham o tratamento de simples comunhão ou compropriedade.

No que diz respeito à al. f) da norma em análise, constatamos que a mesma, apesar de se aplicar a sociedades civis puras, não abarca o facto jurídico aqui em análise, ou seja, a adjudicação de bens imóveis aos sócios na liquidação destas sociedades.

No entanto, o facto de a adjudicação de bens imóveis nesta situação não estar expressamente consagrado nestas alíneas, tal não significa que a modificação

da situação de compropriedade dos prédios entre os sócios não possa ser objeto de tributação por transmissão onerosa.

Já era este o entendimento de Eduardo Luis Loup, citado pelos Autores referidos, na obra mencionada.

Dispõe a al. c) do n.º 5 do art.º 2.º do CIMT que está sujeito a IMT *"o excesso de quota-parte que ao adquirente pertencer, nos bens imóveis, em ato de divisão ou partilhas, bem como a alienação da herança ou quinhão hereditário"*.

Ou seja, no ato de adjudicação dos bens imóveis afetos à sociedade civil aos sócios, na liquidação desta, verificando-se a partilha dos bens imóveis, haverá incidência de IMT, ao abrigo desta última norma do CIMT, em tudo o que exceder o valor da quota parte que ao adquirente pertencer nos bens imóveis.

O valor tributável no ato em análise no presente pedido corresponde ao excesso resultante da diferença entre a quota-parte recebida por cada adquirente dos bens imóveis e a quota ideal que lhe cabia antes do ato de partilha ou de divisão.

De acordo com a informação prestada pelo Requerente, a adjudicação dos prédios aos sócios neste ato de partilha do património afeto à sociedade ocorre nas respetivas proporções da entrada de cada um. Portanto, cada sócio recebe uma quota-parte igual à quota ideal que lhe cabia antes do ato de partilha, tendo sido discriminado no contrato a quota-parte de cada um, não se presumindo, portanto, partes iguais.

Neste sentido, não existe qualquer excesso a tributar no ato de partilha descrito pelo Requerente, pelo que o mesmo não se encontra sujeito a IMT, nos termos do al. c) do n.º 5 do art.º 2.º do CIMT.

CONCLUSÃO

1. Admitindo que a sociedade em questão no presente pedido é uma sociedade civil pura, que não tem personalidade jurídica, a adjudicação de bens imóveis aos sócios na liquidação da mesma não é tributada em sede de IMT pela al. e) ou al. f) do n.º 5 do art.º 2.º do CIMT.

2. Considerando que a adjudicação dos bens imóveis afetos à sociedade aos sócios vai ocorrer nas respetivas proporções da entrada de cada um, a quota-parte de cada sócio sobre os bens imóveis é igual à quota ideal que lhe cabia antes do ato de partilha, pelo que não há qualquer excesso, inexistindo tributação em sede de IMT pela al. c) do n.º 5 do art.º 2.º do CIMT.