

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (CIMT)
Artigo: 7.º do CIMT
Assunto: Isenção pela aquisição de prédios para revenda - arrendamento
Processo: 2015001087 – IVE n.º 8657 com despacho concordante datado de 22.04.2015, da Subdiretora-Geral da Área de Gestão Tributária – Património, por delegação da Diretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira
Conteúdo: Nos termos do artigo 68.º da Lei Geral Tributária foi apresentado um pedido de informação vinculativa sobre o enquadramento jurídico-tributário da seguinte situação:

1 – A sociedade X, tem como atividade a compra e venda de bens imobiliários (CAE 68100);

2 – Em, adquiriu o prédio urbano identificado no pedido beneficiando da isenção constante do artigo 7.º do CIMT;

3 – Após várias e infrutíferas pesquisas de mercado para a sua venda, surgiu um potencial interessado no arrendamento;

4 - A requerente pretende que lhe seja prestada informação vinculativa que esclareça se continua em vigor a interpretação constante do ofício circular D-2/91, de 17 de junho, nomeadamente a sua al. b) do ponto 2 (e não a al. h) como, certamente por lapso, refere), e se o arrendamento configura destino diferente do da revenda, tendo em conta que o imóvel continuará no ativo permutável da empresa, as rendas serão contabilizadas em “outros proveitos” e o arrendamento será condicionado a terminar logo que surja comprador para o imóvel.

INFORMAÇÃO

A questão subjacente ao presente pedido de informação vinculativa prende-se com a consideração ou não do arrendamento como destino diferente do da revenda, para efeitos de caducidade da isenção consagrada no artigo 7.º do CIMT.

Nos termos do n.º 1 do art.º 2.º do CIMT, *“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”*, sendo devido pelas pessoas para quem se transmitam esses bens, conforme preceitua o artigo 4.º deste diploma legal.

No entanto, o legislador entendeu isentar de IMT as aquisições de prédios para revenda, porquanto a isenção prevista no artigo 7.º do CIMT encontra justificação na circunstância de tais bens não se destinarem a integrar o imobilizado das empresas adquirentes, constituindo, antes, mercadorias destinadas a ser transacionadas no quadro do exercício da respetiva atividade, tributada com base no lucro realizado.

Esta isenção é de reconhecimento automático (al. a) do n.º 8 do artigo 10.º do CIMT), verificadas que estejam, à data da aquisição, as condições elencadas no dispositivo legal mencionado no parágrafo anterior.

Não obstante, e de harmonia com o n.º 5 do artigo 11.º do CIMT, as aquisições de bens imóveis deixam de beneficiar da isenção quando se verifique que: i) aos prédios adquiridos para revenda foi dado destino diferente; ou ii) os mesmos não foram revendidos dentro do prazo de 3 anos; ou iii) o foram novamente para revenda.

Em termos fiscais, a revenda é uma operação iniciada com a aquisição de um bem imóvel e a posterior venda desse mesmo bem, sem que este tenha qualquer alteração de fundo. Para o agente económico este bem é uma mercadoria que transaciona como se de um artigo comercial se tratasse. Este conceito fiscal de revenda implica que o sujeito passivo não faça qualquer modificação do imóvel, sendo o único valor acrescentado criado o valor da margem comercial do agente económico.

O Supremo Tribunal Administrativo pronunciou-se, igualmente, no sentido que *“não importam modificações (do estado em que foram adquiridos) as obras feitas pelo comprador de que não resulta alteração substancial da estrutura externa ou da disposição interna do edifício”* (Acórdãos do STA n.º 1970 e 16235, de 1972-03-10 e 1973-05-16); o que efetivamente releva para a perda da isenção em análise é a alteração da composição dos prédios.

No que respeita ao “destino diferente do da revenda”, parece decorrer da letra da lei que o mesmo se prende com a concessão ao imóvel de um destino que não a revenda ou a manifestação da intenção de dar ao imóvel um destino diferente do da revenda, ao contrário do que é declarado aquando da sua aquisição, como sua específica finalidade.

Tem sido entendimento da jurisprudência e da doutrina da administração fiscal que o arrendamento, por si só, não prejudica esta isenção, excluindo as situações em que o arrendamento seja acompanhado por outros factos, nomeadamente, com o lançamento contabilístico da passagem do ativo permutável para o imobilizado, inviabilizando assim a revenda.

Não obstante a sua elaboração aquando da vigência do imposto de sisa, a doutrina veiculada no Ofício-Circular n.º D-2/91 de 1991-06-17, mantém a sua atualidade prática, explicitando o mesmo que *“o arrendamento de um prédio adquirido com isenção de sisa, nos termos do art.º 11.º n.º 3, não configura, só por si, o destino diferente da revenda. Tal facto será, contudo, determinante da perda da isenção se for acompanhada por outros, nomeadamente com a transferência do ativo permutável para o ativo imobilizado, através do competente lançamento contabilístico inviabilizando assim a revenda ou manifestando essa intenção”*.

Assim, em face do exposto, não se verificando a transferência contabilística do imóvel da conta relativa às mercadorias para a conta relativa ao investimento, facto que traduzir-se-á numa alteração na intenção de revenda do bem, nem outros factos relevantes no mesmo sentido, não se poderá afirmar que o arrendamento do imóvel em questão, só por si, consubstancia um destino diferente do da revenda.