

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis

Artigo/Verba: Art.2º - Incidência objectiva e territorial

Assunto: Aquisição de participações sociais de sociedades com imóveis

Processo: 24374, com despacho de 2023-11-16, do Diretor-Geral

Conteúdo: I - PEDIDO

Por via eletrónica, veio "X" (doravante Requerente), NIF , apresentar pedido de informação vinculativa, ao abrigo do art.º 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), no sentido de lhe ser prestada informação sobre o enquadramento jurídico-tributário de uma operação de transmissão de partes de capital de uma sociedade existente, que é proprietária de imóveis situados em território nacional, para realizar o capital social de uma SGPS a constituir, através de entradas em espécie, designadamente se:

a) esta operação é subsumível no conceito de "transmissão de imóveis" consagrado na al. d) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT, quando o ativo de uma das sociedades cujo capital vai ser transmitido (no caso, a "Y") é constituído por mais de 50% de bens imóveis sítos em Portugal e a SGPS a constituir ficar detentora de 100% do capital da referida sociedade;

b) a transmissão de 100% do capital social dessa sociedade para a SGPS a constituir, através de uma única operação, de forma universal e em bloco, é subsumível no conceito de operação de reestruturação preconizado na al. b) do n.º 3 do art.º 60.º do EBF, para efeitos das isenções de IMT, IS e, ainda, outros encargos legais previstos no n.º 1 do art.º 60.º do EBF.

c) em caso afirmativo, se todos os imóveis da sociedade transmitente, incluindo os destinados a habitação, são passíveis de beneficiar das isenções elencadas nas alíneas a) a c) do n.º 1 do art.º 60.º do EBF.

II - FACTOS

1 - O Requerente é, direta ou indiretamente, em conjunto com "A" e "B", único sócio das seguintes sociedades comerciais:

i. "C", NIPC ;

ii. "D", NIPC ;

iii. "E", NIPC ;

iv. "Y", NIPC ...

2 - Por consulta ao Portal do Ato Societário, constata-se que o objeto social da sociedade "Y" é a gestão imobiliária e mobiliária, incluindo a gestão de

participações e quaisquer outras sociedades ou organizações de investimentos coletivos e de outros ativos instrumentos financeiros, a exploração de hotelaria e turismo, bem como a prestação de qualquer outro tipo de serviços a que legalmente esteja autorizada e a exploração agrícola de frutos em árvores ou arbustos.

3 - É proprietária de diversos imóveis situados em território português, sendo todos eles, conforme refere o Requerente, "prédios urbanos, destinados a comércio, serviços ou habitação, que, na prossecução da sua atividade () dá de arrendamento ou destina a atividades turísticas" () e "[o]s referidos imóveis constituem mais de 50% do ativo da sociedade comercial "Y"".

4 - Em sede de esclarecimento adicional prestado pelo Requerente, em , e com referência à subálnea ii) do al. d) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT, assinala que estes imóveis se encontram todos diretamente afetos a uma atividade comercial, que não a compra e venda de imóveis.

5 - Todavia, em , na sequência de novo pedido de elementos efetuado pela AT, o Requerente veio esclarecer que os imóveis afetos à atividade de arrendamento correspondem a 38,58% do ativo da sociedade e os imóveis afetos à atividade turística correspondem a 3,75% desse ativo.

6 - O Requerente pretende reestruturar a administração das sociedades de que é sócio através da constituição de uma SGPS, para a qual será transmitida a totalidade do capital social de todas as sociedades elencadas no ponto 1, ficando a SGPS única detentora de todo esse capital social e, por sua vez, o Requerente e os seus dois sócios, únicos sócios da SGPS a constituir.

7 - De acordo com a informação adicional acima prestada, de referir, ainda, que, o capital social da SGPS a constituir será realizado por entradas em espécie.

III - ANÁLISE DO PEDIDO

8 - Considerando o teor do pedido, no sentido de ser prestada informação vinculativa sobre o enquadramento jurídico-tributário de uma operação de transmissão de partes de capital de uma sociedade existente, proprietária de imóveis situados em território nacional, para o capital social de uma SGPS a constituir, através de entradas em espécie, foi solicitada pronúncia da AT sobre três questões, que apresentam entre si uma relação de subsidiariedade, a saber:

a) Se esta operação é subsumível no conceito de "transmissão de imóveis" consagrado na al. d) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT, quando o ativo de uma das sociedades participadas da SGPS (no caso, a "Y" - a única sociedade relevante na apreciação deste PIV) é constituído por mais de 50% de bens imóveis sitos em Portugal e a SGPS a constituir for detentora de 100% do capital da referida sociedade;

b) Se a transmissão de 100% do capital social dessa sociedade para a SGPS a constituir, através de uma única operação, de forma universal e em bloco, é subsumível no conceito de operação de reestruturação preconizado na al. b) do n.º 3 do art.º 60.º do EBF, para efeitos das isenções de IMT, IS e, ainda, outros encargos legais previstos no n.º 1 do art.º 60.º do EBF;

c) Se, em caso afirmativo, todos os imóveis da sociedade transmitente, incluindo

os destinados a habitação, são passíveis de beneficiar das isenções elencadas nas alíneas a) a c) do n.º 1 do art.º 60.º do EBF.

9 - No que se refere ao ponto a) do Capítulo I - PEDIDO, o Requerente pretende saber se a operação projetada (transmissão de partes de capital de uma sociedade existente, proprietária de imóveis situados em território nacional, para o capital social de uma SGPS a constituir, através de entradas em espécie) é subsumível no conceito de "transmissão de imóveis" consagrado na al. d) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT, pelo facto de o ativo da "Y" ser constituído por mais de 50% de bens imóveis sitos em Portugal e a SGPS a constituir ficar detentora de 100% do capital da referida sociedade.

10 - Vejamos.

11 - Nos termos da al. d) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT integra o conceito de transmissão de bens imóveis:

"d) [a] aquisição de partes sociais ou de quotas nas sociedades em nome coletivo, em comandita simples, por quotas ou anónimas, quando cumulativamente:

i) O valor do ativo da sociedade resulte, direta ou indiretamente, em mais de 50 % por bens imóveis situados em território nacional, atendendo ao valor de balanço ou, se superior, ao valor patrimonial tributário;

ii) Tais imóveis não se encontrem diretamente afetos a uma atividade de natureza agrícola, industrial ou comercial, excluindo a compra e venda de imóveis;

iii) Por aquela aquisição, por amortização ou quaisquer outros factos, algum dos sócios fique a dispor de, pelo menos, 75 % do capital social, ou o número de sócios se reduza a dois casados ou unidos de facto, devendo em qualquer dos casos as partes sociais ou quotas próprias detidas pela sociedade ser proporcionalmente imputadas aos sócios na proporção da respetiva participação no capital social".

12 - Passemos, então, à análise da operação projetada pelo Requerente para perceber se, efetivamente, a situação fáctica exposta se enquadra na incidência objetiva de IMT ao abrigo da al. d) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT, respondendo, assim, ao questionado em a) do Capítulo I - PEDIDO.

13 - De realçar que, em , foi solicitado ao Requerente a confirmação de que a dúvida que pretendia ver esclarecida no presente pedido de informação vinculativa e, no que respeita à al. d) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT, se prendia, somente, com o requisito da subalínea iii) da norma, ou seja, se a aquisição pela SGPS de participações sociais de uma sociedade com imóveis que implicasse a titularidade de 100% do capital dessa sociedade determinava a sujeição a IMT, conforme nos parecia decorrer da leitura do PIV, tendo o Requerente confirmado a sua pretensão e acrescentado o facto de que todos os imóveis da sociedade estão diretamente afetos a uma atividade de natureza comercial que não a de compra e venda de imóveis.

14 - Posteriormente, em , veio esclarecer que os imóveis afetos à atividade de arrendamento correspondem a 38,58% do ativo da sociedade e os imóveis afetos à atividade turística correspondem a 3,75% desse ativo.

15 - Como já se referiu, a subalínea iii) da al. d) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT estabelece que integra, ainda, o conceito de transmissão de bens imóveis «"[a] aquisição de partes sociais ou de quotas nas sociedades em nome coletivo, em comandita simples, por quotas ou anónimas, quando "() iii) [p]or aquela aquisição, por amortização ou quaisquer outros factos, algum dos sócios fique a dispor de, pelo menos, 75 % do capital social, ou o número de sócios se reduza a dois casados ou unidos de facto, devendo em qualquer dos casos as partes sociais ou quotas próprias detidas pela sociedade ser proporcionalmente imputadas aos sócios na proporção da respetiva participação no capital social"».

16 - Não obstante a operação descrita ser mais ampla, para a apreciação desta IV apenas releva a transmissão do capital social da sociedade que é proprietária de imóveis.

17 - Na situação em apreço, a SGPS a constituir ficará a detentora de 100% do capital social da "Y", pelo que, com tal aquisição, ficará a dispor de, pelo menos, 75% do capital social, verificando-se, assim, o pressuposto desta alínea.

18 - Considerando Parecer do Centro de Estudos Fiscais e Aduaneiros (CEF), elaborado sobre esta matéria - al. d) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT (na redação anterior à atual) -, a finalidade da norma de sujeição é abranger na incidência os casos em que "() através da aquisição de mais do que 75% do capital social, um sócio passa a possuir um poder de domínio sobre a vontade de uma sociedade com imóveis, e com isso, sobre estes. Trata-se de um tipo legal de facto tributário que o legislador construiu especificamente para o IMT, com conceitos jurídicos e pressupostos próprios e específicos ()".

19 - O legislador entendeu que só a partir da obtenção de mais de 75% do capital social é que se deve considerar que a aquisição "encobre" um propósito de transmissão de imóveis; só com esta percentagem é que «() o sócio ficará com uma "nítida posição de predomínio" sobre a sociedade, passando desse modo a ter idêntica posição de domínio sobre os prédios existentes no património desta, pela capacidade que teria de determinar a vontade social».

20 - Repare-se que no Parecer supramencionado é, ainda, referido que «[a] lei tipifica como sujeitos a imposto um conjunto de factos jurídicos que conduzam àquele resultado de um dos sócios adquirir o domínio de 75% ou mais do capital social de uma sociedade com imóveis. () Porém, para que se considere consumado o facto gerador da obrigação de imposto não basta que se produza o facto ou negócio jurídico previsto na lei. É necessário, cumulativamente que, independentemente de qual seja esse facto ou negócio, ele produza o efeito de permitir ao adquirente que "fique a dispor de, pelo menos, 75 % do capital social, ou o número de sócios se reduza a dois casados ou unidos de facto"».

21 - De referir que apenas consta uma exceção à tributação da al. d) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT no n.º 7 da norma, a qual dispõe que o regime daquela alínea não é aplicável às sociedades previstas na al. f) do art.º 4.º do Regime Jurídico do Registo Central do Beneficiário Efetivo, aprovado em anexo à Lei n.º 89/2017, de 21 de agosto, e a mesma não é extensível ao caso em apreço.

22 - Concluindo, na situação em concreto, com a aquisição de 100% das participações sociais da "Y", a SGPS a constituir passará a deter a posição maioritária relevante para efeitos de tributação em sede de IMT, no âmbito da subalínea iii) da al. d) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT (mais de 75% do capital

social de uma sociedade proprietária de diversos imóveis).

23 - Por sua vez, em sede de esclarecimentos adicionais, o Requerente vem afirmar que os imóveis afetos à atividade de arrendamento correspondem a 38,58% do ativo da sociedade e os imóveis afetos à atividade turística correspondem a 3,75% desse ativo. Por conseguinte, verifica-se que os imóveis apresentam um peso total de 42,33% do ativo *.

24 - Ora, a subalínea i) da al. d) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT dispõe que a aquisição de partes sociais ou de quotas nas sociedades em nome coletivo, em comandita simples, por quotas ou anónimas, será tributada em sede de IMT, quando, entre outros requisitos, cumulativamente, o valor do ativo da sociedade resulte, direta ou indiretamente, em mais de 50 % por bens imóveis situados em território nacional, atendendo ao valor de balanço ou, se superior, ao valor patrimonial tributário.

25 - Não atingindo o peso dos imóveis 50% do ativo da sociedade, constatamos que o requisito desta subalínea i) não está preenchido, motivo pelo qual a operação em apreço não está sujeita a IMT ao abrigo do disposto na al. d) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT.

26 - Em face do exposto, perde qualquer efeito útil a análise do alegado pelo Requerente quanto à subalínea ii) da al. d) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT, e quanto ao questionado pelo Requerente no ponto b) e c) do Capítulo I - PEDIDO.

IV - CONCLUSÕES

27 - Em face do exposto no capítulo anterior, conclui-se que:

i. Os pressupostos da al. d) do n.º 2 art.º 2.º do CIMT são de verificação CUMULATIVA, pelo que o não preenchimento de um deles prejudica a tributação em sede de IMT da situação fáctica exposta.

ii. Com a aquisição de 100% das participações sociais da "Y", a SGPS a constituir passará a deter a posição maioritária relevante para efeitos de tributação em sede de IMT, no âmbito da subalínea iii) da al. d) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT;

iii. Para haver tributação nos termos da subalínea i) desta norma, o valor do ativo da sociedade tem de resultar, direta ou indiretamente, em mais de 50 % por bens imóveis situados em território nacional, atendendo ao valor de balanço ou, se superior, ao valor patrimonial tributário. Por conseguinte, tendo os imóveis na situação em apreço o peso de 42,33% no ativo da sociedade, este pressuposto não está preenchido, não podendo a operação descrita ser tributada nos termos da al. d) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT.

N.R.: *- Analisados os anexos remetidos pelo Requerente, pode constatar-se que o valor total dos imóveis registados no balanço da sociedade é superior ao VPT dos mesmos, pelo que deverá ser levado em conta o valor contabilístico dos imóveis.