

## FICHA DOUTRINÁRIA

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

Artigo/Verba: Art.45º - Anulação proporcional

Assunto: Restituição de IMT em caso de revogação consensual de CPCV com tradição.

Processo: 25133, com despacho de 2023-10-16, do Diretor de Serviços da DSIMT, por subdelegação

Conteúdo: I - PEDIDO

1 - Pretende o Consulente, que lhe seja facultado o enquadramento jurídico-tributário da factualidade que apresenta.

### II - FACTUALIDADE APRESENTADA

2 - Em 2021-10-15, o ora Consulente outorgou com a Sociedade XXXX, um contrato-promessa de compra e venda com tradição, titulado por documento particular autenticado, relativo ao imóvel identificado no pedido.

3 - Tendo em vista a celebração daquele contrato, solicitou previamente a liquidação e efetuou o pagamento do IMT.

4 - Posteriormente à celebração do contrato verificaram-se circunstâncias que o inviabilizaram, pretendendo os outorgantes proceder por mútuo acordo à sua revogação, com a restituição das contraprestações.

### III - QUESTÃO

Considerando a factualidade apresentada, pretende saber se por via da revogação consensual do contrato-promessa tem direito à restituição do IMT pago, em virtude de o negócio não se ter concretizado e não se ter verificado a transmissão da propriedade do imóvel.

### IV - ANÁLISE DO PEDIDO

Como questão prévia, esclarece-se que na presente data as partes já procederam à revogação do referido contrato-promessa de compra e venda com tradição.

5 - O ora Consulente e a Sociedade XXXX outorgaram em 2021-10-15 um contrato-promessa de compra e venda com tradição, tendo por objeto o imóvel identificado no pedido, ao qual atribuíram eficácia real.

6 - Como preço do negócio de compra e venda, foi indicado o valor de .

7 - Para a outorga do contrato prometido, as partes contratantes acordaram na data de 15 de setembro de 2023.

8 - O Consulente alega, que em momento posterior à outorga do CPCV, verificaram-se circunstâncias que o inviabilizaram, motivo pelo qual pretende saber se a revogação consensual do CPCV lhe confere o direito à restituição do IMT pago.

9 - De acordo com o disposto na primeira parte do n.º 1 do artigo 410.º do Código Civil (C.C), contrato-promessa é a "convenção pela qual alguém se obriga a celebrar certo contrato ()".

10 - Na factualidade em apreço, trata-se de um contrato-promessa com caráter bilateral, vinculando as duas partes contratantes.

11 - Nos termos do previsto no n.º 1 do artigo 2.º do CIMT, que estabelece o âmbito da norma de incidência territorial e objetiva do imposto, "[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 também para o efeito, como tal consideradas as operações constantes das diversas alíneas dos números 2,3 e 5 do mesmo artigo.

12 - O cotejo das situações de transmissão resultantes da celebração dos diversos atos ou contratos, constantes das normas de incidência do IMT, permite desde logo e de forma evidente perceber que o conceito de transmissão de imóveis subjacente a este imposto não se limita ou restringe ao conceito civilista de transmissão jurídica.

13 - "() o conceito de transmissão relevante para efeitos de incidência do IMT encontra-se moldado em termos de, por um lado, prescindir da validade formal do título translativo, e, por outro, de acolher a vertente económica dos negócios onerosos sobre bens imóveis." - J. Silvério Mateus e L. Corvelo de Freitas, Os Impostos sobre o Património Imobiliário, Engifisco, pág.316

14 - Para este efeito o conceito de transmissão de imóveis é muito abrangente, absorve o conceito de transmissão jurídica, agregando igualmente uma multiplicidade de atos dos quais não decorre necessariamente qualquer transmissão da propriedade de bens imóveis.

15 - Nessa conformidade, a alínea a) do n.º 2 do artigo 2.º do CIMT determina a sujeição a imposto do contrato-promessa de compra e venda acompanhado da tradição do bem imóvel objeto do contrato prometido.

16 - Deste modo, conclui-se, que os procedimentos de liquidação e pagamento de IMT observados pelo Consulente, se mostram devidos.

17 - A dúvida ora colocada pelo Consulente, saber se tem ou não direito à restituição do IMT pago, em caso de revogação consensual do CPCV, alicerça-se na não concretização do negócio e na circunstância de não se ter verificado a

transmissão da propriedade do imóvel.

18 - Quando o ora Consulente refere que o negócio não se concretizou, reporta-se à outorga do contrato de Compra e Venda, ato que operaria a transmissão jurídica do imóvel, no entanto, importa desde logo ter presente que as transmissões operadas pelo CPCV com tradição e pelo contrato de Compra e Venda, consubstanciam dois factos tributários distintos.

19 - Nas situações em que a outorga do contrato de Compra e venda é precedida de um CPCV com tradição, verificam-se dois atos/factos geradores de duas transmissões onerosas, determinando cada uma delas a emissão de uma liquidação autónoma (sem prejuízo do disposto no n.º 3 do art.º 22.º do CIMT).

20 - Na factualidade subjacente ao presente pedido de informação, o facto em função do qual foi liquidado e pago IMT, foi a transmissão onerosa operada pelo CPCV com tradição, e não a transmissão jurídica a operar no momento da outorga do contrato de Compra e Venda, enquanto contrato prometido e definitivo.

21 - Assim, a outorga em 2021-10-15 do CPCV com tradição, não operou a transmissão jurídica do bem imóvel, mas, na ótica abrangente do conceito de transmissão onerosa subjacente a este imposto, que em relação ao CPCV com tradição coloca o enfoque no benefício propiciado desde logo ao promitente-adquirente, ocorreu um ato/facto determinante da sujeição a IMT.

22 - Deste modo, verificado o facto tributário com a outorga do CPCV com tradição, as posteriores vicissitudes a que o mesmo possa vir a ser sujeito mercê da vontade das partes, como seja a sua destruição através de ato expresso de revogação (consensual), não equivalem à sua não realização, condição imprescindível à aplicação do estabelecido nos números 1 e 2, do artigo 44.º do CIMT.

23 - Concluindo-se pela verificação do ato ou facto tributário (no caso, transmissão fiscal), impõe-se igualmente concluir pela inaplicabilidade do disposto no artigo 44.º do CIMT à factualidade subjacente.

24 - Firmada que está (com a outorga do CPCV com tradição) a verificação do facto tributário para efeitos de sujeição a IMT ao abrigo do disposto na al. a) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT, importa agora dilucidar se a erradicação daquele ato translativo da ordem jurídica, por via da revogação consensual, pode ou não fundar o direito "à restituição do IMT pago", e caso a resposta a que se chegue seja afirmativa, em que moldes a mesma se processa.

25 - O artigo 45.º do CIMT admite a possibilidade de anulação proporcional do IMT liquidado, por ato ou facto translativo (transmissão jurídica ou fiscal), se, antes de decorridos oito anos sobre a verificação do mesmo, se verificar a condição resolutive ou houver lugar a resolução.

26 - A reclamação graciosa e a impugnação judicial apresentam-se como os meios instrumentais a utilizar para o efeito, processando-se a anulação do imposto nos moldes estabelecidos no n.º 3 daquele artigo, de acordo com o qual, "o imposto é anulado em importância equivalente ao produto da sua oitava parte pelo número de anos completos que faltarem para oito."

27 - Na factualidade subjacente, os promitentes contratantes decidiram não

outorgar o contrato definitivo, expressando essa intenção através da revogação do contrato-promessa.

28 - Não obstante resolução e revogação não serem de todo conceitos jurídicos sinónimos ou equivalentes, a jurisprudência do STA tem vindo a manifestar-se no sentido da sua equiparação, para efeitos de aplicação do regime constante do artigo 45.º do CIMT, defendendo o entendimento de que "( ) embora no art.º 45.º, n.º 1 citado se refira "resolução do contrato", deverá por esta expressão entender-se qualquer figura jurídica que conduza ao mesmo resultado. No caso concreto, o acordo de revogação produziu os mesmos efeitos da resolução, pelo que se entende ser aplicável a citada norma." - excerto retirado do Acórdão do STA (2ª Secção) de 10-03-2011, no proc. 0386/10, reportado a situação de revogação de procuração irrevogável.

29 - Pelo exposto, conclui-se que a factualidade subjacente ao presente pedido de informação, de revogação consensual do CPCV, permite a anulação da liquidação do IMT que se mostrou devido pela transmissão operada pelo CPCV com tradição, nos termos e moldes estabelecidos no artigo 45.º do CIMT, ou seja, anulação proporcional a operacionalizar através de reclamação graciosa ou de impugnação judicial.

#### V - CONCLUSÃO

Tendo em conta a factualidade apresentada, a resposta à questão formulada pelo Consulente é a de que a revogação consensual do contrato-promessa de compra e venda de bem imóvel, com tradição, possibilita a anulação proporcional da liquidação do IMT, desde que cumpridos e observados os requisitos e pressupostos estabelecidos no art.º 45.º do CIMT.