

FICHA DOUTRINÁRIA

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

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

Assunto: Transformação de Sociedade por Quotas em Sociedade Anónima; Conversão de Sociedade Anónima em Sociedade de Investimento Coletivo- Art.º 2.º n.º 1 e 5 alíneas e) e f) do CIMT; Art.º 1.º, n.º 1 do CIS; Verba 1.1 da Tabela Geral de Imposto do Selo (TGIS)

Processo: 27766, com despacho de 2025-04-01, do Diretor de Serviços da DSIMT, por subdelegação

Conteúdo: I - PEDIDO

Nos termos do art.º 68.º da Lei Geral Tributária, foi apresentado o presente pedido de informação vinculativa (doravante PIV) sobre se "a conversão de uma sociedade de responsabilidade limitada em sociedade anónima e, subseqüentemente, a sua transformação numa SIC [sociedade de investimento coletivo] - não constitui um facto tributário suscetível de desencadear a incidência do IMT" e Imposto do Selo.

II- FACTOS APRESENTADOS PELA REQUERENTE

1. A Requerente é uma sociedade por quotas, cujo objeto social é conceção, promoção, construção, execução, fiscalização e avaliação de empreendimentos imobiliários e empreendimentos turísticos; Administração de propriedades e prestação de serviços de gestão de empreendimentos imobiliários; Compra, venda e revenda de imóveis adquiridos para esse fim; Arrendamento de imóveis; Investimentos imobiliários; Construção civil; Permutas, urbanizações, loteamentos, gestão e projetos de investimento (por consulta no portal <https://publicacoes.mj.pt>).
2. No âmbito da prossecução da sua atividade comercial, a Requerente detém cinco imóveis;
3. Em face da natureza da atividade desenvolvida e do seu contexto empresarial pretende a Requerente alterar a sua forma societária, transformando-se, num primeiro momento, em sociedade anónima e, posteriormente, num Organismo de Investimento Coletivo (OIC), tutelado pelo Regime de Gestão de Ativos (RGA), pretendendo, em concreto, a sua conversão de sociedade anónima em SIC.
4. Conforme é referido no PIV, a gestão do património detido pela Requerente "passará a ser efetuada por uma sociedade gestora escolhida para o efeito, conforme determina o RGA.", cujo diploma legal foi aprovado e publicado pelo Decreto-Lei n.º 27/2023, de 28 de abril.
5. Em xxx, foi solicitado à Requerente que prestasse informação adicional relativamente à existência ou não de deliberação pelos sócios acerca da dissolução da mesma, nos termos e para os efeitos do disposto no n.º 3 do art.º 130.º do Código das Sociedades Comerciais (CSC), à descrição das alterações do capital social da Requerente em resultado das operações projetadas, e se essa alteração comportaria a aquisição de partes sociais da qual resulte que algum dos acionistas fique a dispor de, pelo menos, 75% do capital social.

6. Em xxx, veio a Requete informar que não existe deliberação sobre a dissolução da sociedade, que não existiram alterações do capital social considerando as operações projetadas e ainda que nenhum acionista ficará a dispor de, pelo menos, 75% do capital social.

7. Em xxx, foi ainda a Requerente notificada para entregar documento em falta no PIV (Minuta de Regulamento de Gestão aplicável à SIC), tendo esta procedido à respetiva disponibilização em xxx.

8. Em face do exposto, a Requerente pretende que lhe seja prestada uma informação vinculativa, nos termos do art.º 68.º da LGT, confirmando que a transformação seguida de conversão societária em análise no presente pedido de informação vinculativa não suscita uma transmissão onerosa do direito de propriedade dos imóveis detidos pela requerente, passível de preencher os pressupostos de incidência dos referidos impostos e, conseqüentemente, não constituirão factos tributários relevantes para efeitos de tributação em sede do IMT e do Imposto do Selo.

III - ANÁLISE DO PEDIDO

A) TRANSFORMAÇÃO DE UMA SOCIEDADE POR QUOTAS NUMA SOCIEDADE ANÓNIMA

9. Em primeiro lugar, cumpre-nos analisar se a transformação societária que irá ocorrer num primeiro momento, de sociedade por quotas em sociedade anónima, desencadeia algum facto tributário em sede de IMT e IS.

10. O regime da transformação de sociedades vem previsto nos art.ºs 130.º e seguintes do CSC, o qual, sob a epígrafe "Noção e Modalidades", dispõe o seguinte:

"1 - As sociedades constituídas segundo um dos tipos enumerados no artigo 1.º, n.º 2, podem adotar posteriormente um outro desses tipos, salvo proibição da lei ou do contrato.

2 - As sociedades constituídas nos termos dos artigos 980.º e seguintes do Código Civil podem posteriormente adotar algum dos tipos enumerados no artigo 1.º, n.º 2, desta lei.

3 - A transformação de uma sociedade, nos termos dos números anteriores, não importa a dissolução dela, salvo se assim for deliberado pelos sócios.

4 - As disposições deste capítulo são aplicáveis às duas espécies de transformação admitidas pelo número anterior.

5 - No caso de ter sido deliberada a dissolução, aplicam-se os preceitos legais ou contratuais que a regulam, se forem mais exigentes do que os preceitos relativos à transformação. A nova sociedade sucede automática e globalmente à sociedade anterior.

6 - A sociedade formada por transformação, nos termos do n.º 2, sucede automática e globalmente à sociedade anterior".

11. Ou seja, a transformação de sociedades consiste, assim, na modificação do tipo societário.

12. No caso em apreço, uma vez que a sociedade por quotas se irá transformar em sociedade anónima, não se verificando a dissolução da sociedade anterior, nem se constituindo uma nova sociedade, estamos perante uma transformação societária.

13. Das diversas normas de incidência do CIMT, desde logo, somos levados a

questionar se a presente transformação de sociedade poderá subsumir-se na al. d) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT.

14. Isto porque, de acordo com a al. d) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT, integram 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 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".

15. Pelos elementos descritos no pedido, a dúvida poderá, porventura, surgir quanto à possibilidade desta transformação da sociedade se subsumir no conceito de "quaisquer outros factos".

16. A ratio contida naquela expressão pretende englobar todos os factos tributários dos quais resulte uma situação de domínio da sociedade pelo(s) sócio(s) logo que atinja ou ultrapasse os 75% do capital social.

17. Prima facie, parece não existir transmissão onerosa através de aquisição de ações, ou de qualquer outro facto uma vez que os sócios continuam a deter a mesma percentagem no capital social.

18. Na expressão "quaisquer outros factos" contida na sublínea iii) apresentam-se, como exemplo, as divisões de quotas ou partes sociais ou as respetivas cessões, a reintegração ou redução de capital ou o aumento de capital social.

19. As situações que dão origem a tributação por via do alargamento da noção de transmissão estão tipificadas no CIMT, sendo que a transformação das sociedades não está incluída nesse elenco de factos tributários abrangidos pelo alargamento de incidência.

20. Desde logo, refira-se que na transformação de sociedades sem dissolução, como no caso em apreço, a sociedade transformada mantém a mesma personalidade jurídica, ou seja, é o mesmo ente detentor dos mesmos direitos e deveres anteriores.

21. Considerando que na norma de alargamento da incidência de IMT o que releva é a alteração da estrutura acionista que resulte na detenção por um sócio de pelo menos 75% do capital social se o seu ativo for constituído por bens imóveis e não a operação de transformação societária em si, esta não se pode considerar incluída nessas normas de alargamento da incidência em IMT.

22. Conclui-se, assim, que a transformação de uma sociedade por quotas em sociedade anónima (sem que exista dissolução da mesma, e, conseqüentemente, não existindo transmissão do direito de propriedade dos imóveis identificados no ponto 2), não

constitui um facto tributário que determine a transmissão onerosa do direito de propriedade dos imóveis da Requerente desencadeando, pelo que não se vislumbra o preenchimento das demais normas de incidência objetiva de IMT, nomeadamente a do artigo 2.º n.ºs 1 e 5 alíneas e) e f) do CIMT e de IS - Verba 1.1.

B) CONVERSÃO DE UMA SOCIEDADE ANÓNIMA EM SOCIEDADE DE INVESTIMENTO COLETIVO (SIC)

23. Passemos, então, à análise da incidência de IMT e/ou de IS, sobre a conversão de uma sociedade anónima para uma SIC por si só, e não de quaisquer outros factos que possam ocorrer, designadamente para cumprimento das regras de composição do ativo da SIC, constantes do RGA, aprovado e publicado pelo Decreto-Lei n.º 27/2023, de 28 de abril, ou do Regulamento da CMVM n.º 7/2023, de 29 de dezembro, e que, eventualmente, venham a ser contemplados pelas normas de sujeição destes impostos.

24. Pois bem, até à aprovação do atual RGA, a atividade de gestão coletiva de ativos era regulada pelo Regime Geral dos Organismos de Investimento Coletivo (RGOIC), aprovado em anexo à Lei n.º 16/2015, de 24 de fevereiro, com as respetivas alterações, e pelo Regime Jurídico do Capital de Risco, Empreendedorismo Social e Investimento Especializado (RJGRESIE), aprovado em anexo à Lei n.º 18/2015, de 4 de março, com as respetivas alterações.

25. O RGA veio revogar o RGOIC e o RJGRESIE e, com este novo regime, adotou-se um quadro regulatório comum dos OIC, regulando de forma unitária as matérias que estavam dispersas pelo RGOIC e pelo RJGRESIE, sendo promovido um alinhamento do direito nacional com o direito da União Europeia.

26. Como já se referiu os OIC são regulados no RGA, o qual os define no seu art.º 2.º como "(...) instituições, dotadas ou não de personalidade jurídica, que têm como fim o investimento coletivo de capitais obtidos junto de investidores de acordo com uma política de investimento previamente estabelecida" e, no caso de serem dotados de personalidade jurídica, como se verifica na situação em apreço, assumem a forma societária, de sociedade de investimento coletivo, nos termos da al. a) do art.º 3.º deste Regime.

27. Na situação em análise, o presente OIA imobiliário irá ser heterogerido, conforme o documento n.º 2 junto ao PIV, o que quer dizer que será designada uma terceira entidade para o exercício da respetiva gestão, de acordo com o declarado no ponto 6.º do requerimento.

28. Desta forma, a Requerente constituir-se-á como um organismo de investimento alternativo imobiliário, sob forma de sociedade de investimento coletivo fechado, heterogerido, nos termos do RGA. Isto significa que, de acordo com a tipologia prevista no art.º 5.º conjugado com a al. a) do n.º 1 do art.º 208.º do RGA, estaremos perante um organismo de investimento alternativo cujo objeto é o investimento em ativos imobiliários, designado "OIA imobiliário".

29. As SIC não constituem um tipo societário específico, assentando antes no tipo societário de sociedade anónima, pelo que sempre que uma sociedade comercial se constitui como SIC não existe, em sentido técnico-jurídico, uma transformação, apelidando-se essa operação de conversão.

30. Assim, o aproveitamento de uma sociedade comercial para efeitos de constituição de uma SIC não configura uma transformação societária, pelo que não tem cabimento a aplicação do regime de transformação previsto no CSC (art.º 130.º).

31. Desta forma, na situação em concreto, entende-se que, após a transformação da requerente em SA, a sua mera conversão num OIA imobiliário sob forma societária, estamos perante o mesmo ente jurídico.

32. Pergunta-se então: sendo a Requerente proprietária de imóveis e pretendendo, por razões várias, a final, converter-se numa SIC, cujo regime se encontra previsto no RGA, esta conversão terá implicações em sede de IMT e de IS - Verba 1.1?

33. Voltamos a frisar que o enquadramento fiscal que se fará neste ponto B) do PIV apenas contempla a conversão, de per si, da SA numa SIC e não de quaisquer outros factos que possam ocorrer, designadamente para cumprimento das regras de composição do ativo da SIC e que, eventualmente, integrem normas de incidência de IMT e/ou de IS.

34. Ora, para o efeito, torna-se necessário verificar se, das disposições normativas relativas aos factos tributários sujeitos a IMT, existe alguma na qual o caso em apreço se possa subsumir.

35. Veja-se, assim, o art.º 2.º do CIMT, referente à incidência objetiva do IMT: nenhuma das situações de sujeição elencadas se refere, ou sequer se aproxima, da noção da figura jurídica de conversão societária como facto tributário sujeito a IMT.

36. Para existir um facto tributário subsumível ao artigo 2.º do CIMT, temos que estar perante a figura da transmissão (pressuposto obrigatório da tributação em sede de IMT) e nesta conversão, considerando a operação só por si, não há qualquer transmissão.

37. De acordo com o disposto nos vários números e alíneas do art.º 2.º do CIMT, conclui-se que tal como a transformação também a conversão societária, tal qual vem referida no pedido, não tem enquadramento em nenhum deles.

38. No que se refere ao Imposto do Selo, o art.º 1.º do respetivo Código, estabelece, entre outros, que este imposto incide sobre as transmissões jurídicas previstas na Tabela Geral e a verba 1.1 da TGIS sujeita ao imposto a aquisição onerosa do direito de propriedade ou figuras parcelares desse direito sobre imóveis.

39. E, no caso em apreço, a conversão desta sociedade anónima em SIC não preenche nenhuma das normas de incidência objetiva previstas nos art.ºs 1.º e 2.º do CIMT nem do art.º 1.º do CIS e da verba 1.1 da TGIS.

40. Diremos, portanto, que a modalidade de conversão desta SA em SIC reconduzida ao caso descrito no presente pedido de informação vinculativa, por si só, não está sujeita a IMT ou a IS - verba 1.1 da TGIS.

IV - CONCLUSÃO

Em face ao exposto, conclui-se que:

41. A transformação de uma sociedade por quotas numa sociedade anónima, na modalidade sem dissolução (cf. n.º 3 do art.º 130.º do CSC), apenas opera a modificação do tipo societário, não configurando esta situação, por si só, um facto tributário sujeito a IMT ou de IS.

42. Sempre que uma sociedade comercial, de tipo anónimo, se constitui como SIC não existe, em sentido técnico-jurídico, uma transformação, pelo que se costuma apelar

essa "operação" de conversão (e não de transformação), devendo concluir-se que o aproveitamento de uma sociedade comercial para efeitos de constituição de uma SIC não configura uma transformação de sociedades.

43. Na situação em concreto, a mera conversão da Requerente de uma sociedade anónima em SIC, por si só, também não se subsume em qualquer norma de incidência de IMT e/ou de IS.