

O IMT na cessão de contratos-promessa de compra e venda de Imóveis em Portugal

O Imposto Municipal sobre a Transmissão Onerosa de Imóveis incide tipicamente sobre a transmissão onerosa de imóveis situados em Portugal.

Neste artigo são analisadas situações que, apesar de não envolverem a transmissão da propriedade sobre imóveis, são legalmente equiparadas à compra e venda e sujeitas a tributação em sede de IMT.

AFONSO SCARPA

Associado sénior na Departamento Imobiliário da Gómez-Acebo & Pombo

ANA PAULA BASILIO

Associada sénior do Departamento Fiscal da Gómez-Acebo & Pombo

O Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (“IMT”) incide tipicamente sobre a transmissão onerosa de imóveis situados em Portugal. A situação mais comum e amplamente conhecida é a compra e venda, caso em que o IMT

deve ser liquidado e pago antes da escritura (ou documento particular autenticado) de compra e venda.

Existem, contudo, situações que, apesar de não envolverem a transmissão do direito de propriedade sobre imóveis, são a tal equipa-

radas pela lei fiscal para efeitos de incidência de IMT. Exemplos paradigmáticos desta equiparação são:

- a) a mera celebração de um contrato-promessa de compra e venda (“CPCV”) que preveja (seja na redação original, em aditamento ou em estipulação posterior) a possibilidade de o promitente-comprador ceder livremente a sua posição contratual;
- b) a cedência efetiva, pelo promitente-comprador, da sua posição contratual num CPCV que inclua uma cláusula de livre cedência;
- c) a cedência efetiva, pelo promitente-comprador, da sua posição contratual num CPCV que não inclua uma cláusula de livre cedência (as situações de “ajuste de revenda”).

Vamos abordar cada uma destas situações individualmente.

1. CPCV com cláusula de livre cessão

É devido IMT quando seja celebrado um CPCV tendo as partes acordado que o promitente-comprador está autorizado a ceder a sua posição contratual livremente, ou seja, sem que seja necessário que o promitente-vendedor autorize, no momento da cedência, tal transmissão. Neste caso, o IMT é devido pelo promitente-comprador e deve ser liquidado e pago desde logo, ou seja, antes da celebração do CPCV, ainda que não venha a ocorrer qualquer cedência da posição contratual.

Neste caso, o IMT incidirá sobre a parte do preço que o promitente-comprador pague aquando da celebração do CPCV (vulgo “sinal”), sendo a taxa a aplicar a que cor-

responder à totalidade do preço fixado no CPCV, i.e., não são aplicáveis quaisquer reduções de taxa ou isenções.

2. IMT devido no momento da cedência em CPCV com cláusula de livre cessão

É também devido IMT quando, ao abrigo de cláusula no CPCV que autorize a livre cedência, o promitente-comprador ceda efetivamente a sua posição de promitente-comprador a terceiro. Neste cenário, o imposto será devido pelo adquirente da posição de promitente-comprador (o cessionários), devendo ser liquidado e pago antes da cessão da posição contratual. Neste caso, o IMT incidirá sobre a parte do preço a pagar pelo cessionário ao cedente no contexto da cessão, sendo a taxa a aplicar a que corresponder à totalidade do preço fixado no CPCV, não sendo também neste caso aplicáveis quaisquer reduções de taxa ou isenções.

Aquando da celebração do contrato definitivo de compra e venda, em que o comprador já tenha pagado IMT por aplicação de um dos regimes anteriormente referidos, o IMT a liquidar e a pagar nesse momento — ou seja, na celebração do contrato definitivo — incide apenas sobre o diferencial entre o preço final e o valor sobre o qual o (ora) comprador já pagou IMT, sendo aplicáveis, se for o caso, taxa reduzida ou isenção de IMT (por exemplo, aquisição de imóvel para habitação própria e permanente).

3. IMT devido aquando da cedência em CPCV sem cláusula de livre cessão

A terceira situação que aqui abordamos é a incidência de IMT nas situações em que o promitente-comprador cede a sua posição contratual a terceiro apesar de o

CPCV não incluir uma cláusula de livre cedência. Enquadram-se nesse contexto as situações de “ajuste de revenda”, em que o promitente-comprador originário é equiparado a um “agente revendedor” que, embora não adquira o imóvel para o revender, “comercializa” a sua posição de promitente-comprador, vindo o imóvel a ser adquirido por um terceiro.

Estas situações originam, em princípio, duas liquidações de IMT:

- a) Uma liquidação pela cedência, sendo o IMT devido pelo promitente-comprador originário que cede a sua posição (o “cedente”).
- b) Outra liquidação pela celebração do contrato definitivo de compra e venda, sendo o IMT devido pelo terceiro que adquiriu a posição de promitente-comprador e que vem a fechar o negócio com o promitente-vendedor (o “cessionário”).

Focando-nos apenas na primeira situação (IMT devido no contexto da cedência que, como referimos, deve ser liquidado e pago pelo cedente), a tributação incidirá sobre o preço acordado no CPCV ou sobre o VPT, consoante o que for maior. Contudo, o imposto não será devido no momento da cedência, sendo-o apenas quando o cessionário efetivamente adquira o imóvel, devendo o IMT ser pago no prazo de 30 dias a contar da data da escritura (ou documento particular autenticado) de compra e venda.

Feito este enquadramento, importa ter presente que a cedência da posição contratual de promitente-comprador num CPCV que não tenha uma cláusula de livre cedência poderá, contudo, não ser

sujeita a IMT, caso se verifique uma das seguintes três situações:

a) *Ausência de vantagem económica*

Caso a cedência de posição de promitente-comprador não tiver envolvido o recebimento, pelo cedente, de qualquer quantia (para além do valor das quantias que foram pagas ao promitente-vendedor a título de sinal e princípio de pagamento), o cedente não ficará sujeito a IMT. Para tanto, o cedente deverá comunicar a cedência à Autoridade Tributária (AT) num prazo de 30 dias a contar da data em que a mesma ocorreu, demonstrando que não recebeu qualquer quantia para além do valor que pagou ao promitente-vendedor a título de sinal e princípio de pagamento no CPCV. Esta demonstração de ausência de vantagem económica tem de ser feita facultando documentação idónea (e.g. extratos bancários), ou concedendo autorização à AT para aceder à informação bancária.

b) *Cessão de posição a favor de sociedade em constituição*

Também não é devido IMT nos casos em que o promitente-comprador originário ceda a sua posição contratual a uma sociedade comercial que se encontre em fase de constituição na data da celebração do CPCV, desde que, cumulativamente:

- A sociedade já se encontre em fase de constituição no momento da celebração do CPCV. Embora a lei não estabeleça critérios a este propósito, é recomendável que, a essa data, já exista,

pelo menos, um pedido de firma aprovado (certificado de admissibilidade de firma) ou a reserva de um pedido de firma pré-aprovada (empresa na hora).

- O cedente seja sócio da referida sociedade que venha a celebrar o contrato definitivo de compra do imóvel, não sendo exigida uma percentagem mínima de participação no capital, nem um período mínimo de detenção prévio.

c) ***Cessão de posição a favor de terceiro nomeado no CPCV***

Por fim, a lei prevê a dispensa de IMT para os casos em que o contrato de compra e venda venha a ser celebrado com terceiro nomeado. Neste cenário, o cedente ficará dispensado de

pagar IMT pela cessão caso o imóvel venha a ser adquirido por um terceiro por si nomeado, desde que tal nomeação conste no CPCV. Ou seja, o terceiro cessionário deverá ser expressamente individualizado e identificado no CPCV.

Não obstante, considerando o elevado grau de indefinição legal relativamente a esta figura — especialmente considerando que existem figuras semelhantes com tratamento fiscal distinto, tais como a cedência a favor de pessoa a nomear (para a qual a lei prevê um regime específico), ou a reserva de nomeação — recomendamos que cada modalidade seja equacionada com as devidas cautelas, sob pena de se considerarem equiparáveis a situações de ajuste de revenda e, como tal, poderem ser sujeitas a IMT.