

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (CIMT)
- Artigo: 2.º, n.º 2, al. e)
- Assunto: Aquisição de unidades de participação (UP's) num fundo de investimento imobiliário fechado de subscrição particular, ficando um dos titulares a dispor de 75% das UP's; medida constante de Plano Especial de Revitalização homologado e transitado em julgado em data anterior à entrada em vigor da norma
- Processo: 2017000262 - IVE n.º 11714, com despacho concordante de 07.07.2017, da Diretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira
- Conteúdo: Nos termos do art.º 68.º da LGT foi apresentado um pedido de informação vinculativa sobre a sujeição a Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT), nos termos da al. e) do n.º 2 do art.º 2 do CIMT, da aquisição de unidades de participação num fundo de investimento imobiliário fechado de subscrição particular, da qual resulta que um dos titulares fica a dispor de, pelo menos, 75% das unidades de participação representativas do património desse fundo, sendo que tal aquisição decorre de uma medida constante de um plano especial de revitalização homologado em 2015-12-21 e transitado em julgado em 2016-01-07.

FACTOS APRESENTADOS

- 1 – A Requerente (“X”) é uma sociedade de direito irlandês que tem por objeto o exercício da atividade bancária.
- 2 – Tem registada a seu favor uma participação correspondente a 98,41% do capital do fundo de investimento imobiliário fechado de subscrição particular “Y”, doravante “Y”.
- 3 – Detém, ainda, créditos sobre a sociedade de direito português “Z”, doravante “Z”.
- 4 – Em Janeiro de 2014, a “Z” apresentou-se a um processo especial de revitalização, doravante “PER”, perante a Secção de Comércio de do Tribunal Judicial da Comarca de
- 5 – À data de instauração do PER, o crédito da Requerente sobre a “Z” ascendia ao montante de €, tendo a Requerente reclamado este crédito atempadamente no âmbito do PER;
- 6 – À mesma data, o ativo da “Z” era composto, entre outros elementos, por unidades de participação no “Y”, com o valor de €, representativas de 0,28% do respetivo capital;
- 7 – Em 2014-07-23, foi aprovado o Plano de Recuperação da “Z”, segundo o qual, no seu ponto 4.3, sob a epígrafe “Reestruturação do Passivo e Planos de Pagamentos”, parágrafo 21, dispõe que: *“Créditos Comuns: na lista definitiva de credores são identificados créditos comuns no valor de €, os quais incluem (a) créditos do “X” no valor de € e (b) demais créditos comuns, no valor de € Medida:*
 - (a) Os créditos comuns do “X” são perdoados no valor correspondente à diferença entre o respetivo montante global e o valor das unidades de participação atualmente detidas pela Devedora, descritas no ponto 6/c supra [cfr. facto 6], segundo a última valorização mensal, sendo extinta a obrigação daí decorrente através da dação em cumprimento

das unidades de participação. Em 31 de Maio de 2014 as referidas unidades de participação foram valorizadas em €, pelo que a valores atuais os créditos comuns do "X" seriam perdoados em € (i.e., 99,93%), e conseqüentemente ficariam reduzidos a € (i.e., 0,07%);"

8 - Este Plano de Recuperação prevê, assim, a transmissão para a Requerente, através da dação em cumprimento, da totalidade das unidades de participação detidas pela "Z".

9 - Na sequência da aprovação, pelos credores, deste Plano de Recuperação, foi o mesmo homologado por sentença datada de 2015-12-21, a qual transitou em julgado em 2016-01-07.

10 - Em face do exposto, a Requerente pretende que lhe seja prestada uma informação vinculativa, nos termos do art.º 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), esclarecendo se a situação fáctica relatada integra o âmbito de incidência de IMT.

ANÁLISE DO PEDIDO

A Requerente solicita a confirmação de que a al. e) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT não é aplicável à transação supra descrita ou, caso se entenda que é, solicita confirmação de que o imposto não deverá ser liquidado por (i) inexistência de facto tributário (dado a Requerente já deter uma percentagem maioritária no "Y") ou (ii) em virtude da aplicação da isenção prevista na al. c) do n.º 1 do art.º 270.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (CIRE).

A Requerente alega a inaplicabilidade da al. e) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT, porquanto a norma entrou em vigor após a homologação do PER da "Z" e, nos termos do n.º 2 do art.º 217.º do CIRE, a sentença homologatória confere eficácia aos negócios jurídicos previstos no PER, independentemente da forma legalmente prevista.

Diz-nos o n.º 1 do art.º 5.º do CIMT que *"a incidência do IMT regula-se pela legislação em vigor ao tempo em que se constituir a obrigação tributária"*, concretizando o seu n.º 2 que a obrigação tributária se constitui no momento em que ocorrer a transmissão.

Ora, só com as alterações legislativas introduzidas com a Lei de Orçamento do Estado para 2016 (Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março), designadamente no seu art.º 167.º, é que foi introduzida a al. e) no n.º 2 do art.º 2.º do CIMT, nos seguintes termos: *"[2 - Para efeitos do n.º 1, integram, ainda, o conceito de transmissão de bens imóveis:] e) A aquisição de unidades de participação em fundos de investimento imobiliário fechados de subscrição particular, independentemente da localização da sociedade gestora, bem como operações de resgate, aumento ou redução do capital ou outras, das quais resulte que um dos titulares ou dois titulares casados ou unidos de facto fiquem a dispor de, pelo menos, 75% das unidades de participação representativas do património do fundo"*.

Nos termos do art.º 218.º da LOE mencionada, as suas alterações legislativas entraram em vigor em 2016-03-31, dia seguinte à sua publicação.

Por sua vez, dispõe o n.º 5 do art.º 17.º-F do CIRE, que *"o juiz decide se deve homologar o plano de recuperação ou recusar a sua homologação, nos 10 dias*

seguintes à receção da documentação mencionada nos números anteriores, aplicando, com as necessárias adaptações, as regras vigentes em matéria de aprovação e homologação do plano de insolvência previstas no Título IX, em especial, o disposto nos artigos 215.º e 216.º.

E, de acordo com o n.º 2 do art.º 217.º do CIRE (integrado no Título IX) *“a sentença homologatória confere eficácia a quaisquer atos ou negócios jurídicos previstos no plano de insolvência, independentemente da forma legalmente prevista, desde que constem no processo, por escrito, as necessárias declarações de vontade de terceiros e dos credores que o não tenham votado favoravelmente, ou que, nos termos do plano, devessem ser emitidas posteriormente à aprovação, mas prescindindo-se das declarações de vontade do devedor cujo consentimento não seja obrigatório nos termos das disposições deste Código e da nova sociedade ou sociedades a constituir”.*

Da conjugação das normas legais elencadas pode, assim, concluir-se que, na situação em concreto, nos termos do n.º 2 do art.º 217.º do CIRE, a transmissão ocorreu e, portanto, a obrigação tributária se constituiu após o trânsito em julgado da sentença homologatória do PER, a qual confere eficácia aos negócios jurídicos previstos no PER.

O Plano de Recuperação da “Z” foi aprovado pelos credores e homologado por sentença datada de 2015-12-21, a qual transitou em julgado em 2016-01-07. Ora, tendo esta sentença transitado em julgado, os efeitos por si produzidos tornaram-se definitivos nessa data, consolidando-se na ordem jurídica, não sendo já suscetível de recurso.

A Requerente, efetivamente, adquiriu, por dação em cumprimento, unidades de participação num fundo de investimento imobiliário fechado de subscrição particular, aquisição da qual resultou que um dos titulares ficasse a dispor de, pelo menos, 75% das unidades de participação representativas do património do fundo. No entanto, a tributação, em sede de IMT, deste facto tributário só passou a ocorrer a partir de 2016-03-31.

Com efeito, o sistema fiscal português assenta no princípio basilar da não retroatividade da lei fiscal.

O n.º 3 do art.º 103.º da Constituição da República Portuguesa dispõe que *“ninguém pode ser obrigado a pagar impostos que não hajam sido criados nos termos da Constituição, que tenham natureza retroativa ou cuja liquidação e cobrança se não façam nos termos da lei”*, estabelecendo, por sua vez o n.º 1 do art.º 12.º da LGT que *“as normas tributárias aplicam-se aos factos posteriores à sua entrada em vigor, não podendo ser criados quaisquer impostos retroativos”*.

CONCLUSÃO

Atendendo a que a al. e) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT entrou em vigor em momento posterior à aquisição das unidades de participação supra mencionadas, a situação descrita no presente pedido de informação vinculativa não está sujeito a IMT, em conformidade com o princípio constitucional da não retroatividade da lei fiscal.