AT autoridade tributária e aduaneira

INFORMAÇÃO VINCULATIVA

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto Municipal sobre Imóveis

Artigo/Verba: Art.9º - Início da tributação

Assunto: ALTERAÇÃO DO DESTINO - CONSTRUÇÃO/REVENDA - CONSÓRCIO

Processo: 23263, com despacho de 2023-07-12, do Diretor-Geral

Conteúdo: 1. A questão objeto do presente pedido de informação vinculativa reside em saber se, apesar de ser mantida a intenção de construir nos lotes de terreno para construção, a transmissão de 50% do direito de propriedade sobre todos os lotes em causa a um possível investidor ("parceiro") para celebração de um contrato de consórcio mediante o qual ambas as partes unirão forças para a construção dos edifícios, permite:

i) A manutenção da suspensão temporária de tributação em sede de IMI prevista na alínea d) do n.º 1 do artigo 9.º do CIMI e, consequentemente, da exclusão de tributação em sede de Adicional do IMI estatuída na alínea a) do n.º 3 do artigo 135.º-C do mesmo Código;

ii) A inoperação da caducidade da suspensão temporária de tributação em sede de IMI (e, consequentemente, da exclusão de tributação em AIMI), por não haver lugar à aplicação do n.º 2 do artigo 9.º do CIMI, dada a não verificação de desvio na utilização dos lotes de terreno para construção, isto é, uma diferente utilização dos mesmos.

2. Determina a alínea d) do n.º 1 do artigo 9.º do CIMI que o IMI é devido a partir do quarto ano seguinte, inclusive, àquele em que um terreno para construção tenha passado a figurar no inventário de uma empresa que tenha por objeto a construção de edifícios para venda.

3. Por sua vez, o n.º 2 do mesmo artigo prevê que, nesta situação, caso ao prédio seja dada diferente utilização, se liquida o IMI por todo o tempo decorrido desde o ano da sua aquisição ou desde o ano de início da suspensão temporária de tributação, se não forem coincidentes, ficando o sujeito passivo obrigado a comunicar esse facto ao chefe do serviço de finanças da área da situação do prédio, no prazo de 60 dias, conforme estabelecido na alínea j) do n.º 1 do artigo 13.º do CIMI.

4. A alínea d) do n.º 1 do artigo 9.º do CIMI prevê, assim, um regime de suspensão temporária de tributação pelo período de 4 (anos) a aplicar aos prédios da titularidade de empresas que tenham por objeto social a construção de edifícios para venda devidamente registado no cadastro de contribuintes e que estas destinem ao exercício dessa atividade, contabilizando-os no seu inventário nas contas de "matérias-primas" ou de "produtos e trabalhos em curso" (vide ponto 3. do Ofício-Circulado nº 40093, de 2008.09.26, da Direção de Serviços do IMI, interpretado atualisticamente em face da entrada em vigor do Sistema de Normalização Contabilística, aprovado pelo Decreto-Lei nº 158/2009, de 13 de julho, e do correspondente Quadro Síntese de Contas, na versão constante da Portaria n.º 218/2015, de 23 de julho).

5. Resulta daqui que a concessão e manutenção do direito à dilação do início da tributação prevista na alínea d) do n.º 1 do artigo 9.º do CIMI depende da verificação cumulativa dos seguintes pressupostos:

i) A existência de um prédio urbano da espécie "terrenos para construção";

ii) Esse "terreno para construção" tem de ser da titularidade de uma empresa cujo objeto social registado no cadastro de contribuintes seja "construção de edifícios para venda";

iii) A empresa tem de afetar esse "terreno para construção" ao exercício da sua atividade de "construção de edifícios para venda", fazendo-o constar do seu inventário através de contabilização na conta de "matérias-primas" - conta 33 ou de "produtos e trabalhos em curso" - conta 36.

6. Ora, após a verificação destes pressupostos e concedida que seja a suspensão temporária de tributação pelo período de 4 (quatro) anos constante da referida alínea d) do n.º 1 do artigo 9.º do CIMI, para que a mesma se possa manter (ainda que o prédio a construir não o seja nesse período de tempo), também a afetação do prédio à construção de um edifício para venda não pode sofrer alteração, devendo o terreno para construção permanecer destinado a tal finalidade.

7. Se isso não se verificar, por ter havido desvio ao fim exigido para o reconhecimento da suspensão temporária de tributação, previu o legislador que o IMI passa a ser devido ab initio, como se essa suspensão nunca tivesse sido concedida - vide n.º 2 do artigo 9.º do CIMI.

8. E fê-lo de tal forma que, mesmo que tal desvio de fim traduzido numa diferente utilização do terreno para construção (a sua alienação, por exemplo) venha a ocorrer muito para além do decurso do período de tempo em que vigorou a suspensão temporária de tributação, há sempre lugar à liquidação do imposto, já que o prazo de caducidade do direito a essa liquidação não se conta a partir do ano em que o IMI é devido (o ano em que se iniciou a suspensão temporária da tributação), contando-se a partir do ano em que ao prédio foi dada diferente utilização, conforme determinado no n.º 2 do artigo 116.º do CIMI.

9. Isto é, o direito à liquidação do IMI devido nos termos do n.º 2 do artigo 9.º só caducará, assim, passados que sejam os 4 (quatro) anos referidos no n.º 1 do artigo 45.º da Lei Geral Tributária e contados a partir do ano em que aos prédios é dada a diferente utilização (n.º 2 do artigo 116.º do CIMI) e não a partir do ano em ocorreu o facto tributário, como prevê o n.º 4 do mencionado artigo 45.º da LGT para todas as outras situações verificadas no âmbito de impostos periódicos, como é o caso do IMI.

10. Tudo isto leva a concluir que foi intenção do legislador que a suspensão temporária de tributação só pode ser aproveitada por empresas que afetem os prédios ao exercício da sua atividade (no caso concreto, a "construção de edifícios para venda") e mantêm inalterada essa intenção, mesmo que não venham a concretizá-la durante o período de vigência daquela suspensão.

11. Dito isto, importa saber se a alienação parcial dos prédios que a empresa

decidiu destinar a "construção de edifícios para venda" é suficiente para contaminar fatalmente os pressupostos que permitiram a concessão da suspensão temporária de tributação e, nessa medida, constitui uma diferente utilização dos mesmos, levando à aplicação do n.º 2 do artigo 9.º do CIMI.

12. Ora, no caso concreto, a alienação dos prédios não é uma alienação qualquer. Trata-se da transmissão de 50% do direito de propriedade sobre todos os prédios (lotes de terreno para construção) a um investidor ("parceiro") para celebração de um contrato de consórcio mediante o qual ambas as partes unirão forças para a construção dos edifícios.

13. Ou seja, perante os obstáculos encontrados na concretização do propósito inicial, a empresa propõe-se fazer a alienação parcial dos prédios, como única via de salvar e manter o destino antes dado a estes.

14. A este propósito, convém trazer à colação as instruções administrativas contidas no Ofício-Circular n.º A-2/93, de 28 de outubro de 1993, da Direção de Serviços da Contribuição Autárquica (expressamente mantido em vigor em sede de Imposto Municipal sobre Imóveis pelo n.º 7 do Ofício-Circulado n.º 40093, de 26 de setembro de 2008, da Direção de Serviços do Imposto Municipal sobre Imóveis), que, no seu ponto 1.º, esclarece o seguinte: «A alienação onerosa de terrenos adquiridos para construção, por efeito de desistência da construção inicialmente programada pela entidade adquirente, não implica a aplicação do n.º 2 do artigo 10.º do Código.». Recorde-se que a este n.º 2 do artigo 10.º do Código da Contribuição Autárquica corresponde, agora, o n.º 2 do artigo 9.º do CIMI.

15. Quer isto dizer que, se a alienação onerosa de terrenos inicialmente destinados a construção, por o seu titular ter desistido de aí construir, não constitui diferente utilização dos mesmos e, por isso, não implica a aplicação do n.º 2 do artigo 9.º do CIMI, muito menos justificaria aplicar esta disposição legal à situação concreta aqui em apreciação.

16. É que, nesta situação, a empresa titular dos lotes de terreno para construção não desistiu de neles construir. Pelo contrário, mantendo a intenção de os destinar à construção de edifícios para venda, pretende somente socorrer-se de uma parceria com um futuro investidor para, em consórcio, levarem a cabo o propósito inicial de neles efetuar a construção de edifícios para venda.

17. Daí que a transmissão de 50% do direito de propriedade sobre todos os prédios (lotes de terreno para construção) a um investidor ("parceiro") para celebração de um contrato de consórcio mediante o qual ambas as partes unirão forças para a construção dos edifícios, não constitua diferente utilização dos prédios e, consequentemente, não implique a aplicação do n.º 2 do artigo 9.º do CIMI.

CONCLUSÃO
:

18. Do que ficou dito e em relação às questões apresentadas pela requerente, conclui-se o seguinte:

a) A alienação de 50% do direito de propriedade sobre todos os prédios (lotes de terreno para construção) a um investidor ("parceiro") para celebração de um contrato de consórcio mediante o qual ambas as partes unirão forças para a construção dos edifícios, não constitui diferente utilização dos prédios e,

consequentemente, não implica a aplicação do n.º 2 do artigo 9.º do CIMI;

b) Até que ocorra a alienação, a suspensão temporária de tributação de que os prédios se encontram a beneficiar mantém-se em relação à totalidade do direito de propriedade sobre os prédios, sendo reduzida na percentagem alienada a partir do ano da alienação, relativamente aos anos que ainda faltem para completar o período de 4 (quatro) anos previsto na alínea d) do n.º 1 do artigo 9.º do CIMI.