



CIRCULAR

Gabinete Jurídico-Fiscal

N/REF^a: 92/2015
DATA: 02/11/2015

Assunto: **IMT – Isenção pela aquisição de prédios para revenda**

Exmos. Senhores,

Para conhecimento, junto enviamos a Circular nº 10/2015 do nosso Gabinete Fiscal, sobre o assunto em epígrafe.

Com os melhores cumprimentos,

Ana Vieira
Secretária-Geral

CIRCULAR

N. Pinto Fernandes, M. Faustino & J. Durão, Consultores Fiscais, Lda.

EDITORIAL

Certificados de Aforro, Certificados do Tesouro e Certificados do Tesouro Poupança Mais são nomes familiares aos portugueses. Vai agora juntar-se-lhes outro, Obrigações do Tesouro de Rendimento Variável (Resolução do Conselho de Ministros 86/2015, de 24/9).

Trata-se dos instrumentos de dívida pública dirigidos à captação das poupanças das pessoas singulares. Durante muitos anos estiveram limitados aos Certificados de Aforro, sinónimo de “ter dinheiro nos Correios”. Este instrumento de captação de poupança pessoal, hoje fora de moda, foi, sem dúvida, entre nós, o mais poderoso indutor da poupança individual e aquele cujo prazo de permanência médio foi, de todos, o mais elevado. Curiosamente, sem que, na vigência do IRS, tivesse fruído de algum benefício fiscal: sempre capitalizou os juros pelo produto líquido da retenção de imposto que fosse devido.

Temos hoje uma dívida pública para não residentes totalmente isenta de IRS/IRC. E temos, no EBF, o artigo 20.º-A, subordinado à epígrafe “*Incentivo à poupança de longo prazo*”, aplicável a residentes, que estabelece a suscetibilidade de aplicação do regime previsto no n.º 3 do art. 5.º do CIRS (atenuação de taxa de retenção) para aplicações, incluindo em dívida pública, desde que o capital fique imobilizado por um período mínimo de cinco anos e o vencimento da remuneração ocorra no final do período contratado.

As instituições financeiras privadas, e a CGD, têm produtos financeiros que permitem às pessoas singulares beneficiar deste regime fiscal vantajoso. Já o IGCP, enquanto entidade gestora da dívida pública, parece desconhecê-lo: até hoje não disponibilizou qualquer mecanismo que permita aos residentes, investidores em dívida pública, que dele beneficiem. Porquê?

IMT – Isenção pela aquisição de prédios para revenda

1. O Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (CIMT) isenta de imposto as aquisições de prédios para revenda, desde que se verifique ter sido apresentada, antes da aquisição, a declaração de início relativa à atividade de comprador de prédios para revenda em sede de IRS ou de IRC, consoante o caso (art. 7.º do CIMT). Esta isenção caduca logo que se verifique que aos prédios adquiridos para revenda foi dado *destino diferente*, conforme o n.º 5 do artigo 11.º do mesmo Código.

Este normativo reproduz, sem alterações, o n.º 3 do artigo 11.º e o artigo 13.º-A do revogado Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto Sobre as Sucessões e Doações (CIMSISDD), determinando o n.º 1 do seu artigo 16.º que deixavam de beneficiar da isenção logo que, além do mais, aos prédios adquiridos para revenda fosse dado *destino diferente*.

2. Desde longa data a Administração Tributária e Aduaneira (AT) entendeu que o conceito de *destino diferente* dado aos prédios adquiridos com destino a revenda implicava que, se os prédios não fossem revendidos no mesmo estado em que tinham sido adquiridos, caducava a isenção.

Para que esta fosse aplicável era condição *sine qua non* que, para além da realização de simples obras de conservação e beneficiação, não fosse alterada nenhuma das partes componentes do imóvel nem que lhe fosse dado destino diferente do que inicialmente fora previsto – a revenda (Despacho de 28 de fevereiro de 1990, Proc. SI-29276/90, da 4.ª Direção de Serviços).

Todavia, a AT veio admitir que o loteamento de prédio rústico, adquirido com isenção de sisa nos termos do artigo 11.º, n.º 3 (do CIMSISDD) com a sua posterior venda por lotes, não conduz à perda da referida isenção, por não configurar o destino diferente do da revenda, referido no artigo 16.º, n.º 1 desse Código e que o arrendamento de um prédio adquirido com isenção de sisa, nos termos do mesmo artigo 11.º, n.º 3, não configura, só por si, o destino diferente do da revenda. Tal facto será, contudo, determinante da perda de isenção se for acompanhado por outros, nomeadamente com a transferência do ativo permutável para o ativo imobilizado, através do competente lançamento contabilístico, inviabilizando assim a revenda ou manifestando essa intenção, conforme ofício-circular n.º D-2/91, de 17 de junho.

Novas Fiscais

PORTARIA n.º 318/2015, de 01/10 - Aprova a declaração modelo 25 e respetivas instruções de preenchimento a utilizar pelas entidades que recebam donativos fiscalmente relevantes no âmbito do regime consagrado no EBF.

DECRETO-LEI n.º 214-G/2015, de 02/10 - No uso da autorização legislativa concedida pela [Lei n.º 100/2015](#), de 19 de agosto, revê o Código de Processo nos Tribunais Administrativos, o Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais, o Código dos Contratos Públicos, o Regime Jurídico da Urbanização e da Edificação, a Lei de Participação Procedimental e de Ação Popular, o Regime Jurídico da Tutela Administrativa, a Lei de Acesso aos Documentos Administrativos e a Lei de Acesso à Informação sobre Ambiente.

PORTARIA n.º 332-A/2015, de 05/10 - Aprova as instruções de preenchimento da declaração modelo 30, rendimentos pagos ou colocados à disposição de sujeitos passivos não residentes, aprovada pela [Portaria n.º 372/2013](#), de 27/12.

CIRCULAR N.º 11/2015, de 6/10 - Isenção de IMT, IS e IMI para prédios rústicos aderentes a Zonas de Intervenção Florestal ou submetidos a Plano de Gestão Florestal.

PORTARIA n.º 338/2015, de 08/10 - Aprova os novos modelos de fatura, de recibo e de fatura-recibo, bem como as respetivas instruções de preenchimento, de acordo com as novas redações do artigo 115.º do Código do IRS e do artigo 29.º do Código do IVA, e revoga a [Portaria n.º 426-B/2012](#), de 28/12.

PORTARIA n.º 366/2015, de 16/10 - Aprova os novos modelos de impressos da declaração modelo 3, para declarar os rendimentos respeitantes aos anos de 2001 a 2014, e respetivas instruções de preenchimento

PORTARIA n.º 387/2015, de 22/10 - Aprova o modelo oficial da declaração modelo 48, prevista nos n.os 5 e 6 do artigo 10.º-A do Código do IRS e respetivas instruções de preenchimento

PORTARIA n.º 383/2015, de 26/10 - Aprova a declaração Modelo 10 do IRS e do IRC e respetivas instruções de preenchimento

Também se entendeu que a ultimação da construção de um prédio já construído em tosco e posterior constituição da respetiva propriedade horizontal e posterior revenda em frações autónomas não pode conduzir à perda da isenção (Despacho de 13-09-1995, Proc. SI71.023994 da DSISP e CTF n.º 380, p.488-490).

A doutrina da AT vinha sendo acompanhada, regra geral, pela jurisprudência dos tribunais.

Todavia,

3. Recentemente, a jurisprudência veio alargar o âmbito da isenção ao restringir o conceito de *destino diferente* dado aos prédios adquiridos para revenda, considerando que não importa se o imóvel adquirido é ou não revendido no preciso estado em que foi adquirido; o que importa é que não haja uma metamorfose ou alteração substancial do bem adquirido para revenda.

Com efeito, o Acórdão do Pleno da Secção do Contencioso Tributário do STA, de 17 de setembro de 2014, publicado no D.R. Iª Série, n.º 95, de 18.05.2015, como Acórdão n.º 2/2015, no Recurso para Uniformização de Jurisprudência n.º 01626/13, com fundamento na oposição de julgados resultante da decisão arbitral proferida no Proc. n.º 19/2013-T do CAAD e o Acórdão do STA de 26 de janeiro de 2005 (Processo n.º 0798/04) perante um caso de *“demolição de paredes interiores para adaptação ao projeto, a construção de novas divisões na cave (arrumos) com colocação de paredes, o fecho da caixa de escada da cave para o rés-do-chão, a colocação de uma baía de estacionamento no exterior, para além da colocação ou substituição de praticamente todos os elementos de acabamento de um prédio: tubagens; carpintaria, serralharia, marquises e janelas; pavimentos; louças sanitárias; quadros eléctricos, aparelhagem, enfiamento para iluminação e tomadas; reboco e pinturas, entre outros”*, decidiu que *“...para efeitos de caducidade da isenção de imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT) que decorre da conjugação das normas contidas nos arts. 7.º e 11.º, n.º 5, do CIMT (isenção pela aquisição de prédios para revenda), não importa se o imóvel adquirido é ou não revendido no preciso estado em que foi adquirido; o que importa é que não haja uma metamorfose ou alteração substancial do bem adquirido para revenda. Pelo que se o imóvel adquirido é constituído por um terreno com um edifício habitacional já em construção ou remodelação mediante projeto aprovado (seja em tosco, seja em adiantada fase de construção/remodelação) a expressão para revenda não exige que o imóvel seja alienado tal como existia no momento da aquisição, admitindo, antes, a possibilidade de realização de todas as obras necessárias à ultimação dessa construção, por forma a acabá-lo, licenciá-lo para o referido destino, constituir a propriedade horizontal e alienar as respetivas frações autónomas.”*

Em suma: a referida isenção de IMT tem hoje maior abrangência e amplitude do que aquela que tradicionalmente lhe vinha sendo atribuída face à interpretação restritiva da AT, ficando assim mais facilitadas as transmissões de prédios para revenda