

IMT

CONTRATOS PROMESSA DE COMPRA E VENDA

Diversos exemplos de aplicação prática:

A)-Contratos promessa COM cláusula de livre cedência

1ª Hipótese

Celebração de contrato promessa COM cláusula de livre cedência

A Sociedade Construtora A..., Lda., em 5-02-2005, prometeu vender a fracção autónoma X destinada exclusivamente para habitação e o Sr B..... prometeu comprar-lha por 200 000

Pagou-lhe nessa data de sinal 15 000 e o contrato de promessa consigna uma cláusula de livre cedência a terceiros da posição do promitente adquirente B...

Em 31 de Março de 2005 reforçou o sinal e princípio de pagamento com mais 5 000 €

A escritura veio a realizar-se em 30 de Junho de 2005.

Por motivo desta escritura, esta fracção foi avaliada tendo-lhe sido atribuído o VPT de 210 000 €

Solução:

1-Incidência

1.1-Contrato promessa

Com a celebração do contrato promessa com cláusula de “livre cedência”, em 5-02-2005, produz-se um facto tributário para efeitos de IMT (alínea a) do nº 3 do artigo 2º).

Com o reforço do sinal em 31 de Março de 2005, produz-se um facto tributário para efeitos de IMT.

O imposto é devido pelo promitente adquirente (alínea e) do artigo 4º) devendo ser pago antes da celebração do contrato e do reforço (nº 2 do artigo 22º). Aliás, no próprio contrato, deverá ser feita prova desse pagamento. (nº 1 do artigo 49º).

1.2-Escritura Pública

Pela realização da escritura pública em 30 de Junho de 2005, opera-se uma transmissão civil e, por consequência, uma transmissão fiscal, produzindo-se assim, novo facto tributário, sujeito a IMT nos termos gerais. (nº1 do artigo 2º).

O imposto é devido pelo adquirente do imóvel (artigo 4º), devendo ser pago antes da celebração do contrato.(nº 1 do artigo 22º). Aliás, o notário que intervier na celebração da escritura deverá exigir a prova desse pagamento. (nº1 do artigo 49º)

2-Matéria colectável

2.1-Contrato promessa

A matéria colectável é constituída pela parte do preço paga pelo promitente adquirente ao promitente alienante (regra 18ª do nº 4 do artigo 12º) que, neste caso, é de 15 000 € não lhe sendo aplicável qualquer isenção ou redução de taxa, ainda que a parte do preço paga ao promitente vendedor corresponda a qualquer dos escalões previstos na alínea a) ou b) do n.º 1 do artigo 17.º, sem prejuízo do disposto no n.º 5 do artigo 17.º e no n.º 3 do artigo 22.º; (alínea e) do artigo 4º).

Pelo reforço do sinal (5 000 €) verifica-se o mesmo tratamento dado ao sinal propriamente dito.

2.2-Escritura Pública

Relativamente à transmissão operada pela celebração da escritura pública, segue-se a regra geral, sendo a matéria colectável constituída pelo valor do acto ou contrato ou pelo VPT, consoante o que for maior. (n° 1 do artigo 12°).

Neste caso, incidiria sobre o valor do acto, 200 000 € Mais tarde, por motivo da avaliação, uma vez que o VPT era fixado em 210 000 € proceder-se-ia à liquidação do IMT correspondente à diferença (10 000 €).

3 – Liquidação

3.1-Contrato promessa

O imposto será liquidado pelas taxas em vigor ao tempo da ocorrência do facto tributário. (n° 1 do artigo 18°). Neste caso, 05-02-2005.

Considerando que,

- a) - A matéria colectável é constituída pela parte do preço paga pelo promitente adquirente ao promitente alienante (regra 18ª do n° 4 do artigo 12°) que, neste caso, é de 15 000 €;
- b) Não lhe é aplicável qualquer isenção ou redução de taxa, ainda que a parte do preço paga ao promitente vendedor corresponda a qualquer dos escalões previstos na alínea a) ou b) do n.º 1 do artigo 17.º
- c) Se aplica aos montantes referidos na regra 18.ª do n.º 4 do artigo 12.º (15 000 €) a taxa que corresponder à totalidade do preço acordado no contrato, não sendo relevante, para este efeito, o valor do VPT.

Teremos o seguinte imposto:

a)-Taxa efectiva correspondente à totalidade do preço: (Tabela em vigor em 2005)

Assim,

- O IMT devido pelo preço acordado será (200 000)
150 000 x 1,7333=2 600
50 000 x 7,000= 3 500 6 100

logo,

6 100 : 200 000= (taxa efectiva de 3,05%)

b)- valor do imposto correspondente ao sinal:

15 000 €X 3,05% =457,50 €

c)- Pelo reforço do sinal em 31 de Março e 2005, tudo se passaria de modo semelhante ao descrito para a prestação do sinal, sendo o imposto o seguinte:

5 000 €X 3,05% = 152,50 €

d)-Uma vez que, nesta hipótese, a escritura será celebrada com o promitente adquirente, este imposto tem a natureza de um pagamento por conta ou antecipação do que será devido quando for celebrado o contrato definitivo.

3.2 – Escritura pública

Para celebração da escritura, o imposto é liquidado sobre o valor do acto ou contrato. Porque este valor é superior àquele sobre que incidiram as liquidações antecipadas, nos termos do n° 3 do artigo 22° haverá que proceder à liquidação:

Assim,

150 000 x 1,7333=2 600
50 000 x 7,000= 3 500 6 100 €

Deduções (n°3 do artigo 22°)

6100 €-(457,50+152,50) = 5 490 €

Ora, nos termos do artigo 15° do Decreto Lei 287/2003, de 12 de Novembro de 2003, enquanto não se proceder à avaliação geral, os prédios urbanos já inscritos na matriz serão avaliados, nos termos do CIMI, aquando da primeira transmissão ocorrida após a sua entrada em vigor.

Porque se ficcionou que o prédio foi avaliado nos termos desta disposição legal e que da avaliação resultou um VPT de 210 000 €, a Administração Fiscal, tomará a iniciativa de proceder à liquidação adicional, notificando o adquirente para proceder ao pagamento no prazo de 30 dias, não sendo necessária qualquer declaração do sujeito passivo, para esse efeito.

O cálculo da liquidação adicional, far-se-á da seguinte forma:

150 000 x 1,7333=2 600
60 000 x 7,000= 4 200 6 800 €
Deduções:
(457,50+152,5+5490) =6 100 €
Liquidação adicional..... 700 €

2ª Hipótese

Cedência de posição contratual pelo promitente adquirente

Lembrança do enunciado base:

A Sociedade Construtora A..., Lda., em 5-02-2005, prometeu vender a fracção autónoma X destinada exclusivamente para habitação e o Sr B..... prometeu comprar-lha por 200 000

Pagou-lhe nessa data de sinal 15 000 e o contrato de promessa consigna uma cláusula de livre cedência a terceiros da posição do promitente adquirente B...

Em 31 de Março de 2005 reforçou o sinal e princípio de pagamento com mais 5 000 €

Nesta hipótese consideraremos que, entre A... e B..., não se fez escritura, mas sim que, em 31 de Março de 2005 o promitente adquirente B...cede a sua posição por 30 000 € a C... que este lhe pagou nessa data. Estes 30 000 € destinaram-se a pagar os 20 000 € (15 000+5 000) que B...havia dado a A..., mais 10 000 € relativos às mais valias obtidas por B....

Solução

1-Incidência

1.1- No cedente

Pela cedência da sua posição no contrato promessa, o cedente B...não estaria sujeito a IMT de qualquer montante, uma vez que já havia pago o que era devido pela obtenção dessa posição, ou seja, (15 000 € X 3,05% = 457,50 €)+(5 000 € X 3,05% = 152,50 €).
Todavia,

Tendo cedido por 30 000 € a posição que tinha adquirido por 20 000 €, terá que considerar como proveitos 10 000 € Na categoria G de IRS, se o fez na esfera da vida particular; na categoria B, se o fez no âmbito de uma actividade empresarial individual; no IRC se se trata duma sociedade.

De notar ainda que o promitente adquirente e agora cedente não chega a celebrar a prometida escritura pública, o IMT por si pago adquiriu natureza definitiva. (nº 3 do artigo 22º a contrário).

1.2-No cessionário

Com a celebração do “contrato de cedência”, em de 31 de Março de 2005, produz-se um facto tributário para efeitos de IMT (alínea b) do nº 3 do artigo 2º). O imposto é devido pelo cessionário (alínea e) do artigo 4º) devendo ser pago antes da celebração do

contrato (n.º 2 do artigo 22º). Aliás, no próprio contrato, deverá ser feita prova desse pagamento. (n.º 1 do artigo 49º).

2-Matéria colectável

No cessionário

A matéria colectável é constituída pela parte do preço paga pelo cessionário ao cedente (regra 18ª do n.º 4 do artigo 12º) que, neste caso, é de 30 000 € não lhe sendo aplicável qualquer isenção ou redução de taxa, ainda que a parte do preço paga ao promitente adquirente e agora cedente corresponda a qualquer dos escalões previstos na alínea a) ou b) do n.º 1 do artigo 17.º, sem prejuízo do disposto no n.º 5 do artigo 17.º e no n.º 3 do artigo 22º. (alínea e) do artigo 4º).

3-Liquidação

3.1-Contrato de cedência

O imposto será liquidado pelas taxas em vigor ao tempo da ocorrência do facto tributário. (n.º 1 do artigo 18º).

Considerando que,

- d) - A matéria colectável é constituída pela parte do preço paga pelo cessionário ao cedente (regra 18ª do n.º 4 do artigo 12º) que, neste caso, é de 30 000 €;
- e) Não lhe é aplicável qualquer isenção ou redução de taxa, ainda que a parte do preço paga ao promitente vendedor corresponda a qualquer dos escalões previstos na alínea a) ou b) do n.º 1 do artigo 17.º
- f) Se aplica aos montantes referidos na regra 18.ª do n.º 4 do artigo 12.º (15 000 €) a taxa que corresponder à totalidade do preço acordado no contrato onde se adquire a posição, não sendo relevante, para este efeito, o valor do VPT.

Teremos o seguinte imposto:

a)-Taxa efectiva correspondente à totalidade do preço: (Tabela em vigor em 2005)

Assim,

- O IMT devido pelo preço acordado será (200 000)
150 000 x 1,7333=2 600
50 000 x 7,000= 3 500 6 100

logo,

6 100 : 200 000= (taxa efectiva de 3,05%)

b)- valor do imposto correspondente ao preço pago pela cedência:

30 000 €X 3,05% =915 €

c)-Uma vez que, nesta hipótese, não virá a ser celebrada a respectiva escritura com o promitente vendedor, este imposto tem a natureza de um pagamento a título definitivo.

3ª Hipótese

Nova cedência de posição por parte do cessionário

Lembrança do enunciado base:

A Sociedade Construtora A..., Lda., em 5-02-2005, prometeu vender a fracção autónoma X destinada exclusivamente para habitação e o Sr B..... prometeu comprar-lha por 200 000

Pagou-lhe nessa data de sinal 15 000 e o contrato de promessa consigna uma cláusula de livre cedência a terceiros da posição do promitente adquirente B...

Em 31 de Março de 2005 reforçou o sinal e princípio de pagamento com mais 5 000 €

Entretanto, entre A... e B..., não se fez escritura, mas sim que, em 31 de Março de 2005 o promitente adquirente B...cedeu a sua posição a C...por 30 000 €

Agora,

Um ano depois, 31 de Março de 2006, C...cede a D.... a posição que havia adquirido no contrato promessa, pelo preço de 30 000 € que nessa data pagou. Estes 30 000 € destinaram-se somente a ressarcir o C... do preço que havia pago pela aquisição da posição.

Entretanto, em 30 de Junho de 2006, celebrou-se o contrato prometido (escritura pública) entre o promitente vendedor a construtora A...Lda.... e o agora cessionário D..., pelo preço de 200 000 € que aquela havia acordado com o promitente comprador B...quando da celebração do contrato promessa.

Por motivo desta escritura, esta fracção foi avaliada tendo-lhe sido atribuído o VPT de 210 000 €

Solução:

1-Incidência

1.1-Contrato de cedência

No cedente C...

Pela cedência da sua posição no contrato promessa, o cedente C....não estaria sujeito a IMT de qualquer montante, uma vez que já havia pago o que era devido pela obtenção dessa posição, ou seja, 30 000 € X 3,05% = 915 €

Todavia,

Mesmo considerando que, tendo cedido por 30 000 € a posição que tinha adquirido pelo mesmo preço, não obteve quaisquer mais valias, terá de declarar a operação no anexo G da declaração modelo 3 de IRS, se o fez na esfera da vida particular; ou relevá-la na contabilidade empresarial categoria B, se o fez no âmbito de uma actividade empresarial individual; ou no IRC se se trata duma sociedade.

De notar ainda que o agora cedente C não chega a celebrar a prometida escritura pública, o IMT por si pago adquiriu natureza definitiva. (nº 3 do artigo 22º a contrário).

No cessionário D...

Com a celebração do “contrato de cedência”, em de 31 de Março de 2006, produz-se um facto tributário para efeitos de IMT (alínea b) do nº 3 do artigo 2º). O imposto é devido pelo cessionário D...(alínea e) do artigo 4º) devendo ser pago antes da celebração do contrato (nº 2 do artigo 22º). Aliás, no próprio contrato, deverá ser feita prova desse pagamento. (nº 1 do artigo 49º).

1.2-Celebração da escritura

Pela realização da escritura pública em 30 de Junho de 2006, entre o promitente vendedor A...e o cessionário D...opera-se uma transmissão civil e, por consequência, uma transmissão fiscal, produzindo-se assim, novo facto tributário, sujeito a IMT nos termos gerais. (nº1 do artigo 2º).

O imposto é devido pelo adquirente D...(artigo 4º), devendo ser pago antes da celebração do contrato.(nº 1 do artigo 22º). Aliás, o notário que intervier na celebração da escritura deverá exigir a prova desse pagamento. (nº1 do artigo 49º)

2-Matéria colectável

2.1 -Contrato promessa

A matéria colectável é constituída pela parte do preço paga pelo cessionário D...ao cedente C... (regra 18ª do nº 4 do artigo 12º) que, neste caso, é de 30 000 € não lhe sendo aplicável qualquer isenção ou redução de taxa, ainda que a parte do preço paga ao

promitente adquirente e agora cedente corresponda a qualquer dos escalões previstos na alínea a) ou b) do n.º 1 do artigo 17.º, sem prejuízo do disposto no n.º 5 do artigo 17.º e no n.º 3 do artigo 22º. (alínea e) do artigo 4º).

2.2-Escritura Pública

Relativamente à transmissão operada pela celebração da escritura pública, segue-se a regra geral, sendo a matéria colectável constituída pelo valor do acto ou contrato ou pelo VPT, consoante o que for maior. (nº 1 do artigo 12º).

Neste caso, incidiria sobre o valor do acto, 200 000 € Mais tarde, por motivo da avaliação, uma vez que o VPT era fixado em 210 000 €proceder-se-ia à liquidação do IMT correspondente à diferença (10 000 €).

3-Liquidação

3.1-Contrato de cedência

O imposto será liquidado pelas taxas em vigor ao tempo da ocorrência do facto tributário. (nº 1 do artigo 18º).

Considerando que,

- g) - A matéria colectável é constituída pela parte do preço paga pelo cessionário ao cedente (regra 18ª do nº 4 do artigo 12º) que, neste caso, é de 30 000 €;
- h) Não lhe é aplicável qualquer isenção ou redução de taxa, ainda que a parte do preço paga ao promitente vendedor corresponda a qualquer dos escalões previstos na alínea a) ou b) do n.º 1 do artigo 17.º
- i) Se aplica aos montantes referidos na regra 18.ª do n.º 4 do artigo 12.º (30 000 €) a taxa que corresponder à totalidade do preço acordado no contrato onde se adquire a posição, não sendo relevante, para este efeito, o valor do VPT.

Teremos o seguinte imposto:

a)-Taxa efectiva correspondente à totalidade do preço: (Tabela em vigor em 2006)

Assim,

$$\begin{array}{r} 156\,500 \times 1,7323 = \dots\dots\dots 2\,711,04 \\ 43\,500 \times 7 = \dots\dots\dots \underline{3\,045,00} \\ \text{Soma} \dots\dots\dots 5\,756,00 \text{ €} \end{array}$$

logo,

$$5\,756 \text{ €} - 200\,000 \text{ €} = (\text{taxa efectiva de } 2,878\%)$$

b)- valor do imposto correspondente ao preço pago pela cedência:

$$30\,000 \text{ €} \times 2,878 \text{ €} = \dots\dots\dots 863,40 \text{ €}$$

c) -Uma vez que, nesta hipótese, a escritura será celebrada com o promitente adquirente, este imposto tem a natureza de um pagamento por conta ou antecipação do que será devido quando for celebrado o contrato definitivo.

3.2 – Escritura pública

Para celebração da escritura, o imposto é liquidado sobre o valor do acto ou contrato. Porque este valor é superior àquele sobre que incidiram as liquidações antecipadas, nos termos do nº 3 do artigo 22º haverá que proceder à liquidação:

Assim,

$$\begin{array}{r} 156\,500 \times 1,7323 = \dots\dots\dots 2\,711,04 \\ 43\,500 \times 7 = \dots\dots\dots \underline{3\,045,00} \\ \text{Soma} \dots\dots\dots 5\,756,00 \text{ €} \end{array}$$

Deduções (nº3 do artigo 22º)

$$5\,756,00 \text{ €} - 863,40 = \dots\dots\dots 4\,892,60 \text{ €}$$

Ora, nos termos do artigo 15º do Decreto Lei 287/2003, de 12 de Novembro de 2003, enquanto não se proceder à avaliação geral, os prédios urbanos já inscritos na matriz

serão avaliados, nos termos do CIMI, aquando da primeira transmissão ocorrida após a sua entrada em vigor.

Porque se ficcionou que o prédio foi avaliado nos termos desta disposição legal e que da avaliação resultou um VPT de 210 000 €, a Administração Fiscal, tomará a iniciativa de proceder à liquidação adicional, notificando o adquirente para proceder ao pagamento no prazo de 30 dias, não sendo necessária qualquer declaração do sujeito passivo, para esse efeito.

O cálculo da liquidação adicional, far-se-á da seguinte forma:

156 500 X 1,7323 =.....	2 711,04
53 500 X 7 =.....	<u>3 745,00</u>
Soma.....	6 456,00 €
Deduções: (liquidações anteriores)	
(863,40+4 892,60) =	5 756,00
Liquidação adicional.....	700 €

Nota:

Quando o cessionário D...adquire a posição contratual do promitente adquirente B..., assume todas as condições que este possuía no contrato promessa, designadamente no que se refere ao preço da transacção. Será por este preço e não por qualquer outro, que o promitente vendedor A...irá assinar a escritura o que corresponderá ao valor que efectivamente recebe.

Logo, quando se realiza o contrato definitivo, o IMT incide no valor do contrato, (artigo 12º) sendo-lhe deduzido o que já havia pago antecipadamente por motivo de aquisição da posição contratual. (nº 3 do artigo 22).

A liquidação adicional faz corresponder o IMT ao valor patrimonial por ser superior.

Introduzir uma hipótese em que o que deu pela posição é superior ao valor tributável da transmissão.

Pelo sinal

Considerando que o sinal foi de 120 000 €	
até 117 200 X 0,5444 =	638,03
2.800 X 5=	<u>140,00</u>
Soma.....	778,03 €

Pela escritura

Considerando um valor tributável de 100 000 € teremos:	
Até 85 500 € X	0% =.....0 €
Excedente14 500 € X.....	2%=.....290 €
Somas..Preço.....100 000 €.....	Imposto.....290 €
Apuramento:	
Imposto correspondente à transmissão.....	290 €
Dedução do imposto correspondente ao sinal.....	<u>-778,03</u>
Valor devido.....	0,00 €

Não obstante ter pago mais pelo sinal (aquisição de posição) do que pela transmissão, não haverá lugar a qualquer anulação porque a redução do imposto não se deve a qualquer isenção mas à redução da base.

B) - Contratos promessa SEM cláusula de livre cedência

4ª Hipótese

Celebração de contrato promessa

A Sociedade Construtora A..., Lda., em 5-02-2005, prometeu vender a fracção autónoma X destinada exclusivamente para habitação e o Sr B..... prometeu comprar-lha por 200 000

Pagou-lhe nessa data de sinal 15 000 e o contrato de promessa NÃO consigna qualquer cláusula de livre cedência a terceiros da posição do promitente adquirente B...

Em 31 de Março de 2005 reforçou o sinal e princípio de pagamento com mais 5 000 €

A escritura veio a realizar-se em 30 de Junho de 2005.

Por motivo desta escritura, esta fracção foi avaliada tendo-lhe sido atribuído o VPT de 210 000 €

Solução:

1-Incidência

1.1-Contrato Promessa e reforço

Pela celebração do contrato promessa e do pagamento do sinal e do reforço, não se verifica qualquer facto tributário para efeitos de IMT, uma vez que não existe qualquer cláusula de livre cedência.

1.2-Escritura

1.2-Escritura Pública

Pela realização da escritura pública em 30 de Junho de 2005, opera-se uma transmissão civil e, por consequência, uma transmissão fiscal, produzindo-se assim, novo facto tributário, sujeito a IMT nos termos gerais. (nº1 do artigo 2º).

O imposto é devido pelo adquirente do imóvel (artigo 4º), devendo ser pago antes da celebração do contrato.(nº 1 do artigo 22º). Aliás, o notário que intervier na celebração da escritura deverá exigir a prova desse pagamento. (nº1 do artigo 49º)

2-Matéria colectável

2.1-Contrato Promessa

Não existe sujeição.

2.2-Escritura Pública

Relativamente à transmissão operada pela celebração da escritura pública, segue-se a regra geral, sendo a matéria colectável constituída pelo valor do acto ou contrato ou pelo VPT, consoante o que for maior. (nº 1 do artigo 12º).

Neste caso, incidiria sobre o valor do acto, 200 000 € Mais tarde, por motivo da avaliação, uma vez que o VPT era fixado em 210 000 €proceder-se-ia à liquidação do IMT correspondente à diferença (10 000 €).

3 – Liquidação

3.1-Contrato promessa

Não existe sujeição.

3.2 – Escritura pública

Para celebração da escritura, o imposto é liquidado sobre o valor do acto ou contrato.

Assim,

$$150\ 000 \times 1,7333 = \dots\dots\dots 2\ 600$$

$$50\ 000 \times 7,000 = \dots\dots\dots \underline{3\ 500} \ 6\ 100 \text{ €}$$

Ora, nos termos do artigo 15º do Decreto Lei 287/2003, de 12 de Novembro de 2003, enquanto não se proceder à avaliação geral, os prédios urbanos já inscritos na matriz serão avaliados, nos termos do CIMI, aquando da primeira transmissão ocorrida após a sua entrada em vigor.

Porque se ficcionou que o prédio foi avaliado nos termos desta disposição legal e que da avaliação resultou um VPT de 210 000 €, a Administração Fiscal, tomará a iniciativa de proceder à liquidação adicional, notificando o adquirente para proceder ao pagamento no prazo de 30 dias, não sendo necessária qualquer declaração do sujeito passivo, para esse efeito.

O cálculo da liquidação adicional, far-se-á da seguinte forma:

150 000 x 1,7333=	2 600
60 000 x 7,000=	4 200
6 800 €	
Deduções:	
Liquidação inicial	6 100 €
Liquidação adicional.....	700 €

5ª Hipótese

Cedência de posição contratual pelo promitente adquirente

Lembrança do enunciado base:

A Sociedade Construtora A..., Lda., em 5-02-2005, prometeu vender a fracção autónoma X destinada exclusivamente para habitação e o Sr B..... prometeu comprar-lha por 200 000

Pagou-lhe nessa data de sinal 15 000 e o contrato de promessa consigna uma cláusula de livre cedência a terceiros da posição do promitente adquirente B...

Em 31 de Março de 2005 reforçou o sinal e princípio de pagamento com mais 5 000 €

Nesta hipótese consideraremos que, entre A... e B..., não se fez escritura, mas sim que, em 31 de Março de 2005 o promitente adquirente B...cede a sua posição por 30 000 € a C... que este lhe pagou nessa data. Estes 30 000 € destinaram-se a pagar os 20 000 € que B...havia dado a A..., mais 10 000 € relativos às mais valias obtidas por B....

Solução

Para já esta cedência não tem qualquer consequência em termos de incidência de IMT uma vez que do contrato promessa não consta qualquer clausula de livre cedência. Eventualmente, virá a ser tributada se e quando o promitente vendedor vier a assinar a escritura com o cessionário C...

Todavia,

Tendo cedido por 30 000 € a posição que tinha adquirido por 20 000 € terá que considerar como proveitos 10 000 € Na categoria G de IRS, se o fez na esfera da vida particular; na categoria B, se o fez no âmbito de uma actividade empresarial individual; no IRC se se trata duma sociedade.

6ª Hipótese

Nova cedência de posição por parte do cessionário

Lembrança do enunciado base:

A Sociedade Construtora A..., Lda., em 5-02-2005, prometeu vender a fracção autónoma X destinada exclusivamente para habitação e o Sr B..... prometeu comprar-lha por 200 000

Pagou-lhe nessa data de sinal 15 000 e o contrato de promessa consigna uma cláusula de livre cedência a terceiros da posição do promitente adquirente B...

Em 31 de Março de 2005 reforçou o sinal e princípio de pagamento com mais 5 000 €

Entretanto, entre A... e B..., não se fez escritura, mas sim que, em 31 de Março de 2005 o promitente adquirente B...cedeu a sua posição a C...por 30 000 €

Agora,

Um ano depois, 31 de Março de 2006, C...cede a D.... a posição que havia adquirido no contrato promessa, pelo preço de 30 000 €. Estes 30 000 € destinaram-se somente a ressarcir o C... do preço que havia pago pela aquisição da posição.

Entretanto, em 30 de Junho de 2006, celebrou-se o contrato prometido (escritura pública) entre o promitente vendedor a construtora A...Lda... e o cessionário D..., pelo preço de 200 000 € que aquela havia acordado com o promitente comprador A...

Por motivo desta escritura, esta fracção foi avaliada tendo-lhe sido atribuído o VPT de 210 000 €

Solução:

1-Cedência de posição

Esta cedência de C...para D...não tem qualquer consequência em termos de incidência de IMT uma vez que do contrato promessa não consta qualquer cláusula de livre cedência.

Todavia,

Uma vez que o promitente vendedor A..., irá celebrar o contrato prometido (escritura pública) com o último cessionário da cadeia de cedências, D..., todos os cedentes de posição contratual integrados nessa cadeia virão a ser tributados. (alínea e) do nº 3 do artigo 2º).

Analisemos então cada um dos factos:

a)-Escritura Pública

1-Incidência

Pela realização da escritura pública em 30 de Junho de 2006, opera-se uma transmissão civil e, por consequência, uma transmissão fiscal, de A...para D...produzindo-se assim, um facto tributário, sujeito a IMT nos termos gerais. (nº1 do artigo 2º).

O imposto é devido pelo adquirente do imóvel D... (artigo 4º), devendo ser pago antes da celebração do contrato. (nº 1 do artigo 22º). Aliás, o notário que intervier na celebração da escritura deverá exigir a prova desse pagamento. (nº1 do artigo 49º)

2-Matéria colectável

Relativamente à transmissão operada pela celebração da escritura pública, segue-se a regra geral, sendo a matéria colectável constituída pelo valor do acto ou contrato ou pelo VPT, consoante o que for maior. (nº 1 do artigo 12º).

Neste caso, incidirá sobre o valor do acto ou contrato, 200 000 € Mais tarde, por motivo da avaliação, uma vez que o VPT foi fixado em 210 000 € proceder-se-á à liquidação do IMT correspondente à diferença (10 000 €).

3 – Liquidação

Pela celebração da escritura, o imposto é liquidado sobre o valor do acto ou contrato pelas taxas em vigor em 2006.

Assim,

$$156\,500 \times 1,7323 = \dots\dots\dots 2\,711,04$$

$$43\,500 \times 7 = \dots\dots\dots \underline{3\,045,00}$$

$$\text{Soma} \dots\dots\dots 5\,756,00 \text{ €}$$

Ora, nos termos do artigo 15º do Decreto Lei 287/2003, de 12 de Novembro de 2003, enquanto não se proceder à avaliação geral, os prédios urbanos já inscritos na matriz serão avaliados, nos termos do CIMI, aquando da primeira transmissão ocorrida após a sua entrada em vigor.

Porque se ficcionou que o prédio foi avaliado nos termos desta disposição legal e que a avaliação resultou um VPT de 210 000 € a Administração Fiscal, tomará a iniciativa de proceder à liquidação adicional, notificando o adquirente para proceder ao pagamento

no prazo de 30 dias, não sendo necessária qualquer declaração do sujeito passivo, para esse efeito.

O cálculo da liquidação adicional, far-se-á da seguinte forma:

	156 500 X 1,7323 =.....	2 711,04
	53 500 X 7 =.....	<u>3 745,00</u>
	Soma.....	6 456,00 €
Deduções: (liquidações anteriores).....		5 756,00
Liquidação adicional.....		700 €

b)-Cedências de posição

1-Incidência

As cedências de B...para C...e de C...para D...não tinham qualquer consequência em termos de incidência de IMT uma vez que do contrato promessa não consta qualquer cláusula de livre cedência.

Todavia,

Uma vez que o promitente vendedor A..., acaba de celebrar o contrato prometido (escritura pública) com o último cessionário da cadeia de cedências, D..., todos os cedentes de posição contratual, integrados nessa cadeia, virão a ser tributados. (alínea e) do n° 3 do artigo 2°).

Assim, o legislador ficcionou aqui três transmissões:

- a)- uma que se opera do promitente vendedor (A) ...para o promitente adquirente B...;
- b) –Outra do cedente da posição (B)...para o cessionário (C)...
- c) –Uma última, entre o agora cedente C...e o cessionário D.....

Assim,

Primeiro:

-D..., já solicitou a liquidação de IMT pela transmissão civil e, conseqüentemente, fiscal, que se verificou entre A... (promitente vendedor) e D... (cessionário da posição e, por isso, agora comprador). Este pedido teve que anteceder a realização da escritura, nos termos gerais.

Segundo:

-B, deverá solicitar a liquidação de IMT no prazo de 30 dias a contar da data da escritura de compra e venda que se realizou entre A... e D.... (alínea a) do n° 9 do artigo 36° do CIMT. Compreende-se que assim seja porque, uma vez que no contrato promessa não havia “cláusula de livre cedência de posição contratual”, a autorização da cedência, por parte do promitente vendedor, só ficou confirmada quando este assinou a escritura ao cessionário C....

Convirá notar o seguinte:

Como o cedente B tinha dado 20 000 € cede aqui a sua posição por 30 000 € terá mesmo que pagar IMT pela cedência.

Se cedesse pelo mesmo valor, nos termos da alínea g) do artigo 4°, podia o mesmo excluir-se da incidência se declarar no prazo de 30 dias a contar da cessão da posição contratual ou do ajuste de revenda que não houve lugar ao pagamento ou recebimento de qualquer quantia, para além da que constava como sinal ou princípio de pagamento no contrato-promessa, demonstrando-o através de documentos idóneos ou concedendo autorização à administração fiscal para aceder à sua informação bancária.

O legislador trata esta situação como se de uma anulação do contrato promessa se tratasse, recebendo o promitente adquirente, por esse facto, a prestação pecuniária (o sinal ou princípio de pagamento) que tinha efectuado ao promitente alienante. A essa relação contratual assim cessada, sucede uma outra, entre o promitente alienante e o cessionário (terceiro).

Terceiro:

–C..., cedeu a sua posição pelo mesmo valor. Todavia, esta exclusão da sujeição referida na alínea g) do artigo 4º, aproveita apenas ao promitente adquirente originário e não a qualquer dos cessionários subsequentes. Assim, C...deverá, no prazo de 30 dias a contar da data da escritura de compra e venda que se realizou entre A... e D..., solicitar a liquidação de IMT (alínea a) do nº 9 do artigo 36º do CIMT. Compreende-se que assim seja porque, uma vez que no contrato promessa não havia “cláusula de livre cedência de posição contratual”, a autorização da cedência, por parte do promitente vendedor, só ficou confirmada quando este assinou a escritura ao cessionário D....

2-Determinação da matéria colectável

Todos os cessionários, ao assumirem a posição do promitente comprador, assumiram todas as cláusulas do contrato, designadamente o seu valor que se mantém inalterado. Não há um contrato novo, mas sim um mesmo contrato base a todas as transmissões. Assim, o valor do acto ou contrato em todas as transmissões fiscais é de 200 000 €

Não existindo nenhuma norma especial aplicável a estes casos, a matéria colectável em todas as transmissões fiscais, reais ou ficcionadas, é determinada segundo a regra geral, estabelecida no nº 1 do artigo 12º: “*O IMT incidirá sobre o valor constante do acto ou do contrato ou sobre o valor patrimonial tributário dos imóveis, consoante o que for maior*”.

Por isso,

Considerando que o valor do acto ou contrato é de 200 000 € e o VPT de 210 000 € o valor tributável será de 210 000 €

3-Liquidação

Será efectuada de forma semelhante à que foi feita ao cessionário D....

Porque o contrato promessa não possui qualquer cláusula de livre cedência, não está prevista qualquer tributação para os valores pagos pela aquisição da posição contratual.

Aliás, mesmo nos que contêm essa cláusula, o IMT liquidado pelo preço pago pela aquisição da posição contratual é deduzido na liquidação global quando a transmissão definitiva se faz para o cessionário. (nº 3 do artigo 22º). O IMT pago a final acaba por corresponder ao valor tributável do contrato determinado nos termos do nº 1 do artigo 12º. “*O IMT incidirá sobre o valor constante do acto ou do contrato ou sobre o valor patrimonial tributário dos imóveis, consoante o que for maior.*”

7ª Hipótese

Contrato promessa para pessoa a nomear

Lembrança do enunciado base:

A Sociedade Construtora A..., Lda., em 5-02-2005, prometeu vender a fracção autónoma X destinada exclusivamente para habitação e o Sr B..... prometeu comprar-lha por 200 000

Pagou-lhe nessa data de sinal 20 000 e o contrato de promessa NÃO consigna qualquer cláusula de livre cedência a terceiros da posição do promitente adquirente B...

Nesta hipótese B...declarou que adquiria para uma pessoa a nomear ou para uma sociedade em vias de constituição, mas não nomeou ninguém.

Todavia, em 09-02-2005 veio a nomear o Sr. E....

A escritura entre A... e E...veio a realizar-se em 30 de Junho de 2006, por motivo da qual esta fracção foi avaliada tendo-lhe sido atribuído o VPT de 210 000 €

Solução:

Nos termos do nº 4 do artigo 2º do CIMT, o disposto na alínea e) do nº 3, isto é, a presunção de transmissão fiscal entre cedente da posição e o cessionário, não é aplicável sempre que o contrato definitivo seja celebrado com terceiro nomeado ou com sociedade em fase de constituição. ¹

Quer dizer que do contrato de cedência de posição contratual, já deve constar a indicação que a aquisição é para pessoa a nomear ou para sociedade em fase de constituição.

Se tiver elementos deverá fazer constar desde logo a identificação do nomeado. Se não, deverá fazê-la dentro do prazo estabelecido.

Como atrás é dito, com a elaboração do contrato promessa entre A...e B..., não se produz qualquer facto relevante para efeitos de IMT, uma vez que este não contém qualquer clausula de livre cedência. É por isso que, em nossa opinião, o formalismo da nomeação imposto pelo artigo 25º não se aplica aos contratos promessa.

Aliás, bastará analisar o conteúdo desta norma, para se verificar que ele está somente vocacionado para o contrato definitivo e não para o contrato promessa.

O facto tributário só se vem a produzir se e quando se vier a fazer uma escritura entre A...e B...ou entre A... e E..., e é nesta altura que se deve evitar a aplicação da ficção legal de que existem duas transmissões fiscais. Parece-nos que se a escritura for celebrada entre A...e E...já cairemos na ficção de duas transmissões fiscais.

O formalismo da nomeação consta do artigo 25º segundo o qual

a) - O contraente originário, no nosso caso B... pode apresentar no serviço de finanças que procedeu à liquidação do imposto, para os efeitos previstos na alínea b) do artigo 4.º, que diz o seguinte: *“Nos contratos para pessoa a nomear, o imposto é devido pelo contraente originário, sem prejuízo de os bens se considerarem novamente transmitidos para a pessoa nomeada se esta não tiver sido identificada*”

b) –A identificação do terceiro por parte do contratante originário B...deve ser feita no prazo de cinco dias após a celebração do contrato (escritura) efectuada com A....

c) - A declaração, por escrito, deve conter todos os elementos necessários para a completa identificação do terceiro (neste caso E...) para quem contratou.

d) – Esta declaração pode ser feita antes, antes ou depois da celebração do contrato, mas depois não é possível identificar pessoa diferente.

e) – O nº 3 do artigo 25º ao dizer que *“Se vier a ser nomeada a pessoa identificada na declaração, averba-se a sua identidade na declaração para efeitos de liquidação de IMT “* pressupõe a existência de duas escrituras.

¹ - Implica que, pelo menos, tenha sido pedido o certificado de admissibilidade ao RNPC.