

## **GESTÃO FISCAL**

Mestrado em Contabilidade, Fiscalidade e Finanças  
Empresariais

1.º ano – 2.º Semestre – 2021/2022

**Caso Prático nº3 – IMT, IMI e AIMI**

**Discente:**

Leonor Monteiro (56296)

**Turma:** S03

**DOCENTE:**

José Maria Fernandes Pires

ISEG/UL,

## **1. Identificação da problemática**

A sociedade “A” desenvolve a atividade de compra de prédios para revenda e a 21 de janeiro de 2019 adquiriu um terreno onde pretendia instalar a sua sede. Esta aquisição foi realizada mediante o exercício de opção de compra num contrato de locação financeira. A 20 de dezembro de 2020, a sociedade inscreveu o prédio no seu inventário pois decidiu proceder à sua alienação sendo que a sua venda foi feita a 3 de fevereiro de 2022.

No entanto, a administração tributária depois de ter realizado uma inspeção à sociedade detetou que esta tinha deixado de pagar o IVA desde 15 de dezembro de 2018 e decidiu exigir o seu pagamento e ainda 1 milhão de euros de IMT, e também o valor do IMI de 2019 a 2021 e ainda o AIMI de 2019 a 2022.

Como tal, a sociedade pretende exercer o direito de audição prévia e necessita de perceber como deve atuar de forma a refutar as decisões apresentadas pela administração tributária, tendo em vista uma maior eficiência fiscal. Somente depois desta audição prévia e da administração tributária realizar o seu relatório final e notificar o cliente com a sua fundamentação é que pode ou não existir a liquidação do imposto em falta.

## **2. Enquadramento em termos dos códigos fiscais**

A sociedade “A”, em 2019, ao adquirir o terreno onde pretendia instalar a sua sede através de um contrato de locação financeira exercendo a opção de compra, efetuando o pagamento do valor residual de 50.000€, estaria perante uma transmissão a título oneroso do direito de propriedade sobre bens imóveis, no entanto, observando o art.2º do CIMT não se consegue observar a opção de compra num contrato de locação financeira como uma verdadeira transmissão onerosa e portanto, verificando-se o disposto no DL 311/82, mais concretamente no seu art.3º, é possível perceber que a opção de compra exercida no final do contrato de locação financeira está isenta de IMT. Tal é também definido no Ofício Circulado nº 40100 de 18.04.2011 no seu 5º parágrafo, no qual são apresentadas as condições para usufruir desta isenção. É de ressaltar que esta isenção existe de forma a garantir a neutralidade fiscal, uma vez que caso não existisse esta isenção, exercer a opção de compra num contrato de locação financeira iria ser muito mais desvantajoso face a uma aquisição direta uma vez que iria haver tributação em sede de IMT duas vezes.

Apesar de que a isenção a IMT neste caso respeita à opção de compra no contrato de locação financeira, caso esta operação se desse por uma transmissão normal do direito de

propriedade, a empresa poderia estar isenta tendo em conta o art.7º do CIMT visto que desenvolve a atividade de compra de prédios para revenda. No entanto, a sociedade não poderia usufruir da isenção prevista neste artigo, uma vez que aquando da compra do terreno este é afeto ao ativo fixo e não com a intenção imediata de revenda, para usufruir da isenção teria de constar do próprio contrato de compra e venda que o prédio adquirido se destina a revenda, ou seja, teria de ser logo definida a sua afetação ao inventário como prédio para revenda tal como explicitado no texto de apoio Pires. J.M. (2022) “Os regimes de não sujeição em IMI e isenção em IMT, de prédios adquiridos para venda e para construção”. Verificando-se desta forma uma diferença face ao que acontece em sede de IMI que, de acordo com o art.9º, nº1, alínea e) do CIMI, o prédio ficará não sujeito a IMI quando for afeto ao inventário da empresa com o intuito de revenda podendo este momento de afetação ocorrer a qualquer altura.

Tendo em conta que o terreno é adquirido a 21 de janeiro de 2019, e pressupondo que se trata de um terreno para construção nos termos do art.6º, nº3 do CIMI, presumindo que no título aquisitivo foi declarado como terreno para construção e que tem viabilidade construtiva então neste mesmo ano, visto que foi afeto ao ativo fixo, vai estar sujeito a IMI nos termos do art.9º, nº1, a) do CIMI. A 20 de dezembro de 2020, a sociedade que exerce a atividade de compra de prédios para revenda decidiu alocar o terreno ao seu inventário. Desta forma, e tendo em conta a atividade desenvolvida pela empresa, o terreno no ano da afetação ao ativo circulante e nos dois anos seguintes não estará sujeito a IMI tendo em conta o definido no art.9º, nº1, alínea e) do CIMI.

Relativamente à sujeição a AIMI, o terreno está sujeito a AIMI, no ano de 2020, nos termos do art.135º-B, nº1 do CIMI e verificando-se também a incidência subjetiva nos termos do art.135º-A, nº1 do CIMI, visto que a 01/01/2020 o terreno estava ainda afeto ao ativo fixo. No entanto, tendo em conta o definido no art.135º-C, nº3, a) do CIMI, verificando-se a não sujeição a IMI em 2020 (ano de afetação ao ativo circulante) e em 2021 então no ano de 2021 e de 2022 o terreno não irá ser tributado em sede de AIMI.

### **3. Apresentação da solução**

A administração tributária detetou através de uma inspeção que a sociedade “A” tinha deixado de pagar IVA desde 15 de dezembro de 2018 e como tal a administração tributária exigiu o seu pagamento, bem como do IMT sobre o valor de 1 milhão de euros, do IMI de 2019 a 2021 e ao AIMI, de 2019 a 2022.

De forma a aconselhar a sociedade no modo como deve atuar ao exercer o direito de audição prévia é necessário ter em conta diversos aspetos, assim, vamos verificar cada um dos impostos em causa:

- **Imposto Municipal sobre a transmissão onerosa de Imóveis (IMT)**

Relativamente ao IMT, a administração tributária exige o pagamento de IMT sobre o valor de 1 milhão de euros. Tendo em conta os aspetos referidos anteriormente, a opção de compra exercida no final de um contrato de locação está isenta de IMT. Esta isenção concedida trata-se de um benefício fiscal e como tal, nos termos do art.14º, nº5, a) do Estatuto dos benefícios fiscais (EBF), caso se comprove que a empresa apresenta efetivamente dívidas fiscais, então a sociedade não pode beneficiar da isenção de IMT na opção de compra no final do contrato de locação financeira e, portanto, terá de ser tributada sobre o valor residual pago, correspondendo este ao valor tributável, definido nos termos do art.12º, nº4, 14) do CIMT. Ou seja, efetivamente a sociedade teria de restituir o valor do IMT, no entanto, o valor a calcular de IMT não seria sobre o 1.000.000€ que corresponde ao Valor Patrimonial Tributário do Terreno, mas sim sobre os 50.000€ que correspondem ao valor residual e é este que constitui o valor tributável.

Assumindo que o terreno se trata de um terreno para construção a taxa a ter em conta está definida no art.17º, nº1, c) do CIMT. Desta forma, o valor de IMT a pagar face à opção de compra no contrato de locação seria de:

$$50.000 * 6,5\% = 3.250\text{€}$$

- **Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI)**

No que toca ao IMI verifica-se que a autoridade tributária está a exigir o pagamento do imposto face aos anos de 2019, 2020 e 2021.

Face ao ano de 2019, tendo em conta que a sociedade “A” passou a ser a proprietária do terreno a 21 de Janeiro de 2019 então segundo o art.6º, nº3 e o art.8º, nº1 do CIMI então o imposto é devido pelo proprietário a 31 de dezembro. Tendo em conta o art.1º, nº1 do CIMI, este imposto incide sobre o valor dos prédios rústicos e urbanos. Então o valor patrimonial tributário do terreno de 1.000.000€ está sujeito a IMI, no ano de 2019, a uma taxa de 0,45% tendo em conta o art.112º, nº1, c) do CIMI e assumindo que o terreno se situa num município com a taxa máxima deste imposto.

$$1.000.000 * 0,45\% = 4.500\text{€}$$

Por outro lado, relativamente ao ano de 2020, tendo em conta que a sociedade “A” desenvolve a atividade de compra de prédios para revenda e afetou o terreno ao seu ativo circulante, então como explicitado anteriormente não está sujeito a IMI nos termos do art.9º, nº1, e) do CIMI. Ao realizar a inspeção, a administração tributária detetou que a empresa se encontrava com dívidas fiscais, e, portanto, caso efetivamente se venha a verificar que a empresa tem mesmo dívidas fiscais, então de acordo com o art.14º, nº5, a) do Estatuto dos benefícios fiscais (EBF), a empresa não podia continuar a usufruir da não sujeição de IMI. No entanto, este regime não diz respeito a um benefício fiscal, mas sim a um regime de não sujeição, como tal mesmo com dívidas fiscais a empresa poderá usufruir deste mesmo regime e, portanto, não se aplica o definido no art.13º nem no art.14º do EBF, tal como definido no texto de apoio Pires. J.M. (2022) “Os regimes de não sujeição em IMI e isenção em IMT, de prédios adquiridos para venda e para construção”, mais concretamente no parágrafo “Concluimos então que este regime não consubstancia um benefício fiscal, mas antes um regime de não sujeição a imposto, pelo que, em consequência, podem dele usufruir as empresas com dívidas fiscais, e não constitui uma despesa fiscal”. O facto desta não sujeição não se consubstanciar num benefício fiscal também é comprovada num Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, mais concretamente no processo nº0284/15 de 17/01/2018.

Relativamente ao ano de 2021, mesmo que se venha a verificar a existência de dívidas fiscais, a sociedade “A” pode continuar a beneficiar da não sujeição prevista no art.9º, nº1, e) do CIMI pelas razões supramencionadas.

Ou seja, face à tributação em sede de IMI, a sociedade deve refutar as decisões da administração tributária face aos anos de 2020 e 2021, tendo em conta que em ambos os anos não está sujeita a IMI e mesmo que seja provada a existência de dívidas fiscais o regime de não sujeição mantém-se. Relativamente ao ano de 2019 a sociedade terá de pagar o valor do imposto caso se venha a verificar a existência de dívidas fiscais.

- **Adicional ao Imposto Municipal sobre Imóveis (AIMI)**

Relativamente ao AIMI, a administração tributária define que caso se venha a comprovar a existência de dívidas fiscais, a sociedade “A” tem de pagar AIMI relativamente ao ano de 2019, 2020, 2021 e 2022. No entanto, a data do facto gerador deste imposto ocorre a 1 de janeiro de acordo com o art.135º-A, nº3 do CIMI, como o terreno somente foi adquirido a 21 de janeiro de 2019 então nesse ano a sociedade não

tem de pagar o AIMI, este terá de ser pago pelo antigo proprietário, ou seja, a sociedade pode refutar o pagamento deste imposto sobre o ano de 2019 dizendo que nesse mesmo ano e tendo em conta a data do facto gerador do imposto, a sociedade ainda não era a proprietária do terreno.

Face ao ano de 2020, a 1 de janeiro deste ano o terreno ainda não estava afeto ao ativo circulante da empresa e, portanto, estava sujeito a AIMI e o valor relativamente ao mesmo deve ser pago pela sociedade “A”. Relativamente ao valor a ser pago de Adicional ao IMI sobre o terreno para construção e que poderá constar da nota de liquidação, deve-se ter em conta o definido no art.135º-C, nº1 e nº2, alínea a), para determinação do valor tributável, ressalvando que não irá ser tido em conta o valor correspondente à soma dos valores patrimoniais tributários, mas somente o valor patrimonial do terreno. A taxa a aplicar é de 0,4% tendo em conta que se trata de uma pessoa coletiva, art.135º-F, nº1.

$$1.000.000 * 0,4\% = 4.000\text{€}$$

No ano de 2021, visto que a empresa afetou o terreno ao seu ativo circulante a 20 de dezembro de 2020 então pode beneficiar da não sujeição de IMI prevista no art.9º, nº1, e) do CIMI tal como referido anteriormente, desta forma, de acordo com o art.135º-C, nº3, alínea a) do CIMI como no ano de 2020 a sociedade beneficiou da não sujeição de IMI então o valor patrimonial do terreno não é tido em conta nos termos do nº1 do art.135º-B, desta forma em 2021 não deverá estar sujeito a AIMI.

Em 2022, visto que em 2021 a empresa continua a beneficiar da não sujeição de IMI, desta forma pode também continuar a beneficiar da não sujeição de AIMI, tendo em conta o art.135º-C, nº3, alínea a) do CIMI.

Visto que em 2020 e 2021, a empresa pode beneficiar da não sujeição de IMI e que esta não é eliminada com as possíveis dividas fiscais pois não se constituem como benefícios fiscais então também não estará sujeita a AIMI nos anos de 2021 e 2022.

#### **4. Conclusão**

Depois de todo o enquadramento realizado, é possível então perceber que face a todas as exigências de pagamentos de imposto feitas pela administração tributária, a sociedade pode refutar algumas destas exigências no seu direito de audição prévia. Face ao ano de 2020 e de 2021, a sociedade não tem de pagar IMI pois beneficia da não sujeição

do art.9º, nº1, e) do CIMI e esta não sujeição não é eliminada pela empresa ter dívidas fiscais. Como tal, a não sujeição a AIMI, que advém desta não sujeição a IMI, no ano de 2021 e 2022, também não é posta em causa. Pode ainda refutar o pagamento do AIMI face ao ano de 2019, visto que a 1 de janeiro do ano de 2019 a sociedade ainda não era a proprietária do terreno.

Por outro lado, a entidade não teria como refutar as decisões de pagamento do IMI do ano de 2019, do IMT referente ao contrato de locação pois como apresenta dividas fiscais fica sem o direito à isenção. E face ao AIMI, também não teria como refutar o pagamento deste imposto sobre o ano de 2020.

Assim, caso se venha a verificar a efetiva existência de dividas fiscais da sociedade “A” esta teria de pagar IMT de 3.250€ que é obtido aplicando a taxa de IMT ao valor residual de 50.000€ da opção de compra no contrato de locação face ao ano de 2019. Relativamente ao IMI, a empresa teria de pagar este imposto face ao ano de 2019, de 4.500€. E, face ao ano de 2020, a empresa teria de pagar AIMI de 4.000€.

A conclusão do processo de inspeção dá-se então com a liquidação do imposto em falta caso esta seja mesmo confirmada, que deveria contemplar os valores acima mencionados, para além do valor do IVA, e os juros compensatórios, depois de ter sido feita a audição prévia. É de ressaltar que a empresa quando recebe esta nota de liquidação pode pagar, o valor da liquidação e juros compensatórios pelo atraso na liquidação, e proceder a uma reclamação graciosa e desta forma se a decisão for diferida vai-lhe ser devolvido o valor pago da liquidação e dos juros compensatórios e ainda juros indemnizatórios. Caso a decisão for indeferida, a empresa pode avançar para um recurso hierárquico ou uma impugnação judicial.

Por outro lado, se a empresa não pagar a nota de liquidação e a decisão for indeferida vai ter de pagar o valor da nota de liquidação, os juros compensatórios e ainda os juros de mora. Se a decisão for deferida vai ter direito ao recebimento de juros indemnizatórios.

## **5. Bibliografia**

- <https://files.dre.pt/1s/1982/08/17800/23022304.pdf>
- Códigos Fiscais: CIMI, CIMT, EBF

- Materiais disponibilizados:

Pires. J.M. (2022) “Os regimes de não sujeição em IMI e isenção em IMT, de prédios adquiridos para venda e para construção”

- Doutrina:

[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/legislacao/instrucoes\\_administrativas/Documents/OC\\_LOCACAO.pdf](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/legislacao/instrucoes_administrativas/Documents/OC_LOCACAO.pdf)

- Jurisprudência:

[http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/6a0a925cd46fff7380258220003b4a84?OpenDocument&ExpandSection=1#\\_Section1](http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/6a0a925cd46fff7380258220003b4a84?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1)