TRIBUNAL CENTRAL ADMINISTRATIVO SUL | FISCAL

Acórdão

Processo	Data do documento	Relator
04150/10	17 de maio de 2011	Aníbal Ferraz

DESCRITORES

Sisa. ajuste de revenda.

SUMÁRIO

1. Prescrevendo o art. 2.º CIMSISSD que "a sisa incide sobre as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis", o respectivo § 2.º consagra que "nas promessas de venda entende-se também verificada a tradição se o promitente comprador ajustar a revenda com um terceiro e entre este e o primitivo promitente vendedor for depois outorgada a escritura pública".

2. Este normativo é explícito na exigência de que a escritura de compra e venda seja outorgada entre "o primitivo promitente vendedor" e não um qualquer terceiro, mas aquele (terceiro) com quem o promitente comprador ajustou a revenda.

3. Tratando-se de uma norma de inequívoca incidência tributária, a sua interpretação não pode, por princípio, afastar-se do respectivo teor literal, o que, só por si, constitui argumento bastante para refutar o entendimento proposto pela Recorrente/Rte.

TEXTO INTEGRAL

I

A..., contribuinte n.º 185205496 e com os demais sinais constantes dos autos, impugnou, no Tribunal Administrativo e Fiscal de Lisboa, liquidação de Imposto Municipal de Sisa e juros compensatórios, efectuada em 2000, tendo, a final, sido proferida sentença, que decidiu anular o acto tributário impugnado.

Refutando o judiciado, a **FAZENDA PÚBLICA** interpôs recurso jurisdicional, apresentando alegação que finaliza com as seguintes conclusões: «

I - A impugnante, celebrou com a sociedade B...- Sociedade Imobiliária, SA, em 31.05.1999, contrato de promessa de compra e venda de uma fracção autónoma designada pelas letras "LV" do prédio urbano, sito

em Lisboa, na ..., inscrito na matriz da freguesia de Campolide sob o art° 3391.

II - Em 12.11.1999, a ora impugnante celebrou com C..., contrato de cessão contratual, passando este a assumir perante a sociedade B...a posição contratual da promitente compradora, que por sua vez a terá cedido a D...que veio a adquirir a referida fracção autónoma por escritura outorgada em 27.03.2002.

III - A Sisa foi liquidada ao abrigo do disposto no § 2° do art° 2° do Código Municipal de Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações: "Nas promessas de venda entende-se também verificada a tradição se o promitente-comprador ajustar a revenda com um terceiro e entre este e o primitivo promitente vendedor for depois outorgada a escritura de venda", na sequência de acção inspectiva levada a efeito pelos Serviços de Inspecção Tributária.

IV - "São sujeitas a sisa (...) as transmissões (...) dos bens, qualquer que seja o título por que se operem" incidindo o respectivo imposto sobre as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis, considerando-se como transmissões, logo que se dava a tradição para o promitente-comprador ou para os promitentes permutantes, ou quando aquele ou estes estejam usufruindo os bens (art°s 1° e 2° § 1° e § 2° do CIMSISSD).

V - Resulta, pois, que a impugnante, prometeu comprar, mediante contrato de promessa, a fracção autónoma, acima identificada vindo a ceder a sua posição contratual, ao realizar-se a escritura de compra e venda entre promitente vendedor e o terceiro, é operada a traditio ficta para a qual o legislador com intuitos óbvios de prevenção da fraude e evasão fiscal entendeu criar o conceito fiscal de transmissão que pretendendo tributar estas operações económicas se afasta do conceito do direito civil por não implicar a posse da coisa ou a sua transmissão por escritura pública atribuindo-lhe contudo o poder de disposição quanto aos direitos sobre os mesmos como se de proprietário se tratasse (art° 1305° CC).

VI - "A teleologia deste preceito é sujeitar a sisa a revenda ou agenciação de bens alheios feita pelo promitente comprador ao negociar a sua posição contratual, entendendo-se que se dá, nestas circunstâncias, uma tradição do imóvel, embora aquele não intervenha na escritura, uma vez que a sua intervenção no acto é escamoteada. (...) O campo de aplicação deste preceito restringe-se, pois, à situação do promitente-comprador que não entrou na posse do imóvel, ajusta a revenda com um terceiro, sendo a escritura celebrada entre este último e o promitente vendedor. Não se confunde com o contrato de pessoa a nomear de que tratam os artigos 7°, § 4° e 51°-A (cf Pinto Fernandes e J. Cardoso dos Santos, in Código da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações anotado e comentado, 2ª ed. Pag. 69 ss)

VII - Não restam, pois, dúvidas de que os pressupostos de que a lei faz depender a sujeição ao imposto se encontram totalmente preenchidos: a cedência da posição contratual a um terceiro, pelo promitente-comprador e a efectivação da venda do imóvel entre o promitente vendedor e o terceiro conforme dispõe o art° 2° § 2° do CIMSISD, sendo totalmente irrelevante, para efeitos de tributação, que a escritura de compra e venda não tenha sido celebrada com "o terceiro" para quem a impugnante cedeu a sua posição contratual, mas "o terceiro" a quem aquele, por sua vez cedeu a sua posição contratual.

VIII - Pelo que não podia deixar a Administração Fiscal, de proceder à liquidação do imposto devido, não se acolhendo o argumento de que não ter existido um ajuste de revenda mas uma cessão da posição contratual, uma vez que esta figura se insere no conceito de ajuste de revenda e está sujeito a sisa nos termos do art° 2°, § 2° do CIMSISD sendo irrelevante o facto de a cessão ter sido efectuada pelo valor pago

pela impugnante no contrato de promessa tendo em conta que a Sisa não visa a tributação de rendimento ou outros ganhos mas sim a transmissão do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito sobre bens imóveis.
IX - Pelo que entendemos ter procedido bem a Administração Fiscal tributando a operação ora em causa, pelo que a sentença recorrida viola os art°s 1° e 2° § 2° do CMSISSD.

Termos em que, concedendo-se provimento ao recurso, deve a decisão recorrida ser revogada e substituída por acórdão que declare a impugnação improcedente.
PORÉM V.EXAS DECIDINDO FARÃO A COSTUMADA JUSTIÇA. »
*

A Recorrida/Rda formalizou contra-alegações, onde conclui: «
A. A douta sentença recorrida considerou não estar preenchido o requisito do § 2.° do art. 2.° do CIMSISD, de que tenha sido celebrada escritura de compra e venda do prédio prometido comprar entre o cessionário do direito do primitivo promitente comprador e o primitivo promitente vendedor.
B. Ao invés, considerando a inexistência do referido requisito, a douta sentença veio considerar que a Administração Tributária violou o disposto no § 2.° do art. 2.° do CIMSISD ao proceder à liquidação da SISA impugnada.
C. O § 2.° do art. 2.° do CIMSISD impõe como requisito de aplicação a celebração de escritura de compra e venda do prédio prometido comprar entre o cessionário do direito do primitivo promitente comprador e o primitivo promitente vendedor, o que não se verificou.
D. No âmbito da cessação de posição contratual, a Recorrida apenas foi ressarcida dos montantes que despendeu com a celebração do contrato-promessa, o que evidencia de modo bastante e suficiente que a Recorrida não obteve para si qualquer lucro passível de tributação.
E. A interpretação que a ERFP faz da norma constante do § 2.° do art. 2.° do CIMSISD é uma interpretação analógica que, como tal, é ilegal (por violação do disposto nos arts. 8.º, n.° 1 e 11.° da Lei Geral Tributária) e inconstitucional (por violação do disposto no art. 103.°, n.ºs 2 e 3 da Constituição da República Portuguesa).

NESTES TERMOS, E NOS MAIS DE DIREITO QUE VOSSAS EXCELÊNCIAS DOUTAMENTE SUPRIRÃO, SE REQUER QUE SEJA INDEFERIDO O PRESENTE RECURSO E, EM CONSEQUÊNCIA, SEJA MANTIDA A SENTENÇA RECORRIDA. »
*

A Exma. Procuradora-Geral-Adjunta emitiu parecer, no sentido do provimento do recurso.
*

Colhidos os vistos legais, compete conhecer.
****

II

Mostra-se consignado, na sentença: «

Com relevância para a decisão, julgam-se provados os seguintes factos:

A. Por ofício datado de 12/11/04, do Serviço de Finanças de Lisboa 10, foi a ora Impugnante notificada da liquidação adicional de SISA no valor de € 19.447,56 (a que acrescem € 4 466,54 de juros compensatórios), respeitante ao contrato de cessão da posição contratual do prédio urbano correspondente à fracção autónoma "LV" «celebrado em 17/01/2000 (2001), e que resultou do contrato - promessa de compra e venda celebrado com a empresa B...- Sociedade Imobiliária, SA, cujo objecto era a compra e venda de uma fracção autónoma designada pelas letras "LV", pertencente ao prédio urbano inscrito na respectiva matriz predial da Freguesia de Campolide sob o artigo 3391 (Empreendimentos ...). Por força do disposto no artigo 2º, § 2º do CIMSISD, deveria ter solicitado o pagamento da Sisa devida (...)» - fls. 17;

B. A liquidação de SISA referida em A resultou de acção inspectiva levada a efeito pelos Serviços de Inspecção Tributária da Direcção de Finanças de Lisboa, no termo da qual foi elaborado o relatório constante de fls. 18 a 22 dos autos;

C. Sob a epígrafe DESCRIÇÃO DOS FACTOS E FUNDAMENTOS DAS CORRECÇÕES MERAMENTE ARITMÉTICAS À MATÉRIA TRIBUTÁVEL/IMPOSTO, pode ler-se no relatório inspectivo o seguinte:

"(...)

O SP celebrou com a empresa B...- Sociedade Imobiliária SA, contrato promessa de compra e venda, cujo objecto era a compra e venda de fracção autónoma na urbanização "...", localizada na Rua de Campolide, 351, Lisboa.

No entanto viria a ceder a sua posição a José Pereira da Fonseca, conforme contrato de cessão de posição contratual celebrado em 17-01-2000.Assim, e por força do § 2º do artº 2º do Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações, aprovado pelo Dec. Lei (...), deveria ter solicitado o pagamento da Sisa devida, no Serviço de Finanças referido no artigo 46º e no prazo referido no artº 115º, nº 4, todos do mesmo código, o que não fez em devido tempo, nem até à presente data.

Exercício Valor Sujeito a Sisa Taxa Parcela a Abater Imposto

1999

2000 € 252 890,53 0,1 € 25 289,05

2001

2002 (...)". -fls. 19;

D. Na liquidação de Sisa que se seguiu, efectuada em 12 de Novembro de 2004, ao valor de € 25 289,05 (correspondente a 10% de € 252 890,53), foi deduzido o valor de € 5 841,49, ao abrigo do artigo 39º -A do CIMSISD, donde resultou o valor apurado e a pagar de € 19 447,56 - fls. 30 do PAT;

E. Em 31/5/99 foi celebrado, entre a Setecampos, Sociedade Imobiliária, SA e a ora Impugnante, um contrato - promessa de compra e venda, através do qual B...prometeu vender, e a Impugnante prometeu comprar, a fracção autónoma que viesse a corresponder à habitação tipo T3, letra B, sita no 8º piso, do edifício VI (...), da qual fará parte um lugar de estacionamento e uma arrecadação, pelo preço de 50 700 000$00, fracção esta que será parte de um projecto de edificação de um empreendimento imobiliário para

habitação, terciário e estacionamento, a construir no imóvel correspondente a duas parcelas de terreno para a construção, propriedade da B...- cfr. fls. 42 do PAT;
F. Em 17/01/2000, a ora Impugnante e a B...- Sociedade Imobiliária, SA, celebraram um contrato de cessão da posição contratual, através do qual a ora Impugnante cedeu a D...a sua posição contratual no contrato promessa referido em E, tendo a B...prestado o seu consentimento à cessão da posição acordada -. fls. 45 PAT;
G. Em 27de Março de 2002, foi celebrada, entre a B...e C..., escritura pública de compra e venda da fracção autónoma designada pela letra "LV", correspondente ao 8º piso, letra B, pertencente ao prédio urbano sito na Rua de Campolide/ Av. José Malhoa, objecto do contrato promessa referido em E - fls. 55 do PAT;

Inexistem factos alegados e não provados.
A convicção do Tribunal quanto ao julgamento da matéria de facto baseou-se nos documentos constantes dos autos e do Processo administrativo tributário junto. »
***

A decisão, sob escrutínio, de anular a liquidação impugnada assentou, decisivamente, no segmento argumentativo que se transcreve de seguida: «
O facto de a escritura de compra e venda referente ao prédio dos autos ter sido outorgada entre o primitivo vendedor e pessoa diferente daquela com quem a Impugnante celebrou contrato de cessão da sua posição contratual, faz com que não se encontre preenchido o requisito do § 2º do art. 2º do CIMSISD, de que tenha sido celebrada escritura de compra e venda do prédio prometido comprar entre o cessionário do direito do primitivo promitente comprador e o primitivo promitente vendedor e, assim sendo, ao proceder à liquidação da SISA objecto da presente Impugnação, violou a Administração Tributária o disposto neste normativo, devendo ser anulada a liquidação. »
Contra esta fundamentação, a Recorrente/Rte sustenta que encerra errado julgamento, porquanto, para si, entre o mais, é "totalmente irrelevante, para efeitos de tributação, que a escritura de compra e venda não tenha sido celebrada com "o terceiro" para quem a impugnante cedeu a sua posição contratual, mas "o terceiro" a quem aquele, por sua vez cedeu a sua posição contratual." – cfr. **conclusão VII**.
Prescrevendo o **art. 2.º CIMSISSD** (1) que "a sisa incide sobre as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis", o respectivo **parágrafo 2.º** (cuja leitura e compreensão não pode ser dissociada do disposto no § 1.º n.º 2.º) consagra que "nas promessas de venda entende-se também verificada a tradição se o promitente comprador ajustar a revenda com um terceiro e entre este e o primitivo promitente vendedor for depois outorgada a escritura pública".
Exposta a pertinente e disputada normação legal, objectivamente, compulsada a factualidade supra elencada, parece-nos indiscutível que a mesma não preenche, na íntegra, todos os estritos requisitos que permitem e justificam o funcionamento da norma de incidência vinda de transcrever. Daí pode afirmar-se que a impugnante, no âmbito de uma promessa de venda (e de compra), detendo a condição de promitente compradora, proporcionou, mediante a cedência dessa sua posição contratual, a venda de bem

imobiliário, a um terceiro (David Alexandre Pinheiro Garcias), sendo que, contudo, a escritura de compra e venda foi, em momento posterior, outorgada entre a primitiva, inicial, promitente vendedora do imóvel e C..., nada se tendo apurado quanto às razões e ocorrências que conduziram a esta escrituração sem a participação do cessionário no contrato em que a impugnante teve intervenção. Evidentemente, a definitiva escritura pública foi outorgada com um terceiro, ou seja, pessoa diferente da impugnante, como não poderia deixar de ser para se suportar, no mínimo, o enquadramento da situação no âmbito do **§ 2.º do art. 2.º CIMSISSD**, que, contudo, é sujeito diverso daquele a quem a promitente compradora cedeu a sua posição contratual, no respectivo e precedente contrato promessa de compra e venda.
Ora, este normativo é explícito na exigência de que a escritura de compra e venda seja outorgada entre "o primitivo promitente vendedor" e não um qualquer terceiro, mas aquele (terceiro) com quem o promitente comprador ajustou a revenda. Tratando-se de uma norma de inequívoca incidência tributária, a sua interpretação não pode, por princípio, afastar-se do respectivo teor literal, o que, só por si, constitui argumento bastante para refutar o entendimento proposto pela Rte. Neste sentido, convocamos, por fim, o vertido no **Ac. STA de 31.10.2000, rec. 024570**: « Deste preceito (art. 2.º § 2.º) resulta a presunção da tradição nas situações em que o promitente comprador ajusta a revenda com um terceiro e entre este e o promitente vendedor vem a ser celebrada a escritura de venda. (...). Estamos perante uma tradição jurídica presumida pela lei e não efectiva ... pelo que o campo de aplicação deste preceito ... restringe-se, pois, à situação do promitente comprador que não entrou na posse do imóvel, ajusta a revenda com um terceiro, sendo a escritura celebrada entre este último e o promitente vendedor (grifamos). »
****

III

Pelo exposto, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Tribunal Central Administrativo Sul, acorda-se **negar provimento ao presente recurso jurisdicional.**
*

Custas pela recorrente.
*
(Elaborado em computador e revisto, com versos em branco)
Lisboa, 17 de Maio de 2011

ANÍBAL FERRAZ
EUGÉNIO SEQUEIRA
JOSÉ CORREIA

1- **Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto Sobre as Sucessões e Doações.**

Fonte: http://www.dgsi.pt