

▪ Coleção Formação Contínua ▪

# Tributação do património e do selo

2019

Jurisdição Administrativa e Fiscal

---

fevereiro 2020

**Diretor do CEJ**

**João Manuel da Silva Miguel, Juiz Conselheiro**

**Diretores Adjuntos**

**Paulo Alexandre Pereira Guerra, Juiz Desembargador**

**Luís Manuel Cunha Silva Pereira, Procurador-Geral Adjunto**

**Coordenador do Departamento da Formação**

**Edgar Tabora Lopes, Juiz Desembargador**

**Coordenadora do Departamento de Relações Internacionais**

**Helena Leitão, Procuradora da República**

**Grafismo**

**Ana Caçapo - CEJ**

**Capa**

**Bancos no edifício do CEJ**

**Foto**

**Paulo Rainho - CEJ**



O mundo do direito tributário e miríade de questões que logra suscitar, exige a quem ele contacta uma reflexão que o Centro de Estudos Judiciários procura acompanhar e manter actualizada.

A Tributação do Património (IMI e IMT) e do Selo tiveram em Janeiro deste ano uma acção de formação que é já possível transpor para *e-book*, atenta a colaboração dos/as autores/as dos textos.

Continua assim o Centro de Estudos Judiciários a cumprir a sua função de disponibilizar à Comunidade Jurídica (e, em primeira linha, às magistraturas) o resultado das formações que organiza.

(ETL)

CENTRO  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

## Ficha Técnica

**Nome:**

Tributação do património e do selo – 2019

**Jurisdição Administrativa e Fiscal:**

Margarida Reis – Juíza Desembargadora, Docente do CEJ e Coordenadora da Jurisdição

Marta Cavaleira – Juíza Desembargadora e Docente do CEJ

Fernando Martins Duarte – Juiz Desembargador e Docente do CEJ

Ana Carla Palma – Juíza Desembargadora e Docente do CEJ

Tiago Brandão de Pinho – Juiz de Direito e Docente do CEJ

**Conceção e Organização:**

Margarida Reis e Tiago Brandão de Pinho

**Coleção:**

Formação Contínua

**Plano de Formação 2019/2020:**

Tributação do património e do selo – 24 de janeiro de 2020 ([programa](#))

**Intervenientes:**

Vasco Valdez – Advogado

Joaquim Condesso – Juiz Conselheiro, Supremo Tribunal Administrativo

Paulo Nogueira da Costa – Professor do ISCAL

Helena Gomes Magno – Centro de Estudos Fiscais, Ministério das Finanças

**Revisão final:**

Edgar Taborda Lopes – Juiz Desembargador, Coordenador do Departamento da Formação do CEJ

Ana Caçapo – Departamento da Formação do CEJ

## **Notas:**

Para a visualização correta dos e-books recomenda-se o seu descarregamento e a utilização do programa Adobe Acrobat Reader.

Foi respeitada a opção dos autores na utilização ou não do novo Acordo Ortográfico.

Os conteúdos e textos constantes desta obra, bem como as opiniões pessoais aqui expressas, são da exclusiva responsabilidade dos/as seus/suas Autores/as não vinculando nem necessariamente correspondendo à posição do Centro de Estudos Judiciários relativamente às temáticas abordadas.

A reprodução total ou parcial dos seus conteúdos e textos está autorizada sempre que seja devidamente citada a respetiva origem.

## **Forma de citação de um livro eletrónico (NP405-4):**

AUTOR(ES) – **Título** [Em linha]. a ed. Edição. Local de edição: Editor, ano de edição.  
[Consult. Data de consulta]. Disponível na internet: <URL:>. ISBN.

### **Exemplo:**

**Direito Bancário** [Em linha]. Lisboa: Centro de Estudos Judiciários, 2015.

[Consult. 12 mar. 2015].

Disponível na

internet: <URL: [http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/civil/Direito\\_Bancario.pdf](http://www.cej.mj.pt/cej/recursos/ebooks/civil/Direito_Bancario.pdf).

ISBN 978-972-9122-98-9.

Registo das revisões efetuadas ao e-book

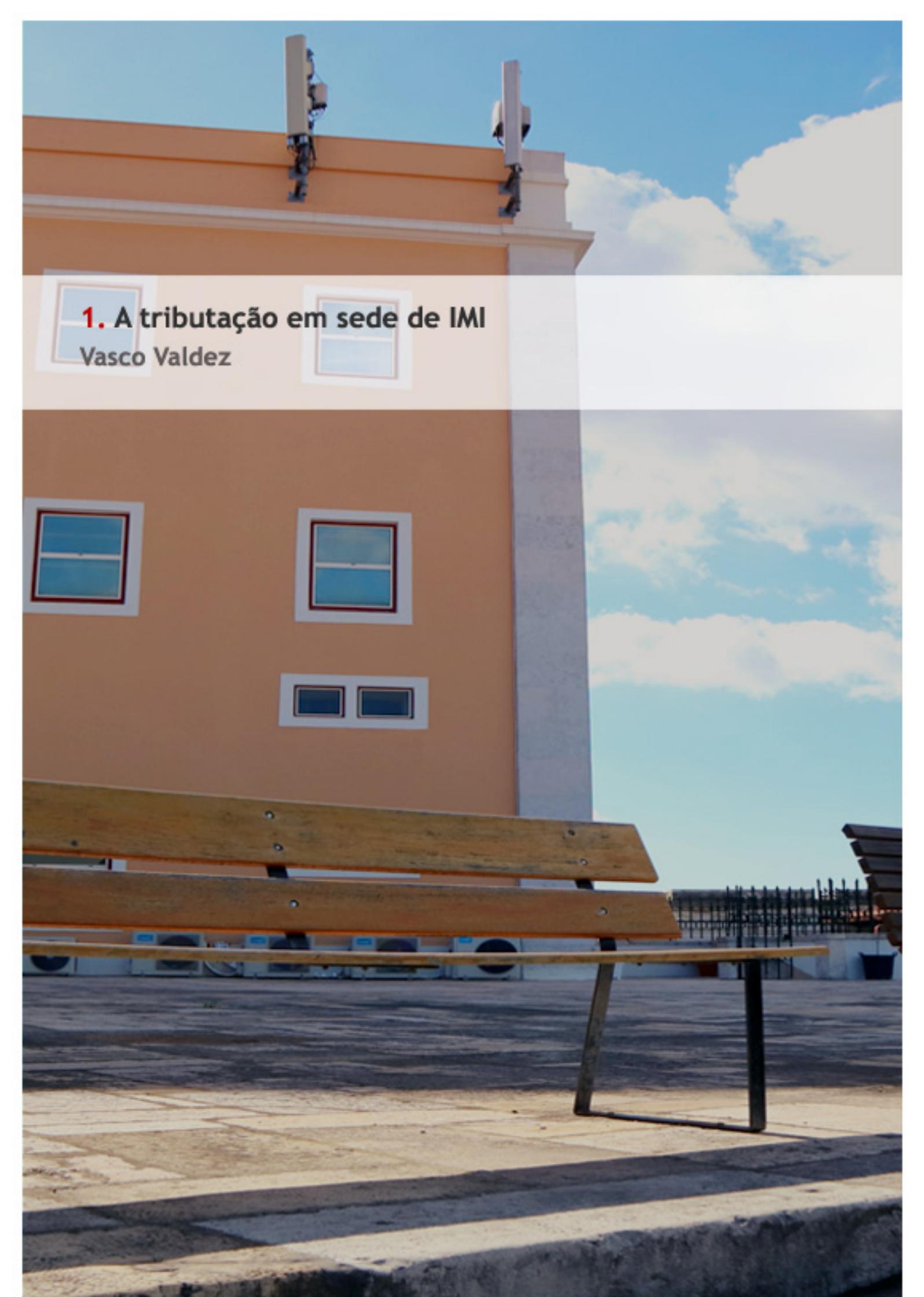
<b>Identificação da versão</b>	<b>Data de atualização</b>
1.ª edição – 11/02/2020	02/11/2021

# Tributação do património e do selo – 2019

## Índice

<b>1. A tributação em sede de IMI</b>	9
Vasco Valdez	
<b>2. A jurisprudência recente do STA em matéria de tributação do património</b>	31
Joaquim Condesso	
<b>3. A tributação em sede de IMT</b>	49
Paulo Nogueira da Costa	
<b>4. O Imposto de Selo</b>	93
Helena Gomes Magno	

C E N T R O  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS



# 1. A tributação em sede de IMI

Vasco Valdez

CENTRO  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

**1. A TRIBUTAÇÃO EM SEDE DE IMI**Vasco Valdez<sup>1</sup>

I. Caracterização da situação antes da reforma  
 II. As linhas de força da Reforma Fiscal de 2003  
 O IMI  
 O novo sistema de avaliação de imóveis  
 Os reflexos na tributação sobre o rendimento  
 As principais inovações no IMT  
 As transmissões gratuitas  
 III. Perspectivas futuras  
 A baixa da taxa do IMT  
 A reavaliação geral da propriedade urbana  
 Bibliografia citada  
 Vídeo

**A REFORMA DA TRIBUTAÇÃO DO PATRIMÓNIO:<sup>2</sup>  
 ANTECEDENTES, PRINCIPAIS MUDANÇAS E PERSPECTIVAS FUTURAS**

Iremos abordar, no presente trabalho, a Reforma Fiscal, ocorrida em 2003, materializada, entre outros diplomas, pelo Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de Novembro, respeitante aos impostos sobre o património, mediante a criação de novos dois impostos, o Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI), que substituiu a contribuição autárquica (CA), o Imposto Municipal sobre Transmissões (IMT), que substituiu o imposto municipal de sisa, e que se traduziu, ainda, na extinção do imposto sobre sucessões e doações, passando as transmissões gratuitas a ser objecto de incidência em sede de Imposto de Selo.

Para tanto, principiaremos por caracterizar a situação que se vivia até então, no domínio da fiscalidade sobre o património, posto o que caracterizaremos, ainda que de forma sumária, as principais linhas de força da Reforma e a sua implementação nos anos seguintes até ao presente. Por último, deixaremos algumas notas sobre aquilo que entendemos dever ser a sua evolução futura.

**I. CARACTERIZAÇÃO DA SITUAÇÃO ANTES DA REFORMA**

Começaremos por delimitar quais os impostos que vamos analisar, que são aqueles que acabámos de referenciar, ou seja, o IMI, o IMT e o Imposto de Selo.

É este, de resto, o sentido de impostos sobre o património adoptado no âmbito da Reforma, de que nos dá nota o preâmbulo do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de Novembro e este é também, genericamente, o sentido que à expressão é dado por diversos Autores como os Professores Teixeira Ribeiro e Sousa Franco (sobre o conceito de património, cfr. “Tributação do Património”, Nuno Sá Gomes, Almedina, Fevereiro de 2005, páginas 17 a 21).

<sup>1</sup> Advogado.

<sup>2</sup> Publicado anteriormente in Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Paulo de Pitta e Cunha. Comissão organizadora Jorge Miranda [et al.]. Coimbra: Almedina, 2010, págs. 1005 a 1023.

Em segundo lugar, deve dizer-se que, enquanto o imposto de sisa e o de sucessões e doações ainda eram impostos originários da Reforma Fiscal do Prof. Teixeira Ribeiro, dos anos 60 do século passado, a contribuição autárquica havia sido criada aquando da Reforma dos impostos sobre o rendimento em 1989. Este imposto havia sido introduzido, em substituição da contribuição predial rústica e urbana, com uma filosofia de tributação diferente daquela até então em vigor. Efectivamente, a contribuição predial incidia sobre o rendimento real ou presumido (valor locativo) dos prédios urbanos e sobre o rendimento padrão dos prédios rústicos. Porém, com a criação do IRS e do IRC, em que os rendimentos efectivos gerados pelos prédios, passaram a fazer parte da incidência em sede desses impostos, a verdade é que deixaria de tributar-se o chamado valor locativo – aquele que era expectável que o proprietário pudesse obter caso arrendasse o imóvel – além de que as autarquias locais passariam a dispor de menos receita, porquanto esta lhes pertencia por serem os sujeitos activos desse imposto.

Em conformidade, foi criada a contribuição autárquica, cuja base de incidência passaria a ser o valor dos imóveis e assentaria no chamado princípio do benefício a razão de ser de tal tributo (uma análise crítica da solução encontrada pode ver-se em “A Reforma Fiscal”, Teixeira Ribeiro, Coimbra Editora, 1989 e “Considerações em torno da contribuição predial autárquica”; Nuno Sá Gomes, Boletim de Ciência e Técnica Fiscal, n.º 365, Janeiro-Março de 1992).

Sucedem, porém, que um imposto sobre o valor dos prédios pressupunha um código de avaliações ou regras de avaliação próprias que permitissem determiná-lo. Tal código nunca veria a luz do dia, pelo que, transitoriamente, foram mantidas as regras constantes do Código da contribuição predial, que assentavam no rendimento, pelo que se verificou um desajustamento entre aquilo que era a base de incidência do novo imposto e as regras conducentes a determinar o valor dos prédios, com inconvenientes por demais evidentes. De facto, procurava atingir-se o valor do imóvel (fosse ele qual fosse, valor de mercado, valor fiscal ou qualquer outro critério, a partir do rendimento real ou presumido, convertendo-o seguidamente em valor do prédio).

Para mais, os valores matriciais dos prédios não foram objecto de actualização com regularidade pelo que acentuadamente os prédios mais antigos tinham valores de cadastro extremamente desactualizados – daí decorrendo uma tributação no novo imposto (CA) ou inexistente ou muito baixa – mas, em contrapartida, os prédios que iam sendo adquiridos após 1989 viram o seu valor subir consideravelmente, introduzindo uma desigualdade horizontal entre os contribuintes muito acentuada. De facto, com o crescimento dos preços no sector da construção, houve a tendência, que se foi registando paulatinamente ao longo dos anos, para estabelecer valores matriciais substancialmente mais altos nos prédios que se iam transaccionando, que comparavam com valores ridículos para aqueles que tinham sido registados nas matrizes prediais no passado. Evidentemente, esta injustiça acentuava-se quanto mais antigo fosse o imóvel, dada a falta de actualização das matrizes, antes referida.

Por outro lado, cada vez mais se tornava complexo aos avaliadores determinar com um mínimo de rigor o rendimento presumido dos imóveis, face ao facto de o mercado de arrendamento entre nós ter praticamente desaparecido, pelo que não havia padrões que

pudessem aferir os rendimentos presumidos com um mínimo de segurança e adequabilidade (para maiores desenvolvimentos na caracterização da situação antes da Reforma de 2003, cfr. “A contribuição autárquica e a reforma da tributação do património”, Vasco Valdez Matias, Vislis, 1999, páginas 53 a 61).

Todos estes factores conduziram a um sucessivo desajustamento na tributação em sede de contribuição autárquica, de tal sorte que, de acordo com dados de 1995, cerca de 2/3 dos contribuintes se encontravam isentos de imposto, 29% pagavam em média 4€ e os restantes 6% pagavam em média 68€. Dito por outras palavras, havia uma distribuição extremamente desigual da carga tributária, a qual nem sequer assentava em razões de capacidade contributiva, mas unicamente em função do momento temporal de aquisição do imóvel. Assim, quem tivesse adquirido um andar mais recentemente pagava substancialmente mais do que quem tivesse adquirido outro anos antes, ou mesmo que o tivesse adquirido recentemente, esse simples facto não levava à actualização do valor na matriz que continuava “congelada” no tempo. A diferença conduzia a injustiças flagrantes, de tal sorte que propriedades extremamente valiosas nos centros das grandes cidades pagavam valores irrisórios de imposto comparativamente com andares modestos nas periferias dessas cidades.

Por seu turno, no que concerne aos restantes impostos sobre o património e especificamente no que respeita à sisa o panorama que se apresentava era por demais gravoso e injusto, na medida em que, verificando-se uma confluência de vontades e interesses entre comprador e vendedor de um imóvel, o nível de evasão fiscal registado era enorme, com graves repercussões na receita do Estado, em particular no domínio do IRC devido pelas empresas construtoras, mas também nos planos da justiça fiscal e da concorrência. Por outro lado, o próprio sistema de taxas convidava fortemente à evasão, atingindo-se a taxa de 10% para imóveis de valor pouco superior a 170 000€, o que era um manifesto exagero e um convite implícito à fuga fiscal, com a qual o Estado conviveu pacificamente durante um larguíssimo número de anos.

Finalmente, no que toca ao imposto sobre sucessões e doações, colocavam-se várias questões, a principal das quais era a da pouca receita arrecada (pouco mais de 50 milhões de euros), para os custos e sobretudo complexidade de arrecadação do imposto e também a da iniquidade da respectiva tributação, já que, tributando potencialmente todos os activos transmitidos gratuitamente, “mortis causa” ou “inter vivos”, a verdade é que por razões de controlo efectivo por parte do Estado, eram os imóveis que constituíam a “parte de leão” do imposto, sujeitando-os uma vez mais a uma nova forma de tributação.

Pelo que, uma de duas, ou se enveredava por uma nova filosofia e por esquemas de controlo que à época ainda estariam longe de ser totalmente efectivos, ou se avançava com a extinção do imposto, substituindo-o, porém, e por razões de controlo da evasão para outro tributo no que tocava às transmissões gratuitas que se não operassem no círculo restrito dos herdeiros legítimos. Foi, como é sabido, esta segunda solução que vingou.

## II. AS LINHAS DE FORÇA DA REFORMA FISCAL DE 2003

Foi, pois, este o contexto que ditou a necessidade imperiosa de uma profunda remodelação da tributação do património, entre nós. Perguntar-se-á agora quais as principais modificações que se operaram com a mencionada Reforma? Procuraremos analisar as principais, para o que nos centraremos nos três principais impostos, a saber o IMI, o IMT e o Imposto do Selo, não deixando evidentemente de mencionar as alterações que foi necessário introduzir em sede de impostos sobre o rendimento, em particular no IRS e no IRC, como forma de reflectir as correcções fiscais decorrentes das avaliações nesses impostos, sempre que tal se mostrasse necessário em ordem a prevenir fenómenos de evasão fiscal, nos moldes que mais abaixo enunciaremos.

### O IMI

Principiando pelo IMI, dir-se-á que o novo imposto constitui um sucedâneo da anterior contribuição autárquica, imposto este essencialmente estribado no chamado princípio do benefício (sobre a justificação do citado imposto no âmbito da Reforma Fiscal de 1989, cfr. “A Reforma Fiscal Portuguesa e a Tributação Local”, Manuel Lopes Porto, in Estudos em Homenagem ao Prof. Doutor Eduardo Correia, Coimbra 1988 e Vasco Valdez Matias, “Sistemas Fiscais das Autarquias”, Rei dos Livros, 1987) e cuja receita reverte, tal como a CA, por inteiro para os municípios. Neste particular, não se operou, pois, uma modificação de fundo no que concerne à manutenção do tributo, nem à sua filosofia que, aliás, ocorre em moldes relativamente similares em muitos outros países da União Europeia (cfr. Vasco Valdez Matias, op.cit.. Sobre a evolução dos impostos, cfr. “Manual de Direito Fiscal” de José Casalta Nabais, Almedina, 2006 e o de José Luís Saldanha Sanches, Coimbra Editora, 2007).

Por outro lado, deve dar-se nota que esta Reforma incidiu sobre a propriedade urbana e não sobre a propriedade rústica, cujos valores de receita, em sede de CA e agora de IMI são verdadeiramente irrisórios (à volta de 2% da receita total do IMI). Por outro lado, ao contrário do que sucedeu para a propriedade urbana onde, ao longo dos últimos anos, se desenvolveram inúmeros estudos e proposta legislativas conducentes a superar a situação então vivida (cfr. sobre uma análise crítica de alguns dos estudos desenvolvidos, designadamente pela Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal, presidida pelo Dr. Silva Lopes, pelo Prof. Sidónio Pardal e pelo Dr. Henrique Medina Carreira, Vasco Valdez Matias, “A contribuição autárquica e a reforma da tributação do património” páginas 61 a 91), a verdade é que não existiam nem, ao que julgo saber, existem, estudos devidamente consistentes que permitissem avançar igualmente para uma profunda reforma da tributação da propriedade rústica. Depois, infelizmente, com o nosso sector primário em definhamento permanente, definhamento agravado pelo fenómeno dos incêndios florestais, dificilmente se encontrará ambiente apropriado para levar a cabo tal reforma. Todavia, é por demais evidente que a mesma terá toda a razão de ser.

A grande preocupação e a principal inovação do IMI comparativamente com o sistema até então vigente, radicou na introdução de critérios de avaliação dos imóveis que, como vimos,

não haviam sido até então aprovados e constituíam porventura a principal fragilidade do sistema até então em vigor.

Mas quais foram então as principais linhas de força na reformulação do sistema então vigente? Desde logo, a primeira preocupação foi procurar diminuir as desigualdades entre os contribuintes, tendo, porém, a consciência de que não seria possível atingir plenamente tal desiderato de uma assentada. Efectivamente, para tanto, importava efectuar uma reavaliação do parque imobiliário urbano, constituído por mais de 6,5 milhões de prédios, o que era uma tarefa ingente, que ocuparia um espaço de tempo alargado e, sobretudo, era ainda necessário testar os novos critérios de avaliação plasmados no Código do IMI em ordem a verificar se os mesmos eram adequados e permitiam avaliações prediais mais consentâneas com a proximidade dos valores de mercado dos imóveis e sem criação de injustiças e de erros gritantes generalizados que pusessem em crise o novo sistema de avaliações.

Em conformidade, avançou o legislador com uma solução prática que consistiu em distinguir todos os prédios já existentes à data da entrada em vigor da criação do novo imposto (IMI) daqueles que sofreriam a sua primeira inscrição patrimonial após essa data (1.12.2003) ou que, embora já estivessem inscritos, fossem objecto de uma transmissão após 1.12.2003. Desta forma, os prédios anteriores inscritos na matriz em data anterior à entrada em vigor da Reforma, no que tange ao IMI, viram o seu valor patrimonial tributário actualizado mediante a aplicação de factores de desvalorização monetária, expurgados das actualizações gerais ocorridas entre 1970 e 2003, factores esses que foram aprovados pela Portaria n.º 1337/2003, de 5.12, pela qual se fixaram esses factores de correcção que, diga-se em abono da verdade, poderão implicar um aumento de 44,21 para o valor patrimonial de imóveis anteriores a 1970.

Por isso que o legislador teve por bem estabelecer uma cláusula de salvaguarda que fez com que os aumentos que poderiam ter efeitos bastante fortes caso se produzissem todos de uma única vez, fossem diluídos no tempo mediante a fixação de valores máximos por prédio e por contribuinte que fizeram com que o impacte da actualização fosse gradual e limitado no tempo. É o que resulta do artigo 25.º do Decreto-Lei n.º 287/2003. Assim, em cada ano estabeleceu-se que o aumento da colecta não ultrapassasse um dado valor absoluto, que principiou por ser 60€ em 2004 e é de 135€ em 2009, tendo-se prolongado esta cláusula de salvaguarda até 2011.

Em contrapartida, todos os imóveis adquiridos após 1.12.2003 viram o seu valor patrimonial determinado em função das regras de avaliação constantes do CIMI e cuja caracterização, ainda que de forma bastante sumária, faremos infra.

Complementarmente, a taxa do imposto, consagrada no artigo 112.º do CIMI, é também diferente consoante se trate dos imóveis “antigos” (sujeitos a actualização das matrizes por aplicação do coeficiente) ou dos “novos” (os restantes), sendo para os primeiros fixado um intervalo de variação entre 0,4% e 0,8% do valor patrimonial e para os segundos de 0,2% a 0,5% (presentemente os valores mínimos são, respectivamente, 0,5% e 0,3%). Estes intervalos de variação na fixação da taxa do imposto permitem às autarquias, concretamente às assembleias municipais, fixar depois em concreto qual a taxa que pretendem que os seus

municípios venham a suportar em que cada ano económico e fiscal, para tanto devendo comunicar à Administração tributária até ao final do mês de Novembro do ano anterior qual a taxa que pretendem que vigore. Se nada deliberarem, será aplicável a taxa mais baixa. É o que resulta do artigo 112.º do CIMI.

Por outro lado, houve a consciência, até pelas simulações que foram sendo realizadas, de dois aspectos muito significativos. O primeiro tem a ver com o facto de se ter procurado uma neutralidade no domínio da receita, ou seja, o novo IMI não se traduziria, num primeiro momento, num aumento global da receita para as autarquias, mas antes numa diferente distribuição da receita entre os contribuintes, procurando-se uma mais adequada redistribuição da mesma. Tal foi efectivamente alcançado, já que o acréscimo de receita ficou sobretudo a dever-se aos prédios que, em número muito significativo não tinha sido ainda objecto de avaliação e que o foram massivamente por alturas da entrada em vigor da Reforma, gerando, em consequência, um acréscimo de receita fiscal, já que em muitas situações não havia lugar a isenção.

Por outro lado, em virtude da redistribuição da receita a que acima aludimos, deve dizer-se que 70% dos contribuintes viram a sua carga fiscal agravada, ainda que moderadamente por virtude da aplicação da cláusula de salvaguarda, nos moldes que analisámos, e os restantes 30% beneficiaram de um desagravamento fiscal, em especial os detentores de imóveis cuja inscrição matricial tivesse sido feita a partir de 1990. Evidentemente, que tal desagravamento seria tanto maior quanto mais recente fosse o imóvel, já que a actualização com base na desvalorização monetária incidiria substancialmente menos e a descida da taxa rondou os 30% em média face ao leque de taxas existente antes da Reforma (entre 0,7% e 1,3%, sendo a média 1,1%).

Diga-se que este regime, no essencial, já assim era no que concerne à CA. Porém, os poderes dos municípios no domínio de intervenção em matéria fiscal no que respeita aos seus impostos foi substancialmente reforçada, designadamente em tudo aquilo que respeita à majoração ou minoração da taxa do imposto em particular no domínio do planeamento urbanístico, como é o caso de prédios sujeitos a reabilitação urbana ou particularmente degradados. Tal encontra-se, também, previsto no mesmo artigo 112.º do CIMI.

Como se disse, os prédios “novos”, isto é transaccionados após 1.12.2003, foram já objecto de avaliação ao abrigo do regime de avaliações previsto nos artigos 37.º e seguintes do CIMI e de acordo com os critérios aí previstos. Concomitantemente a taxa do imposto é igualmente mais baixa. E porquê? Porque é suposto que os novos critérios de avaliação determinem que o valor patrimonial desses imóveis seja mais elevado, porquanto a preocupação do legislador foi que dos critérios de avaliação resultasse um valor para o prédio relativamente próximo do chamado valor de mercado, evidentemente, não o valor especificamente praticado naquela transacção concreta, mas aquele que em termos médios e em condições normais de mercado se pudesse observar numa transacção de um imóvel com aquelas características e localização.

Evidentemente, que um tal valor médio de mercado supostamente faria subir o valor patrimonial tributário do prédio comparativamente mais do que aquele que resultaria da

simples aplicação dos factores de desvalorização monetária, como é sabido. Efectivamente, em média, o valor do imobiliário tem subido acentuadamente mais em Portugal do que a simples inflação. Daí a justificação para taxas diferenciadas de imposto. Por outro lado, há que relembrar que o novo sistema de avaliação dos prédios urbanos também foi sendo aplicado às transacções dos prédios anteriores inscritos pela primeira vez na matriz em data anterior a 2003 mas que forem transaccionados depois dessa data, o que faz com que, de alguma maneira, toda e qualquer transmissão gratuita ou onerosa de um prédio urbano implique que seja feita uma nova avaliação já pelos parâmetros e com os critérios previstos no CIMI. Não sendo uma reavaliação geral, como é óbvio, contribui esta medida para ir encurtando o número de prédios que acabaram por ser reavaliados à luz das novas regras em 2012 e 2013.

## O NOVO SISTEMA DE AVALIAÇÃO DE IMÓVEIS

Um ponto nevrálgico de toda esta Reforma tem, justamente, a ver com o novo sistema de avaliações dos prédios urbanos, como se disse, consagrado desde logo directamente no CIMI e não num código de avaliações autónomo como era proposto aquando da aprovação do Código da contribuição autárquica. Como se disse, este é um aspecto essencial de qualquer reforma da tributação do património, porquanto é crucial determinar o valor patrimonial tributário do prédio, seja qual for o critério que o legislador procure adoptar.

Como anteriormente mencionámos, era esta uma das maiores fragilidades do sistema vigente até 2003, porquanto os avaliadores não tinham regras objectivas e precisas que pudessem seguir aquando da avaliação dos prédios urbanos. É certo que se determinava que se procurasse determinar o valor com base no chamado rendimento presumido, mas tal era particularmente difícil de determinar tendo em linha de conta o fraco nível de arrendamento existente entre nós, sem que, por consequência, houvesse um quadro seguro de referência que permitisse efectuar essas avaliações com um mínimo de critério e objectividade. É certo que, face à inexistência de um mercado de arrendamento minimamente consistente, se dizia que os avaliadores efectuavam pragmaticamente as avaliações procurando que o valor dos imóveis se fixasse em torno dos 60% do valor de mercado. Mas a verdade é que este não era um critério legal e, sobretudo, faltavam regras que permitissem uniformizar procedimentos, evitando subjectivismos e tratamentos diferenciados entre avaliadores, com todas as consequências daí decorrentes.

Daí que o CIMI tenha procurado estabelecer um conjunto de critérios bastante objectivos que permitisse efectuar a avaliação dos prédios urbanos, em ordem a procurar que tal avaliação nos transmitisse valores mais próximos dos de mercado e, sobretudo, que permitisse aos contribuintes conhecer com precisão as regras que levavam à determinação do valor do bem.

E que critérios foram esses, então? A fórmula, à data da aprovação do CIMI, estabelecia o seguinte para determinar o chamado valor patrimonial tributário (VPT):

$VPT = V_c \times A \times C_a \times C_l \times C_q \times C_v$ , em que  $V_c$  representa um valor padrão correspondente ao custo de construção por metro quadrado, adicionado do valor do metro quadrado do terreno

de implantação fixado em 25%, fixado por portaria do Ministro das Finanças, sob proposta da Comissão Nacional de Avaliação dos Prédios Urbanos.

O factor A corresponde à área de edificação do imóvel e é também um parâmetro objectivo e corresponde ao somatório da área bruta privativa do prédio, a que acrescem, com ponderações menores, a área bruta dependente (como arrecadações, sótão ou garagens que façam integrante parte da fracção) e as áreas livres, designadamente para jardins, logradouros, etc, com uma ponderação também bem mais diminuta do que a da área privativa, como é lógico.

Por outro lado, o factor Ca permite efectuar a distinção em face da afectação ou do destino do imóvel, a saber o comércio, os serviços, a habitação, a habitação social, os armazéns, o estacionamento coberto e o estacionamento não coberto, quando estes últimos (estacionamentos) constituam prédios autónomos, e ainda prédios não licenciados em condições muito deficientes de habitabilidade.

Como pode ver-se, também neste parâmetro, os dados são objectivos e resultam do tipo de licenciamento que foi concedido para o prédio. Diga-se que o padrão base é o da habitação (factor 1), considerando-se que a afectação para comércio ou serviços é factor mais valorizante do imóvel e para os restantes fins atrás enunciados, pelo contrário a valorização é menor.

Um factor crucial e que permite efectuar a destriça mais acentuada do valor dos imóveis é o designado CI (coeficiente de localização), podendo o mesmo variar no todo nacional entre 0,35 e 3,5 (uma relação aproximadamente de 1 para 9) que, aplicada ao m<sup>2</sup> do valor de construção, é muito relevante na fórmula para a determinação do valor patrimonial tributário. Como é evidente, não sendo o único factor a influenciar o valor de uma edificação, a verdade é que o factor localização – todos estaremos de acordo sobre isso – constitui sem dúvida um dos mais relevantes factores diferenciadores do preço da habitação em termos de mercado. O valor de uma habitação varia significativamente em função da sua localização geográfica e mesmo dentro da mesma localidade (pense-se nas grandes cidades), a sua variação pode ser significativa. Ora, o factor de localização, previsto na fórmula de avaliação, procura evidentemente captar esta realidade. Daí que este parâmetro haja sido dos mais espinhosos de aplicar, requerendo o maior cuidado no que concerne à sua concretização prática. Para tanto, o zonamento do território nacional, a cargo de peritos seleccionados para o efeito, foi feito a partir de uma base geo referenciada, que permitiu dispor de uma visualização dos imóveis, permitindo também verificar as principais características da zona em que se inseriam, complementada com informação que os peritos recolhiam “in loco”. Foi, pois, possível num lapso de tempo relativamente limitado efectuar um zonamento do território nacional que foi sendo homogeneizado pela Comissão Nacional de Avaliação de Prédios Urbanos (CNAPU). Tratou-se de uma tarefa ciclópica, com erros certamente, mas, há que dizê-lo, que correu bastante melhor do que o expectável, face à dimensão do trabalho e às exigências do mesmo.

Seguidamente, o Cq pretende valorizar factores intrínsecos do prédio, como aspectos que podem atribuir-lhe um valor maior, como a existência de piscina, de outros equipamentos ou de uma vista de excepção ou, contrariamente, através de factores minorativos como a

inexistência de cozinha ou de redes de água, luz, electricidade ou outras. Será o coeficiente em que o avaliador disporá de uma certa margem de apreciação subjectiva, mas há que reconhecer que a mesma substancialmente pouco pesa no contexto da fórmula aplicável. Faz-se notar que este coeficiente varia entre 0,5 e 1,7.

Finalmente, como último factor, aparece-nos o Cv, designado por coeficiente de vetustez, o qual pretende apreender a desvalorização de valor do imóvel em função do decurso do tempo. Assim, à medida que o tempo passa, acentua-se a desvalorização do imóvel.

Há aqui um aspecto a destacar como merecedor de reflexão. Em primeiro lugar, talvez como reacção à situação vigente até 2003, de grande arbítrio e falta de transparência e clareza na fixação das regras de avaliação, pelos motivos sobejamente descritos antes, passou-se para um sistema de grande objectividade e rigidez na determinação e aplicação dos critérios e valores a aplicar às avaliações. Pode dizer-se que hoje o sistema permite quase uma aplicação automática e computadorizada, implicando uma avaliação directa só a título de amostragem e correctiva de parâmetros porventura mal declarados (vg. A área do imóvel). Tem a virtude, como é evidente, de dar certezas aos contribuintes e aos avaliadores, de diminuir significativamente a margem de erro ou de práticas pouco correctas que porventura pudessem acontecer. Todavia, em contrapartida, limita a percepção da determinação de factores mais subjectivos que contribuam para a formação do valor de mercado dos imóveis. Privilegia-se a simplicidade e a certeza jurídicas, mas pode constituir entorse a uma maior justiça fiscal. É um debate de política fiscal interessante mas o sucesso do sistema ora existente tenderá a esbatê-lo como tem sido óbvio. Todavia, talvez por isto mesmo, uma alteração entrada em vigor a partir de 1.1.2009, com o Orçamento de Estado para 2009, veio dar uma nova redacção ao artigo 76.º do CIMI, em termos de permitir requerer uma segunda avaliação de prédios urbanos sempre que as partes (contribuinte, câmara ou o chefe de finanças) entendam que o valor da primeira avaliação excede (ou fica aquém) em mais de 15% do valor de mercado do bem imóvel. A correcção, porém, opera os seus efeitos unicamente em sede de IRS, IRC e IMT, mas não em sede de IMI. A principal crítica que pode fazer-se a este normativo tem a ver com o facto de se fazer apelo aos valores de mercado, mas sem que se saiba concretamente quanto estes significam.

Um segundo aspecto que importa ter presente tem a ver com a necessidade de os critérios de avaliação, em particular os respeitantes à localização e ao zonamento, merecerem uma actualização regular sob pena de ficarem desajustados das dinâmicas de mercado, de tal sorte que se prevê que os mesmos, entre nós sejam alvo de actualização pelo menos de três em três anos, por proposta da CNAPU ( cfr. artigo 62.º do CIMI, em especial as alíneas a) e b). Por último, embora a medida possa ser discutível, em ordem a prevenir uma desactualização dos valores patrimoniais prevê-se, no artigo 138.º do CIMI, uma actualização trienal dos valores patrimoniais com base em 75% do coeficiente de desvalorização monetária.

Por ora, tem havido somente alterações relativamente pontuais dos critérios de avaliação, seja da localização, seja dos critérios, designadamente do de qualidade e conforto, do de vetustez e sobretudo mediante a introdução de um novo factor, o coeficiente de ajustamento das áreas, todas estas modificações operando os seus efeitos a partir de 1.7.2007. Embora possa ser cedo

para se ter uma ideia da profundidade das modificações que, de resto, não parecem ser significativas, dir-se-á que a da criação do coeficiente de ajustamento visou fazer baixar o valor por m2 do imóvel à medida que a área do edifício é maior. De facto, em média, o valor de mercado do m2 de um T1 é superior ao valor do m2 num T4 e será isso que pretende apreender-se mediante a introdução deste ajustamento, previsto no artigo 40.º-A do CIMI.

Por isso, houve que proceder a um ajustamento na fórmula de cálculo para determinar a área do imóvel, a qual passou a ser:

$A = (Aa + Ab) \times Caj + Ac + Ad$ , em que:

Aa representa a área bruta privativa;

Ab representa as áreas brutas dependentes;

Caj representa o coeficiente de ajustamento da área;

Ac representa a área de terreno livre até ao limite de duas vezes a área de implantação;

Ad representa a área de terreno livre que excede o limite de duas vezes a área de implantação.

Por seu turno, nos termos do já citado artigo 40.º-A, o Caj procurar minorar a área do imóvel à medida que o seu montante é maior. Assim, se o prédio tem menos de 100 m2 e servindo-nos de exemplo a habitação, o Caj é de 1, se a área variar entre 100 e 160m2, o Caj será de 0,90, se variar entre 160 e 220m2 será de 0,85 e se superior a 220m2 será o Caj de 0,80, calculando-se o mesmo nos termos do mencionado artigo 40.º-A, com base nas fórmulas de ajustamento de áreas aí previstas.

É evidente que o sucesso ou insucesso da Reforma do Património passava muito pela adequação das avaliações dos imóveis à luz dos critérios estabelecidos. Neste momento, passados, cerca de 10 anos sobre a entrada em vigor da referida Reforma, pode dizer-se que a mesma, neste aspecto, foi de facto bem sucedida, de tal sorte que o número de reclamações foi bastante diminuto, não se gerou um clima de suspeição ou de confrontação face às avaliações que entretanto foram tendo lugar e a receita fiscal e o valor declarado das transacções imobiliárias aumentou significativamente, aproximando-se bastante mais da verdade dos factos.

## OS REFLEXOS NA TRIBUTAÇÃO SOBRE O RENDIMENTO

Por outro lado, importa salientar que, quer no domínio do IMT, quer no domínio dos impostos sobre o rendimento, foi introduzida uma nova realidade que importa escarpelizar, visto que o valor de avaliação traduzido no valor patrimonial tributário, passou a relevar como valor mínimo da transacção para efeito daqueles impostos. Explicando um pouco mais detalhadamente, diremos que o VPT é o valor mínimo para efeitos de liquidação de IMT (se as

partes declararem um valor superior, será sobre este que incidirá o IMT), pelo que, se uma transacção for declarada por valor inferior, terá de ser objecto de correcção oficiosa para aquele valor mínimo resultante da avaliação.

Por outro lado, no que respeita aos impostos sobre o rendimento, em princípio, esse valor de avaliação fiscal é também o relevante para efeitos de tais impostos, a menos que as partes hajam declarado valor superior. No caso de a empresa vendedora ou o empresário em nome individual declararem, conjuntamente, com o comprador, um valor inferior, para a transacção, por razões de prevenção de evasão fiscal o que vale para efeitos de consideração como matéria colectável em sede desses impostos é o chamado VPT, a menos que o sujeito passivo de IRC ou de IRS faça a demonstração de que vendeu efectivamente por valor inferior o imóvel, designadamente autorizando a administração tributária a ter acesso às contas bancárias do requerente, bem como dos administradores e gerentes, nesse exercício e no anterior. É o que resulta do disposto nos artigos 64.º e 139.º do CIRC e 31.º-A do CIRS. Faz-se notar que a disciplina aqui prevista se aplica aos sujeitos passivos de IRS e IRC, à luz da norma constitucional que determina que a tributação das empresas se faz predominantemente com base no rendimento real, assente na contabilidade, pelo que se tornou necessário consagrar uma possibilidade de o contribuinte fazer a prova em contrário, face à presunção consagrada na lei. Em consequência, previu-se a possibilidade de o contribuinte fazer a demonstração de que efectivamente transaccionou o imóvel por um valor menor do que o da avaliação. Este princípio só se aplica, igualmente, aos rendimentos de IRS de actividade empresarial porque a esse tipo de interpretação conduz a sistemática do código, que permite a prova em contrário quando se está no âmbito exclusivamente de rendimentos profissionais e empresariais. “A contrário”, tal não será válido para os outros sujeitos passivos de IRS, o que é um ponto que deveria merecer correcção futura.

Diga-se, de passagem, que o efeito das correcções para efeitos de IRC foi bastante significativa nos dois primeiros anos de aplicação da Reforma o que pode ser um indicador da evasão fiscal que se verificava até então. Efectivamente, o valor das correcções por aumento à matéria tributável dos valores em IRC em resultado da avaliação ser superior ao valor declarado pelas partes foi de 252 milhões de € em 2004, tendo baixado para 145 milhões de € em 2005. É evidente que a tendência destas correcções é aproximar-se de 0, porquanto os sujeitos passivos passarão a interiorizar que nunca poderão declarar menos que os valores da avaliação fiscal.

Já para efeitos de IMT prevalece o princípio de que a tributação deve assentar no valor médio de mercado e não no valor concreto e específico da transacção em si mesma considerada. Mas aí, a nosso ver, não se coloca o problema da constitucionalidade da medida, porquanto é aceitável que estejamos perante uma tributação que procure atingir não o valor real da transacção mas aquele que em condições médias de mercado pudesse ser obtido, dado o subjectivismo inerente a cada transacção e, sobretudo, porque não existe o constrangimento que impende sobre a tributação das empresas, em sede constitucional.

Dir-se-á ainda que algumas e significativas isenções de imposto foram reduzidas, aplicando-se apenas duas vezes ao longo da vida do contribuinte, ou seja, no que concerne às isenções de

IMI para habitação própria e permanente, estas só podem ser utilizadas duas vezes por contribuinte ao longo da sua vida, quando antes não tinham limite, ou melhor o limite era unicamente de ordem quantitativa, ou seja, se o valor do imóvel ficasse acima de um determinado montante não haveria lugar à isenção ( o mesmo, neste particular continua a acontecer hoje em dia, a que se soma a restrição adicional a que acabámos de aludir).

Em contrapartida, foi alargado o benefício fiscal de isenção, previsto no artigo 45.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, para quem tenha imóveis com um valor tributável relativamente baixo (10 vezes o valor anual do IAS) e possua rendimentos igualmente baixos (o rendimento bruto do agregado não supere 2,2 vezes o IAS). Dir-se-á indubitavelmente que este é um desvio significativo ao princípio do benefício, ínsito na contribuição autárquica e também no IMI, o que nos parece ser verdadeiro. Todavia, prevaleceu aqui o apelo ao princípio da capacidade contributiva, de resto constitucionalmente consagrado, em ordem a prevenir situações limite de a tributação poder implicar sacrifícios patrimoniais muito para além daquilo que os contribuintes pudessem suportar.

## AS PRINCIPAIS INOVAÇÕES NO IMT

Importa agora analisar as principais inovações no domínio da tributação em sede de IMT. A primeira palavra, porém, para justificar a opção entretanto adoptada de substituir a sisa pelo IMT, ou seja, manter um imposto que onera a transmissão final do bem imóvel, sem a completa extinção da antiga sisa, nem a adopção de uma qualquer outra solução, como seria o caso de uma tributação integrada no imposto geral sobre o consumo, especificamente o IVA. Vejamos, então.

Na verdade, ao contrário do que poderia supor-se, não é juridicamente possível extinguir um imposto como a sisa e ficar o nosso País sem qualquer tributação incidente sobre a transmissão de imóveis, à luz da legislação comunitária. Assim, sendo abolida a sisa, entraria em vigor na plenitude a tributação da transmissão da habitação em sede de IVA. Tal resultava da 6ª Directiva (e presentemente da Directiva 2006/112 CE, de 28.11.2006) e do CIVA, em especial do artigo 9.º, n.º 31 do mesmo, que estabelece expressamente a isenção em sede de IVA das operações sujeitas a sisa (hoje, naturalmente, IMT). Ou seja, abolindo-se a sisa, ter-se-ia de aplicar o IVA às transmissões de imóveis, pelo que não poderia haver uma exclusão de tributação pura e simples. Mesmo que tal fosse juridicamente possível, não se descortina, por razões de receita, que fosse fácil de abdicar da mesma, tanto mais que se tratava de uma receita municipal.

Pelo que a opção que se colocou, reiteradamente, foi no sentido de saber se deveria manter-se o imposto municipal de sisa, com essa designação ou qualquer outra, ou pura e simplesmente adoptar-se o IVA na transmissão de imóveis.

A favor da adopção do IVA, encontra-se a argumentação de que, em princípio, será mais fácil o respectivo controlo, introduzirá maior transparência em todo o sistema, designadamente porque também o IVA suportado nos “imputs” passará a ser dedutível e com isso haverá uma

menor tendência para a economia informal, além de que será simplificado o sistema fiscal neste domínio da tributação.

É evidente que estes argumentos serão importantes e relevantes e admite-se que, em tese geral, a solução ideal poderá passar por aí no futuro.

Todavia, há que não esquecer alguns argumentos em sentido contrário que foram decisivos para a formulação da opção contrária à da submissão ao IVA de toda e qualquer transmissão.

A primeira e decisiva tem a ver com o seguinte: nos termos da 6ª Directiva (e da que a reformulou), só é possível aplicar uma taxa reduzida de IVA sempre que estejam em causa “habitações fornecidas ao abrigo de políticas sociais”. E, ao contrário do sustentado por alguns, nunca a Comissão deu anuência a uma interpretação no sentido de considerar que toda e qualquer habitação se inseria numa política social. Ou seja, a dada altura o Governo português de então (por alturas de 2000/2001), procurou sustentar, sem sucesso, que sempre que estivesse em causa uma habitação, estaria presente uma política social, ao passo que a Comissão sustentava que só poderia praticar-se uma taxa reduzida para habitações de cariz social.

Ora, era sabido, por via de estudos quantitativos realizados, que a taxa de IVA normal, à data de 17%, não era suficiente para evitar um agravamento da tributação no produto final, ainda que comparado com uma taxa de 10% de sisa e pese embora a dedução do IVA suportado nas aquisições de matérias primas. Só haveria uma relativa neutralidade se fosse possível aplicar uma taxa intermédia de 12% e, evidentemente, haveria um desagravamento fiscal se a taxa fosse a reduzida de 5%, embora aqui se registasse um fenómeno de crédito de imposto a favor dos sujeitos passivos, que seria difícil de sustentar em termos de perda de receita, como é evidente.

A segunda razão a merecer ponderação tem a ver com o facto de que nunca seria possível conceder isenções em função do valor do bem imóvel, como sucede na sisa e, presentemente, no IMT, o que se traduz numa agravamento fiscal para os agregados de menor rendimento, pensando que são aqueles que irão adquirir os prédios de valor mais baixo (para um análise detalhada desta problemática e sua expressão quantitativa em termos de ver qual o impacte da substituição do IMT pelo IVA às diferentes taxas, veja-se J. Silvério Mateus e Vasco Valdez, “A Fiscalidade na Actividade Urbanística”, edição da Associação dos Industriais da Construção de Edifícios, 2007. Veja-se também Rogério Fernandes Ferreira, “Fiscalidade e Contabilidade”, Editorial Notícias, 2003).

Em consequência, foram estas as razões principais pelas quais o legislador acabou por não optar pela introdução do IVA em todas as transmissões de imóveis.

Quanto, propriamente, a alterações de tomo do novo IMT face à antiga sisa, pensamos que a principal tem, uma vez mais, a ver com os critérios de avaliação dos prédios urbanos, resultantes do CIMI e com reflexo em sede do novo imposto. Se é certo que, em sede de sisa, também a avaliação fiscal prevalecia sobre o valor ditado pelos contribuintes, a verdade é que

com as novas regras o valor patrimonial tributário aproxima-se significativamente mais do valor de mercado e, conseqüentemente, contribui para uma maior verdade fiscal, como vimos anteriormente, a propósito do IRC.

A segunda nota tem a ver com o alargamento da incidência a duas novas figuras, a saber as cedências sucessivas da posição contratual por parte dos promitentes-adquirentes nos contratos-promessa de compra e venda, bem como as procurações irrevogáveis.

Ambas as figuras permitiam, até então, uma significativa fuga à tributação, em sede de impostos sobre o património, mas sobretudo nas mais-valias que iam sendo realizadas pelos cedentes das posições contratuais em sede de impostos sobre o rendimento. No actual CIMT estabelecem-se regras bem mais apertadas de controlo das declarações dos contribuintes pelo que é de presumir que, de par com as aplicações informáticas destinadas a verificar as declarações, o fenómeno tenda a esbater-se significativamente.

Por último, as taxas do IMT foram substancialmente reduzidas e os escalões do imposto muito alargados. Para que houvesse verdade declarativa, tinha de demonstrar-se que o Estado agia de boa fé e que não aplicava taxas elevadíssimas (10% para prédios urbanos de valor pouco superior a 170 000€). A taxa mais elevada passou a ser de 6% e aplicável a prédios cujo valor fosse superior a 500 000€ (presentemente, 574 323€, se se tratar de habitação própria e permanente e de 550 836€, para as restantes habitações, valores de 2014). Além disso, consagrou-se uma isenção mais generosa, para prédios cujo valor não ultrapassasse os 80 000€ (presentemente 92 704€, para habitação própria e permanente).

Um ponto criticável teve a ver, com a introdução, a partir de 2007, de uma segunda tabela sem qualquer isenção para a aquisição de imóveis que não se destinem a habitação própria e permanente, elevando a tributação em IMT para os mesmos (isto é, para os que não sejam de habitação própria e permanente). Isto é, em vez de se baixar a tributação neste imposto, que seria desejável e era exequível, como procuraremos demonstrar infra, veio agravar-se a tributação ainda para mais num momento em que a conjuntura é assaz desfavorável para o sector da construção.

## AS TRANSMISSÕES GRATUITAS

No que toca à tributação das transmissões gratuitas, “inter vivos” ou “mortis causa”, as mesmas foram sujeitas a imposto de selo, sempre que estejam em causa pessoas singulares, extinguindo-se o imposto de sucessões e doações e estabelecendo-se, genericamente, uma taxa de 10% para tais transmissões gratuitas. Tratando-se, porém, de pessoas colectivas, a sujeição a imposto passou a fazer-se em sede de IRC, especificamente por virtude de serem considerados incrementos patrimoniais.

Por outro lado, no que respeita às transmissões entre pessoas singulares, julgamos que o aspecto mais significativo foi, sem dúvida, a consagração da isenção de imposto sempre que estejam em causa tais transmissões a favor do cônjuge, descendentes e ascendentes, embora

já se esteja a pôr em crise este princípio no que concerne às transmissões gratuitas de imóveis (e porquê só de estes?), face à nova redacção do artigo 6.º do Código do Imposto de Selo, “maxime” alínea e), sujeitando tais transmissões a favor do cônjuge e dos filhos à taxa de 0,8%.

Um outro ponto merecedor de forte crítica tem a ver com a tributação em sede de imposto de selo da detenção de imóveis de valor superior a 1 milhão de euros. Desde logo, pergunta-se porquê tributar em imposto de selo a propriedade de um imóvel, quando o imposto existente para o efeito é o IMI? Em segundo lugar suscita problemas de inconstitucionalidade porquanto um cidadão que detenha dez imóveis de 999 999 € não pagará tal tributo, enquanto um que detenha um imóvel de 1 milhão já o pagará? Qual a equidade subjacente a tal tributação? E como foi possível o legislador desconhecer realidades distintas como prédios constituídos em propriedade horizontal e outros que o não estejam, mais suscetíveis de atingir o limiar de tributação? E qual a base legal para tributar terrenos para construção, como é entendimento do Fisco?

Foi, também, eliminado o imposto sucessório por avença, cuja taxa era de 5% e que incidia sobre os dividendos distribuídos pelas sociedades aos sócios. Todavia, face à jurisprudência do Tribunal de Justiça das Comunidades, que considerava contrário ao Direito Comunitário a imposição de tal tributação sempre que estivessem em causa lucros distribuídos dentro do espaço europeu, não fazia sentido abolir tal tributação nesse contexto e mantê-la para empresas residentes em território português” (sobre a explicitação dos traços fundamentais da Reforma, cfr. J. Silvério Mateus, L. Corvelo de Freitas, “Os impostos sobre o património imobiliário anotados e comentados”, Engifisco, 2005, páginas 5 a 20).

### III. PERSPECTIVAS FUTURAS

Que dizer, então, quanto à evolução futura da tributação do património?

Diremos, basicamente, que a nosso ver há medidas de fundo que deveriam ser tomadas e que poderão contribuir para uma maior justiça contributiva e outras de natureza mais pontual, que respeitam à correcção ou à adopção de medidas legislativas relativas ao actual articulado que poderão e deverão ser objecto dessas medidas (seguiremos de perto “A Fiscalidade na Actividade Urbanística” já citado).

#### A BAIXA DA TAXA DO IMT

Aquando da entrada em vigor da Reforma, foi dito que a mesma visava uma neutralidade da receita, basicamente procurando-se uma mais adequada distribuição da carga fiscal entre os contribuintes. Sucede, porém, que a receita, que num primeiro momento respeitou essa neutralidade, tem vindo a subir, em particular o IMI (em 2003 foram 667,8 M€) conforme se pode constatar do quadro seguinte, onde se dá conta da evolução da mesma no período compreendido entre 2007 e 2010.

**QUADRO 1**  
**Impostos municipais (milhões de €)**

<b>Impostos</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>Crescimento da receita</b>
<b>IMT / Sisa</b>	<b>921</b>	<b>760</b>	<b>605</b>	<b>608</b>	
<b>IMI/CA</b>	<b>978</b>	<b>1 062</b>	<b>1 026</b>	<b>1 082</b>	
<b>IMV</b>	<b>134</b>	<b>138</b>	<b>157</b>	<b>166</b>	
<b>Derrama</b>	<b>315</b>	<b>244</b>	<b>313</b>	<b>268</b>	
<b>Total</b>	<b>2 348</b>	<b>2 204</b>	<b>2 490</b>	<b>2 515</b>	

(Fonte: MF)

Crescimento da Receita (DE ACORDO COM A EVOLUÇÃO DE 2003 PARA 2006)

(2006/2003):

IMT/Sisa 23,2%

IMI/CA 31%

Total dos Impostos Sobre o Património 27,46%

Inflação dos 4 anos: 11% (2003 – 3,3%; 2004 – 2,4%; 2005 – 2,3%; 2006 – 3%)

Total dos IMI e IMT, corrigidos da inflação: 1 377, 3 M€ (a valores de 2003)

Total dos IMI e IMT a valores de 2006: 1 581,6 M€

Diferença: 204, 3 M€

Constata-se, pois, um aumento muito significativo e acima da inflação dos impostos sobre o património, em especial do IMI, que cresceu 31%, comparando a receita de 2006 com a de 2003, sendo certo que, as previsões para 2014 e 2015 (estimativas) apontam para valores da ordem dos 1.400 milhões de euros e de 1.600 milhões de euros, respectivamente. Na verdade, como se disse, operou-se a reavaliação geral do património imobiliário urbano, os montantes da receita cresceram significativamente e, concomitantemente, em princípio em 2015 deixará de haver cláusula de salvaguarda no que toca aos prédios objecto de reavaliação; por outro lado, os prédios que deixarão de estar isentos têm um valor patrimonial mais elevado e, conseqüentemente, pagarão mais imposto e há sempre um acréscimo de prédios do parque imobiliário que contribuirão para o aumento da receita.

Nesta conformidade e atendendo até ao momento conjuntural de maiores dificuldades financeiras por que se está a passar em Portugal, a nossa proposta vai no sentido de procurar baixar a taxa do IMT, pelo menos dos prédios destinados a habitação própria e permanente. Paralelamente, deveria ponderar-se um aumento significativo da isenção anteriormente referida do EBF para proprietários de baixos rendimentos, em particular actualizando o VPT aí considerado para efeitos de isenção.

A descida – significativa – do IMT poderia justamente incentivar o mercado imobiliário, nesta época de crise económica, compensando a diminuição das taxas e contribuindo para a dinamização de um sector que se encontra em grandes dificuldades e que é vital para o desenvolvimento.

Faz todo o sentido aplicar esta “folga” na redução do IMT, porque se trata de um imposto limitativo da circulação das pessoas (v.g. na procura de oportunidades de emprego) e é cobrado no momento em que pesam diversos encargos sobre o contribuinte, já que, como é sabido, é pago antes da escritura ou documento equivalente (nesse sentido, cfr. Saldanha Sanches, “A Reforma da Tributação Predial”, Revista Fisco, n.º 78/79, Setembro/Outubro de 1996 e “Manual de Direito Fiscal” cit., pg. 438).

Por outro lado, afigura-se-nos que um dos riscos de qualquer reforma dos impostos sobre o património pode esbarrar no efeito de paralização no tempo dos parâmetros que ditam o valor dos imóveis ou na não actualização de valores (que tanto podem ser para cima como para baixo) dos imóveis já avaliados.

Ou seja, o mercado imobiliário é dinâmico e aquela que pode ser hoje uma zona especialmente valorizada pode deixar de o ser amanhã e, naturalmente, a inversa também é verdadeira. Por isso, importa, de facto, proceder a actualizações de três em três anos do zonamento, o que deverá estar a acontecer a breve trecho, já que passaram mais de 10 anos sobre a entrada em vigor da Reforma. É bom que as autoridades não “adormeçam” pois corre-se o risco de aquilo que correu bem poder no futuro passar a correr mal, por virtude de desactualização dos parâmetros de avaliação.

## **A REAVALIAÇÃO GERAL DA PROPRIEDADE URBANA**

Uma outra medida de fundo que reputávamos da maior importância para que o quadro da tributação se completasse, pelo menos no que toca à tributação dos prédios urbanos, tem a ver com a realização da reavaliação geral do património.

Com esta reavaliação geral, será possível, finalmente, tratar de forma idêntica os contribuintes, completando o desiderato de uma maior equidade horizontal entre estes.

Faz-se notar que, na sequência de tal avaliação geral do património imobiliário, estará chegada a altura, face ao incremento muito significativo de receita potencial, de reajustar as taxas, de molde a que globalmente a receita se mantenha, pese embora poder haver uma diferente distribuição da mesma entre contribuintes, o que, tudo indica, não será feito pela Assembleia da República.

**BIBLIOGRAFIA CITADA**

Ferreira, Rogério Fernandes:

– “Fiscalidade e Contabilidade”, Editorial Notícias, Março de 2003;

Gomes, Nuno de Sá:

– “Considerações em torno da Contribuição Predial Autárquica”, Boletim de Ciência e Técnica Fiscal, n.º 365, Janeiro-Março de 1992;

– “Tributação do Património”, Almedina, Fevereiro de 2005;

Mateus, J. Silvério e Freitas, L. Corvelo:

– “Os Impostos sobre o Património Imobiliário Anotados e Comentados”, Engifisco, 2005;

Mateus, J. Silvério e Valdez, Vasco:

– “A Fiscalidade na Actividade Urbanística”, edição da AICE, Outubro de 2007;

Nabais, José Casalta:

– “Manual de Direito Fiscal”, Almedina, 2006;

Pires, José Maria:

– “Lições de Impostos sobre o Património e do Selo”, Almedina, 2011;

Porto, Manuel Lopes:

– “A Reforma Fiscal Portuguesa e a Tributação Local”, Estudos em Homenagem ao Prof. Doutor Eduardo Correia, Revista da Faculdade de Direito de Coimbra, 1988;

Ribeiro, José Joaquim Teixeira:

– “A Reforma Fiscal”, Coimbra Editora, 1989;

Sanches, José Luís Saldanha:

- “A Reforma da Tributação Predial”, Revista Fisco, n.º 78/79, Setembro/Outubro de 1996;
- “Manual de Direito Fiscal”, Coimbra Editora, 2007;

Valdez, Vasco:

- “Sistemas Fiscais das Autarquias”, Rei dos Livros, 1987;
- “A Contribuição Autárquica e a Reforma da Tributação do Património”, Vislis, 1999;
- “A Autonomia Tributária dos Municípios – Uma Proposta para Portugal à Luz das Experiências Brasileira e Espanhola”, Vida Económica, 2014.

### Vídeo da apresentação



#### Tributação do património e do selo

A tributação em sede de IMI

Vasco Valdez, Advogado

→ <https://educast.fccn.pt/vod/clips/28fi7p9v2k/streaming.html?locale=pt>

CENTRO  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS



## **2. A jurisprudência recente do STA em matéria de tributação do património**

Joaquim Condesso

C E N T R O  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

## 2. A JURISPRUDÊNCIA RECENTE DO STA EM MATÉRIA DE TRIBUTAÇÃO DO PATRIMÓNIO

Joaquim Condesso<sup>1</sup>

- 1. Introdução
  - 2. Imposto municipal de SISA
  - 3. Contribuição autárquica
  - 4. I.M.T.
  - 5. I.M.I.
  - 6. Imposto de selo
- Bibliografia  
Vídeo

### 1. INTRODUÇÃO

Quero agradecer ao Centro de Estudos Judiciários, aqui representado pela Ex.<sup>a</sup> Senhora Desembargadora Margarida Reis, o convite que me endereçou para estar presente nesta acção de formação. É com muito gosto que nela participo.

O tema que nos propomos abordar nesta Acção de Formação<sup>2</sup> consiste no exame da jurisprudência recente emitida pelo S.T.A. – Secção de Contencioso Tributário, em sede de tributação do património. Tal exame abarca, essencialmente, os anos de 2014 a 2019, nele se procurando evidenciar as correntes jurisprudenciais mais importantes, tanto na vertente processual como em sede de direito material aplicável, oriundas do mesmo Tribunal.

De acordo com a doutrina, no que diz respeito à definição da matéria colectável, enquanto índice da capacidade contributiva, vamos encontrar sempre, ou o património, ou o rendimento, uma vez que só com um ou com outro os impostos podem ser pagos. O património pode definir-se como o conjunto de valores pecuniários líquidos (valores activos menos passivos) de que é titular determinada pessoa, singular ou colectiva. Apenas se exige que os bens tenham valor pecuniário, isto é, valor expresso em moeda, pois só assim podem somar-se e ser alvo de tributação (cfr. José Joaquim Teixeira Ribeiro, *Lições de Finanças Públicas*, Coimbra Editora, 5.<sup>a</sup> Edição, Reimpressão, 2011, págs. 294 e seguintes).

Por sua vez, são impostos sobre o património os que incidem sobre a riqueza adquirida podendo tributá-la de forma estática (titularidade de bens ou valores) ou de forma dinâmica (transmissão desses bens ou valores). A tributação do património actualmente vigente na ordem jurídica portuguesa corresponde à evolução de um modelo tradicionalmente assente na colecta do rendimento dos bens patrimoniais imobiliários, reais ou imputados, para um sistema que assenta na tributação do capital representado pelo bem imobiliário (cfr. João Ricardo Catarino, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Almedina, 2012, págs. 410 e seguintes; António L. Sousa Franco, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, II Volume, Almedina, 2001, págs. 157 e seguintes).

<sup>1</sup> Juiz Conselheiro, Supremo Tribunal Administrativo.

<sup>2</sup> CEJ, Acção de Formação Contínua, Tributação do Património e do Selo, CEJ, Janeiro de 2020.

Nestes termos, até 2003 a tributação da propriedade imobiliária urbana em Portugal assentava, essencialmente, na Contribuição Autárquica (tributação estática) e no Imposto Municipal de Sisa (tributação dinâmica). A definição da matéria colectável destes impostos tinha por paradigma a avaliação dos imóveis, a qual dependia, exclusivamente, do rendimento anual que os mesmos produziam (cfr. avaliação segundo o valor do rendimento anual produzido pelo imóvel – cfr. artigos 113.º e 125.º, § 1, do Código da Contribuição Predial e do Imposto sobre a Indústria Agrícola – C.C.P.I.I.A.). Com a reforma de 2003 verifica-se uma mudança de paradigma, com a criação do Imposto Municipal sobre Imóveis/I.M.I. (que substitui a Contribuição Autárquica) e do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis/I.M.T. (que substitui o Imposto Municipal de Sisa) passando a avaliação dos imóveis a ter como referencial fundamental o seu valor de mercado (cfr. artigos 38.º e 39.º, do C.I.M.I.; José Maria Fernandes Pires, *Lições de Impostos sobre o Património e do Selo*, Almedina, 3.ª Edição, 2016, págs. 17 e seguintes).

Os objectivos gerais da mencionada reforma da tributação do património, implementada a partir de 2003, com o Dec. Lei 287/2003, de 12/11, foram os seguintes:

- 1 – A introdução de um novo regime legal de avaliação de imóveis, com a implementação de regras uniformes e objectivas;
- 2 – Um maior aprofundamento e concretização do poder tributário próprio das autarquias locais, com a respectiva manutenção da receita fiscal associada, que se situava em 2001, em cerca de 1% do P.I.B. (260 milhões de contos);
- 3 – A luta contra a evasão e fraude fiscais, a qual se verificava, nomeadamente, no âmbito do Imposto Municipal de Sisa, visível na falta de correspondência entre os valores matriciais e os praticados no mercado imobiliário (cfr. Vasco Valdez, *Aspectos Gerais da Reforma da Tributação do Património*, in C.T.F. n.º 408, Outubro-Dezembro 2002, págs. 67 e seguintes).

Iremos, sucessivamente, examinar exemplos de jurisprudência<sup>3</sup> produzida pelo S.T.A. – Secção de Contencioso Tributário, relativa aos diversos impostos que incidem sobre o património, começando pelos antigos Imposto Municipal de Sisa e Contribuição Autárquica, passando depois aos actuais I.M.T., I.M.I. e Imposto de Selo<sup>4</sup>, para o efeito escolhendo e examinando os acórdãos mais representativos de correntes jurisprudenciais consolidadas neste Tribunal, tendo por vectores aferidores, tanto a vertente de direito processual, como a faceta ligada ao direito substantivo, sempre tendo presente que qualquer escolha envolve a subjectividade própria de quem a realiza.

<sup>3</sup> Publicada no sítio [www.gde.mj.pt](http://www.gde.mj.pt).

<sup>4</sup> Não relevamos, nesta apresentação, o antigo Imposto sobre as Sucessões e Doações, igualmente um tributo incidente sobre o património, o qual foi extinto pelo citado Dec. Lei 287/2003, de 12/11.

## 2. IMPOSTO MUNICIPAL DE SISA

O Imposto Municipal de Sisa (o Dec. Lei 308/91, de 17/8, alterou a designação do Imposto de Sisa para Imposto Municipal de Sisa, tendo em vista a afectação das respectivas receitas aos municípios), foi criado pelo Dec. Lei 41969, de 24/11/58 (diploma que aprovou o Código da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações), e podia definir-se como um imposto directo, de obrigação única, características reais e sobre o património, incidindo nas transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade, ou de figuras parcelares desse direito, relativamente a bens imóveis (cfr. Pedro Soares Martinez, Direito Fiscal, Almedina, 1996, págs. 588 e seguintes; Nuno Sá Gomes, Manual de Direito Fiscal, I, Editora Rei dos Livros, 1996, págs. 285 e seguintes).

Em sede de Imposto Municipal de Sisa e de jurisprudência produzida pela Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. iremos examinar a corrente jurisprudencial, devidamente sedimentada, estruturada tendo por base a interpretação do artigo 111.º, § 3, do C.I.M.S.I.S.S.D., na redacção introduzida pelo artigo 4.º, do Dec. Lei 472/99, de 8/11, conjugado com o instituto da caducidade do direito à liquidação.

Tal corrente jurisprudencial teve a sua fonte no aresto do S.T.A. – 2.ª Secção, de 5/02/2014, rec. 1846/13, sedimentada por acórdãos posteriores, nomeadamente, o ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 21/10/2015, rec. 344/14, o ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 23/11/2016, rec. 756/16, o ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 21/06/2017, rec. 997/14, e o ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 17/12/2019, rec. 411.07.0BELRS.

O citado acórdão de 5/02/2014, rec. 1846/13, insere-se em processo de impugnação judicial que tem por objecto liquidação adicional de sisa realizada pela A. Fiscal em 23/11/2007, tendo por pressuposto o conhecimento de que o preço real do negócio fora de 15.000.000\$00 (valor constante de contrato-promessa), por referência à aquisição de um terreno para construção, realizada através de escritura pública da qual consta o preço de venda de 2.000.000\$00, e implicou a prévia liquidação e pagamento de sisa em 29/08/2001 pelo sujeito passivo adquirente.

O sujeito passivo foi notificado com vista a efectuar o pagamento voluntário da referida liquidação adicional de sisa e impugnou tal acto, graciosa e contenciosamente, invocando a caducidade do direito à liquidação com o argumento de que o acto impugnado foi praticado mais de 4 anos após o facto tributário.

O contribuinte obtém ganho de causa em primeira instância, e a Fazenda Pública recorre directamente para o S.T.A., sustentando que a sentença recorrida fez errado julgamento ao considerar caducado o direito à liquidação, na medida em que a notificação da liquidação adicional ocorreu dentro do prazo de 8 anos previsto no artigo 92.º, do C.I.M.S.I.S.S.D., sendo que esta disposição é a aplicável, como resulta da ressalva expressa feita na parte final do § 3, do artigo 111.º, do mesmo Código.

O S.T.A. confirmou a decisão da 1.ª Instância, no sentido de ter ocorrido a caducidade do direito à liquidação no caso concreto, com base nos seguintes pressupostos:

1 – O prazo de caducidade do direito à liquidação aplicável em sede de sisa não é o consagrado no artigo 45.º, n.º 1, da L.G.T., sendo antes o constante de regime especial, concretamente, o consagrado nos artigos 92.º e 111.º, § 3, do C.I.M.S.I.S.S.D., na redacção introduzida pelo artigo 4.º, do Dec. Lei 472/99, de 8/11;

2 – A liquidação impugnada tem a natureza de liquidação adicional<sup>5</sup>, factualidade sedimentada nos autos;

3 – Da conjugação entre os artigos 92.º e 111.º, § 3, do C.I.M.S.I.S.S.D.<sup>6</sup>, resulta como única interpretação possível que, no caso de liquidação adicional, a caducidade do direito à liquidação fica sujeita a dois prazos: a notificação da liquidação adicional deverá ocorrer dentro do prazo de 4 anos a contar da liquidação a corrigir, mas sempre dentro do prazo de 8 anos a contar da data transmissão. E bem se compreende que o legislador tenha sujeitado a caducidade do direito à liquidação adicional a este prazo de 4 anos contado da liquidação a corrigir: é que nestas situações a A. Fiscal já tem conhecimento do facto tributário, pelo que se justifica que as correcções à liquidação inicial sejam também elas sujeitas ao prazo de caducidade de quatro anos, coincidindo o termo inicial com a data da liquidação a corrigir.

Tal corrente jurisprudencial da Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. foi sedimentada por acórdãos posteriores, conforme se alude supra, sempre tendo por pressuposto a situação de facto ser reportada à prática, por parte da A. Fiscal, de acto de liquidação adicional, como tal enquadrável na previsão do aludido artigo 111.º, § 3, do C.I.M.S.I.S.S.D.

### 3. CONTRIBUIÇÃO AUTÁRQUICA

A Contribuição Autárquica, imposto municipal criado pelo Código da Contribuição Autárquica (aprovado pelo Dec. Lei 442-C/88, de 30/11), devia considerar-se um imposto directo, periódico, sobre o património e que incidia sobre o valor dos imóveis situados no território de cada município, dividindo-se, de harmonia com a classificação dos mesmos prédios, em rústica e urbana. O sujeito passivo da relação jurídico-tributária de contribuição autárquica era aquele que em 31 de Dezembro do ano a que diz respeito o tributo tinha o uso e fruição do prédio, fosse proprietário ou usufrutuário, e a matéria colectável do imposto (pressuposto objectivo genérico de qualquer relação jurídico-tributária) era constituída pelo valor tributável dos prédios, o qual consistia no rendimento anual que os mesmos produziam, conforme

<sup>5</sup> O acto tributário adicional é aquele através do qual a Administração Fiscal, verificando que mercê de omissão foi definida uma prestação inferior à legal, fixa o quantitativo que a esta deve acrescer para que se verifique uma absoluta conformidade com a lei. A lei mantém todos os efeitos do acto primitivamente praticado, limitando-se a exigir que a Administração Fiscal, pela prática de um novo acto, titule juridicamente a diferença que não fora previamente objecto de declaração. O novo acto “adiciona-se” ao primeiro concorrendo ambos para a clarificação da prestação legalmente devida.

<sup>6</sup> O artigo 111.º, § 3, do C.I.M.S.I.S.S.D., na redacção resultante do artigo 4.º, do Dec. Lei 472/99, de 8/11, estatui:

*“A notificação só poderá fazer-se até decorridos quatro anos contados da liquidação a corrigir, excepto se for por omissão de bens à relação exigida no artigo 67.º, que então poderá ainda fazer-se posteriormente.*

*Fica ressalvado, em todos os casos, o disposto no artigo 92.º.”*

mencionado supra (cfr. Pedro Soares Martinez, Direito Fiscal, Almedina, 1996, págs. 584 e seguintes; Nuno Sá Gomes, Manual de Direito Fiscal, I, Editora Rei dos Livros, 1996, págs. 280 e seguintes).

Face a este tributo, e de entre a jurisprudência produzida pelo S.T.A. – Secção de Contencioso Tributário, o signatário achou por bem relevar o aresto datado de 18/11/2015 e relativo ao rec. 459/14.

Este acórdão insere-se em processo de impugnação judicial que tem por objecto liquidação de contribuição autárquica relativa ao ano de 1991 e incidente sobre prédio onde o sujeito passivo (clubes desportivo) tinha o seu campo de jogos.

O contribuinte impugnou judicialmente a liquidação. Alegou que, sendo pessoa colectiva de utilidade pública desde 1980 e tendo procedido, em 1993, à inscrição na matriz predial de um prédio que adquirira em 1922 e onde construiu o seu complexo desportivo, que se destina, desde momento anterior à entrada em vigor do Código da C.A. e de forma directa, à prossecução dos seus fins estatutários, em 1994 requereu, ao abrigo do artigo 50.º, n.º 1, al. e), do Estatuto dos Benefícios Fiscais aprovado pelo Dec. Lei 215/89, de 1/7 (E.B.F.), na redacção aplicável (cfr. artigo 44.º, n.º 1, al. e), do actual E.B.F.), a isenção da C.A. sobre esse imóvel, desde o ano de 1989, inclusive. Que não obstante essa isenção apenas lhe ter sido reconhecida com efeitos a partir de 1995, o respectivo despacho é anulável, comunicando-se a ilegalidade de que o mesmo enferma – violação de lei – à liquidação impugnada.

O Tribunal de 1.ª Instância julgou procedente a impugnação judicial e anulou a liquidação impugnada, porque considerou que o benefício fiscal em causa – a isenção de C.A. prevista no artigo 50.º, n.º 1, al. e), do E.B.F. – não depende de reconhecimento por parte da entidade competente nos termos da lei, motivo por que o impugnante, enquanto pessoa colectiva de utilidade pública a que se refere o citado normativo, tem direito a isenção de Contribuição Autárquica no ano, inclusive, em que o prédio ou parte do prédio se destine directamente à realização dos seus fins e desde que seja feita prova da respectiva natureza jurídica.

A Fazenda Pública recorreu para o S.T.A. sustentando, em síntese, que a isenção em causa depende de requerimento do interessado e de reconhecimento pela entidade competente, sendo que a não apresentação do requerimento dentro do prazo fixado no artigo 50.º, n.º 4, do E.B.F., na versão então em vigor no ano em causa, teve como efeito que o benefício só se inicie a partir do ano imediato, inclusive, ao da sua apresentação, como resulta do n.º 5, do mesmo preceito legal.

O S.T.A. revogou a decisão da 1.ª Instância e julgou improcedente a impugnação, com base nos seguintes pressupostos:

1 – A isenção de contribuição autárquica face às pessoas colectivas de utilidade pública, prevista no artigo 50.º, n.º 1, al. e), do E.B.F., depende de requerimento do interessado e de reconhecimento por parte da entidade competente (acto administrativo em matéria

tributária)<sup>7</sup>, como resulta, inequivocamente, do disposto no n.º 4 do mesmo preceito e diploma, tudo na redacção aplicável;

2 – Sendo certo que, em regra, o reconhecimento tem natureza declarativa e não constitutiva do direito ao benefício fiscal respectivo, pelo que o nascimento deste direito deve reportar-se ao momento da verificação histórica dos respectivos pressupostos legais e não ao momento da prática do próprio acto de reconhecimento, não será assim se a lei dispuser em sentido diverso (cfr. artigo 11.º, do E.B.F., na redacção aplicável), como acontece no caso concreto;

3 – Da conjugação do artigo 50.º, n.ºs 4 e 5, do E.B.F., resulta que nos casos em que o interessado não apresentou o pedido de isenção dentro do prazo legalmente fixado, a isenção só se iniciará a partir do ano imediato, inclusive, ao da apresentação de tal pedido, previsão que se aplica ao caso concreto;

4 – No caso dos benefícios fiscais dependentes de reconhecimento<sup>8</sup>, a impugnação do acto que recair sobre o pedido de reconhecimento é autónoma em relação à impugnação do acto de liquidação, não podendo a questão do direito ao benefício ser discutida no processo de impugnação. Por tal motivo, não se pode neste processo de impugnação reconhecer o direito ao benefício fiscal que o sujeito passivo considera que determinaria a ilegalidade da liquidação.

A conclusão constante no n.º 4 supra pode considerar-se a exteriorização de jurisprudência consolidada da Secção de Contencioso Tributário do S.T.A., para tanto se podendo indicar mais dois arestos que deliberaram no mesmo sentido (cfr. ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 15/11/2000, rec. 25432; ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 15/12/2004, rec. 211/04), igualmente tendo apoio doutrinário (cfr. Jorge Lopes de Sousa, C.P.P. Tributário anotado e comentado, I volume, Áreas Editora, 6.ª edição, 2011, pág. 597).

#### 4. I.M.T.

O I.M.T. é um imposto municipal incidente sobre a riqueza, cumprindo o comando constitucional que considera a mesma riqueza como um dos dois indicadores fundamentais de capacidade tributária dos contribuintes (cfr. artigo 103.º, n.º 1, da C. R. Portuguesa), sendo criado pelo Dec. Lei 287/2003, de 12/11. Estamos face a tributo directo, de obrigação única, características reais e sobre o património, incidindo nas transmissões, a título oneroso, do

<sup>7</sup> Os actos administrativos em matéria tributária, de que é exemplo o reconhecimento de isenções ou benefícios fiscais, podem definir-se como os que encerram procedimentos de natureza tributária, autónomos em relação ao procedimento de liquidação de tributos, visto este como acto tributário "stricto sensu" (cfr. artigos 9.º, n.º 2, e 54.º, n.º 1, als. d) e e), da L.G.T.; artigo 97.º, n.º 1, al .d), do C.P.P.T.; Jorge Lopes de Sousa, C.P.P. Tributário anotado e comentado, I volume, Áreas Editora, 6.ª edição, 2011, pág. 166 e seguintes.

<sup>8</sup> Uma das classificações mais relevantes dos benefícios fiscais prende-se com o modo operativo da sua eficácia, assim podendo ser automáticos ou dependentes de reconhecimento – cfr. artigo 4.º, do E.B.F. então em vigor; Nuno Sá Gomes, Teoria Geral dos Benefícios Fiscais, Cadernos C.T.F., n.º 165, 1991, pág. 132 e seguintes.

direito de propriedade, ou de figuras parcelares desse direito, relativamente a bens imóveis (cfr. José Maria Fernandes Pires, *Lições de Impostos sobre o Património e do Selo*, Almedina, 3.ª Edição, 2016, págs. 233 e seguintes; António Santos Rocha e Outro, *Tributação do Património*, Almedina, 2.ª Edição, 2018, págs. 433 e seguintes).

Em sede de I.M.T. e de jurisprudência produzida pela Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. iremos examinar a corrente jurisprudencial, devidamente sedimentada, estruturada ao redor da apreciação da norma constante do artigo 270.º, n.º 2<sup>º</sup>, do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (C.I.R.E.), aprovado pelo Dec. Lei 53/2004, de 18/03, e do âmbito da isenção de tributo (benefício fiscal) no citado preceito consagrada.

No entender da A. Fiscal, a isenção de I.M.T. consagrada no artigo 270.º, n.º 2, do C.I.R.E., apenas abrangia os actos de venda ou permuta da empresa ou estabelecimento como um todo, não se aplicando à transmissão isolada de imóveis, separadamente da empresa ou estabelecimento de que são activos<sup>10</sup>.

A pertinência da questão em análise é evidente: consoante a interpretação adoptada, assim a venda ou permuta de determinado imóvel em processo de insolvência estará sujeita, ou ficará isenta, do pagamento de I.M.T., cujo valor é, geralmente, muito significativo.

Recorde-se que estando em causa uma norma que prevê um benefício fiscal, a mesma não é susceptível de integração analógica, muito embora possa ser objecto de interpretação extensiva (cfr. artigo 10.º, do Estatuto dos Benefícios Fiscais).

Este Tribunal, a partir do acórdão datado de 30/05/2012, rec. 949/11, passou a adoptar uma posição menos exigente e mais ampla no exame da previsão da norma, face à identificada supra e defendida pela A. Fiscal. No citado processo a Secção de Contencioso Tributário do S.T.A., confirmando sentença do Tribunal de 1.ª Instância lavrada no âmbito de impugnação judicial, concluiu no sentido de que a isenção de I.M.T. consagrado no preceito abarca também a transmissão isolada de imóveis, enquanto elementos do activo do sujeito insolvente, desde que enquadrada no âmbito de um plano de insolvência ou de pagamento, tal como quando praticada no âmbito da liquidação da massa insolvente. Com estes pressupostos, nega provimento ao recurso interposto pela Fazenda Pública, a qual defendia que, no caso concreto, não se encontravam reunidos os requisitos que determinavam a obtenção do benefício de isenção de I.M.T., por parte do sujeito passivo adquirente do imóvel, uma vez que tal aquisição não se integrava nos actos de venda ou permuta da empresa ou estabelecimento desta, como um todo.

Tal corrente jurisprudencial foi sedimentada por acórdãos posteriores, nomeadamente, o ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 17/12/2014, rec. 1085/13, o ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 18/11/2015, rec. 1067/15, o ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 25/01/2017, rec. 1159/16, o ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 1/02/2017, rec. 724/16, e o ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 14/03/2018, rec. 1044/17.

<sup>9</sup> Redacção conferida pelo artigo 234.º, da Lei 66-B/2012, de 31/12.

<sup>10</sup> Cfr. Circular n.º 10/2015, de 9 de Setembro, da Directora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira.

O pomo da discórdia chegou ao fim, quando a A. Fiscal reviu o seu entendimento – por força do dever que lhe assiste de ajustar as orientações genéricas às decisões dos Tribunais Superiores (cfr. artigo 68.º-A, n.º 4, da L.G.T.), publicando a Circular n.º 4/2017, de 10 de Fevereiro, a qual substituiu o disposto na Circular n.º 10/2015, passando a reconhecer a isenção de I.M.T. na venda ou permuta dos imóveis integrados no activo e individualmente considerados, desde que abrangidos no âmbito de plano de insolvência, de pagamentos e de recuperação, ou praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente.

Por último, releve-se que o Pleno da Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. foi chamado a decidir no âmbito do processo n.º 1521/15, acórdão de 29/03/2017 (acórdão uniformizador n.º 3/2017, publicado na I série do D.R., de 29/05/2017), visando a uniformização da jurisprudência (cfr. artigo 152.º, do C.P.T.A.), tendo deliberado que:

*“A isenção de I.M.T. prevista pelo n.º 2, do artigo 270.º, do C.I.R.E., aplica-se, não apenas às vendas ou permutas de empresas ou estabelecimentos, enquanto universalidade de bens, mas também às vendas e permutas de imóveis, enquanto elementos do activo de sociedade insolvente, desde que enquadradas no âmbito de um plano de insolvência ou de pagamento, ou praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente”.*

Ficou, nestes termos, estabilizada a interpretação jurisprudencial da norma constante do citado artigo 270.º, n.º 2, do C.I.R.E.

## 5. I.M.I.

O I.M.I., tributo municipal igualmente criado pelo Dec. Lei 287/2003, de 12/11, deve considerar-se um imposto directo, periódico, sobre o património e que incide sobre o valor dos prédios situados no território de cada município, dividindo-se, de harmonia com a classificação dos mesmos prédios, em rústico e urbano. O sujeito passivo da relação jurídico-tributária de I.M.I. é aquele que em 31 de Dezembro do ano a que diz respeito o tributo tenha o uso e fruição do prédio, seja proprietário ou usufrutuário, e a matéria colectável do imposto (pressuposto objectivo genérico de qualquer relação jurídico-tributária) é constituída pelo valor tributável dos prédios, o qual tem por referencial fundamental o seu valor de mercado, conforme aludido acima (cfr. J. L. Saldanha Sanches, Manual de Direito Fiscal, Coimbra Editora, 3.ª edição, 2007, págs. 53 e seguintes; António Santos Rocha e Outro, Tributação do Património, Almedina, 2.ª Edição, 2018, págs. 23 e seguintes).

Face à jurisprudência produzida pela Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. incidente sobre o I.M.I. achou por bem o signatário analisar a corrente jurisprudencial, devidamente sedimentada, relativa à avaliação e tributação de parques eólicos.

Neste domínio deve relevar-se o acórdão lavrado em 15/03/2017, rec. 140/15, no qual, pela primeira vez, se abordou tal temática<sup>11</sup> neste Tribunal.

Este acórdão insere-se em processo de impugnação judicial que tem por objecto acto de avaliação do prédio inscrito oficiosamente na matriz predial urbana, em causa estando um subparque, componente de Parque Eólico, mais fixando o respectivo valor patrimonial tributário.

O Tribunal de 1.ª Instância julgou improcedente a impugnação judicial que o contribuinte deduziu contra o citado acto de avaliação.

O sujeito passivo recorre directamente para este Tribunal que revogou a decisão da 1.ª Instância e julgou procedente a impugnação, com base nos seguintes pressupostos:

1 – Para efeitos de I.M.I., o conceito de prédio consta do artigo 2.º, n.º 1, do C.I.M.I., normativo do qual ressaltam três elementos constitutivos:

a) Um primeiro elemento de natureza física: a fracção de território, isto é, uma parcela de espaço físico do território nacional, abrangendo, além do mais, edifícios e construções de qualquer natureza nela incorporados (através de alicerces) ou assentes (pousadas), com carácter de permanência que, nos termos do n.º 3 do mesmo preceito, se presume “quando os edifícios ou construções estiverem assentes no mesmo local por um período superior a um ano”;

b) Um segundo elemento de natureza jurídica: que resulta da necessidade da fracção do território fazer parte do património de uma pessoa singular ou colectiva; e

c) Um terceiro elemento de natureza económica: que exige que a fracção do território, em circunstâncias normais, tenha valor económico.

2 – Apelando a uma noção técnica, um parque eólico é uma fracção de território (terrestre ou marítimo) organizado e estruturado com variados e interligados elementos constituintes e partes componentes – onde se destacam os aerogeradores conectados em paralelo (no mínimo cinco), um ou mais edifícios onde se localizam a(s) subestação(ões) e o centro de operação e manutenção – com ligação ao solo e com carácter de permanência, sendo todo esse conjunto de bens e equipamentos imprescindível à actividade económica em questão: actividade de transformação da energia eólica em energia eléctrica, sua injeção no sistema eléctrico de potência e conseqüente venda desta electricidade à rede eléctrica de acordo com a tarifa regulada em Portugal para o sector eólico em geral.

<sup>11</sup> Embora se deva ressaltar a existência de jurisprudência anterior deste Tribunal e Secção, de que é exemplo o ac. 8/01/2014, rec.1685/13, aresto em que, não se apreciando o mérito da causa, se conclui que em processo de impugnação judicial podem ser alegadas e apreciadas as pretensas ilegalidades resultantes da inscrição oficiosa na matriz de determinada realidade física como prédio e a conseqüente avaliação do mesmo imóvel para efeitos de I.M.I., sendo que, em causa estava um componente de parque eólico, mais terminando o acórdão a ordenar a baixa do processo à 1.ª Instância, com vista à decisão de mérito.

3 – O que significa que cada um desses elementos constituintes e partes componentes de um parque eólico não pode, "per se", ser considerado um prédio urbano ("outros"), na medida em que não constitui uma parte economicamente independente, isto é, não tem aptidão suficiente para, por si só, desenvolver a aludida atividade económica.

4 – Por conseguinte, caracterizando-se como elementos "ad integrandum domum", sem autonomia económica relativamente ao todo de que fazem parte, fica afastada a possibilidade de classificar como "prédios" autónomos cada um dos diversos elementos constituintes e partes componentes de um parque eólico, não só porque o seu destino normal não é diferente de todo o prédio, como também, porque não é possível avaliá-los separadamente, na medida em que não são partes economicamente independentes.

5 – Pelo que, o acto impugnado, que procedeu à avaliação, padece do vício de violação de lei, por erro nos pressupostos, uma vez que determinou o valor patrimonial tributário de uma realidade (componente de um parque eólico) que não preenche o conceito fiscal de prédio.

A identificada corrente jurisprudencial foi solidificada por acórdãos posteriores emitidos por este Tribunal e Secção, nomeadamente, o ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 11/10/2017, rec. 360/17, o ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 15/11/2017, rec. 1105/17, o ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 20/12/2017, rec. 1097/17, o ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 11/04/2018, rec. 1328/17, o ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 3/04/2019, rec. 76/16.9BEMDL.

A mesma põe em causa a Circular n.º 8/2013, de 4 de Outubro, emitida pela Direção de Serviços do Imposto Municipal sobre Imóveis, onde se veiculou o entendimento de que cada aerogerador e cada subestação são unidades independentes em termos funcionais, devendo, por isso, ser considerados como imóveis autónomos e qualificados como prédios urbanos do tipo "outros", assim sendo avaliados e tributados de forma independente, em sede de I.M.I.

No presente, a jurisprudência deste Tribunal relativa à avaliação e tributação de parques eólicos encontra-se estabilizada nos termos supra definidos, embora, ao que sabemos, o legislador se prepare para efectuar alterações a tal matéria em sede de O.E. para o presente ano de 2020<sup>12</sup>.

## 6. IMPOSTO DE SELO

O Imposto do Selo foi introduzido no sistema tributário português pelo Dec. Lei 12700, de 20/11/1926, o qual aprovou o respectivo Regulamento, sendo a Tabela Geral do Imposto de Selo aprovada pelo Decreto 21916, de 28/11/1932, ambos os diplomas tendo sofrido muitas alterações posteriores. Este tributo podia definir-se como um imposto que incide sobre a formalização de actos jurídicos ou sobre outras situações tributárias, qualquer que seja a forma do respectivo pagamento. Sendo, em regra, um imposto indirecto incidente sobre documentos e actos documentados, podia configurar-se, em certos casos, como verdadeiro

<sup>12</sup> Cfr. artigo 228.º da Proposta de Lei 5/XIV – OE 2020 – que introduz alterações a preceitos do Código do I.M.I., proposta em fase de aprovação na A. República.

imposto sobre a despesa, sobre o consumo, ou até como taxa. O Prof. Teixeira Ribeiro defendia que este imposto constituía uma amálgama de tributação directa e indirecta. O mesmo incidia, nos termos do artigo 1.º, do respectivo Regulamento, sobre todos os documentos, livros, papéis, actos e produtos especificados na Tabela Geral do Imposto de Selo. Por último, refira-se que em muitos casos, o imposto de selo se configurava, conforme mencionado, como uma verdadeira taxa, como era o caso do selo devido pela emissão de certidões ou pela prática de actos notariais e registrais (cfr. Nuno de Sá Gomes, Manual de Direito Fiscal, I, Editora Rei dos Livros, 1996, págs. 272 e seguintes; Soares Martínez, Direito Fiscal, 8.ª edição, Livraria Almedina, 1996, págs. 595 e seguintes; José Joaquim Teixeira Ribeiro, ob. cit., págs. 355).

Com a Lei 150/99, de 11/9, e posterior reforma do património (cfr. Dec. Lei 287/2003, de 12/11), o tributo em análise mudou a sua natureza essencial de imposto sobre os documentos, passando a afirmar-se como um verdadeiro imposto incidente sobre operações que, independentemente da forma da sua materialização, revelem rendimento ou riqueza. No que, especificamente, diz respeito aos bens imóveis, a determinação do valor tributável sujeito a imposto de selo tem, actualmente, por base o sistema de identificação e avaliação predial constante do Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (cfr. artigo 9.º, n.º 4, do Código do Imposto de Selo; António Santos Rocha e Outro, Tributação do Património, Almedina, 2.ª Edição, 2018, pág. 693).

Face a este tributo, e de entre a jurisprudência produzida pelo S.T.A. – Secção de Contencioso Tributário, o signatário achou por bem relevar a corrente jurisprudencial que examinou a previsão da norma constante da verba 28.1, da Tabela Geral do Imposto de Selo (T.G.I.S.), tanto na sua redacção inicial (cfr. artigo 4.º, da Lei 55-A/2012, de 29/10), como na resultante da Lei 83-C/2013, de 31/12 (O.E. para 2014), no que diz respeito aos "terrenos para construção", espécie de imóveis urbanos identificada no artigo 6.º, n.ºs 1 e 3, do C.I.M.I..

A citada verba 28, da T.G.I.S., foi apresentada como a primeira norma de "tributação especial sobre propriedades de elevado valor destinadas à habitação", a qual incidia "sobre as casas de valor igual ou superior a um (1) milhão de euros." (cfr. acta da Reunião Plenária de 10 de Outubro de 2012, onde consta a discussão da Proposta de Lei n.º 96/XII na Assembleia da República, publicada no Diário da Assembleia da República, I série, n.º 9/XII/2, de 11 de Outubro de 2012).

No dizer da doutrina, o imposto de selo incidente sobre os prédios urbanos de elevado valor representa, em termos substanciais, uma verdadeira taxa adicional do I.M.I. sobre os identificados imóveis, apesar de se tratar, juridicamente, de mais um facto tributário sujeito a Imposto de Selo. A identificada norma pretende discriminar os prédios de mais elevado valor e sujeitá-los a um regime fiscal mais gravoso (cfr. José Maria Fernandes Pires, Lições de Impostos sobre o Património e do Selo, Almedina, 3.ª Edição, 2016, págs. 504 e seguintes).

Face à sua redacção inicial, a resultante do artigo 4.º, da Lei 55-A/2012, de 29/10, este Tribunal foi chamado a decidir processo judicial pela primeira vez no âmbito do acórdão lavrado em 9/04/2014, rec. 1870/13.

Este acórdão insere-se em processo de impugnação judicial que tem por objecto mediato acto de liquidação de Imposto de Selo, relativo ao ano de 2012, estruturado, além do mais, ao abrigo da verba 28.1, da T.G.I.S., na sua redacção inicial, sendo incidente sobre um "terreno para construção".

O Tribunal de 1.<sup>a</sup> Instância julgou procedente a impugnação judicial que o contribuinte deduziu contra o citado acto tributário, mais o anulando e determinando a restituição ao contribuinte do imposto pago acrescido de juros indemnizatórios.

A Fazenda Pública recorreu directamente para o S.T.A. sustentando, em síntese, que o conceito de "prédios com afectação habitacional" para efeitos do disposto no corpo da verba 28 e no seu ponto 1, da T.G.I.S.<sup>13</sup>, compreende, quer os prédios edificados, quer os terrenos para construção com essa afectação.

Este Tribunal negou provimento à apelação deduzida e confirmou a decisão da 1.<sup>a</sup> Instância, com base nos seguintes pressupostos:

1 – O conceito de "prédio urbano com afectação habitacional" não foi definido pelo legislador. Nem na Lei 55-A/2012, de 29/10, que o introduziu, nem no Código do I.M.I., para o qual o artigo 67.º, n.º 2, do Código do Imposto do Selo (igualmente introduzido por aquela Lei), remete a título subsidiário. E é um conceito que mercê da sua imprecisão – facto tanto mais grave quanto é em função dele que se recorta o âmbito de incidência objectiva da nova tributação – teve vida curta, porquanto foi abandonado aquando da entrada em vigor da Lei do Orçamento do Estado para 2014 (Lei 83-C/2013, de 31/12), que deu nova redacção à verba 28 da T.G.I.S., e que recorta agora o seu âmbito de incidência objectiva através da utilização de conceitos que se encontram legalmente definidos no artigo 6.º, do Código do I.M.I.

2 – Não resulta, nem da letra, nem do espírito da norma que a intenção do legislador tenha sido, "ab initio", a de abranger no seu âmbito de incidência objectiva os terrenos para construção para os quais tenha sido autorizada ou prevista a construção de edifícios habitacionais, como resulta, inequivocamente, da verba 28.1 da T.G.I.S., depois da alteração resultante da Lei 83-C/2013, de 31/12, sendo que nos encontramos em matéria de incidência tributária em que a certeza e a segurança jurídicas devem ser preocupações cimeiras do legislador.

3 – Atendendo a que um terreno para construção – qualquer que seja o tipo e a finalidade da edificação que nele será, ou poderá ser, erigida – não satisfaz, só por si, qualquer condição para como tal ser licenciado ou para se poder definir como sendo a habitação o seu destino normal, e referindo-se a norma de incidência do Imposto de Selo a prédios urbanos com

<sup>13</sup> A citada **verba n.º 28 da T.G.I.S.**, tinha a seguinte redacção inicial (em 2012 e 2013):

**28** – *Propriedade, usufruto ou direito de superfície de prédios urbanos cujo valor patrimonial tributário constante da matriz, nos termos do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI), seja igual ou superior a € 1.000.000 – sobre o valor patrimonial tributário utilizado para efeito de IMI:*

**28.1** – *Por prédio com afectação habitacional – 1 %;*  
(...).

"afecção habitacional", sem que seja estabelecido qualquer conceito específico para o efeito, não pode dela extrair-se que na mesma se contenha uma potencialidade futura, inerente a um distinto prédio que porventura venha a ser edificado no terreno.

4 – Em conclusão, resultando do artigo 6.º, do Código do I.M.I., uma clara distinção entre prédios urbanos "habitacionais" e "terrenos para construção", não podem estes ser considerados como "prédios com afecção habitacional" para efeitos do disposto na verba 28.1 da T.G.I.S., na sua redacção originária, que lhe foi conferida pela Lei 55-A/2012, de 29/10.

Tal corrente jurisprudencial foi sedimentada por acórdãos posteriores, nomeadamente, o ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 23/04/2014, rec. 272/14, o ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 14/05/2014, rec. 317/14, o ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 28/05/2014, rec. 395/14, o ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 10/09/2014, rec. 740/14, e o ac. S.T.A. – 2.ª Secção, 29/10/2014, rec. 864/14.

Passemos, agora, ao exame da jurisprudência emitida por este Tribunal e Secção, já em sede da verba 28 da T.G.I.S., depois da alteração resultante da Lei 83-C/2013, de 31/12, também no que diz respeito aos "terrenos para construção"<sup>14</sup>.

O primeiro aresto deste Tribunal que examinou e decidiu tal temática foi o acórdão lavrado em 20/06/2018, rec. 835/17.

Este acórdão insere-se em processo de impugnação judicial que tem por objecto liquidações de Imposto de Selo, relativas ao ano de 2014, estruturadas ao abrigo da verba 28.1, da T.G.I.S., na sua redacção resultante da Lei 83-C/2013, de 31/12, sendo incidentes sobre "terrenos para construção" cuja edificação, prevista ou autorizada, era para habitação.

O Tribunal de 1.ª Instância julgou improcedente a impugnação judicial que o contribuinte deduziu contra os citados actos de liquidação de Imposto de Selo.

O sujeito passivo recorre directamente para este Tribunal sustentando a inconstitucionalidade, por violação do princípio da igualdade, das normas constantes das verbas 28 e 28.1 da T.G.I.S., na redacção introduzida pela Lei 83-C/2013, de 31/12.

A Secção de Contencioso Tributário do S.T.A. negou provimento à apelação deduzida e confirmou a decisão da 1.ª Instância, com base nos seguintes pressupostos:

<sup>14</sup> A verba 28 da T.G.I.S., com a alteração resultante da Lei 83-C/2013, de 31/12, passou a ter a seguinte redacção:

**28** – Propriedade, usufruto ou direito de superfície de prédios urbanos cujo valor patrimonial tributário constante da matriz, nos termos do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI), seja igual ou superior a € 1.000.000 – sobre o valor patrimonial tributário utilizado para efeito de IMI:

**28.1** – Por prédio habitacional ou por terreno para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação, nos termos do disposto no Código do IMI – 1 %;  
(...).

1– O Tribunal Constitucional tem decidido no sentido da não inconstitucionalidade, por violação do princípio da igualdade, da norma constante da verba 28 e 28.1 da T.G.I.S., na redacção introduzida pela Lei 55-A/2012, de 29/10.

2 – Essa jurisprudência manteve-se após a alteração introduzida naquela norma pela Lei 83-C/2013, de 31/12, que impõe a tributação anual sobre a propriedade de prédio habitacional ou de terreno para construção cuja edificação, autorizada ou prevista, seja para habitação, com valor patrimonial tributário igual ou superior a € 1.000.000,00.

3 – O juízo de não inconstitucionalidade formulado nos acórdãos do Tribunal Constitucional, quer pela força dos seus argumentos, quer por provir do Tribunal a que a ordem judiciária comete a competência específica para a apreciação das questões da constitucionalidade das normas, deve ser observado nos termos e para os efeitos do artigo 8.º, n.º 3, do C.Civil, visando uma interpretação e aplicação uniformes do direito, tanto mais, que a parte que dele discorde tem sempre ao seu dispor o recurso para o mesmo Tribunal.

Acrescenta-se que a jurisprudência oriunda do Tribunal Constitucional tem vindo a decidir, reiteradamente, no sentido de não ocorrer a inconstitucionalidade da citada norma, em diversas dimensões e por referência a distintos princípios constitucionais, de que são exemplo os acórdãos nºs 378/2018, do Plenário, datado de 4/07/2018, 493/2018, datado de 10/10/2018, 605/2018, datado de 14/11/2018, 22/2019, datado de 9/01/2019, e 105/2019, datado de 19/02/2019.

No mesmo sentido, vai, igualmente, a posterior jurisprudência emitida por este Tribunal, de que se pode dar como exemplos os acórdãos exarados nos recursos nºs.829/15.5BELLE, datado de 28/11/2018, 2595/15.5BEPRT, datado de 20/03/2019, 1026/16.8BESNT, datado de 27/11/2019, e 99/14.2BESNT, datado de 17/12/2019.

Por último, recorde-se que a examinada verba 28, da T.G.I.S., foi revogada com efeitos a 31 de Dezembro de 2016, através da Lei do Orçamento de Estado para 2017 (cfr. artigo 210.º, da Lei 42/2016, de 28/12), sendo tal regime substituído pelo actual Adicional ao Imposto Municipal Sobre Imóveis previsto nos artigos 135-A a 135-M, do Código do I.M.I. (cfr. artigo 219.º, da Lei 42/2016, de 28/12).

Terminamos aqui a exposição, cientes de que foi este o contributo possível para esta Acção de Formação, devido às necessárias limitações temporais que nos condicionaram, mais esperando que os temas desenvolvidos tenham prendido a atenção dos presentes.

## Bibliografia

- Catarino, João Ricardo, Finanças Públicas e Direito Financeiro, Almedina, 2012.
- Franco, António L. Sousa, Finanças Públicas e Direito Financeiro, II Volume, Almedina, 2001.
- Gomes, Nuno Sá, Teoria Geral dos Benefícios Fiscais, Cadernos C.T.F., n.º 165, 1991.
- Gomes, Nuno Sá, Manual de Direito Fiscal, I, Editora Rei dos Livros, 1996.
- Martinez, Pedro Soares, Direito Fiscal, Almedina, 1996.
- Pires, José Maria Fernandes, Lições de Impostos sobre o Património e do Selo, Almedina, 3.ª Edição, 2016.
- Ribeiro, José Joaquim Teixeira, Lições de Finanças Públicas, Coimbra Editora, 5.ª Edição, Reimpressão, 2011.
- Rocha, António Santos, e Brás, Eduardo José Martins, Tributação do Património, Almedina, 2.ª Edição, 2018.
- Sousa, Jorge Lopes de, C.P.P. Tributário anotado e comentado, I volume, Áreas Editora, 6.ª edição, 2011.
- Valdez, Vasco, Aspectos Gerais da Reforma da Tributação do Património, in C.T.F. n.º 408, Outubro-Dezembro 2002, págs. 67 e seguintes.

### Vídeo da apresentação



#### Tributação do património e do selo

A jurisprudência recente do STA em matéria de tributação do património

Joaquim Condesso, Juiz Conselheiro, Supremo Tribunal Administrativo

→ <https://educast.fccn.pt/vod/clips/28fi7p9vhe/streaming.html?locale=pt>



### 3. A tributação em sede de IMT

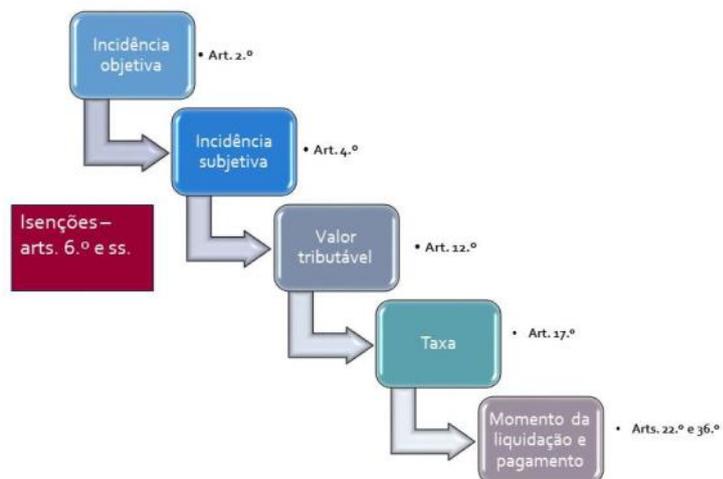
Paulo Nogueira da Costa

CENTRO  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

## O IMT no contexto da reforma da tributação do património de 2003

- **Substitui o imposto municipal de siza**
- **Ficcional, como transmissões**, determinadas operações que juridicamente o não são, mas que se revestem de características económicas que justificam o seu enquadramento no âmbito da incidência (v.g. promessas de aquisição e alienação acompanhadas da tradição dos bens)
- **Alarga a base de incidência** a negócios jurídicos que, embora anteriores ou laterais à formalização de contratos translativos de imóveis, têm um resultado económico equivalente, mas não estavam sujeitos a tributação (v.g. contratos promessa com cláusula de cedência de posição contratual e cedências sucessivas ao abrigo da cláusula; procurações irrevogáveis)
- **Mantem, no essencial, das isenções** que já vigoravam
- **Valor tributável** = Preço declarado ou VPT
- **Reduz os valores nominais das taxas**
- Objetivo de **redução do grau de fuga fiscal**

## Esquema básico do IMT



## Primazia da substância sobre a forma (CIMT)

- O conceito de **transmissão onerosa do direito de propriedade** é entendido em termos **substantivos e não formais**, podendo, em alguns casos, abranger promessas de compra e venda, arrendamentos, aquisições de partes sociais, cessão da posição contratual, permutas, entradas de sócios, etc.



## Incidência objetiva (CIMT)

### • Artigo 2º

#### • Incidência objetiva e territorial

- 1 - O IMT incide sobre as **transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis situados no território nacional**
- 2 - Para efeitos do n.º 1, **integram, ainda, o conceito de transmissão de bens imóveis**
  - a) As **promessas de aquisição e de alienação, logo que verificada a tradição para o promitente adquirente, ou quando este esteja usufruindo os bens**, exceto se se tratar de aquisição de habitação para residência própria e permanente do adquirente ou do seu agregado familiar e não ocorra qualquer das situações previstas no n.º 3;
  - b) O **arrendamento com a cláusula de que os bens arrendados se tornam propriedade do arrendatário depois de satisfeitas todas as rendas acordadas;**
  - c) **Os arrendamentos ou subarrendamentos a longo prazo, considerando-se como tais os que devam durar mais de 30 anos**, quer a duração seja estabelecida no início do contrato, quer resulte de prorrogação, durante a sua vigência, por acordo expresso dos interessados, e ainda que seja diferente o senhorio, a renda ou outras cláusulas contratuais;

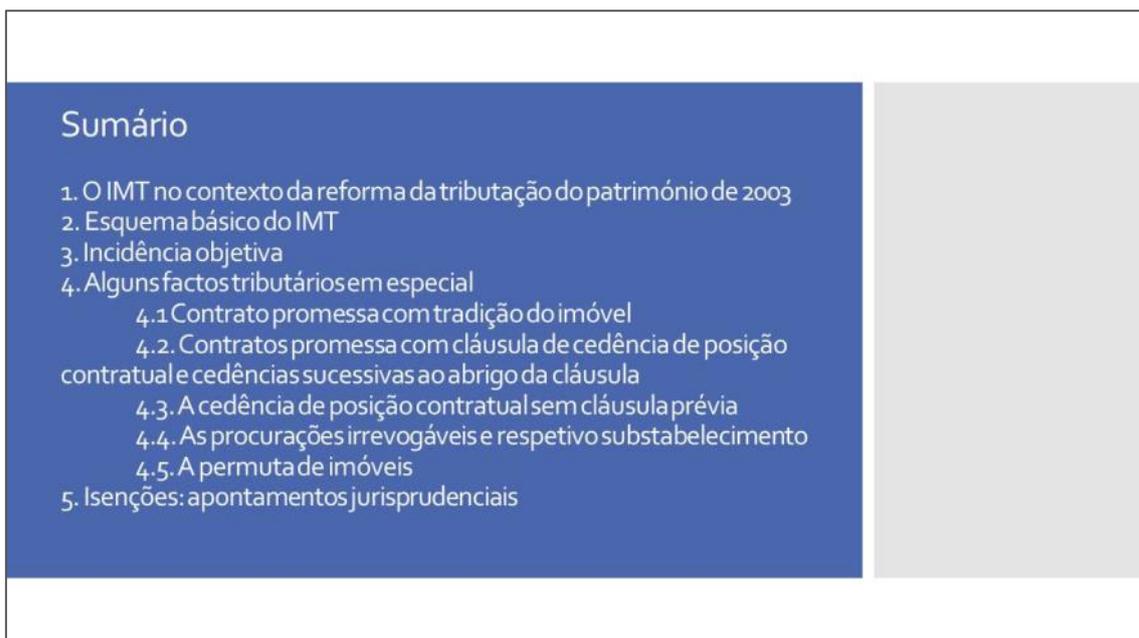
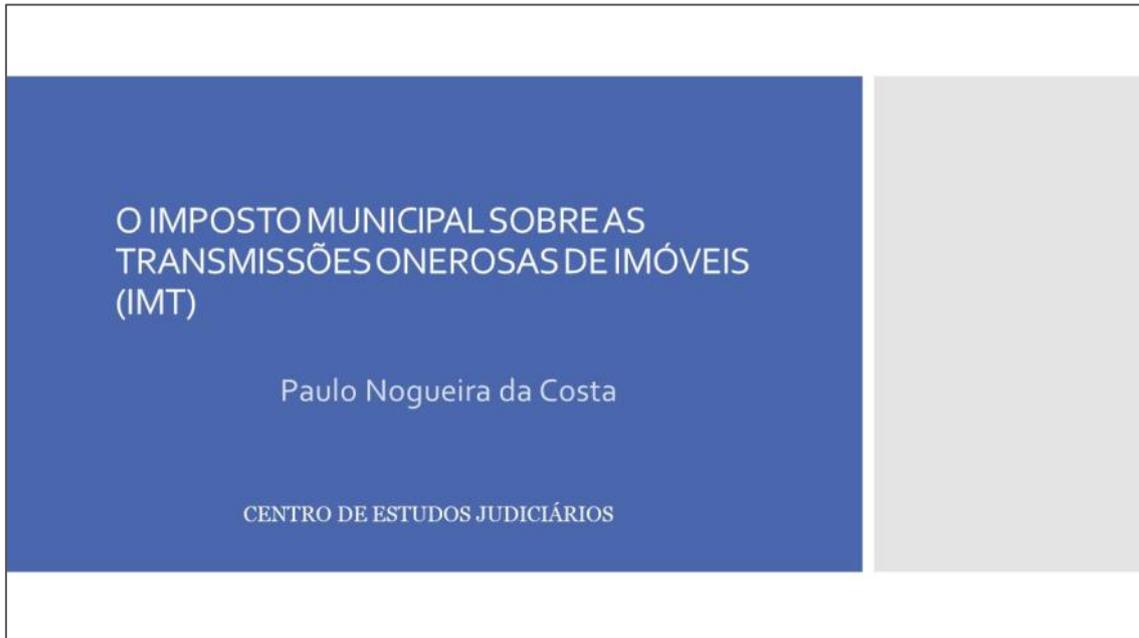


### 3. A TRIBUTAÇÃO EM SEDE DE IMT

Paulo Nogueira da Costa<sup>1</sup>

Apresentação *Power Point*  
Vídeo

#### Apresentação Power Point



<sup>1</sup> Professor do ISCAL

Incidência  
objetiva  
(CIMT)

- d) A **aquisição de partes sociais** ou de quotas nas sociedades em nome coletivo, em comandita simples ou por quotas, **quando tais sociedades possuam bens imóveis**, e quando por aquela aquisição, por amortização ou quaisquer outros factos, **algum dos sócios fique a dispor de, pelo menos, 75 % do capital social**, ou o número de sócios se reduza a dois casados ou unidos de facto.
- e) A **aquisição de unidades de participação em fundos de investimento imobiliário fechados de subscrição particular**, independentemente da localização da sociedade gestora, bem como operações de resgate, aumento ou redução do capital ou outras, das quais resulte que um dos titulares ou dois titulares casados ou unidos de facto fiquem a dispor de, pelo menos, 75 % das unidades de participação representativas do património do fundo.



Incidência  
objetiva  
(CIMT)

3 - Considera-se que há também lugar a transmissão onerosa para efeitos do n.º 1 na outorga dos seguintes atos ou contratos:

- a) **Celebração de contrato-promessa** de aquisição e alienação de bens imóveis **em que seja clausulado no contrato ou posteriormente que o promitente adquirente pode ceder a sua posição** contratual a terceiro;
- b) **Cessão da posição contratual no exercício do direito conferido por contrato-promessa** referido na alínea anterior;
- c) **Outorga de procuração** que confira poderes de alienação de bem imóvel ou de partes sociais a que se refere a alínea d) do n.º 2 em que, por renúncia ao direito de revogação ou cláusula de natureza semelhante, o representado deixe de poder revogar a procuração;
- d) **Outorga de instrumento com substabelecimento de procuração** com os poderes e efeitos previstos na alínea anterior;
- e) **Cedência de posição contratual ou ajuste de venda**, por parte do promitente adquirente num contrato-promessa de aquisição e alienação, **vindo o contrato definitivo a ser celebrado entre o primitivo promitente alienante e o terceiro.**



**Incidência objetiva (Art. 2.º/5, CIMT)**

**5 - Em virtude do disposto no n.º 1, são também sujeitas ao IMT, designadamente:**

- a) A resolução, invalidade ou extinção, por mútuo consenso, do contrato de compra e venda ou troca de bens imóveis e as do respectivo contrato-promessa, quando, neste último caso, ocorrerem depois de passados 10 anos sobre a tradição ou posse;
- b) As **permutas**, pela diferença declarada de valores ou pela diferença entre os valores patrimoniais tributários, consoante a que for maior;
- c) O excesso da quota-parte que ao adquirente pertencer, nos bens imóveis, em acto de divisão ou partilhas, bem como a alienação da herança ou quinhão hereditário;
- d) A venda ou cessão do direito a determinadas águas, ainda que sob a forma de autorização para as explorar ou para minar em terreno alheio;
- e) As entradas dos sócios com bens imóveis para a realização do capital das sociedades comerciais ou civis sob a forma comercial ou das sociedades civis a que tenha sido legalmente reconhecida personalidade jurídica, as entregas de bens imóveis dos participantes no ato de subscrição de unidades de participação de fundos de investimento imobiliário fechados de subscrição particular e, bem assim, a adjudicação dos bens imóveis aos sócios na liquidação dessas sociedades e a adjudicação de bens imóveis como reembolso em espécie de unidades de participação decorrente da liquidação de fundos de investimento imobiliário fechados de subscrição particular; (Redação da Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março)
- f) As entradas dos sócios com bens imóveis para a realização do capital das restantes sociedades civis, na parte em que os outros sócios adquirirem comunhão, ou qualquer outro direito, nesses imóveis, bem como, nos mesmos termos, as cessões de partes sociais ou de quotas ou a admissão de novos sócios;
- g) As transmissões de bens imóveis por fusão ou cisão das sociedades referidas na alínea e), ou por fusão de tais sociedades entre si ou com sociedade civil, bem como por fusão de fundos de investimento imobiliário fechados de subscrição particular; (Redação da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro)
- h) As transmissões de benfeitorias e as aquisições de bens imóveis por acessão.

**IMT – algumas figuras em especial**

Contrato-promessa com tradição do imóvel

Incidência  
objetiva  
(art. 2º CIMT)

2 - Para efeitos do n.º 1, integram, ainda, o conceito de transmissão de bens imóveis:

a) As promessas de aquisição e de alienação, logo que verificada a tradição para o promitente adquirente, ou quando este esteja usufruindo os bens, exceto se se tratar de aquisição de habitação para residência própria e permanente do adquirente ou do seu agregado familiar e não ocorra qualquer das situações previstas no n.º 3;

Incidência  
subjetiva; valor  
tributável;  
taxas;  
momento da  
liquidação e  
pagamento

## Aplicação das regras gerais

Incidência  
subjetiva  
(pessoal) – art.  
4.º, CIMT

### Regra geral:

O IMT é devido pelos adquirentes  
dos bens imóveis



Valor tributável – art. 12.º, CIMT

**Regra geral:**

O IMT incidirá sobre o valor constante do ato ou do contrato ou sobre o valor patrimonial tributário dos imóveis, consoante o que for maior



Taxas

**Aquisição de prédio urbano ou fração autónoma de prédio urbano destinado a habitação (que não seja própria ou não seja permanente)**

Valor sobre que incide o IMT (em euros)	Taxas percentuais	
	Marginal	Média (*)
Até 92 407 .....	1	1
De mais de 92 407 e até 126 403 .....	2	1,268 9
De mais de 126 403 e até 172 348 .....	5	2,263 6
De mais de 172 348 e até 287 213 .....	7	4,157 8
De mais de 287 213 e até 550 836 .....	8	
Superior a 550 836 .....	6 taxa única	

(\*) No limite superior do escalão.

## Taxas

- Aquisição de prédios rústicos: **5%**
- Aquisição de outros prédios urbanos e outras aquisições onerosas: **6,5%**
- Quando o adquirente tenha a residência ou sede em Paraíso Fiscal: **10%**

## Liquidação e pagamento – arts. 22.º e 36.º, CIMT

- Regra gerais:
  - **Liquidação** – art. 22.º/1: a liquidação do IMT precede o ato ou facto translativo dos bens
  - **Pagamento** – art. 36.º/1: o IMT deve ser pago no próprio dia da liquidação ou no 1.º dia útil seguinte, sob pena de esta ficar sem efeito, sem prejuízo do disposto nos números seguintes

Contrato promessa com cláusula de cedência de posição contratual e sucessivas cedências de posição contratual

Incidência objetiva (art. 2º CIMT)

3 - Considera-se que há também lugar a transmissão onerosa para efeitos do n.º 1 na outorga dos seguintes atos ou contratos:

- a) Celebração de contrato-promessa de aquisição e alienação de bens imóveis em que seja clausulado no contrato ou posteriormente que o promitente adquirente pode ceder a sua posição contratual a terceiro;
- b) Cessão da posição contratual no exercício do direito conferido por contrato-promessa referido na alínea anterior;

Incidência  
subjativa –  
art. 4.º, alínea e)

- Nas situações previstas nas alíneas a) e b) do n.º 3 do artigo 2.º, o imposto é devido pelo primitivo promitente adquirente e por cada um dos sucessivos promitentes adquirentes, não lhes sendo aplicável qualquer isenção ou redução de taxa, ainda que a parte do preço paga ao promitente vendedor ou ao cedente corresponda a qualquer dos escalões previstos na alínea 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

Valor  
tributável –  
art. 12.º/4, regra 18.ª,  
CIMT

- O imposto incide apenas sobre a parte do preço paga pelo promitente adquirente ao promitente alienante ou pelo cessionário ao cedente

### Taxas – art. 17.º/5, CIMT

- A taxa aplicável é a que corresponder à totalidade do preço acordado no contrato, não lhe sendo aplicável a taxa referida na alínea a) do n.º 1
- Não é aplicável qualquer isenção ou redução de taxa

### Art. 22º/3 CIMT

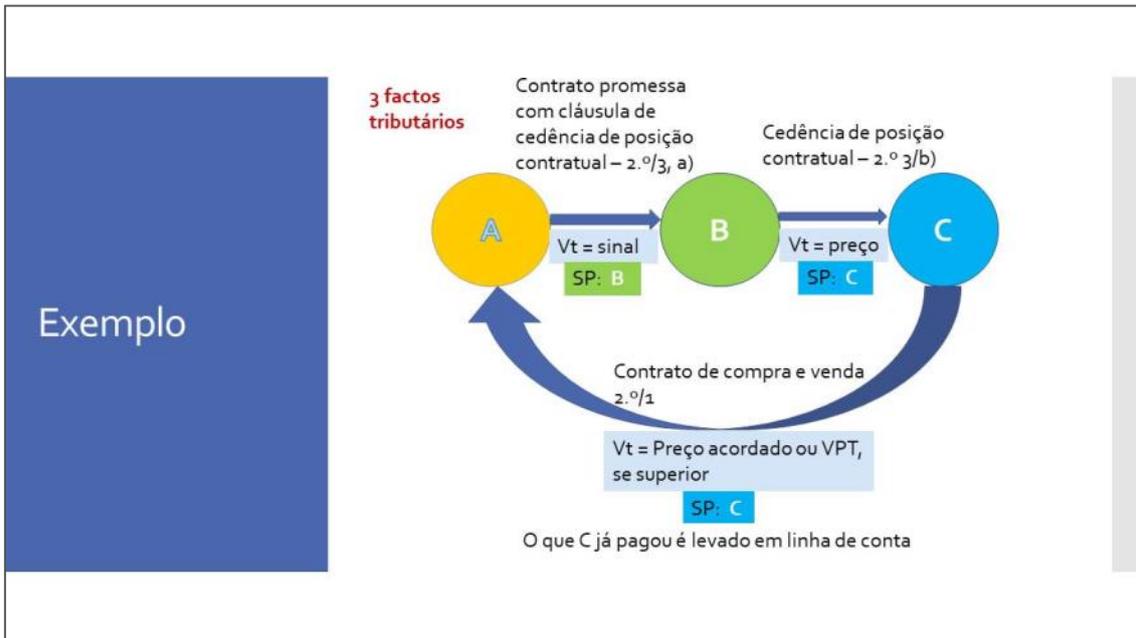
3 - Sempre que o contrato definitivo seja celebrado com um dos contraentes previstos nas alíneas a), b), c) e d) do n.º 3 do artigo 2.º, (promitente adquirente; terceiro cessionário; procurador; subestabelecido) ou que o facto tributário ocorra antes da celebração do contrato definitivo que opere a transmissão jurídica do bem, e o contraente já tenha pago o imposto devido por esse facto, só há lugar a liquidação adicional quando o valor que competir à transmissão definitiva for superior ao que serviu de base à liquidação anterior, procedendo-se à anulação parcial ou total do imposto se o adquirente beneficiar de redução de taxa ou de isenção.

**Liquidação e pagamento –**  
arts. 22.º e 36.º, CIMT

- Antes da celebração do contrato-promessa / antes da cessão da posição contratual, (art. 22.º/2);
- Sempre que o contrato definitivo venha a ser celebrado com um dos contraentes previstos nas alíneas a) e b) do n.º 3 do artigo 2.º, o que já foi pago é levado em linha de conta, ou seja, abate-se o IMT já pago (art. 22.º/3)
- O IMT deve ser pago no próprio dia da liquidação ou no 1.º dia útil seguinte

**Contrato promessa com cláusula de cedência de posição contratual e sucessivas cedências de posição contratual**

- **INCIDÊNCIA OBJETIVA**
  - Contrato promessa com cláusula de cedência da posição contratual
  - Cessão da posição contratual ao abrigo da cláusula
- **INCIDÊNCIA SUBJETIVA**
  - Primitivo promitente adquirente (promitente adquirente inicial)
  - Sucessivos promitentes adquirentes
- **VALOR TRIBUTÁVEL**
  - Parte do preço paga por cada promitente adquirente
- **TAXA**
  - A correspondente à totalidade do preço
- **ÚLTIMO PROMITENTE ADQUIRENTE**
  - Abate o IMT pago



A cedência de posição contratual sem cláusula prévia

**Incidência objetiva**

**Art. 2.º**

3 - Considera-se que há também lugar a transmissão onerosa para efeitos do n.º 1 na outorga dos seguintes atos ou contratos:

e) **Cedência de posição contratual ou ajuste de revenda**, por parte do promitente adquirente num contrato-promessa de aquisição e alienação, **vindo o contrato definitivo a ser celebrado entre o primitivo promitente alienante e o terceiro.**

**Incidência subjetiva – art. 4.º, alínea e)**

O IMT é devido pelos adquirentes dos bens imóveis, sem prejuízo das seguintes regras:

g) Na situação prevista na alínea e) do n.º 3 do artigo 2.º, **o imposto é devido pelo contraente originário, não lhe sendo aplicável qualquer isenção**, excluindo-se, porém, a incidência se o mesmo 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.

Valor  
tributável –  
art. 12.º/1, CIMT

- **Regra geral:** valor total do contrato ou VPT do imóvel, consoante o que for maior

Taxas –  
art. 17.º, CIMT

- Taxas gerais
- Não é aplicável qualquer isenção, pelo que não é aplicável a alínea a) do n.º 1 do art. 17.º

Liquidação e pagamento – arts. 22.º e 36.º/9, CIMT

- O facto tributário só se verifica no momento da celebração do contrato definitivo entre o primitivo promitente alienante e o terceiro;
- No caso previsto na alínea e) do n.º 3 do artigo 2.º, o imposto deve ser pago nos termos seguintes:
  - a) No prazo de 30 dias a contar da data da celebração do contrato definitivo;
  - b) No prazo de 30 dias a contar da data da decisão que não reconheceu o direito à exclusão, quando o interessado tiver requerido a prova prevista na alínea g) do artigo 4.º

As procurações irrevogáveis e respetivo substabelecimento

## Incidência objetiva –

art. 2.º, n.º 3, alíneas c) e d)

• Considera-se **transmissão onerosa** a:

- c) Outorga de **procuração** que confira poderes de alienação de bem imóvel ou de partes sociais a que se refere a alínea d) do n.º 2 em que, por **renúncia ao direito de revogação ou cláusula de natureza semelhante**, o representado deixe de poder revogar a procuração
- d) Outorga de instrumento com substabelecimento de **procuração** com os poderes e efeitos previstos na alínea anterior

## Incidência subjetiva –

art. 4.º, alínea f)

• O imposto é devido pelo **procurador** ou por quem tiver sido **substabelecido**, **não lhe sendo aplicável qualquer isenção ou redução de taxa**



Valor tributável –  
art. 12.º/1, CIMT

- **Aplica-se a regra geral:** o imposto incide sobre o valor constante do **ato** ou do **contrato** ou sobre o **valor patrimonial tributário** dos imóveis, consoante o **que for maior**



Taxas –  
art. 17.º/1, alíneas c) e d), CIMT

- **Não** é aplicável qualquer isenção ou redução de taxa
- **São** aplicáveis as taxas do artigo 17º/1/c)/d)
  - **Prédios rústicos:** 5%
  - **Prédios urbanos e aquisições onerosas:** 6,5%



## Liquidação e pagamento – arts. 22.º e 36.º, CIMT

- **Antes da outorga notarial** da procuração ou substabelecimento (art. 22.º/2)
- Caso o prédio venha a ser adquirido pelo procurador ou substabelecido, **o que já foi pago é levado em linha de conta** (art. 22.º/3)
- O IMT deve ser pago no próprio dia da liquidação ou no 1.º dia útil seguinte



## Procurações irrevogáveis e respetivo substabelecimento

### > INCIDÊNCIA OBJETIVA

- **Outorga ou substabelecimento de procuração irrevogável** que confira poderes de alienação de bem imóvel, de partes sociais de sociedades que possuam bens imóveis ou de unidades de participação em FII fechados de subscrição particular

### > INCIDÊNCIA SUBJETIVA

- Procurador ou substabelecido

### > VALOR TRIBUTÁVEL

- Preço pago ou VPT (o que for maior)

### > TAXA

- Taxas gerais (prédios rústicos: 5%; prédios urbanos: 6,5%)
- Sem qualquer isenção de taxa

### > AQUISIÇÃO PELO PROCURADOR OU SUBSTABELECIDO

- Beneficia das isenções aplicáveis
- O que pagou é levado em linha de conta

A permuta de imóveis

Incidência  
objetiva –  
art. 2.º, n.º 5, alíneas b)

• 5 - Em virtude do disposto no n.º 1, são também  
sujeitas ao IMT, designadamente:

b) As permutas, pela diferença declarada de  
valores ou pela diferença entre os valores  
patrimoniais tributários, consoante a que for  
maior

**Incidência  
subjativa –**  
art. 4.º, alínea c)

- Nos contratos de troca ou permuta de bens imóveis, qualquer que seja o título por que se opere, **o imposto é devido pelo permutante que receber os bens de maior valor**, entendendo-se como de troca ou permuta o contrato em que as prestações de ambos os permutantes compreendem bens imóveis, ainda que futuros;

**Valor  
tributável –**  
art. 12.º/4, regra 4.ª,  
CIMT

- Nas permutas de bens imóveis, toma-se para base da liquidação a **diferença declarada de valores, quando superior à diferença entre os valores patrimoniais tributários**

**Taxas –**  
art. 17.º, CIMT

- Taxas gerais
- Pode beneficiar de isenções ou reduções de taxa

**Liquidação e  
pagamento –**  
arts. 22.º e 36.º, CIMT

- Regra gerais:
  - **Liquidação** – art. 22.º/1: a liquidação do IMT precede o ato ou facto translativo dos bens
  - **Pagamento** – art. 36.º/1: o IMT deve ser pago no próprio dia da liquidação ou no 1.º dia útil seguinte, sob pena de esta ficar sem efeito, sem prejuízo do disposto nos números seguintes

Acórdão do Tribunal Central  
Administrativo Sul de 14-11-2019

Processo: 134/12.9BEBJA

Acórdão do  
Tribunal Central  
Administrativo Sul  
de 14-11-2019

Processo:  
134/12.9BEBJA

• No âmbito da sua atividade, a Impugnante celebrou com o Centro Social, Cultural e Recreativo do Bairro da E.... um **contrato denominado de permuta;**

• Do **teor** desse contrato ficou a constar:

"O Centro Social, Cultural e Recreativo do Bairro da E..... **transmite** à representada do segundo outorgante H..... SA no valor de ... os mencionados **lotes de terreno** identificados de um a cinco, livres de quaisquer ónus ou encargos de natureza real. Os lotes de terreno destinam-se à construção de um Empreendimento de Habitação a Custos Controlados a ser promovido ao abrigo de um Contrato de Desenvolvimento para Habitação (CDH) a celebrar com o Instituto Nacional de Habitação (INH). Em troca o Centro Social, Cultural e Recreativo do Bairro da E..... **recebe** da representada do segundo outorgante **benfeitorias que consistem em obras de construção de um equipamento social denominado parque nómada constituído por cinquenta unidades de realojamento (...)**"

Acórdão do  
Tribunal Central  
Administrativo Sul  
de 14-11-2019

Processo:  
134/12.9BEBJA

- *Em suma, in casu, não houve uma troca de bens imóveis entre as partes, não existe qualquer "entrega de bens imóveis", não se entrega a propriedade das 50 unidades de alojamento, nem figuras parcelares desse direito, mas o que se presta é tão-somente o direito às obras de construção, efectuadas no âmbito da actividade da Impugnante.*
- *Por outras palavras, no fundo o que se troca no contrato em análise é a propriedade dos lotes de terreno pelas despesas suportadas nas obras de construção que são incorridas pela Impugnante no âmbito do exercício da sua actividade (construção), o que afasta a qualificação do contrato em causa como contrato de permuta para efeitos de IMT.*

Acórdão do  
Tribunal Central  
Administrativo Sul  
de 14-11-2019

Processo:  
134/12.9BEBJA

- I. *A permuta de um bem imóvel por um bem móvel ou por uma qualquer prestação de serviços, não integra o conceito de troca ou permuta que seja subsumível ao disposto no art. 4.º, alínea c) do CIMT;*
- II. *Não consubstancia contrato de permuta para efeitos do CIMT a troca da propriedade de lotes de terreno por obras de construção efectuadas por uma das partes no âmbito do exercício da sua actividade (construção).*

	Transação (Art. 2º)	SP (Art. 4º)	Valor tributável (art. 12º)	Taxa (art. 17º)	Momento da liquidação (art. 22º)
Exemplos de transações e IMT (CIMT)	Compra e venda (transmissão onerosa do direito de propriedade)	Adquirente do bem imóvel	Preço/VPT, consoante o maior valor	Regime geral	Antes da transmissão do bem
	Contrato-promessa de compra e venda c. cláusula de cedência de posição contratual	Primitivo promitente adquirente (sem isenção ou redução de taxa)	Parte do preço paga pelo promitente adquirente	Correspondente à totalidade do preço acordado no contrato (sem isenção ou redução de taxa)	Antes do contrato promessa (reajuste no contrato definitivo)
	Procuração irrevogável p. compra e venda	Procurador	Preço/VPT, consoante o maior valor	(sem isenção ou redução de taxa)	Antes da outorga de procuração (reajuste na transmissão definitiva)
	Permutas de bens imóveis	Permutante que recebe bens de maior valor	Diferença declarada de valores, se superior à diferença entre VPTs;	Regime geral	Antes da permuta

Isenções: apontamentos  
jurisprudenciais

Fundamentos	Iisenção	Reconhecimento
<b>Funções de soberania</b>	Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais, associações e federações de municípios..	Automático
<b>Igualdade soberana dos Estados Estatuto diplomático e consular</b>	Estados estrangeiros na aquisição de edifícios sede de missão diplomática ou consular ou residência do chefe da missão..	Documento do MNE
<b>Interesse público</b>	Pessoas coletivas de utilidade pública administrativa e de mera utilidade pública..	Comprovativo de deliberação, aquisição e destino do bem Automático
<b>Solidariedade social</b>	Instituições particulares de solidariedade social..	Comprovativo de deliberação, aquisição e destino do bem Automático
<b>Liberdade religiosa</b>	Pessoas coletivas religiosas..	Comprovativo de deliberação, aquisição e destino do bem
<b>Património cultural</b>	Prédios de interesse nacional, público ou municipal..	Documento de entidades competentes Automático

Fundamentos	Iisenção	Reconhecimento
<b>Coesão económica e social</b>	Bens situados nas regiões economicamente mais desfavorecidas..	Comprovativo de deliberação, aquisição e destino do bem Parecer CM
<b>Direitos sociais e culturais</b>	Associações de cultura física, museus, bibliotecas, escolas..	Comprovativo de deliberação, aquisição e destino do bem Parecer CM
<b>Apoio à juventude</b>	Prédios rústicos de primeira instalação de jovens agricultores..	Comprovativo de candidatura a apoios legais Parecer CM
<b>Atividade imobiliária</b>	Indivíduos e pessoas coletivas dedicados à atividade de compra para revenda ..	Declaração de início de atividade Automático
<b>Atividade das instituições de crédito</b>	Imóveis para realização de créditos, por execução, insolvência ou falência	Automático condicionado
<b>Direito à habitação</b>	Habitação própria e permanente cujo valor até 92 407 €	Automático

## Artigo 9.º do CIMT

### Isenção pela aquisição de prédios destinados exclusivamente a habitação

### Isenções do IMT

➔

**Isenção pela aquisição de prédios destinados exclusivamente a habitação – art. 9.º**

São isentas do IMT as aquisições de prédio urbano ou de fração autónoma de prédio urbano destinado exclusivamente a **habitação própria e permanente** cujo valor que serviria de base à liquidação **não exceda €92 407**

- **As taxas progressivas do art. 17.º/1, a) refletem essa isenção:**

Valor sobre que incide o IMT (em euros)	Taxas percentuais	
	Marginal	Média (*)
Até 92 407 .....	0	0
De mais de 92 407 e até 126 403 .....	2	0,537 9
De mais de 126 403 e até 172 348 .....	5	1,727 4
De mais de 172 348 e até 287 213 .....	7	3,836 1
De mais de 287 213 e até 574 323 .....	8	
Superior a 574 323 .....	6 taxa única	

(\*) No limite superior do escalão.

Acórdão do Supremo Tribunal  
Administrativo de 29-11-2017

Processo: 0117/17

Acórdão do  
Supremo Tribunal  
Administrativo de  
29-11-2017

Processo: 0117/17

- De acordo com a factualidade provada, a recorrida adquiriu a propriedade plena do prédio inscrito sob o artigo matricial ... que, **não estando constituído em propriedade horizontal, era composto por duas partes distintas suscetíveis de uma utilização independente** – a saber, uma parte destinada ao comércio e outra parte destinada a **habitação**.
- As duas unidades do prédio foram sujeitas a uma **autonomização para efeitos de avaliação predial**, tal como prevê o artigo 12.º do Código do IMI
- **Importa decidir se a mera separação matricial das partes que compõem um prédio prejudica, ou não, a aplicação da isenção prevista no Código do IMT para aquisição de prédios destinados exclusivamente a habitação. Ou seja, pretende-se saber se o âmbito da isenção apenas acolhe prédios ou frações autónomas totalmente destinados a habitação ou se, pelo contrário, abrange prédios que sejam parcialmente destinados a habitação.**

<p>Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 29-11-2017</p> <p>Processo: 0117/17</p>	<p><i>I - Sendo o <b>prédio composto por duas partes com utilizações distintas</b> mas que não se encontravam constituídas como fracções autónomas não poderá ser aplicada a <b>isenção prevista no artigo 9.º do Código do IMT</b> ao caso vertente, uma vez que este preceito impõe a existência de uma unidade predial e matricial exclusivamente destinada a habitação.</i></p> <p><i>II - Esta conclusão em sede de IMT não é inquinada pelo facto de ter sido concedida uma isenção de IMI à parte do prédio destinada à <b>habitação</b>, pois que a norma que prevê a isenção de IMI para os prédios destinados a habitação permite, por força da sua redacção, a aplicação da isenção apenas a partes de prédios destinados a habitação, ainda que essa parte não constitua uma fracção autónoma no sentido técnico-jurídico do termo, o que não sucede com a norma de isenção de IMT.</i></p>
--	---

<p>Artigo 7.º do CIMT</p> <p>Isenção pela aquisição de prédios para revenda</p>	
---	--

Artigo 7.º -  
Isenção pela  
aquisição de  
prédios para  
revenda

1 - São isentas do IMT as aquisições de prédios para revenda, nos termos do número seguinte, desde que se verifique ter sido apresentada antes da aquisição a declaração prevista no artigo 112.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) ou na alínea a) do n.º 1 do artigo 109.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRC), consoante o caso, relativa ao exercício da actividade de comprador de prédios para revenda.

2 - A isenção prevista no número anterior não prejudica a liquidação e pagamento do imposto, nos termos gerais, salvo se se reconhecer que o adquirente exerce normal e habitualmente a actividade de comprador de prédios para revenda.

3 - Para efeitos do disposto na parte final do número anterior, considera-se que o sujeito passivo exerce normal e habitualmente a actividade quando comprove o seu exercício no ano anterior mediante certidão passada pelo serviço de finanças competente, devendo constar sempre daquela certidão se, no ano anterior, foi adquirido para revenda ou revendido algum prédio antes adquirido para esse fim.

4 - Quando o prédio tenha sido revendido sem ser novamente para revenda, no prazo de três anos, e haja sido pago imposto, este será anulado pelo chefe de finanças, a requerimento do interessado, acompanhado de documento comprovativo da transacção.

Acórdão do Supremo Tribunal  
Administrativo de 08-11-2017

Processo: 0174/17

<p>Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 08-11-2017</p> <p>Processo: 0174/17</p>	<p><i>I - As normas que regulam a isenção de imposto, na medida em que contrariam os <b>princípios da generalidade e da igualdade da tributação</b>, são insusceptíveis de aplicação a casos que não tenham sido expressamente contemplados no benefício concedido, devendo ser objecto de <b>interpretação estrita ou declarativa</b>.</i></p> <p><i>II - Para efeitos da <b>isenção prevista no art. 7º, nº 1, do CIMT</b> não assume qualquer relevo a <b>dação em cumprimento</b>, sendo apenas de considerar a revenda no seu sentido técnico-jurídico.</i></p>
--	--

<p>Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte de 25-02-2016</p> <p>Processo: 00191/12.8BEPRT</p>	
--	--

<p>Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte de 25-02-2016</p> <p>Processo: 00191/12.8BEPRT</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Decorre do n.º5 do art.º11.º do CIMT que a lei consigna três factos como sendo determinantes da caducidade da isenção prevista no seu art.º7.º:</i> <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) <i>quando aos prédios adquiridos para revenda foi dado destino diferente;</i></li> <li>(ii) <i>quando os prédios não foram revendidos no prazo de três anos após a aquisição;</i></li> <li>(iii) <i>nas situações em que tenham sido revendidos e a empresa adquirente os tenha destinado, também ela, para revenda.</i></li> </ul> </li> </ul>
--	--

<p>Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte de 25-02-2016</p> <p>Processo: 00191/12.8BEPRT</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Na sequência da ordem de serviço n.º ..., a impugnante foi alvo de uma acção inspectiva, na qual se constatou que em 04/04/2008, adquiriu 3 fracções autónomas na freguesia do Cacém, Sintra, (fracções "D", "J" e "E") tendo beneficiado da isenção do IMT nos termos do disposto no art. 7.º, n.º 1 do CIMT, uma vez que a impugnante na escritura de aquisição celebrada indicou que os prédios se destinavam à revenda.</i></li> <li>• <i>A impugnante procedeu ao arrendamento das referidas fracções, pese embora as tenha contabilizado no activo permutável.</i></li> <li>• <i>Concluíram os SIT que "Tal consubstancia fim diferente pelo que esta situação não reúne os pressupostos de revenda ..."</i></li> <li>• <i>A fracção "D" foi vendida em 03-06-2009, sem a liquidação do IMT</i></li> </ul>
--	--

Acórdão do Tribunal  
Central  
Administrativo  
Norte de 25-02-2016

Processo:  
00191/12.8BEPRT

- 1. A isenção do IMT prevista no art. 7.º do respectivo Código tributário caduca, nomeadamente, quando aos prédios adquiridos para revenda seja dado destino diferente da revenda;*
- 2. Unicamente assente no arrendamento de uma fracção autónoma que, todavia, se manteve no activo circulante da empresa, não podia a administração fiscal concluir pela caducidade da isenção por desvio de fim quanto à afectação do imóvel.*
- 3. Para tanto, tinha de recolher outra factualidade que lhe permitisse afirmar que a situação de arrendamento, no caso, traduz a real intenção e vontade do agente económico de fruição do imóvel, que não apenas a sua rentabilização até à concretização da revenda*

Artigo 270.º do  
Código da Insolvência e da  
Recuperação de Empresas (CIRE)

Isenções:  
Art. 270.º do  
CIRE

**Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (CIRE)**

**Artigo 270.º**

**Benefício relativo ao imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis**

1 - Estão isentas de imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis as seguintes transmissões de bens imóveis, integradas em qualquer plano de insolvência ou de pagamentos:

- a) As que se destinem à constituição de nova sociedade ou sociedades e à realização do seu capital;
- b) As que se destinem à realização do aumento do capital da sociedade devedora;
- c) As que decorram da dação em cumprimento de bens da empresa e da cessão de bens aos credores.

2 - Estão igualmente isentos de imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis os atos de venda, permuta ou cessão da empresa ou de estabelecimentos desta integrados no âmbito de plano de insolvência ou de pagamentos ou praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente.

Acórdão do Supremo Tribunal  
Administrativo  
n.º 3/2017

[Acórdão do STA de 29-03-2017, no  
Processo n.º 1521/15 - Pleno da 2.ª Secção]

Uniformização de jurisprudência

<p>Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 3/2017</p> <p>[Acórdão do STA de 29-03-2017, no Processo n.º 1521/15 - Pleno da 2.ª Secção]</p> <p>Uniformização de jurisprudência</p>	<p><b>Excerto da fundamentação:</b></p> <p><i>"Ora, como se evidenciou no já referido acórdão 1085/13, haverá que ter em conta o fim que o legislador pretende alcançar com a concessão de tal isenção, - «fomentar e apoiar a venda rápida dos bens que integram a massa insolvente por óbvias razões de interesse dos credores, mas, também do interesse público de retoma do normal funcionamento do mundo empresarial em que cada processo de insolvência se apresenta como elemento perturbador», dando incentivos fiscais a quem adquirir os bens imóveis que integram a massa insolvente e que serão vendidos em fase de liquidação.</i></p> <p><i>Não havendo que diferenciar, para tal fim, as situações em que se esteja a vender globalmente a empresa com todo o seu activo e o seu passivo, das situações em que se esteja a vender um ou mais dos estabelecimentos comerciais que a integravam, ou em que se estejam a vender bens imóveis que integravam o seu activo.</i></p> <p><i>O objectivo que preside à teleologia da norma será igualmente prosseguido quando a aquisição tem por objecto elementos do activo da empresa, não se tomando necessário que o objecto seja a empresa ou estabelecimentos desta integrados no âmbito de plano de insolvência".</i></p>
--	--

<p>Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 3/2017</p> <p>[Acórdão do STA de 29-03-2017, no Processo n.º 1521/15 - Pleno da 2.ª Secção]</p> <p>Uniformização de jurisprudência</p>	<p><b>Decisão:</b></p> <p><i>A isenção de IMT prevista pelo n.º 2 do art.º 270.º do CIRE aplica-se, não apenas às vendas ou permutas de empresas ou estabelecimentos enquanto universalidade de bens, mas também às vendas e permutas de imóveis, enquanto elementos do ativo de sociedade insolvente, desde que enquadradas no âmbito de um plano de insolvência ou de pagamento, ou praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente</i></p>
--	--

<p style="font-size: 24px; margin: 0;">Isenções:</p> <p style="margin: 10px 0 0 0;">Art. 20.º do Decreto-Lei nº 423/83, de 5 de dezembro</p> <p style="margin: 10px 0 0 0;">[revogado pela Lei n.º 71/2018, 31/12/2018]</p>	<p style="font-size: 24px; margin: 0;">→</p> <p style="margin: 10px 0 0 0;"><i>"1 - São isentas de sisa e do Imposto sobre sucessões e doações, sendo o imposto do selo reduzido a um quinto, <b>as aquisições de prédios ou de fracções autónomas com destino à instalação de empreendimentos qualificados de utilidade turística</b>, ainda que tal qualificação seja atribuída a título prévio, desde que esta se mantenha válida e seja observado o prazo fixado para a abertura ao público do empreendimento.</i></p> <p style="margin: 10px 0 0 0;"><i>2 - A isenção e a redução estabelecidas no número anterior verificar-se-ão também na <b>transmissão a favor da empresa exploradora</b>, no caso de a proprietária ser uma sociedade de locação financeira e a transmissão se operar ao abrigo e nos termos do contrato de locação financeira que determinou a aquisição do empreendimento pela sociedade transmitente."</i></p>
---	--

<p style="font-size: 24px; margin: 0;">Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul de 31-10-2019</p> <p style="font-size: 24px; margin: 20px 0 0 0;">Processo: 2221/12.4BELRS</p>	
--	--

<p>Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul de 31-10-2019</p> <p>Processo: 2221/12.4BELRS</p>	<p><i>"[A] questão que se coloca traduz-se em saber que aquisições devem beneficiar das isenções de IMT e de Imposto de Selo ali consagradas: as aquisições de prédios ou de frações autónomas por promotores com vista a construir e instalar os empreendimentos turísticos, ou as aquisições de frações autónomas (unidades de alojamento) pertencentes ou integradas em empreendimentos já construídos e instalados, com vista à sua exploração?"</i></p>
---	--

<p>Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul de 31-10-2019</p> <p>Processo: 2221/12.4BELRS</p>	<p><b>Excerto da fundamentação:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• "... <b>não se trata de uma isenção subjetiva</b> dirigida a beneficiar as empresas, quer sejam proprietárias quer exploradoras dos empreendimentos, <b>mas sim objetiva</b>, uma vez que visa beneficiar a atividade de instalação, podendo apenas requerer e beneficiar da isenção as empresas que se dediquem a «instalar» empreendimentos turísticos e não também as que pretendam dedicar-se à atividade de exploração dos mesmos".</li> <li>• "... a «<b>instalação</b>» emerge como um procedimento que compreende os atos jurídicos e os trâmites tendentes ao licenciamento (em sentido amplo, compreendendo comunicações prévias ou autorizações, conforme o caso) das operações urbanísticas necessárias à construção de um empreendimento turístico, bem como a obtenção dos títulos que o tornem apto a funcionar e a ser explorado para finalidade turística".</li> <li>• "... resulta do diploma que <b>o que se pretende beneficiar é o investimento em empreendimentos turísticos a que venha a ser reconhecida utilidade turística</b>, quer estes sejam novos (a criar), quer existentes, mas que sejam objeto de remodelação, beneficiação ou reequipamento, ou que aumentem a sua capacidade (artº 5º)."</li> </ul>
---	---

<p>Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul de 31-10-2019</p> <p>Processo: 2221/12.4BELRS</p>	<p><i>Não estando em causa a aquisição de prédios ou de frações autónomas destinados à construção/instalação de empreendimentos turísticos, mas sim a <b>aquisição de unidades de alojamento por consumidores finais</b>, ainda que porque integradas no empreendimento em causa se encontrem afetas à exploração turística, <b>a mesma não pode beneficiar das isenções consagradas no artº. 20º, nº 1, do Decreto-Lei nº 423/83.</b></i></p>
---	--

<p>A problemática das isenções em sede de tributação do património e a proibição dos auxílios do Estado pelo direito da UE</p>	
--	--

Isenções:

Art. 32.º da Lei da Liberdade Religiosa

Lei n.º 16/2001, de 22/06/2001

→

*“1 - As pessoas colectivas religiosas inscritas estão isentas de qualquer imposto ou contribuição geral, regional ou local, sobre:*

- a) Os lugares de culto ou outros prédios ou partes deles directamente destinados à realização de fins religiosos;*
- b) As instalações de apoio directo e exclusivo às actividades com fins religiosos;*
- c) Os seminários ou quaisquer estabelecimentos efectivamente destinados à formação dos ministros do culto ou ao ensino da religião;*
- d) As dependências ou anexos dos prédios descritos nas alíneas a) a c) a uso de instituições particulares de solidariedade social;*
- e) Os jardins e logradouros dos prédios descritos nas alíneas a) a d) desde que não estejam destinados a fins lucrativos.*

*2 - As pessoas colectivas religiosas inscritas estão igualmente isentas do imposto municipal de sisa [IMT] e sobre as sucessões e doações [IS] ou quaisquer outros com incidência patrimonial substitutivos destes, quanto:*

- a) Às aquisições de bens para fins religiosos;*
- b) Aos actos de instituição de fundações, uma vez inscritas como pessoas colectivas religiosas.”*

Circular 10/2005, de 21/11 - Gabinete do Director-Geral (DGCI)

➤ Estão sujeitos a IMI e a IMT todos os **prédios adquiridos para rendimento** pelas pessoas jurídicas canónicas, estando ainda os respetivos rendimentos auferidos sujeitos a IRC, independentemente da sua afetação.

<p>Artigo 107.º do TFUE</p>	<p><i>"1. Salvo disposição em contrário dos Tratados, são incompatíveis com o mercado interno, na medida em que afetem as trocas comerciais entre os Estados-Membros, os auxílios concedidos pelos Estados ou provenientes de recursos estatais, independentemente da forma que assumam, que falseiem ou ameacem falsear a concorrência, favorecendo certas empresas ou certas produções.</i></p> <p>[...]"</p>
-----------------------------	---

<p>ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Grande Secção) de 6 de novembro de 2018, processos apensos C-622/16 P a C-624/16 P</p> <p>Scuola Elementare Maria Montessori Srl / Comissão Comissão/Ferracci</p>	<p>➤ Itália – <i>Imposta comunale sugli immobili</i> (Imposto Municipal sobre Imóveis), a seguir «ICI»</p> <p>➤ Alteração do âmbito de aplicação do ICI; a <b>isenção do ICI</b>, de que beneficiavam, desde 1992, as entidades não comerciais que exerciam, nos imóveis que lhes pertenciam, exclusivamente atividades assistenciais, previdenciais, sanitárias, didáticas, de hospedagem, culturais, recreativas e desportivas, assim como a <b>atividades religiosas e de culto</b>, devia ser compreendida no sentido de que também se aplicava às referidas atividades, «<b>independentemente da sua natureza eventualmente comercial</b>».</p> <p>➤ <b>Decisão da Comissão:</b></p> <p>➤ Auxílio do Estado incompatível com o mercado interno (artigos 107.º e 108.º do TFUE)</p> <p>➤ A Comissão entendeu que, tendo em conta as particularidades do presente processo, era absolutamente impossível à República Italiana recuperar os auxílios ilegais, pelo que não lhe ordenou que o fizesse.</p> <p>➤ Recurso de anulação ➡ <b>Acórdão do Tribunal Geral</b> da União Europeia de 15 de setembro de 2016, que reconheceu a impossibilidade de recuperação dos auxílios ilegais</p> <p>➤ <b>Acórdão do Tribunal de Justiça</b> da União Europeia, de 6 de novembro de 2018 ➡ anulou o Acórdão do Tribunal Geral na parte em que este negou provimento ao recurso interposto pela <i>Scuola Elementare Maria Montessori Srl</i> com vista à anulação da Decisão da Comissão relativa ao auxílio estatal, na medida em que a Comissão Europeia não ordenou a recuperação dos auxílios ilegais concedidos ao abrigo da isenção do ICI.</p>
--	---

82



Vídeo da apresentação

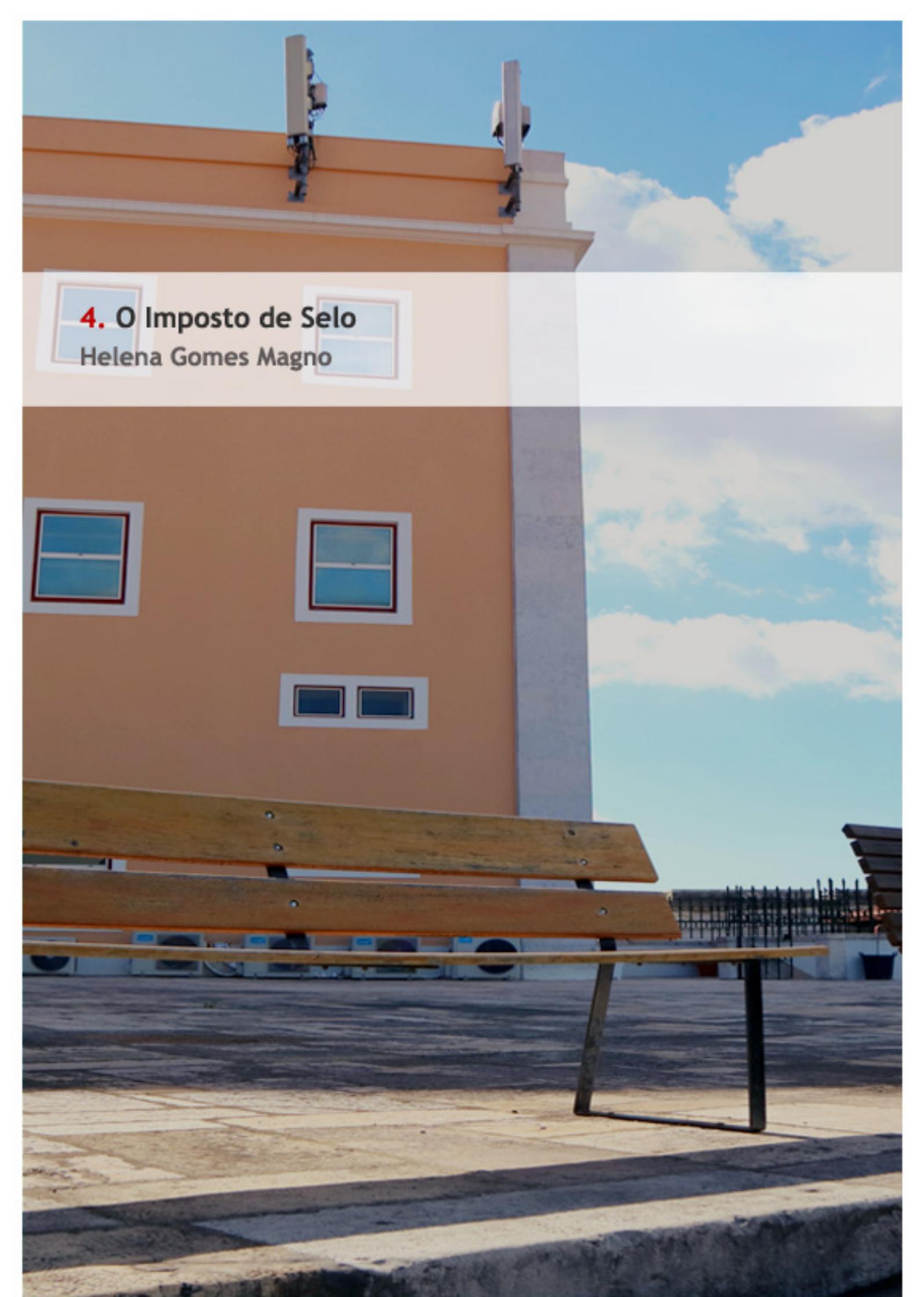


**Tributação do património e do selo**

A tributação em sede de IMT

Paulo Nogueira da Costa, Professor do ISCAL

→ <https://educast.fccn.pt/vod/clips/1jvkd btc9m/streaming.html?locale=pt>



## 4. O Imposto de Selo

Helena Gomes Magno

CENTRO  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

#### 4. O IMPOSTO DE SELO

Imposto heterogéneo que tributa manifestações de capacidade contributiva não tributadas em qualquer outro imposto

Compreensão da sua estrutura e papel no sistema fiscal português

Helena Gomes Magno\*

A origem e evolução  
 Incidência real, sujeição, isenções e territorialidade  
 Isenções  
 Facto gerador, exigibilidade, base tributável e taxa  
 Competência para a liquidação  
 Obrigações declarativas e de pagamento  
 Garantias dos contribuintes e da AT  
 Bibliografia  
 Apresentação *Power Point*  
 Vídeo

Antes de mais cumpre dizer que o presente excurso tem somente um objetivo: ser um texto descritivo e sucinto facilitador da compreensão do imposto, sem entrar em detalhes de procedimentos e sem tomar posição relativamente a questões menos pacíficas relativas à sua aplicação ou enquadramento legal de factos.

Para tal, socorremo-nos de textos legais e dos que são indicados na sumaríssima bibliografia consultada.

#### A ORIGEM e EVOLUÇÃO

O imposto do selo, tributo que nasce na Europa na primeira metade do século XVII e surge em Portugal, pelo Alvará de 24 de dezembro de 1660, como forma de financiar a guerra de independência que se seguiu à revolta de 1640, é o mais antigo imposto do sistema fiscal português ainda vigente<sup>1</sup>. Deve o nome à sua função de validação ou autenticação de documentos por aposição do selo real<sup>2</sup> (que mais tarde cederia lugar ao selo dos Serviços da República), mediante o pagamento de um preço por essa aposição.

Dando um longo salto no tempo, chegamos ao século XX, período em que o imposto do selo teve como diploma legal base, o Regulamento<sup>3</sup> aprovado pelo Decreto n.º 12700, de 20 de novembro de 1926 complementado pela Tabela Geral<sup>4</sup>, sendo esta que, nos termos daquele

\* Centro de Estudos Fiscais, Ministério das Finanças

<sup>1</sup> Efetivamente existiram outros como o Real de Água, que incidia sobre o vinho e datará do reinado do Mestre de Avis.

<sup>2</sup> Donde a sua denominação de “Regimento do papel selado”.

<sup>3</sup> Este seria o último Regulamento do imposto, que, com a Lei 150/99, de 11 de setembro, passa a ter por base um código fiscal como acontece com os demais impostos do sistema fiscal português.

<sup>4</sup> A primeira Tabela do imposto do selo foi aprovada por lei em 24 de abril de 1827. Desde então foram postas em vigor ou alteradas sucessivas Tabelas, destacando-se a primeira a ser aprovada na vigência da

Regulamento, define a incidência, a base tributável e a taxa aplicável aos factos sujeitos, o que pode ser qualificado como uma especificidade técnica deste tributo. Igualmente sui generis era<sup>5</sup> o facto do Imposto do Selo ser simultaneamente, um imposto direto e indireto<sup>6</sup>, incidir sobre o rendimento e sobre o consumo, ao que acrescia, comportar-se ainda como uma taxa<sup>7</sup>.

A chegar ao século XXI, o imposto do selo foi objeto de uma Reforma<sup>8</sup> que substituiu o Regulamento e a Tabela, por um Código<sup>9</sup> e uma nova Tabela Geral<sup>10</sup>, na qual se revia a incidência objetiva, adequando-a à realidade económica<sup>11</sup> e às ferramentas de então<sup>12</sup>, o que teve como resultado a abolição de dezenas de verbas arcaicas e a reformulação das que se mantiveram<sup>13</sup>, transformando o imposto do selo num tributo que passou a incidir, em regra,

---

República (aprovada pelo Decreto n.º 7772, de 31 de novembro de 1921) e a que foi aprovada pelo Decreto n.º 21916, de 28 de novembro de 1932 por ser a que serve de base a todas as que se lhe seguiram, aditando, suprimindo ou alterando as suas verbas. Refira-se que a Tabela, que vigorou desde 1932 até 1999, inclusive, foi tendo, sucessivamente, verbas aditadas e suprimidas, tendo chegado a ter perto de duzentas verbas, que eram elencadas alfabeticamente. Este número foi, num primeiro momento, reduzido aquando da reforma do imposto do selo, efetuada pela Lei 150/99, de 11 de setembro (que entrou em vigor em 2000), tendo o legislador abandonado a tributação de livros, papéis, títulos e muitos documentos, para se focar na tributação das operações económicas, o que é mais ajustado à forma de realização das operações económicas que este imposto tributa, as quais são na sua maioria desmaterializadas.

<sup>5</sup> A referência temporal abrange quer a Reforma dos anos vinte, quer a Reforma dos anos 60, liderada pelo Professor Teixeira Ribeiro.

<sup>6</sup> Nos termos do artigo 1.º do seu Regulamento, lia-se que a incidência do imposto do selo abrangia todos os documentos, livros, papéis, atos e produtos especificados na Tabela Geral do Imposto de Selo, que era composta por mais de uma centena de verbas.

<sup>7</sup> Era o caso relativamente às verbas da Tabela Geral que incidiam sobre a emissão de certidões ou a prática de atos notariais e registrais.

<sup>8</sup> Cf. Lei n.º 150/99, de 11 de setembro, que entrou em vigor em 01.03.2000.

<sup>9</sup> O Código do Imposto do Selo aprovado pela Lei n.º 150/99, de 11 de setembro, que entrou em vigor em 01.03.200 e substituiu o Regulamento aprovado pelo Decreto n.º 12700, de 20 de novembro de 1926, correspondendo às recomendações efetuadas no Relatório da Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal, publicado por Portugal. Ministério das Finanças, Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal, em 1996 (consultável em <http://purl.sgmf.pt/COL-MF-0028/1/>), que aconselhava a criação de um Código que definisse claramente as situações de incidência pessoal e real, a liquidação e a cobrança, bem como as obrigações e garantias dos contribuintes.

<sup>10</sup> Esta nova Tabela Geral entrou em vigor em duas fases: a Tabela Geral denominada em escudos, entrou em vigor no dia 1 de março de 2000 e a Tabela Geral, denominada em euros, no dia 1 de janeiro de 2002.

<sup>11</sup> Em consequência desta revisão do Imposto do Selo, foram abolidas mais de um terço das verbas da anterior Tabela Geral que não faziam já sentido face à organização económica e à globalização da economia, e pôs-se fim à acumulação de tributação do mesmo facto por mais de uma verba: Em sentido oposto foram introduzidos elementos novos. É o caso do tempo que passou a relevar como fator a considerar na determinação da taxa a aplicar ao facto sujeito a tributação pela verba 17, por exemplo. Também o paradigma do imposto se alterou: de imposto que incidia fundamentalmente sobre os documentos passou a imposto que incide em especial sobre operações que, independentemente da sua materialização, revelem rendimento ou riqueza.

<sup>12</sup> Referimo-nos ao uso do suporte digital que passou, numa primeira fase, a coexistir, e depois, a substituir, o suporte de papel, o que teve reflexos nas situações constantes da Tabela Geral e nas formas de comunicação de liquidação, pagamento e no cumprimento de outras obrigações impostas pelo código, que passaram a fazer-se eletronicamente.

<sup>13</sup> Com a Lei 150/99 a Tabela Geral passou a ter apenas vinte e cinco verbas, e mais recentemente, reduziu-se a onze (se não tivermos em conta o desdobramento de algumas verbas). São as seguintes as

sobre operações, que revelam rendimento ou riqueza e são tendencialmente desmaterializadas, sujeitando a tributação cada vez menos documentos, e que passou a ter por base um Código e não um Regulamento.

Não obstante liquidação e pagamento passarem a ser da exclusiva responsabilidade de entidades públicas e operadores económicos<sup>14</sup>, o imposto do selo manteve a simplicidade no cumprimento destas obrigações<sup>15</sup>, tendo-lhe aliado uma progressiva desmaterialização do seu cumprimento, a qual permitiu juntar à simplicidade e facilidade de cumprimento, do ponto de vista dos sujeitos passivos, e, da parte então Direção Geral dos Impostos, hoje Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), a possibilidade de controlo do cumprimento e aplicação mais célere e eficaz de sanções ao não cumprimento.

Atualmente é um imposto secundário sobre o consumo<sup>16</sup>, sendo regulado pelas normas aprovadas pelo Decreto-Lei nº 287/2003, de 12 de novembro<sup>17</sup>, diploma que continuou a senda de modernização das regras de incidência, liquidação e pagamento introduzida pela Lei

---

verbas da Tabela Geral em vigor: Verba 1 – Aquisição de bens; Verba 2 – Arrendamento e subarrendamento; Verba 4 – Cheques; Verba 10 – Garantias das obrigações; Verba 11 – Jogo; Verba 17 – Operações financeiras; verba 18 – Precatórios ou mandados para levantamento e entrega de dinheiro ou valores existentes; Verba 21 – Reporte (contrato de); Verba 22 – Seguros; Verba 23 – Títulos de crédito; Verba 27 – Transferências onerosas de atividades ou de exploração de serviços; Verba 29 – Valor líquido global dos organismos de investimento coletivo.

<sup>14</sup> Antes qualquer pessoa que utilizasse uma estampilha fiscal, exercesse ou não uma atividade económica, devia liquidar e pagar o imposto.

<sup>15</sup> Facilidade que começou logo na sua introdução no sistema fiscal português que arrecadava o imposto com base na aquisição de estampilha fiscal (selo) ou de papel selado, tendo sido decidido não manter esta modalidade de cobrança desajustada e arcaica.

<sup>16</sup> Já foi o principal imposto a incidir sobre o consumo. Perdeu a primazia com a entrada em vigor do Imposto de Transações que, entretanto, foi substituído pelo Imposto sobre o Valor Acrescentado – IVA, mantendo contudo um lugar cimeiro na arrecadação de impostos, uma vez que é atualmente o 4.º imposto que mais receita gera, a seguir ao Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares – IRS, Imposto sobre o Valor Acrescentado – IVA e Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas – IRC, sendo o que mais tem crescido em valor cobrado.

No que respeita à relação entre Imposto de Selo e Imposto sobre o Valor Acrescentado – IVA, pode afirmar-se que sendo este o principal imposto na tributação do consumo (cf. artigo 6.º, n.º 2 da Lei Geral Tributária e artigo 1.º, n.º 2 do Código do Imposto do Selo), o artigo 1.º do Código do Imposto do Selo afirma que só estão sujeitas a este imposto as situações que não estejam sujeitas a IVA, ou que estando-o, beneficiem de uma isenção em IVA, como é o caso das transmissões gratuitas de imóveis da verba 1.2 (cf. artigo 9.º, n.º 30 do CIVA), a locação de imóveis, da verba 2 (cf. artigo 9.º, n.º 29 do CIVA), dos prémios de jogo, sujeitos a imposto do selo pela verba 11.2 (cf. artigo 9.º, n.º 31); e as operações financeiras, tributadas em imposto do selo pela verba 17 (cf. artigo 9.º, n.º 27 do CIVA); e ainda as operações seguro/resseguro, da verba 22 da Tabela (cf. artigo 9.º, n.º 28 do CIVA); e a cessão onerosa de estabelecimento, que está sujeita a selo conforme prevê a verba 27, sendo que neste caso existe não uma isenção mas uma não sujeição a IVA (cf. artigo 3.º, n.º 4 do CIVA).

Esta técnica respeita as normas de Direito europeu a que Portugal está vinculado, desde logo pelo artigo 8.º da Constituição da República Portuguesa. E, neste âmbito o Código do Imposto do Selo cumpre o disposto nas Diretivas relativas ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (IVA) que proibem a criação de impostos sobre o volume de negócios com características idênticas às do IVA, entendimento que foi igualmente veiculado por inúmeros Acórdãos do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias e depois do Tribunal de Justiça da União Europeia.

<sup>17</sup> Este diploma procedeu à reforma dos impostos que incidem sobre a transmissão e detenção do património, bem como à alterações de diversa legislação tributária conexas com a mesma reforma, e ainda à definição de um regime transitório.

150/99, focado na tributação do consumo, enquanto manifestação de rendimento, na tributação da riqueza<sup>18</sup>, e na tributação de documentos públicos ou particulares<sup>19</sup> que não sejam tributados em nenhum outro imposto, o que lhe confere uma plasticidade e uma possibilidade de alargamento da sua base de incidência, que nenhum outro imposto do sistema fiscal português tem. E, este é o seu ponto forte e o seu ponto fraco.

Em síntese,

O imposto do selo é pois um imposto heterogéneo cuja classificação não se esgota num só tipo de imposto, porquanto sendo um imposto sobre o consumo, também tributa rendimento e aquisição de património, abarcando assim manifestações de capacidade contributiva que não são objeto de tributação em outro imposto do sistema fiscal português<sup>20</sup>, mas é também um imposto de grande importância no sistema fiscal português, quer pela já apontada plasticidade quer pela receita que gera.

Porém, esta heterogeneidade não obsta à sua compreensão e fácil aplicação se analisado tendo como ponto de partida as verbas da Tabela, que configuram regras objetivas de incidência e de determinação da matéria coletável<sup>21</sup>, e que nos indicam a taxa aplicável a cada facto sujeito. É tendo este ponto de partida em mente que adiantamos como método para a sua leitura o seguinte percurso: identificada a verba da Tabela Geral em que se encontra o facto tributário sujeito, haverá que buscar no articulado do código o sujeito passivo e o devedor do imposto<sup>22</sup>, e ainda a verificar a existência de alguma isenção<sup>23</sup> de que possa beneficiar o devedor do imposto ou o facto tributário em análise. Dado este primeiro passo há que voltar à Tabela Geral para determinar a matéria coletável e a taxa aplicáveis ao facto, para, uma vez mais, regressarmos ao código onde identificaremos prazos e modos de cumprimento das obrigações declarativas e de pagamento, bem como, caso seja necessário, consultaremos as garantias admissíveis para aquele caso concreto<sup>24</sup>.

<sup>18</sup> Como é o caso da aquisição gratuita de património por pessoas singulares ou dos prémios de jogo.

<sup>19</sup> Por exemplo os que respeitam à aquisição gratuita ou onerosa de bens e ao arrendamento de imóveis.

<sup>20</sup> Nesta perspetiva, e atenta a sua heterogeneidade e plasticidade, o imposto do selo assume o papel de imposto secundário de tributação do consumo, face ao Imposto sobre o Valor Acrescentado – IVA, e ainda de imposto que tenta suprir lacunas da tributação de património e do rendimento.

<sup>21</sup> Com exceção da verba 1.2, relativa à transmissão gratuita de bens a favor de pessoas singulares.

<sup>22</sup> O sujeito passivo é a pessoa que está vinculada ao cumprimento da prestação tributária, como contribuinte direto, substituo ou responsável pelo cumprimento das obrigações. Já o devedor do imposto é a pessoa que suporta o encargo do imposto – o que acontece quando suporta o imposto do selo por repercussão – não está vinculado a cumprir qualquer obrigação declarativa ou de pagamento (cf. artigo 18.º da Lei Geral Tributária), podendo, em certas verbas (por exemplo na verba 1.2 ou na verba 2, a qualidade de sujeito passivo e devedor do imposto reunirem-se na mesma pessoa.

<sup>23</sup> Quanto às isenções haverá que ter em atenção que estas continuam dispersas pelo articulado do Código do Imposto do Selo, pelo Estatutos dos Benefícios Fiscais (EBF) e por legislação avulsa, reguladora das operações e documentos sujeitos ao imposto.

<sup>24</sup> Seria algo como o esquema que segue:

Tabela Geral	INCIDÊNCIA / NÃO SUJEIÇÃO
Código do Imposto do Selo	SUJEITO PASSIVO / DEVEDOR DO IMPOSTO / INCIDÊNCIA TERRIOTRIAL / ISENÇÃO / MOMENTO DA EXIGIBILIDADE
Tabela Geral	BASE TRIBUTÁVEL / TAXA
Código do Imposto do Selo	OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS / PAGAMENTO / GARANTIAS

Concretizando

## INCIDÊNCIA REAL, SUJEIÇÃO, ISENÇÕES e TERRITORIALIDADE

A incidência do imposto do selo, que se centra hoje na tributação de operações económicas que revelem rendimento ou riqueza, embora continue a incidir sobre documentos, é regulada pelas treze verbas atualmente inscritas na Tabela Geral do Código do Imposto de Selo. Esta técnica, própria do imposto do selo, de elencar os factos sujeitos numa tabela, é, por um lado adequada à heterogeneidade e plasticidade do imposto e, por outro lado, facilitadora da alteração, eliminação ou aditamento de novos factos sujeitos, porquanto causa um impacto mínimo no articulado do Código.

As referidas verbas permitem identificar como factos tributários um conjunto variado de operações, a saber<sup>25</sup>: imobiliárias<sup>26</sup>, financeiras (incluindo os documentos que as materializam<sup>27</sup>); garantias<sup>28</sup>; seguros<sup>29</sup>; e a transferência onerosa de negócios<sup>30</sup>. Estas operações não esgotam a verbas da tabela, e por consequência a incidência, que abrange ainda as transmissões gratuitas de bens de que sejam beneficiárias pessoas singulares<sup>31</sup> e os prémios do jogo<sup>32</sup>.

No tocante à sujeição<sup>33</sup> o imposto do selo manifesta-se igualmente como imposto sui generis. Vejamos.

Tendo incorporado as transmissões gratuitas a favor de pessoas singulares, em consequência da abolição do Código do Imposto sobre as Sucessões e Doações, efetuada pelo diploma que aprovou a designada reforma da tributação do património, e assumindo os objetivos dessa reforma, como sejam, para o que agora nos importa destacar, a simplificação e modernização desses impostos, introduz como sujeito passivo, no caso das transmissões por morte, a

---

Abandonou-se tanto quanto possível o documento como base do imposto, tendo passado de imposto sobre o papel selado e estampilha fiscal a imposto que incide sobre operações reveladoras de capacidade contributiva e ainda sobre as transmissões gratuitas a favor de pessoas singulares.

<sup>25</sup> Abandonou-se tanto quanto possível o documento como base do imposto, tendo passado de imposto sobre o papel selado e estampilha fiscal a imposto que incide sobre operações reveladoras de capacidade contributiva e ainda sobre as transmissões gratuitas a favor de pessoas singulares.

<sup>26</sup> É o caso das verbas 1.1 e 2, respetivamente, aquisição onerosa, por doação ou por usucapião, do direito de propriedade sobre imóveis, e celebração de contratos de arrendamento e subarrendamento.

<sup>27</sup> Sujeição inscrita na verba 17, mas também, de certa forma, nas verbas 4, 18, 21 e 29.

<sup>28</sup> Cf. Verba 10 da Tabela do Código do Imposto do Selo.

<sup>29</sup> Cf. Verba 22 da Tabela do Código do Imposto do Selo.

<sup>30</sup> Cf. Verba 27 que estabelece a incidência sobre a transferência onerosa de atividades ou exploração de serviços.

<sup>31</sup> Cf. Verba 1.2 da Tabela do Código do Imposto do Selo.

<sup>32</sup> Cf. Verba 11 da Tabela do Código do Imposto do Selo.

<sup>33</sup> Optámos por esta designação para a dicotomia que é frequentemente designada por incidência objetiva e incidência pessoal, por acompanharmos o Professor Victor Faveiro que entendia dever esta dicotomia ser referida como incidência (relativa aos factos tributários) e sujeição (no tocante aos sujeitos passivos).

herança, representada pelo cabeça-de-casal<sup>34</sup>. E, ao identificar a herança como sujeito passivo torna possível assumir como base tributável a massa hereditária global<sup>35</sup> e consequentemente efetuar a liquidação imediata do imposto e evitar a complexidade e demora decorrentes da determinação da quota hereditária de cada herdeiro, que exigiam, no abolido Imposto sobre as Sucessões e Doações, a realização da partilha prévia<sup>36</sup> dos bens da herança.

Passando para a sujeição, há que apontar que, tratando-se de um imposto indireto, o sujeito passivo e o devedor do imposto são pessoas distintas.

Nestes termos, são sujeitos passivos as entidades públicas e as pessoas coletivas ou singulares que exerçam de modo independente uma atividade económica e a mesmo a AT<sup>37</sup>, sendo devedores do imposto os beneficiários dos factos tributários sujeitos a imposto.

Quanto à territorialidade, isto é: à legitimidade para o Estado português exigir o imposto em função do território<sup>38</sup>, seguindo o método apontado de encarar a situação de forma analítica, verba a verba, acontece que, no caso das verbas que se referem a imóveis ou bens sujeitos a registo em Portugal, tributa-se a sua transmissão ou a celebração de contratos, caso os imóveis se situem em Portugal, seja qual for a residência dos beneficiários dessas transmissões ou o local de assinatura dos contratos. E, também se tributam os documentos sujeitos ao imposto, quando estes sejam apresentados em Portugal, para efeitos legais, independentemente de aqui terem sido emitidos ou não. Porém, só são tributados os direitos sobre pessoas coletivas, transmitidos a título gratuito, a favor de pessoas singulares, caso a pessoa coletiva de que os direitos provêm e a pessoa singular que os adquire, tenham sede ou direção efetiva e residência em território nacional.

<sup>34</sup> Haverá que deixar aqui duas notas: uma para dizer que a base legal que permite erigir como sujeito passivo a herança, pode encontrar-se no artigo 18.º, n.º 3, da Lei Geral Tributária (LGT), e outra para evidenciar que a herança não será sujeito passivo no caso da transmissão, por testamento, de legados.

<sup>35</sup> E permite igualmente a tributação da transmissão da nua propriedade, ao invés do que sucedia anteriormente no Imposto sobre as Sucessões e Doações, que obrigava a aguardar pela consolidação da propriedade.

<sup>36</sup> Sendo que a partilha poderia ser uma partilha ideal (isto é efetuada pelos serviços de finanças no processo de imposto sucessório), caso não fosse efetuada a escritura de partilhas.

<sup>37</sup> A AT enquanto pessoa coletiva que é beneficiária de operações sujeitas a imposto, nos termos da Tabela Geral do Imposto do Selo, é, nesse caso, sujeito passivo e devedora de imposto.

<sup>38</sup> Referimo-nos à atribuição de competência tributária relativamente a uma situação concreta plurilocalizada, competência que se encontra estabelecida em acordos internacionais celebrados entre o Estado português e outros Estados.

## ISENÇÕES

São aplicáveis isenções objetivas e pessoais.

Começando por estas últimas, haverá dizer que as isenções pessoais, em sede de imposto do selo, são direitos pessoais de quem suporta o imposto, do devedor do imposto, e não do sujeito passivo, estando usualmente relacionadas com a natureza das entidades beneficiárias.

Assim, não é exigido imposto do selo ao Estado, Regiões Autónomas, Autarquias Locais e quaisquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos, nem às instituições de segurança social, pessoas coletivas de utilidade pública (PCUP) e instituições particulares de solidariedade social (IPSS), e a pessoas a quem contratual ou legalmente seja reconhecido o direito à isenção, direito que é aplicável a todas as operações em que sejam elas as devedoras do imposto.

No que toca a isenções objetivas, não é cobrado imposto do selo nas operações de seguros do ramo “Vida”, nas operações financeiras relativas a suprimentos e respetivos juros, nem a juros cobrados por empréstimos para habitação própria e à transferência entre instituições de crédito, de empréstimos para habitação.

## FACTO GERADOR, EXIGIBILIDADE, BASE TRIBUTÁVEL e TAXA

Iniciamos este ponto relembrando que o facto tributário<sup>39</sup>, enquanto facto gerador da obrigação, torna possível a prática do ato de liquidação, que permitirá exigir o imposto, e este ato, por sua vez, só é possível uma vez fixada a matéria tributável. Assim, sendo determinada a existência de um facto tributário sujeito a imposto do selo, o momento da sua ocorrência determina o momento em que ocorre o facto gerador do imposto e se torna possível exigir o imposto, o que releva não só para efeitos de incidência e liquidação, como também para determinar a taxa aplicável e para a contagem do prazo de caducidade<sup>40</sup>.

Como foi já assinalado, deverá abordar-se cada facto tributário de modo individual, verba a verba da Tabela Geral do imposto, e, em consequência, o momento em que o facto gerador da obrigação ocorre é distinto consoante a verba em que esteja prevista a incidência.

Concretizando: o facto gerador ocorrerá no momento em que se considera que os bens foram transmitidos, para a verba 1; no momento em que as operações foram praticadas, no caso das verbas 10, 17, 22, 27, 29; no momento em que os documentos foram emitidos, assinados ou

<sup>39</sup> O facto tributário corresponde à situação fatural e concreta prevista na lei fiscal de forma típica e abstrata, pelo que a verificação da existência dos pressupostos legalmente previstos, nas normas de incidência, para a sua ocorrência, tornam exigível o imposto que vier a ser apurado pela entidade competente mediante a prática do ato tributário de liquidação, nascendo pois, da prática do facto tributário, a obrigação de imposto, isto é: a possibilidade da entidade competente exigir o imposto.

<sup>40</sup> O prazo de caducidade no imposto do selo, imposto de obrigação única começa a contar-se a partir da data da ocorrência do facto tributário (cf. artigo 45.º da Lei Geral Tributária – LGT e 39.º do Código do Imposto do Selo – CIS).

apresentados para validação em Portugal, no caso das verbas 2, 4, 11, 18, 21, 23, ou ainda ao momento do trânsito em julgado da decisão sobre a existência de uma dívida.

Verificando-se a existência de um facto gerador de imposto, a entidade competente para o ato de liquidação<sup>41</sup> deve determinar a matéria coletável (a base tributável), a que será aplicada a taxa proporcional legalmente prevista<sup>42</sup>, estando ambas (matéria coletável e taxa) referidas na Tabela Geral.

Existe uma exceção à determinação da matéria coletável por recurso ao disposto na correspondente verba da Tabela Geral: a verba 1.2 (transmissões gratuitas a favor de pessoas singulares). No caso da verba 1.2 a determinação da matéria coletável deve seguir as normas inscritas no próprio Código do Imposto do Selo, nos artigos 13.º a 21.º, sendo aplicável a taxa proporcional constante da tabela Geral, o que representa uma enorme simplificação face às taxas por escalões, que tinham em conta o valor da transmissão e o grau de parentesco entre o beneficiário e o autor da transmissão, taxas que eram usadas no imposto sobre as sucessões e doações, que até 2003 tributava estas transmissões.

Quanto às taxas, temos duas situações que fogem à regra geral acima referida: a taxa ser a indicada na verba da Tabela geral que se refere ao facto tributário.

Vejamos

Relativamente à aquisição de imóveis, onerosa, por doação ou por usucapião, aplicaremos duas taxas<sup>43</sup>, sendo uma a indicada na verba correspondente à assinatura do contrato que obrigatoriamente deve ser celebrado para que a transmissão da propriedade possa acontecer (verba 1.1), e a outra a taxa correspondente à da verba que prevê e regula a transmissão e determinação da matéria coletável respeitante ao imóvel transmitido, no caso da transmissão por doação ou por usucapião (a verba 1.2).

No caso do jogo (verba 11) temos a aplicação de “um adicional” de 10% à taxa da verba 11.2, no caso do prémio ser em espécie, e a aplicação da taxa “por escalão de valor”, no caso dos jogos sociais (verba 11.3 e 11.4), sendo aplicável uma taxa até um determinado valor de prémio (na redação atual € 5.000) e uma outra taxa superior para o valor do prémio que exceda esse montante.

<sup>41</sup> Que será o sujeito passivo do imposto ou a AT, enquanto entidade com competência para a liquidação de impostos, consoante o caso, como adiante melhor explicitaremos.

<sup>42</sup> Quanto à taxa, uma nota para dizer que a taxa a aplicar corresponderá à que vigorar na Tabela Geral no momento em que o imposto é devido e variará consoante a verba, e, em algumas situações, como é o caso das operações financeiras, em função do tempo, sendo, em regra, uma taxa baixa.

<sup>43</sup> Refira-se que a aplicação de mais que uma taxa a um facto tributário era estrutural e frequente antes da redação do imposto do selo dada pelo Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro, tendo passado a ser, além de exceção, caso único o da verba 1.1 a que pode acrescer a verba 1.2, com a entrada em vigor deste diploma.

## COMPETÊNCIA PARA A LIQUIDAÇÃO

Em matéria de liquidação, a desmaterialização das declarações usadas para dar cumprimento às obrigações acessórias, permitiu a informatização da liquidação aportando assim uma enorme simplicidade, celeridade, certeza e rigor a este ato tributário<sup>44</sup>.

Tratando-se de um imposto indireto, a liquidação é, em regra, efetuada pelos sujeitos passivos<sup>45</sup>, que, no caso do imposto do selo, são maioritariamente os agentes económicos.

Porém, existem casos em que a liquidação é efetuada pelos serviços centrais da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), nomeadamente: nas transmissões gratuitas de que sejam beneficiárias pessoas singulares; nos arrendamentos ou subarrendamentos em que o beneficiário não possua contabilidade organizada; ou no caso patológico do apuramento da matéria coletável por métodos indiretos, que respeita os pressupostos legais e procedimentos indicados quer na Lei Geral Tributária, quer no Código do Imposto sobre o Rendimento das pessoas coletivas (CIRC), para o qual o Código do Imposto do Selo remete<sup>46</sup>.

Nos casos em que a liquidação é efetuada pela AT, é notificada ao sujeito passivo/devedor do imposto<sup>47</sup>.

---

<sup>44</sup> É certo que, como foi já referido, a liquidação do imposto de selo era um ato simples – assentava em regra no papel selado ou na aquisição, aposição e inutilização de uma estampilha fiscal –, que podia ser praticado por qualquer pessoa, singular ou coletiva, mesmo que não exercesse uma atividade económica (no caso das pessoas singulares), porém esse era um método era, além de arcaico, pouco fiável. Com a abolição do pagamento por estampilha fiscal, e a sua substituição por pagamento mediante entrega de guia (que ocorreu com a entrada em vigor do Código do imposto do selo aprovado pela Lei 150/99, de 11 de setembro), iniciou-se a modernização do imposto e pôs-se fim à obrigação de pessoas singulares sem qualquer atividade económica serem obrigadas a liquidar o imposto.

<sup>45</sup> O que configura uma autoliquidação conforme nos é dado a conhecer pela leitura conjugada dos artigos 82.º, n.º e 84.º, 2 da Lei Geral Tributária – LGT com o artigo 97.º, n.º 1, a) do Código de Procedimento e Processo Tributário – CPPT.

<sup>46</sup> É a Lei Geral Tributária que, nos seus artigos 81.º e seguintes (sendo especialmente relevantes os artigos 87.º e seguintes), estabelece as situações em que, excepcionalmente, se permite a determinação da matéria coletável pela AT com base nos elementos que esta disponha ou em razão da desconsideração da determinação efetuada pelo sujeito passivo. Esta determinação da matéria coletável por métodos indiretos decorre no âmbito de um procedimento legalmente previsto, no caso do imposto do Selo está previsto no artigo 57.º e seguintes do CIRC para o qual as normas do Código do Imposto do Selo – CIS remetem, estando salvaguardados os direitos dos contribuintes uma vez que estes podem contestar a determinação feita pela AT ao abrigo do procedimento previsto nos artigos 91.º e seguintes da Lei Geral Tributária – LGT.

<sup>47</sup> Como obrigam os artigos 35.º e seguintes do Código de Procedimento e Processo Tributário – CPPT.

## OBRIGAÇÕES DECLARATIVAS e de PAGAMENTO

Sendo todo o sistema fiscal construído em torno do apuramento e cobrança do crédito tributário – isto é: do imposto a pagar ou a reembolsar –, como decorre do disposto na Lei Geral Tributária – LGT, a obrigação principal diz respeito ao pagamento definitivo ou antecipado do imposto, sendo as obrigações declarativas, de colaboração ou outras, que não as de pagamento, designadas como obrigações acessórias.

No caso da atual redação do código do imposto do selo, que introduziu uma modernização nos meios de controlo do cumprimento das obrigações fiscais, as obrigações acessórias são cumpridas por meio de submissão de declarações<sup>48</sup> onde é evidenciado o apuramento do imposto a entregar ou o imposto apurado pelo sujeito passivo, bem como onde são prestadas as informações legalmente exigidas.

Dispõem os sujeitos passivos das seguintes declarações para dar cumprimento às obrigações acessórias: participação modelo 1<sup>49</sup>, declaração modelo 2<sup>50</sup>, declaração mensal de imposto do selo (DMIS)<sup>51</sup> e ainda do Anexo Q da Declaração de Informação Empresarial Simplificada (IES)<sup>52</sup>.

Caso existam atrasos na entrega das declarações será aplicada uma sanção não pecuniária (coima), sem prejuízo da aplicação de uma sanção pecuniária, juros compensatórios, caso esse atraso se traduza no retardamento da liquidação ou, juros de mora, na eventualidade do atraso ser relativo ao pagamento do imposto, e, em ambos os casos, quando esse retardamento é imputável ao sujeito passivo.

Quanto ao pagamento do imposto este pode consubstanciar uma retenção na fonte, efetuada pelo sujeito passivo e cumprida pelo devedor do imposto, assente na determinação da matéria coletável e aplicação da taxa por uma entidade pública ou uma pessoa singular ou coletiva que

<sup>48</sup> As declarações e formulários podem ser consultados e obtidos no Portal das Finanças no seguinte endereço:

[http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/apoio\\_contribuinte/modelos\\_formularios/imposto\\_selo/Pages/imposto-do-selo.aspx](http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/apoio_contribuinte/modelos_formularios/imposto_selo/Pages/imposto-do-selo.aspx). O último passo na direção desta informatização e desmaterialização foi dado em 2019 com a aprovação da DMIS que pôs um fim definitivo ao sistema de controlo da liquidação e isenção de Imposto do Selo com base no averbamento em suporte físico da menção do imposto liquidado ou da isenção aplicada pelos sujeitos passivos.

<sup>49</sup> É a Portaria n.º 895/2004, de 22 de julho, que aprova a participação modelo 1 de transmissões gratuitas sujeitas a imposto do selo, a que se refere o artigo 26.º do Código do Imposto do Selo.

<sup>50</sup> Cf. Portaria n.º 98-A/2015, de 31 de março, que aprova a declaração modelo 2, que se destina à comunicação de contratos de arrendamento o modelo do recibo eletrónico de quitação de rendas e a declaração modelo 44, previstos no Código do Imposto do Selo e no Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares – IRS, que entrou em vigor em 1 de abril de 2015.

<sup>51</sup> Cf. Portaria n.º 339/2019, de 1 de outubro, que Aprova o modelo oficial da Declaração Mensal de Imposto do Selo e respetivas instruções de preenchimento, a que se refere o n.º 2 do artigo 52.º-A do Código do Imposto do Selo.

<sup>52</sup> A IES foi criada pelo Decreto-Lei n.º 8/2007, de 17 de janeiro, recentemente alterada pela Portaria 31/2019, de 24 de janeiro, permite a entrega, por via eletrónica e de forma totalmente desmaterializada, de obrigações declarativas de natureza contabilística, fiscal e estatística de vários impostos.

exerça uma atividade económica, sujeito passivo que arrecada o imposto junto do devedor do mesmo para o entregar à AT, enquanto entidade competente para a cobrança, ou pode consistir num ato de liquidação praticado pela AT e notificado ao sujeito passivo, que neste caso é também o devedor do imposto.

Existe também um limiar de cobrança (que por vezes é referido como isenção técnica<sup>53</sup>) para as situações em que o imposto exigível é de montante inferior a € 10, quer tal suceda em resultado de uma liquidação inicial ou de uma liquidação adicional ou corretiva.

O documento usado para dar cumprimento a esta obrigação é o documento único de cobrança (DUC)<sup>54</sup>, podendo o pagamento ser efetuado nas secções de cobrança dos Serviços de Finanças, e ainda no IRN, nos Bancos (Homebanking), nos CTT, na rede SIBS e no IRN<sup>55</sup>, existindo uma sanção pecuniária (juros de mora), caso o pagamento venha a ocorrer fora do prazo legalmente estabelecido, por facto imputável ao sujeito passivo.

---

<sup>53</sup> A designada isenção técnica afigura-se-nos ter por fundamento o resultado do ato técnico de apuramento do imposto e sua exigência. Esta “isenção” não se confunde com as verdadeiras isenções que se reportam ao afastamento das regras de incidência e sujeição ao abrigo de disposições legais, nacionais ou internacionais.

<sup>54</sup> Cf. Artigo 11.º e seguintes do decreto-Lei 191/99 de 5 de junho e Portaria 1423-I/2003, de 31 de dezembro.

<sup>55</sup> Estas entidades estão autorizadas a receber os tributos com base nos artigos 5.º, 7.º e 9.º do Decreto-Lei 191/99, de 5 de junho.

## GARANTIAS DOS CONTRIBUINTES E DA AT

Antes de mais cabe referir que nos referimos a garantias enquanto normas e meios legalmente previstos que impedem que seja exigido imposto que não seja devido ou mais imposto que aquele que é devido (o que inclui a restituição de imposto a mais exigido) ou ainda que seja exigido imposto a quem não está legalmente obrigado a entregá-lo<sup>56</sup>, pelo que entendemos que acompanhamos quem afirma que com a codificação do imposto, operada pela Lei 150/99, de 11 de setembro, se verificou um reforço das garantias dos contribuintes, que se definiram claramente passando os meios de defesa ao dispor dos contribuintes<sup>57</sup> a estar a par dos restantes impostos.

Face ao que acabámos de escrever, enumeramos como garantias, a par da possibilidade de sujeitos passivos, mas também em algumas situações os devedores do imposto, reclamarem graciosamente, recorrer hierarquicamente ou impugnar a liquidação, a possibilidade de existir uma revisão oficiosa da liquidação, a existência de prazos de caducidade e prescrição, o direito dos contribuintes à informação sobre o correto cumprimento da lei e das obrigações, mas também os privilégios creditórios do Estado, a faculdade de exercer o direito de preferência e o dever de colaboração de entidades públicas e privadas com a AT.

Nesta temática das garantias, deixarei um apontamento, fruto de uma perceção pessoal e empírica<sup>58</sup>, relativo às situações que parecem ter gerado mais contencioso<sup>59</sup>, para dizer que serão as relativas a atos praticados pela AT, como por exemplo as correções às liquidações efetuadas pelos contribuintes no tocante às verbas 2, 10 e 17, em especial estas duas últimas), mas também à verba 2 e ao apuramento da base tributável da já revogada verba 28 ou das transmissões gratuitas de bens a favor de pessoas singulares (verba 1.2).

No que respeita a pedidos de informações vinculativas destacam-se os que se relacionam com liquidações a efetuar pelos sujeitos passivos e com os pressupostos das isenções pois que as dificuldades na aplicação da lei são sentidas pelas entidades obrigadas à sua liquidação e entrega ao Estado.

Finalizo expressando o desejo de que seja útil a comunicação que se elaborou para o vosso prestimoso labor judiciário.

<sup>56</sup> Estas garantias são aplicáveis aos sujeitos passivos, mas também aos devedores do imposto (cf. artigo 268.º da Constituição da República Portuguesa e artigo 9.º, n.º 1 do Código de Procedimento e Processo Tributário – CPPT e 65.º da Lei Geral Tributária – LGT).

<sup>57</sup> Nos meios de defesa entendemos incluírem-se, para além dos meios graciosos e judiciais de contestação da liquidação, o direito ao reconhecimento da caducidade e prescrição e demais direitos previstos na Lei Geral Tributária, aplicáveis à relação entre a AT e o contribuinte.

<sup>58</sup> Não foi possível obter dados estatísticos oficiais sobre estas matérias.

<sup>59</sup> Na ausência de dados ou estatísticas oficiais, só poderemos dar conta do que se nos afigura ser a realidade, com base na experiência e no conhecimento limitado da realidade.

**BIBLIOGRAFIA**

A.P.B., “Questões suscitadas pela associação portuguesa de bancos em matéria de imposto do selo e respectivas respostas da direcção de serviços dos impostos do selo e das transmissões do património”, Revista Fisco n.º 88/89, maio/junho de 2000, ano XI

Calheiros, José Maria de Albuquerque, “o novo regime do imposto de selo e as garantias – em especial, o problema dos créditos documentários”, Revista Fisco n.º 88/89, maio/junho de 2000, ano XI

Faveiro, Vitor António Duarte, “Manual do Imposto do Selo”, Coimbra Editora, Coimbra, 1944

Fernandes, João, “Imposto do Selo – Comentário Critico sobre o Novo Código”, Revista Fisco n.º 88/89, maio/junho de 2000, ano XI Lares, António Campos; Lares, Jorge Belchior, “Código Do Imposto Do Selo Anotado E Comentado”, Alda Editores, Lisboa, 2000

Laires, Jorge Belchior; Martins, Rui Pedro, “Imposto do Selo – Operações Financeiras e de Garantia”, Almedina, Coimbra, 2019

Lobo, Carlos Batista, “O Novo Código do Imposto do Selo – Alguns aspetos iniciais de enquadramento”, Boletim de Ciência e Técnica Fiscal, n.º 400, outubro/dezembro de 2000

Lobo, Carlos Batista, “da tributação dos montantes disponibilizados em sede de abertura de crédito em data anterior a 1 de janeiro de 2003. o regime fiscal em imposto do selo do crédito utilizado pendente” Revista Fisco n.º 105/106, novembro de 2002, ano XIII

Magalhães, Luís, “O Novo Código do Imposto do Selo – Principais Reflexos no Crédito”, Revista Fisco n.º 88/89

Pires, José Maria Fernandes, “Lições De Impostos Sobre O Património E Do Selo – 3.ª Edição”, Almedina, Coimbra, 2015

Mateus, J. Silvério; Freitas, L. Corvelo, “Os Impostos sobre o património Imobiliário – O Imposto do selo”, Engifisco, Lisboa, 2005

Apresentação *Power Point*

CENTRO  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

**IMPOSTO DO SELO  
CÓDIGO e TABELA GERAL**



*Helena Gomes Magno*  
Janeiro 2020

CENTRO  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

CÓDIGO  
DO  
IMPOSTO DO SELO

HELENA GOMES MAGNO

ESTRUTURA

Incidência Objetiva	⇒ artº 1º + Tabela Geral
Sujeito Passivo	⇒ 2º
Devedor do imposto	⇒ 3º
Isenções	⇒ 6º / 7º
Incidência territorial	⇒ 4º
Exigibilidade	⇒ 5º
Matéria Tributável	⇒ 9º a 23º +Tabela
Taxa	⇒ Tabela
Liquidação	⇒ 23º /25.º ss
Obrigações Declarativas	⇒ Participação Modelo 1 / Declaração Modelo 2 /DMIS /Anexo Q da IES
Pagamento	⇒ Retenções na Fonte + DUC

HELENA GOMES MAGNO

DELIMITAÇÃO DO CAMPO DE INCIDÊNCIA  
(SELO vs IVA)

Sujeitas a IS operações isentas (desde que não exista renúncia à isenção) e não sujeitas a IVA

	TGIS	CIVA (ISENÇÃO)
◦Transmissão imóveis	<b>verba 1.1.</b>	↳ art. 9.º, 30
◦Locação de imóveis	<b>Verba 2</b>	↳ art. 9.º, 29
◦Prémios de jogo	<b>verba 11.2</b>	↳ art. 9.º, 31
◦Operações financeiras	<b>verba 17</b>	↳ art. 9.º, 27
◦Operações seguro/resseguro	<b>Verba 22</b>	↳ art. 9.º, 28
◦Cessão de estabelecimento	<b>Verba 27</b>	↳ art. 3.º, 4

HELENA GOMES MAGNO

## INCIDÊNCIA OBJETIVA CIS + TABELA GERAL

### 1. IMÓVEIS (verba 1, 2, 27)

- Contratos: Aquisição de Bens Imóveis e Arrendamento
- Trespases a título oneroso a favor de pessoas singulares

### 2. JOGOS (Verba 11)

- Apostas e Prémios

### 3. SEGUROS (Verba 22)

- Apólices e Comissões de mediação

### 4. TÍTULOS e OPERAÇÕES FINANCEIRAS (Verba 4, 10, 17, 18, 21, 23, 29)

- Cheques
- Precatórios
- Títulos de crédito
- Reporte (Contrato de)
- Garantias
- Utilização de crédito comercial e ao consumo
- comissões cobradas por instituições financeiras
- OIC (tributação de ativos sob gestão dos fundos de investimentos)

HELENA GOMES MAGNO

## SUJEITO PASSIVO

### QUEM LIQUIDA e ENTREGA o IMPOSTO

Entidades públicas, pessoas coletivas ou singulares que exerçam uma atividade económica

- Autoliquidação : liquidam e entregam o imposto até ao dia 20 do mês seguinte

AT

- LIQUIDA E NOTIFICA PARA PAGAMENTO
  - Verba 1.1
  - Verba 1.2
  - Verba 2 (alguns casos)

### **SUJEITO PASSIVO ≠ REPERCUTIDO (DEVEDOR DO IMPOSTO)**

titular do interesse económico que efetivamente suporta o encargo do imposto

## INCIDÊNCIA TERRITORIAL

Factos tributários localizados em Portugal

ou

- 1) **Documentos** apresentados em Portugal **para quaisquer efeitos legais**
- 2) **Operações de crédito e garantias prestadas** usadas por pessoa domiciliada em Portugal (beneficiário residente)
- 3) **Juros, comissões e outras contraprestações** cobradas a pessoa domiciliada em Portugal (pagador residente)
- 4) **Seguros** cujo **risco** ocorra em Portugal

HELENA GOMES MAGNO

**O IMPOSTO TORNA-SE EXIGÍVEL quando**

- ocorre o facto gerador e este se localiza em Portugal

**ou**

- documentos são assinados perante qualquer sujeito passivo em Portugal
- crédito é utilizado ou apresentado perante qualquer sujeito passivo em Portugal
- transita em julgado a decisão relativa a créditos litigiosos

HELENA GOMES MAGNO

**ISENÇÕES SUBJECTIVAS**

- Beneficiam quem suporta o encargo do imposto
- ESTADO + R.A + AUTARQUIAS + INST. SEG. SOCIAL
  - IPSS + PESSOAS COLETIVAS de UTILIDADE PÚBLICA

**ISENÇÕES OBJECTIVAS**

- Seguros (Ramo vida)
- Operações Financeiras:
  - suprimentos e respetivos juros;
  - Dívida Pública;
  - Conta Ordenado;
  - Crédito à Habitação;
  - Reestruturação de Sociedades
- jogo do Bingo

HELENA GOMES MAGNO

**VALOR TRIBUTÁVEL****REGRA GERAL**previsto na **TABELA**

- ✓ Operações Financeiras e Seguros: tem em conta o valor e a duração

**OUTRAS REGRAS**

Verba 1.1. (Imóveis - CIMT)

Verba 1.2 (transmissão gratuita de bens a favor de pessoas singulares - CIS)

Verba 29 (OIC – valor líquido global )

HELENA GOMES MAGNO

## TAXA

Em vigor no momento o imposto é devido

**Regra:** uma taxa por facto tributário

Pelo que se existir um facto sujeito a mais que uma taxa será aplicável a mais elevada

**Exceto:**

- Verba 1.1 e 1.2 (transmissão de imóveis)

**Caso particular:**

- Verbas 11,3 e 11,4 (prémios de jogos sociais)
- Verba 11,2 (prémios de jogos atribuídos em espécie)

HELENA GOMES MAGNO

## LIQUIDAÇÃO e PAGAMENTO (SUJEITO PASSIVO)

### RETENÇÃO NA FONTE

#### DMIS

- até dia 20 mês seguinte
- até último dia do mês seguinte ao fim do trimestre (Verba 29)

### DECLARAÇÃO MODELO 2

#### Verba 2

- até fim do mês sgte ao do inicio do arrendamento (artigo 41º)

### DOCUMENTO DE PAGAMENTO

- DUC

HELENA GOMES MAGNO

**LIQUIDAÇÃO e PAGAMENTO****(AT)****Participação Modelo 1 - Verba 1.1**  
**Declaração Modelo 1 (IMT)****Participação Modelo 1 Verba 1.2****DECLARAÇÃO MODELO 2 Verba 2**

Feita a liquidação a AT **NOTIFICA** para pagamento ou contestação (prazo de 30 dias)

**DOCUMENTO DE PAGAMENTO**

- **DUC**

HELENA GOMES MAGNO

**GARANTIAS**

- CADUCIDADE – CIS + LGT
- PRESCRIÇÃO – CIS + LGT
- RECLAMAÇÃO - CPPT + LGT
- RECLAMAÇÃO NECESSÁRIA (retenção na fonte) - CPPT
- RECURSO HIERÁRQUICO - CPPT + LGT
- REVISÃO OFICIOSA DA LIQUIDAÇÃO - LGT
- IMPUGNAÇÃO - CPPT + LGT
- Outras: LGT e CPPT

HELENA GOMES MAGNO

# TABELA GERAL

## VERBAS

**1.1, 2, 10, 11, 17, 18, 21, 22, 23, 27, 29**

**1.2**

---

HELENA GOMES MAGNO

### “Ficha de Leitura”

VERBA \_\_\_\_\_

INCIDÊNCIA

NÃO SUJEIÇÃO

ISENÇÃO

INCIDÊNCIA TERRITÓRIAL

SUJEITO PASSIVO

REPERCUTIDO (Devedor do IMPOSTO)

EXIGIBILIDADE

BASE TRIBUTÁVEL

TAXA

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

PAGAMENTO

GARANTIAS

HELENA GOMES MAGNO

# TABELA GERAL

## IMÓVEIS

### VERBAS 1.1, 2, 27

---

HELENA GOMES MAGNO

### VERBA 1.1 - AQUISIÇÃO DE BENS IMÓVEIS (CONTRATO DE )

#### FACTO SUJEITO

Existência de um contrato de

- Aquisição onerosa
- Doação
- Resolução, invalidade ou extinção, por mútuo consenso

Relativo a imóveis

(direito de propriedade /figuras parcelares desse direito)

HELENA GOMES MAGNO

**VERBA 1.1 - AQUISIÇÃO DE BENS IMÓVEIS (CONTRATO DE )**CENTRO  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

SUJEITO PASSIVO/ REPERCUTIDO - Adquirente

EXIGIBILIDADE - momento da assinatura do contrato

**BASE TRIBUTÁVEL**

- VPT apurado para efeitos de CIMT
- montante da indemnização resultante de expropriação por utilidade pública antes da liquidação

TAXA - 0,8%

**PAGAMENTO**

- (aquisição onerosa) - prazo do IMT
- (aquisição gratuita – doação a favor de **peçoas coletivas**) - prazo do IMT
- (aquisição gratuita – doação a favor de pessoas singulares) - prazo do ISTG

PRESCRIÇÃO (contagem do prazo) – momento da assinatura do contrato  
prazo especial - títulos particulares autenticados: data do registo predial

HELENA GOMES MAGNO

**VERBA 2. – CONTRATOS**CENTRO  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

Art.º 60.º CIS + Portaria n.º 98-A/2015, de 31 de março

1. **Arrendamento**
2. **Subarrendamento**
3. **Alterações** ao Arrendamento/Subarrendamento  
(por motivo de revisão de clausulas contratuais fixando novo valor de renda)
4. **Promessa** de Arrendamento /subarrendamento com disponibilização do bem locado)

Sujeição a IS ainda que o locador tenha renunciado à isenção de IVA

**DECLARAÇÃO MODELO 2**

- **transmissão eletrónica de dados** no Portal das Finanças
- Apresentação em qualquer **serviço de finanças**
  - SP não obrigados a possuir, caixa postal eletrónica
  - SP não auferiram, ou não prevejam auferir, rendimentos da categoria F de IRS superiores a duas vezes o valor do IAS
  - SP idade superior a 65 anos de idade

Ofícios Circulados 40107/2015 e 20177/2015

HELENA GOMES MAGNO

**VERBA 2. - CONTRATOS**

CENTRO  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

**ISENÇÕES**

- Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais, Associações e federações de municípios de direito público e seus serviços
- Instituições de segurança social
- PCUP e IPSS
- Zona Franca da Madeira e de Santa Maria
- Universidade Católica Portuguesa
- Instituições de Ensino Superior Público
- Observatório europeu da droga e da toxicodependência
- Banco Inter Americano de Desenvolvimento
- Programa Polis
- Partidos Políticos
- Locação de bens integrados em Planos de insolvência /pagamentos liquidação da massa insolvente
- FIIAH / SIIAH
- Cooperativas
- Sociedades de agricultura de grupo
- Arrendamento Rural

**NÃO SUJEIÇÃO**

locação financeira, cessão da posição contratual do locador

**VERBA 2. - CONTRATOS**

CENTRO  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

<b>SUJEITO PASSIVO</b>	- AT (Modelo 2) Com base na Modelo 2 submetida no Portal ou apresentada no SF
<b>DEVEDOR DO IMPOSTO</b>	- LOCADOR E SUBLOCADOR
<b>EXIGIBILIDADE</b>	- final do mês seguinte ao mês ao do início do contrato / da alteração / disponibilização do bem locado
<b>BASE TRIBUTÁVEL - e não</b>	Valor de um mês de renda/ valor do aumento valor fixado no contrato (Contratos de duração inferior a um mês prorrogáveis)
<b>TAXA</b>	- 10%
<b>PAGAMENTO</b>	* imediato com base na Modelo 2 apresentada * se não é possível liquidar de imediato: 30 dias após receber a notificação da liquidação feita pela AT

HELENA GOMES MAGNO

**VERBA 27. TRESPASSES (a título oneroso)**

**TRESPASSES DE ESTABELECIMENTOS**

- negócio de transmissão a título definitivo da propriedade de uma empresa: transferência da propriedade do conjunto de bens, enquadrados numa organização (“estabelecimento comercial ou industrial”) \_ art.º 1305.º CC + art.º 115.º DL 321-B/90, 15.10).

Transferência GRATUITA

- a favor de pessoas singulares – VERBA 1.2
- a favor de pessoas coletivas - IRC

**TRESPASSES DE CONCESSÕES**

- Direito à EXPLORAÇÃO DE EMPRESAS

**SUBCONCESSÕES**

- SERVIÇOS

Quer no Trespasse de concessões quer na subconcessão, a **concessão originária feita pelo Estado**, Regiões Autónomas ou Autarquias Locais ao trespassante

HELENA GOMES MAGNO

**VERBA 27. TRESPASSES (a título oneroso)**

SUJEITO PASSIVO - trespassante /subconcedente (“vendedor”)

DEVEDOR - trespassário /sub-concessionário (“adquirente”)

EXIGIBILIDADE - assinatura do contrato

BASE TRIBUTÁVEL - valor da contraprestação, trespasse ou concessão

DIREITO DE PREFERÊNCIA (ARTº 70º CIS + 55.º CIMT)

- ✓ Estado .... podem preferir na aquisição se requerem perante os tribunais comuns e provarem que o valor tributável foi inferior em 30% ou 5000€ ao valor real

TAXA - 5%

HELENA GOMES MAGNO

# TABELA GERAL

## JOGO E CONCURSOS

### VERBA 11

HELENA GOMES MAGNO

### VERBA 11 . APOSTAS

Desmaterializadas ou em documento (**bilhetes, boletins, cartões, matrizes, rifas ou tómbolas** )

SUJEITO PASSIVO	- Entidade promotora
DEVEDOR	- o apostador
EXIGIBILIDADE	- momento da emissão da aposta
BASE TRIBUTÁVEL	- valor da aposta
TAXA	- verba 11.1.1 (apostas mútuas) : 25% - Verba 11.1.2 (outras apostas) : 25%

**VERBA 11.2 - PRÉMIOS de JOGO**

Desmaterializados ou em documento (**bingo, loto, rifas, sorteios, concursos publicitários, concursos de conhecimentos e passatempos**)

**NÃO SUJEIÇÃO** - bingo online, jogos sujeitos a imposto especial sobre o jogo (DL 442/89)

**ISENÇÃO** - bingo e jogos organizados por **IPSS/PCUP** (fins de caridade..., se receita se destinar aos fins estatutários ou reverter obrigatoriamente a favor de outras entidades com os mesmos fins)

**SUJEITO PASSIVO** - entidades que concedem os prémios

**DEVEDOR** - o premiado

**EXIGIBILIDADE** - momento da atribuição do prémio

**BASE TRIBUTÁVEL** - valor ilíquido do prémio

*(MAS promotor anuncia o prémio pelo valor líquido)*

Valor líquido (prémio em dinheiro) : valor ilíquido / 1- taxa

Valor líquido (prémio em espécie): preço pago pelo promotor inclui impostos não dedutíveis e o IVA / 1- taxa

<b>TAXA</b>	- Verba 11.2.1	- bingo	<b>25%</b>
	- Verba 11.2.2	- loto, rifas, sorteios, concursos publicitários, concursos de conhecimentos e passatempos	<b>35%</b>

**VERBA 11.3 - JOGOS SOCIAIS do ESTADO**

**SUJEITO PASSIVO** - Santa Casa da Misericórdia de Lisboa

**DEVEDOR** - o premiado

**EXIGIBILIDADE** - momento da atribuição do prémio

**BASE TRIBUTÁVEL** - valor líquido da aposta

<b>TAXA</b>	- Verba 11.3	(até € 5.000)	<b>4,5 %</b>
	- Verba 11.4	(o que exceder € 5.000)	<b>20%</b>

# TABELA GERAL

## SEGUROS

### VERBA 22

HELENA GOMES MAGNO

### VERBA 22 - SEGUROS

- Feitos em PT → risco em PT ou fora de PT  
 Feitos na EU / fora da EU → risco ocorre em PT  
 – nomeação de Representantes

#### ISENÇÃO

SEGURADORAS ESTRANGEIRAS - prémios devidos por resseguros \* tomados a empresas operando legalmente em Portugal

\* RESSEGURO = contrato em que uma seguradora faz um seguro junto de outra seguradora (a resseguradora) pagando um prémio por esse resseguro prémios e comissões de seguros do Ramo «VIDA»

HELENA GOMES MAGNO

### VERBA 22.1 - APÓLICES

SUJEITO PASSIVO - Entidades credoras de prémios e comissões  
 DEVEDOR - tomador do seguro  
 EXIGIBILIDADE - momento da cobrança dos prémios

#### BASE TRIBUTÁVEL

Prémio do seguro + custo da apólice + quaisquer outras importâncias que sejam receita das empresas seguradoras (cobradas juntamente com o prémio ou em documento separado)

#### TAXA

(por Ramo de Seguro)

- «Caução» → 3%
- «Acidentes», «Doenças», «Crédito Agrícola» e «Crédito pecuário» → 5%
- «Mercadorias transportadas» → 5%
- «Embarcações»; «Aeronaves» → 5%
- outros ramos → 9%

HELENA GOMES MAGNO

CENTRO  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

### VERBA 22.2 - MEDIAÇÃO DE SEGUROS

SUJEITO PASSIVO - mediador  
 DEVEDOR - tomador do seguro  
 EXIGIBILIDADE - momento da cobrança do prémio de seguro  
 BASE TRIBUTÁVEL (Valor da comissão - IS da apólice)  
 TAXA - 2%

HELENA GOMES MAGNO

# TABELA GERAL

## DOCUMENTOS E OPERAÇÕES FINANCEIRAS

### VERBAS 4, 18, 23, 21, 10, 17, 29

HELENA GOMES MAGNO

#### VERBA 4 - CHEQUES

○ SUJEITO PASSIVO	instituição de crédito emitente em Portugal 1.ª entidade que intervenha na negociação ou pagamento do cheque apresentado em Portugal
DEVEDOR	titular da conta
EXIGIBILIDADE	momento da recepção de cada impressão * momento da apresentação em Portugal
BASE TRIBUTÁVEL	cada cheque
TAXA	€ 0,05

\* (Artigo 64.º + 54.º): impressão e registo pelas instituições de crédito  
Entidades privadas que não sejam instituições de crédito podem mandar imprimir os seus próprios cheques

HELENA GOMES MAGNO

**VERBA 18. PRECATÓRIOS ou MANDADOS**

**SUJEITO PASSIVO** - autoridade judicial/administrativa que deva entregar o dinheiro ou os valores

**DEVEDOR** - demandado

**EXIGIBILIDADE** - momento da utilização

**BASE TRIBUTÁVEL** - importância a levantar ou a entregar em dinheiro ou valores

**TAXA** - 0,5%

HELENA GOMES MAGNO

**VERBA 23 – TITULOS DE CREDITO**  
(emitidos no âmbito de uma atividade económica)

LETRAS, LIVRANÇAS, ORDENS e ESCRITOS de qualquer natureza nos quais se determine pagamento ou entrega de dinheiro com cláusula à ordem ou à disposição, ainda que sob a forma de correspondência

**NÃO SUJEIÇÃO:** cheques

**SUJEITO PASSIVO** Entidades emitentes  
1.ª entidade que intervenha na negociação/pagamento de letras emitidas no estrangeiro:

**DEVEDOR** quem recebe o valor

**EXIGIBILIDADE** momento em que forem realizadas as operações

- Letras Em Branco - momento do preenchimento
- Letras emitidas no estrangeiro - momento em que forem
- apresentadas a pagamento em PT

**BASE TRIBUTÁVEL** valor a entregar

<b>TAXA</b>	LETRAS, mínimo de € 1	→ 0,5%
	LIVRANÇAS, mínimo de € 1	→ 0,5%
	ORDENS DE PAGAMENTO/ESCRITOS, mínimo de € 1	→ 0,5%
	EXTRACTOS FACTURAS, mínimo de € 0,5	→ 0,5%

HELENA GOMES MAGNO

**VERBA 21 – CONTRATO DE REPORTE**

(A- 1.º alienante) vende a (B – 1.º adquirente) um activo (ex. Valor mobiliário/título de crédito negociável; ...) e, no final do período contratado, (A) recompra a (B) o ativo, acrescido de uma remuneração determinada no contrato

**ISENÇÃO**                                      reporte de valores mobiliários e equiparados efetuado em Bolsa

**SUJEITO PASSIVO:**                      1.º adquirente se residente em PT;  
instituições financeiras intermediárias no contrato, com domicílio em PT;  
1.º alienante domiciliado em PT (se 1.º adquirente e o intermediário são não residentes)

**DEVEDOR:**                                      1.º alienante (domiciliado em PT )

**INCIDÊNCIA TERRITORIAL** devido IS se 1.º adquirente/1.º alienante domiciliados em PT

**EXIGIBILIDADE**                              - momento da assinatura

**BASE TRIBUTÁVEL**                        valor do contrato

**TAXA**    0,5%

HELENA GOMES MAGNO

**VERBA 10 . GARANTIAS DAS OBRIGAÇÕES**

*Garantias prestada para assegurar o cumprimento de Obrigações*

*Exemplos: aval, caução, seguro-caução, hipoteca, penhor, garantia bancária autónoma, fiança*

**INCIDÊNCIA** - constituição e prorrogação de garantias  
- substituição da garantia mediante renovação do contrato e substituição dos bens dados em garantia

**NÃO SUJEIÇÃO** - garantias acessórias de contratos previstos na TG quando constituídas simultaneamente com o contrato da obrigação garantida (ainda que em instrumento diferente)  
- Reforço da garantia sem aumento do valor garantido

**ISENÇÃO** - garantias prestadas ao Estado no âmbito da gestão da dívida pública (objeto valores mobiliários)  
- prestadas ao Estado/segurança social

*Circular 4/2005 e Ofícios Circulados 60078/2010 e 40091/2007*

HELENA GOMES MAGNO

**VERBA 10 . GARANTIAS DAS OBRIGAÇÕES**

CENTRO  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

**SUJEITO PASSIVO** - instituições de crédito / financeiras que concedem a garantia  
Notários e outras entidades que autentiquem documentos particulares, relativamente aos contratos em que sejam intervenientes, com exceção das garantias concedidas por instituições de crédito ou outras entidades financeiras

**DEVEDOR** - pessoa obrigada a apresentar a garantia em Portugal

**EXIGIBILIDADE** - momento da emissão ou da constituição da garantia

**BASE TRIBUTÁVEL** - montante máximo de capital e acessórios garantido

**TAXA** - varia com o prazo

< 1 ano = (por mês ou fração)	0,04%
≥ 1 ano =	0,5%
≥ 5 anos =	0,6%

**COMISSÃO** pela garantia prestada tem IS (verba 17.3.3) → 3%

HELENA GOMES MAGNO

**VERBA 17.1 - UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO**

CENTRO  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

utilização de crédito ou prorrogação do prazo  
Utilização de fundos, mercadorias e outros valores, e ainda a cessão de créditos, factoring e operações de tesouraria concedidos a crédito/ envolvendo financiamento ao cessionário, aderente ou devedor

**NÃO SUJEIÇÃO**  
Juros decorrentes de relações comerciais (exclui operações realizadas por instituições financeiras)

**ISENÇÃO**  
**SUPRIMENTOS**  
operações financeiras entre instituições financeiras  
Crédito concedido por titulares do capital e por prazo > 1 ano, exclusivamente destinadas à cobertura de carência de tesouraria

**INCIDÊNCIA TERRITORIAL** - qualquer dos intervenientes seja residente em PT

Circular nº 15/2000 de 05-07-2000 da DSIMT

HELENA GOMES MAGNO

**VERBA 17.1 - UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO (COMERCIAL)**

**SUJEITO PASSIVO** entidades concedentes do crédito

**DEVEDOR** utilizador do crédito / cliente

**EXIGIBILIDADE** momento em que a operação for realizada  
último dia de cada mês (conta corrente/descoberto bancário/prazo não seja determinado nem determinável)  
momento da cobrança

**BASE TRIBUTÁVEL** Crédito utilizado

**TAXA**

< 1 ano (por mês ou fração)	0,04%
> 1 ano	0,50%
≥ 5 anos	0,6%
conta corrente/ outra forma de utilização sem prazo determinado ou determinável	0,04% sobre a média mensal *

\*

*Média mensal = soma dos saldos em dívida apurados diariamente, durante o mês, divididos por 30*

HELENA GOMES MAGNO

**VERBA 17.2 - UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO (AO CONSUMO)**

**NÃO SUJEIÇÃO** utilização de cartões de crédito dentro do período contratualmente fixado para o pagamento de bens e serviços adquiridos

**ISENÇÃO**

- Mudança da instituição de crédito: mútuos associados a crédito à habitação
- juros cobrados por empréstimos de habitação própria
- crédito da conta poupança-ordenado ≤ ao salário mensal creditado na conta
- actos, contratos e operações tendo as instituições comunitárias/BEI como interveniente/destinatários

**INCIDÊNCIA TERRITORIAL** - tributados sempre que qualquer dos intervenientes seja residente em PT

HELENA GOMES MAGNO

**VERBA 17.2 - UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO AO CONSUMO**

SUJEITO PASSIVO	- entidades concedentes do crédito
DEVEDOR	- o cliente/utilizador do crédito
EXIGIBILIDADE	- momento da utilização
BASE TRIBUTÁVEL	- valor utilizado

**TAXA:**

< 1 ano (por mês ou fração)	0,128%
≥ 1 ano	1,6 %
≥ 5 anos	1,6 %
SEM PRAZO (sobre a média mensal)	0,128%

**taxas têm vindo a ser agravadas nos sucessivos OE**

HELENA GOMES MAGNO

**VERBA 17.3 - JUROS, COMISSÕES, OUTRAS CONTRAPRESTAÇÕES**

cobradas\* por instituições de crédito e outras entidades financeiras

*\*Consideram-se cobrados os valores debitados em contas correntes à ordem de quem a eles tiver direito*

SUJEITO PASSIVO	- entidades concedentes do crédito
DEVEDOR	- o cliente/utilizador do crédito
EXIGIBILIDADE	- momento da cobrança
BASE TRIBUTÁVEL	- valor COBRADO

**TAXA**

juros	→ 4%
prémios e juros	
letras tomadas, letras a receber por conta alheia,	
saques emitidos sobre praças nacionais ou quaisquer	
transferências	→ 4%
comissões e contraprestações	→ 4%
comissões (por garantias prestadas)	→ 3%

HELENA GOMES MAGNO

**VERBA 29 - OIC – Organismos De Investimento Coletivo**

**SUJEITO PASSIVO - OIC (fundos e sociedades de investimento mobiliário e imobiliário) constituídos e operarem de acordo com a legislação nacional**

- Fundos de investimento/sociedades financeiras com personalidade jurídica
- Sociedades gestoras dos OIC quando fundos não têm personalidade jurídica

**DEVEDOR - OIC**

**EXIGIBILIDADE - último dia de cada trimestre**

**BASE TRIBUTÁVEL - Valor líquido global apurado no último dia de cada mês do trimestre**

*média dos valores comunicados à CMVM/divulgados pelas entidades gestoras, subtraído do valor de unidades de participação/participações sociais detidas em OIC isentos com base no artº 22º EBF*

**TAXA**

- investimento exclusivo em Mercado Monetário e depósitos → 0,0025%
- Outros investimentos → 0,0125%

Circular 6/2015

HELENA GOMES MAGNO

# TABELA GERAL

## TRANSMISSÕES GRATUITAS DE BENS A FAVOR DE PESSOAS SINGULARES

### VERBA 1.2

---

HELENA GOMES MAGNO

**VERBA 1.2 – transmissões gratuitas de bens  
a favor de pessoas singulares**

CENTRO  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

- SUCESSÃO POR MORTE
  - Sem testamento
  - Com testamento
- DOAÇÃO \*
  - INVALIDADE, DISTRATE, RENÚNCIA, RESOLUÇÃO, REVOGAÇÃO de doação
  - RENUNCIA a doação
- USUCAPIÃO \*
  - Se transmissão tiver por base um contrato, acumula o Selo da **verba 1.1**
- AQUISIÇÕES A TÍTULO ONEROSO E GRATUITO  
(transmissão de bens imóveis com obrigação de o beneficiário entregar uma contrapartida onerosa ao doador ou a terceiro)
- Valores distribuídos a pessoas singulares em resultado de RESOLUÇÃO/EXTINÇÃO DE ESTRUTURAS FIDUCIÁRIAS que não tenham sido constituídas por eles
- Outras

HELENA GOMES MAGNO

**VERBA 1.2 – transmissões gratuitas de bens  
a favor de pessoas singulares**

CENTRO  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

**NÃO SUJEIÇÃO**

- valores atribuídos pela SEGURANÇA SOCIAL
- Valores aplicados em PPR, PRE, poupança-ações, FUNDOS DE PENSÕES, FIM, FII + sociedades de investimento mobiliário e imobiliário
- DONATIVOS (definidos no art.º 61.º EBF) e doações inferiores a 500€
- BENS DE USO PESSOAL ou doméstico
- transmissão de bens a favor de pessoas coletivas (está sujeita em IRC)

**ISENÇÃO**

- cônjuge/unido de facto, descendentes e ascendentes

HELENA GOMES MAGNO

### VERBA 1.2 – transmissões gratuitas de bens a favor de pessoas singulares

#### SUJEITO PASSIVO

- HERANÇA (representada pelo cabeça-de-casal)
- LEGATÁRIOS (pessoas singulares)
  
- BENEFICIÁRIOS (pessoas singulares): donatários, usucapietes, outros

#### DEVEDORES

- Herdeiros: legítimos ou testamentários
- Legatários
- Beneficiários da transmissão

#### INCIDÊNCIA TERRITORIAL

- Bens situados em Portugal
- Bens com os quais exista conexão a Portugal
  - pelo domicílio/sede do beneficiário
  - pelo local de registo dos bens transmitidos

HELENA GOMES MAGNO

### VERBA 1.2 – transmissões gratuitas de bens a favor de pessoas singulares

#### EXIGIBILIDADE

- SUCESSÃO POR MORTE data da abertura da sucessão
- DOAÇÕES momento da assinatura do contrato
- USUCAPIÃO judicial
  - data em que transitar em julgado a ação de justificação
  - data em que for celebrada a escritura de justificação notarial
  - data em que se tornar definitiva a decisão proferida em processo de justificação (Código do Registo Predial)
- OUTRAS data da ocorrência da transmissão/ assinatura do contrato

### VERBA 1.2 – transmissões gratuitas de bens a favor de pessoas singulares

#### BASE TRIBUTÁVEL

Valor de

- BENS IMÓVEIS
- BENS MÓVEIS

apurado com base no articulado do código do imposto do selo (13.º a 19.º e 20.º CIS)

Regra: o maior de dois valores: oficiais / declarado pelo cabeça-de-casal / beneficiário

Há ainda lugar à DEDUÇÃO DE ENCARGOS conexos com os bens transmitidos

**TAXA**            10%

### VERBA 1.2 – transmissões gratuitas de bens a favor de pessoas singulares

CENTRO  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

#### LIQUIDAÇÃO

##### ○ Participação Modelo 1

- PRAZO - final do 3.º mês seguinte ao da ocorrência do facto tributário
- LOCAL - SF da área da residência do autor ou dos beneficiários da transmissão, consoante o caso
- Competência - Serviços Centrais da AT
- BENEFICIÁRIOS ISENTOS – obrigação de relacionar bens e direitos
- SUSPENSÃO DA LIQUIDAÇÃO em caso de litígio judicial quanto a bens ou dívidas da transmissão insolvência contra os devedores
- Notificada ao sujeito passivo/devedor

HELENA GOMES MAGNO

**VERBA 1.2 – transmissões gratuitas de bens  
a favor de pessoas singulares****PAGAMENTO****Modalidades e Prazo**

- pronto pagamento
  - Até ao final do 2º mês seguinte ao da notificação (pronto pagamento)
- prestações
  - mês em que se vence cada uma das prestações

Limiar mínimo de cobrança - 10 €

HELENA GOMES MAGNO

**VERBA 1.2 – transmissões gratuitas de bens  
a favor de pessoas singulares****GARANTIAS do Sujeito Passivo (algumas)**

- Informação sobre o cumprimento da lei e das obrigações
- Caducidade
- Prescrição
- Reclamação
- Recurso Hierárquico
- Impugnação (Tribunal do estado ou CAAD)

HELENA GOMES MAGNO

## VERBA 1.2 – transmissões gratuitas de bens a favor de pessoas singulares

CENTRO  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

### GARANTIAS da AT

- Privilégio Creditório (mobiliário e imobiliário)
- Direito de Preferência
- Arrolamento
- Liquidação oficiosa
- Liquidação adicional
- Informação de óbitos
- Comunicação de Inventários pelos Tribunais
- Levantamento de Depósitos bancários só com imposto pago ou assegurado

HELENA GOMES MAGNO

CENTRO  
DE ESTUDOS  
JUDICIÁRIOS

# Grata pela vossa atenção

---

HELENA GOMES MAGNO

## Vídeo da apresentação

**Tributação do património e do selo****O Imposto de Selo**

Helena Gomes Magno, Centro de Estudos Fiscais, Ministério das Finanças

→ <https://educast.fcn.pt/vod/clips/28fi7p9y60/streaming.html?locale=pt>

Título:  
**Tributação do património e do selo – 2019**

Ano de Publicação: 2020

ISBN: 978-989-8908-02-05

Série: Formação Contínua

Edição: Centro de Estudos Judiciários

Largo do Limoeiro

1149-048 Lisboa

[cej@mail.cej.mj.pt](mailto:cej@mail.cej.mj.pt)