finanças
DIRECÇÃO GERAL DOS IMPOSTOS

16 -07- 2008

DIRECÇÃO DE SERVIÇOS DO IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE AS TRANSMISSÕES ONEROSAS DE IMÓVEIS, DO IMPOSTO DO SELO, DOS IMPOSTOS RODOVIÁRIOS E DAS CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS (D S I M T)

Ofício n.º: 08.07.10
Processo: 634/2008
Entrada Geral: 3220 de 04/04/2008
N.º Identificação Fiscal (NIF):
Sua Ref.ª: Mail
Técnico:
Cod Assunto:
Origem:

Exmº Senhor
Ordem dos Notários
Travessa da Trindade, n.º 16 - 2º C

1200-469 Lisboa

Assunto: Solicitação de esclarecimento em relação aos artigos 269º e 270º do CIRE por parte da Ordem dos Notários

Tenho a honra de enviar a V.Exª, para os devidos efeitos, cópia da informação, bem como o parecer elaborado pela Direcção de Serviços Jurídicos e do Contencioso, relativo à questão colocada via mail.

Com os melhores cumprimentos

O DIRECTOR DE SERVIÇOS

Manuel Cecílio
(Inspector Tributário Assessor)

Av.ª Eng.º Duarte Pacheco, n.º 28 - 3.º LISBOA - 1099-013
Email: dsdsimt@dgci.min-financas.pt
Tel: (+351) 213834200
Fax: (+351) 213 834 361
www.e-financas.gov.pt

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS
DIRECÇÃO-GERAL DOS IMPOSTOS

DIRECÇÃO DE SERVIÇOS JURÍDICOS E DO CONTENCIOSO

Parecer
Nº: 166

Para: ários

12886
2008.06.12
C/C:

Concordo.
Informe-se nos conformidade
11.6.2008
JOSÉ A. DE AZEVEDO PEREIRA
DIRECTOR-GERAL

Concordo com a interpretação feita dos artºs 269º e 270º do Decreto-Lei nº 53/2004, de 18 de Março, no presente parecer.
A haver concordância superior, ser este o entendimento a ser transmitido à Ordem dos Notários.

À consideração Superior
DSCJC, 11.06.08

ASSUNTO/RESUMO:

Insolvência e recuperação de empresas - benefícios fiscais previstos nos arts. 269º, alínea e), e 270º, nº 2, do Código de Insolvência e Recuperação de Empresas(C.I.R.E., aprovado pelo art. 1º do Decreto-lei nº 53/2004, de 18 de Março), respectivamente em sede de imposto de selo e imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis(IMT)- competência para o seu reconhecimento – sua aplicação apenas às empresas ou também aos meros particulares.

Rua do Comércio, nº 49 - 2º andar - Lisboa - 1149-017 LISBOA
Tel: 21 8812600 Fax: 21 8812941 Email: dsjc@dgci.min-financas.pt

1-Por determinação do Ex.mo Director - geral dos Impostos de 7 de Março de 2008, cabe a esta Direcção de Serviços Jurídicos e do Contencioso emitir parecer sobre, no âmbito da insolvência e recuperação de empresa e dos benefícios fiscais previstos nos arts. 269°, alínea e), e 270°, n° 2, do Código de Insolvência e Recuperação de Empresas(C.I.R.E., aprovado pelo art. 1° do Decreto-lei n° 53/2004, de 18 de Março), respectivamente em sede de imposto de selo e imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis(IMT), a competência para o seu reconhecimento e a sua aplicação às empresas ou igualmente aos meros particulares.

2- As questões sobre as quais nos cabe proceder à emissão do presente parecer seriam suscitadas em "e- mail" dirigido, a 27 de Fevereiro de 2008, ao Ex.mo Director - geral dos Impostos pela Ordem dos Notários.

Em especial, a Ordem dos Notários pretendia com a entrega do referido "e- mail" ser esclarecida sobre se:

a)As isenções do art. 269°, alínea e), do C.I.R.E. são dependentes de reconhecimento ou são automáticas.

b)Em caso afirmativo, a quem cabe o referido reconhecimento.

c) Ao referir-se à venda, permuta ou cessão de elementos do activo da empresa, a referida norma legal abrange, ou não, a venda, a permuta ou a cessão de quaisquer bens imóveis da empresa, independentemente da sua afectação específica.

d)A isenção do art. 270°., n° 2, do C.I.R.E. depende igualmente de reconhecimento ou tem carácter automático.

e)Em caso afirmativo, a quem cabe o referido reconhecimento.

f)Essa isenção pressupõe a venda da empresa no seu todo ou é igualmente aplicável à transmissão de qualquer bem imóvel individualmente considerado.

Rua do Comércio, nº 49 - 2º andar - Lisboa - 1149-017 LISBOA
Tel: 21 8812600 Fax: 21 8812941 Email: dsjc@dgci.min-financas.pt

g)Ambas as isenções são apenas aplicáveis quando o devedor insolvente se enquadrar no conceito de "empresa" como resulta do art. 5º do C.I.R.E. ou incluem também meros particulares.

3- Sobre o assunto, o Gabinete da Ex.ma Subdirectora- geral para a área dos impostos sobre o património emitiria, a 4 de Março de 2008, parecer cujo teor se passa a sintetizar:

a)O legislador foi omisso sobre se as isenções do art. 269º, alínea e), dependem ou não de reconhecimento da administração fiscal, devendo a lacuna ser suprida mediante integração analógica da solução aplicável em sede de IMT às aquisições de bens imóveis efectuadas por instituições de crédito ou por sociedades comerciais seja directa ou indirectamente dominado por instituições de crédito em processo de execução movido por essas instituições ou por outro credor ou em processo de falência ou insolvência, que estão isentas do referido imposto nos termos do art. 8º, nº 1, do Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis(C.I.M.T.), desde que, em qualquer caso, se destinem à realização de créditos resultantes de empréstimos ou fianças prestadas.

b)O acesso a essa isenção não depende de qualquer acto administrativo autónomo do procedimento, cabendo a verificação dos seus pressupostos ao juiz do processo de execução, solução que, por via dessa integração analógica, deveria igualmente ser aplicada às isenções do art. 269º, alínea e).

c)Tais isenções de imposto de selo apenas são apenas aplicáveis às aquisições de bens efectuadas pelos credores da insolvência e não por terceiros.

d)A doutrina sobre a competência da verificação dos respectivos pressupostos do juiz da execução seria igualmente aplicável, por identidade de razão, à isenção prevista no art. 270º, nº 2, do C.I.R.E..

e)Tal isenção não abrange, no entanto, a transmissão de bens imóveis individualizados, mas apenas dos bens imóveis integrados na universidade de um estabelecimento comercial, industrial ou agrícola.

Rua do Comércio, nº 49 - 2º andar - Lisboa - 1149-017 LISBOA
Tel: 21 8812600 Fax: 21 8812941 Email: dsjc@dgci.min-financas.pt

f)É aplicável, ao contrário das referidas no art. 269°, alínea e), a todas e quaisquer aquisições a título oneroso da empresa ou do estabelecimento, independentemente de serem efectuadas pelos credores da insolvência ou por terceiros.

g)Os benefícios fiscais em causa são aplicáveis a todos os insolventes que, por exercerem uma actividade económica, se incluam no conceito de empresa como vem definido no art. 5° do C.I.R.E..

3- Esse entendimento seria sancionado por despacho da Ex.ma Subdirectora-geral da área dos impostos sobre o património também de 4 de Março de 2008, mas o Ex.mo Director-geral dos Impostos, pelo referido despacho de 7 do mesmo mês, determinaria a audição da Direcção de Serviços Jurídicos e do Contencioso.

4- Como é sabido, o C.I.R.E. apenas entraria em vigor, nos termos do art. 13° do Decreto-lei n° 53/2004, 180 dias após a sua publicação.

Por outro lado, o Código dos Processos Especiais de Recuperação de Empresas (C.P.E.R.E.F., aprovado pelo art. 1° do Decreto-lei n° 132/93, de 23 de Abril) manter-se-ia aplicável aos processos de recuperação de empresas e de falência pendentes a quando da entrada em vigor do C.I.R.E., até à sua extinção.

Assim, os benefícios fiscais a que se reporta o "e-mail" da Ordem dos Notários apenas se dirigem aos processos instaurados após a entrada em vigor do C.I.R.E..

Antes da entrada em vigor do C.I.R.E., os benefícios fiscais previstos nos arts. 269° e 270° do C.P.E.R.E. vinham regulados respectivamente nos arts. 120° e 121° do C.P.E.R.E.F..

Nos termos da primeira dessas normas legais, estavam isentas de imposto de selo, quando a ele se encontrassem sujeitas, as seguintes providências de recuperação de empresas: a emissão de letras e livranças, nos termos do art. 71°(alínea a), a constituição de nova sociedade prevista no art. 80°, n° 1(alínea b), as modificações das prazos de vencimento ou das taxas de juro dos créditos, previstas nos arts. 88°, n° 1, alínea c), e 100°, n° 1(alínea c) , os aumentos de capital, as conversões de créditos em capital e as alienações de capital previstas nos arts. 88°, n° 2, e 100°, n°s 1 e

Rua do Comércio, n° 49 - 2° andar - Lisboa - 1149-017 LISBOA
Tel: 21 8812600 Fax: 21 8812941 Email: dsjc@dgci.min-financas.pt

2(alínea d), a dação em cumprimento de bens da empresa e a cessão de bens aos credores, previstas nos art. 88°, n° 1, alíneas d) e e), 93° e 100°, n° 1(alínea e), e a realização de operações de financiamento, o trespasse ou cessão de exploração do estabelecimento da empresa, a constituição de sociedades, a transferência de estabelecimentos comerciais , a venda, a permuta ou a cessão de elementos do activo da empresa, e a locação, previstas respectivamente no art. 101°, n° 1, alíneas b), c), e), f) e g)(alínea f).

O art. 121°, n° 1, isentaria entretanto do imposto municipal de sisa as transmissões de bens imóveis, integradas na constituição da sociedade, nos termos do art. 80° e destinadas à realização do seu capital(alínea a), ou à realização do aumento do capital da sociedade, nos termos dos art. 88°, n° 2, alínea a), 90° e 100°, n° 1(alínea b), todos do referido C.P.E.R.E.F..

O n° 2 ampliaria a isenção de imposto municipal de sisa às transmissões de bens imóveis , integradas em qualquer das providências de recuperação da empresa, que decorressem da cedência a terceiros ou da alienação de participações representativas do capital da sociedade, previstas nos art. 88°, n° 2, alíneas b) e c),91° e 100°, n°s 1 e 2(alínea a), da dação em cumprimento de bens da empresa e da cessão de bens aos credores, previstas no art. 88°, n° 1, alíneas d) e e), 93° e 100°, n° 1(alínea b), da autonomização jurídica de estabelecimentos comerciais ou industriais , da venda, permuta ou cessão dos elementos do activo da empresa e dos arrendamentos a longo prazo, previstos no art. 101°, n° 1, alíneas e), f) e g)(alínea c), daquele Código.

A referida isenção do imposto municipal de sisa converter-se-ia em isenção de IMT por força do art. 31°, n° 6, do Decreto-lei n° 287/2003, de 12 de Novembro, cujo art. 1° aprovaria a chamada reforma da tributação do património.

O art. 269°, manteria as isenções de imposto de selo do anterior art. 120°, passando a da alínea a) do segundo art. para a alínea f) do primeiro art., a da alínea b) para a alínea c), a da alínea c) para a alínea a), a da alínea d) para a alínea b), a da alínea e) para a alínea d) e a da alínea f) para a alínea e). A isenção do art. 269°, alínea c), equivalente à do art. 120°, alínea b), passaria a integrar a constituição de mais de uma sociedade em vez de uma só sociedade, como previa a norma substituída.

Rua do Comércio, n° 49 - 2° andar - Lisboa - 1149-017 LISBOA
Tel: 21 8812600 Fax: 21 8812941 Email: dsjc@dgci.min-financas.pt

O art. 270°. n° 1, manteria as isenções do imposto municipal de sisa, reportadas ao IMT nos termos referidos, anteriormente previstas no art. 121°, n° 1, do C.P.E.R.E.F.. A isenção das transmissões onerosas decorrentes da dação em cumprimento ou cessão dos bens aos credores, que figurava no art. 121°, alínea c), passaria, no entanto, a integrar a alínea c) do mencionado art. 270°, n°1. O n° 2 dessa norma legal, que não está desdobrado por quaisquer alíneas, ficaria, em conformidade, a abranger apenas os actos de venda, permuta ou cessão da empresa ou de estabelecimentos desta, deixando de fazer referência aos elementos do seu activo e aos arrendamentos a longo prazo mencionados no art. 101°, n° 1, alíneas e), f) e g), do C.P.E.R.E.F..

Ao passo, por outro lado, que os benefícios fiscais dos arts. 120° e 121° do C.P.R.E.F. abrangiam apenas providências de recuperação de empresas, as isenções do art. 269° incluíriam , além dos actos previstos em plano de insolvência, que essencialmente apresenta no C.I.R.E. natureza idêntica à do plano de recuperação de empresas, os actos previstos em planos de pagamentos ou praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente.

Ao contrário, as isenções do art. 270°, n° 1, apenas são aplicáveis às transmissões realizadas em qualquer plano de insolvência ou de pagamentos e não aos actos praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente.

Finalmente, a isenção do art. 270°, n° 2, abrange novamente todos os actos integrados no âmbito de planos de insolvência ou pagamentos ou de liquidação da massa insolvente, com a reserva, no entanto, de o objecto da transmissão isenta ser a empresa ou o estabelecimento e não todos e quaisquer elementos do seu activo.

As questões suscitadas pela Ordem de Notários abrangem, assim, como se referiu já, apenas os processos de insolvência instaurados a partir da entrada em vigor do C.I.R.E., caso em que são aplicáveis em bloco os benefícios fiscais mais amplos consagrados nos arts. 269° e 270°.

Aos processos de falência e de recuperação de empresas anteriormente instaurados, mantém-se aplicável o regime dos referidos arts. 120° e 121° do C.P.E.R.E.F., que, em parte, apresenta diferenças substanciais relativamente ao regime do C.I.R.E.

Rua do Comércio, nº 49 - 2º andar - Lisboa - 1149-017 LISBOA
Tel: 21 8812600 Fax: 21 8812941 Email: dsjc@dgci.min-financas.pt

5- De qualquer modo, como os benefícios fiscais dos arts. 120º e 121º do C.P.E.R.E.F, os benefícios fiscais dos arts. 269º e 270º são automáticos, não dependendo a sua aplicação de qualquer acto administrativo de reconhecimento da administração fiscal ou de qualquer outra entidade pública.

Nos termos do art. 8º, nº 1, do Estatuto dos Benefícios Fiscais(E.B.F.), 1ª parte, são, na verdade, automáticos todos os benefícios fiscais que resultem directa e imediatamente da lei.

Inexiste, a nosso ver, qualquer necessidade, para que os benefícios fiscais em causa sejam qualificados como automáticos ou dependam de reconhecimento, de qualquer recurso á integração analógica, através da aplicação subsidiária de outras normas do Código do Imposto de Selo ou do próprio C.I.M.T..

O recurso à integração analógica pressuporia uma lacuna da lei, que pudesse ser resolvida pela aplicação da lei reguladora de casos análogos.

A partir do momento, no entanto, em que o art. 8º, nº 1, do E.B.F. caracterizaria de automáticos todos os benefícios fiscais de aplicação directa e imediata, deve entender-se que, a respeito da caracterização como automáticos ou dependentes de reconhecimento dos benefícios em causa, o C.P.E.R.E.F. e agora o C.I.R.E. não comportam qualquer lacuna.

Na verdade, o legislador do C.P.E.R.E.F. e do C.I.R.E. não subordinaria a concessão dos benefícios fiscais em sede de imposto de selo e imposto municipal de sisa, ora IMT, a qualquer procedimento específico autónomo do procedimento de liquidação, que declarasse o direito a esses benefícios fiscais.

É da entidade pública que intervier nos actos sujeitos a imposto de selo e a IMT, esteja ou não legalmente incumbida da sua liquidação, que cabe, não o reconhecimento da isenção, mas controlar os seus pressupostos, sem prejuízo obviamente da fiscalização " a posteriori" a que a administração tributária possa sujeitar a sua decisão.

Rua do Comércio, nº 49 - 2º andar - Lisboa - 1149-017 LISBOA
Tel: 21 8812600 Fax: 21 8812941 Email: dsjc@dgci.min-financas.pt

É à entidade pública em causa que cabe verificar, nos termos dos arts. 7°, n° 1, do Código do Imposto de Selo e 49°, n° 1, do C.I.M.T., se efectivamente estão ou não reúnidos os elementos necessários à aplicação das isenções dos arts. 269° e 270° do C.I.R.E., como dos arts. 120° e 121° do C.P.E.R.E.F.

Esse poder- dever resulta, no primeiro caso, da sua competência para a liquidação do imposto de selo e, no segundo caso, da proibição legal de lavrar o instrumento da venda, independentemente de esta ser efectuada mediante escritura pública ou por termo ou auto no processo, sem que tenha sido previamente pago o IMT que for devido.

Caso a venda seja efectuada judicialmente, essa competência é do tribunal. É ao tribunal que cabe, assim, aplicar as normas consagradoras dessas isenções.

Caso a venda seja efectuada extra-judicialmente, "maxime" por negociação particular, essa competência é do notário que celebrar a escritura de compra e venda.

É de notar que, ao contrário do regime - regra do processo de execução fiscal em que, nos termos do art. 256°, alínea c), do Código de Procedimento e de Processo Tributário(C.P.P.T.), a venda é efectuada, independentemente da forma adoptada, por auto , o art. 905°, n° 6, do Código de Processo Civil(C.P.C.)impõe que a venda extra - judicial por negociação particular seja sempre efectuada mediante escritura pública .

Assim sendo, o notário que intervenha em venda extra - judicial tem competência, não apenas para proceder à liquidação do imposto de selo como igualmente para aplicar as isenções de imposto municipal de sisa ou do IMT, sempre que, de acordo com a informação prestada pelo tribunal que deve sempre solicitar, estiverem preenchidos os pressupostos que o C.I.R.E. e o C.P.E.R.E.F. estabelecem para a concessão dos referidos benefícios fiscais.

6- Em processo de insolvência, a venda pode ser efectuada, nos termos do art. 164°, n° 1, do C.I.R.E., pela modalidade escolhida pelo administrador da insolvência, que pode optar entre as previstas no processo executivo comum ou por alguma outra que entenda mais conveniente.

Rua do Comércio, nº 49 - 2º andar - Lisboa - 1149-017 LISBOA
Tel: 21 8812600 Fax: 21 8812941 Email: dsjc@dgci.min-financas.pt

Ao contrário do que resultava do art. 180º do C.P.E.R.E.F., que obrigava o liquidatário a optar entre uma das formas de venda consagradas no processo comum, o regime do C.I.I.R.E. concede ao administrador da insolvência, nova designação do liquidatário, uma ampla liberdade, com os limites da lei e da conveniência do processo, na escolha da modalidade de venda a adoptar, independentemente de esta se enquadrar, ou não, nos tipos de venda extra -judicial enquadrados nos arts. 902º a 907º-A do C.P.C. .

Resulta, assim, do que foi dito que, em caso de venda em tribunal, é do juiz a aplicação da isenção, mas é do notário a aplicação da isenção se a venda se efectuar extra- judicialmente, independentemente do enquadramento, ou não, da modalidade de venda nos tipos previstos no C.P.C..

7- As isenções do art. 269º, alínea e), incluem a venda, permuta ou cessão de elementos do activo da empresa. Essa é uma hipótese distinta da transmissão da globalidade do estabelecimento através de trespasse que, na primeira parte dessa norma legal, está autonomamente isenta da aplicação da verba 27.2. da Tabela Geral do Imposto de Selo.

A isenção da venda, permuta ou cessão de elementos do activo da empresa abrange, assim, a transmissão de activos separada do estabelecimento de que fazem parte.

No caso de os referidos activos serem bens móveis, inexiste, no entanto, qualquer sujeição a imposto de selo dessas operações, salvo o que eventualmente recaia sobre os escritos dos contratos, a que se refere a verba 8 da Tabela Geral, se os houver, ou quando forem realizadas a título gratuito, o que nos parece uma circunstância de impossível ou, pelo menos, extremamente problemática configuração em processo de insolvência. O próprio art. 269º, alínea e), do C.I.R.E. refere-se apenas á venda, permuta ou cessão dos elementos do activo da empresa que, por definição, são operações onerosas.

8- Concluí-se, assim, a isenção em causa, ou seja, a do art. 269º, alínea e), do Código do Imposto de Selo, incluir a transmissão separada do estabelecimento dos bens imóveis que integram o activo- imobilizado ou permutável- da empresa em causa, que, de outro modo, seria tributada pela verba 1.1. da Tabela Geral.

Rua do Comércio, nº 49 - 2º andar - Lisboa - 1149-017 LISBOA
Tel: 21 8812600 Fax: 21 8812941 Email: dsjc@dgci.min-financas.pt

Da redacção da norma concluí-se igualmente a isenção não se aplicar:

a)Quando os bens imóveis vendidos não integrarem o activo da empresa vendedora, mas, por exemplo, o activo do locatário financeiro imobiliário.

b)Quando os bens imóveis vendidos, no caso de o insolvente ser pessoa singular que exerça uma actividade comercial, industrial ou agrícola, não estiverem afectos a essa actividade.

c)Quando o insolvente não for uma empresa, nos termos resultantes do art. 5º do C.I.R.E., que define empresa para efeitos do Código toda a organização de capital e de trabalho destinada ao exercício de uma actividade económica .

9- Também é de referir que o universo subjectivo dos destinatários da isenção do art. 269º, alínea e), não se limita aos credores da empresa.

De outro modo, não faria sentido, por não necessária, aliás, a isenção expressa da venda, permuta ou cessão de elementos do activo em causa.

A transmissão em causa estaria abrangida pela anterior alínea e), que compreende a dação em cumprimento dos bens da empresa e a cessão de bens aos credores.

10- Deve ser referido que as isenções em causa aplicam-se, porque a lei não diferencia, independentemente de quem seja o sujeito passivo do imposto: a entidade devedora, os seus credores ou alguns deles ou terceiros.

É, sim, essencial que os actos isentos estejam previstos em planos de insolvência ou de pagamentos ou sejam praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente.

11- No que concerne ao IMT, a redacção do art. 270º, nº 2, é clara no sentido, ao contrário das isenções previstas no anterior nº 1, da limitação das isenções de IMT previstas nessa norma legal aos actos de venda, permuta ou cessão da empresa ou estabelecimento desta integrados no âmbito do plano de insolvência ou de pagamentos ou praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente.

Rua do Comércio, nº 49 - 2º andar - Lisboa - 1149-017 LISBOA
Tel: 21 8812600 Fax: 21 8812941 Email: dsjc@dgci.min-financas.pt

A transmissão onerosa de bens imóveis isoladamente da empresa ou do estabelecimento não está, assim, abrangida pela isenção, sem prejuízo, mesmo em caso de inexistência de planos de insolvência ou de pagamentos, da aplicação da isenção das aquisições de imóveis por instituições de crédito em processo de insolvência, desde que se destinem, nos termos e condições do art. 8º do C.I.M.T., à realização de empréstimos feitos ou de garantias prestadas.

É essencial à aplicação da isenção que a transmissão abranja a universalidade da empresa ou estabelecimento.

Inexiste obstáculo legal à transmissão de bens imóveis separada da empresa ou do estabelecimento, desde que a universalidade da empresa ou do estabelecimento não seja afectada nos seus elementos essenciais.

Essa transmissão está, no entanto, sujeita nos termos gerais a IMT, salvo quando se verifique o condicionalismo específico do art. 8º do C.I.M.T., posto que paradoxalmente esteja isenta de imposto de selo.

12- Essa incongruência parece, no entanto, ter sido pretendida pelo legislador, que, no art. 269º, alínea e), menciona a venda, permuta ou cessão de activos da empresa, ao passo que, no art. 270º, nº 2, se refere a actos de venda, permuta ou cessão da empresa ou de estabelecimento.

Se é defensável a existência de benefícios fiscais ao objectivo da recuperação da empresa que resulte da aprovação de um plano de insolvência ou de pagamentos, não se vislumbram já quaisquer fundamentos para que, salvo nos casos em que a liquidação do activo da empresa não prejudique a continuidade da actividade empresarial, a venda, permuta ou cessão dos elementos do activo da empresa esteja isenta de imposto de selo.

13- O conceito de empresa a que se refere o art. 5º do C.I.R.E. abrange toda e qualquer organização do capital e do trabalho destinada ao exercício de qualquer actividade económica.

Rua do Comércio, nº 49 - 2º andar - Lisboa - 1149-017 LISBOA
Tel: 21 8812600 Fax: 21 8812941 Email: dsjc@dgci.min-financas.pt

O exercício de uma actividade meramente profissional ou o artesanato não cabem necessariamente no conceito de empresa, salvo nos casos em que a sua actividade se exerça mediante a combinação simultânea dos factos de produção capital e trabalho.

Assim sendo, é caso a caso que se deve concluir se as actividades profissionais ou de artesanato são desenvolvidas empresarialmente, caso em que cabem na previsão do art. 6º e, por isso podem aproveitar dos benefícios fiscais dos arts. 269º e 270º do C.I.R.E.(sobre o assunto, ver Carvalho Fernandes e João Labareda, "Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas anotado", I, Lisboa, 2006, págs. 61 e 62).

14- Concluindo:

a)Os benefícios fiscais dos arts. 269º e 270º do C.I.R.E. são automáticos, não dependendo de qualquer acto administrativo de reconhecimento da administração fiscal ou de qualquer outra entidade pública.

b)A aplicação de tais benefícios fiscais cabe ao tribunal, em caso de venda judicial e ao notário, em caso de venda extra - judicial, independentemente de esta ser efectuada ou não pelas modalidades previstas no C.P.C.-

c)Os benefícios fiscais do art. 269º, alínea e), abrangem todos os bens imóveis do activo imobilizado ou permutável da empresa, não sendo aplicável quando o insolvente não for uma empresa ou, posto ser empresário individual, os vens imóveis vendidos, permutados ou cedidos não integrem o activo da empresa de que é titular.

d)Tal isenção é aplicável quando os bens sejam adquiridos por terceiros, que não sejam credores da empresa.

e)A aplicação dos benefícios fiscais do art. 270º, nº 2, do C.I.R.E. depende de os bens imóveis transmitidos se integrarem na universalidade da empresa ou estabelecimento vendidos, permutados ou cedidos no âmbito de plano de insolvência ou de pagamentos ou da liquidação da empresa insolvente.

Rua do Comércio, nº 49 - 2º andar - Lisboa - 1149-017 LISBOA
Tel. 21 8812600 Fax: 21 8812941 Email: dsjc@dgci.min-financas.pt

f)Por empresa, para efeitos exclusivos do C.I.R.E., deve entender-se qualquer organização de capital e trabalho destinada ao exercício de uma actividade económica.

g) Saber se as actividades profissionais e de artesanato são desenvolvidas através de uma empresa, para efeitos do C.I.R.E. , só pode ser estabelecido caso a caso, devendo concluir-se em sentido afirmativo quando forem desenvolvidas empresarialmente.

Direcção de Serviços Jurídicos e do Contencioso

Lisboa, 26 de Maio de 2008

O jurista

(António de Barros Lima Guerreiro)

Rua do Comércio, nº 49 - 2º andar - Lisboa - 1149-017 LISBOA
Tel: 21 8812600 Fax: 21 8812941 Email: dsjc@dgci.min-financas.pt

finanças
DIRECÇÃO-GERAL DOS IMPOSTOS

GABINETE DA SUBDIRECTORA-GERAL DA ÁREA DOS IMPOSTOS SOBRE O PATRIMÓNIO

Despacho n.º

Data

Anotações

Despacho:

Concordo

1. Informe-se a Ordem dos Notários, em conformidade com o teor da presente informação, remetendo-se cópia desta informação e do Proc. n.º [illegible]/66 da DSJC.

2. Informe-se igualmente o IRN, IP.

3. Proceda-se à elaboração de instruções, para efeitos divulgação através de Ofício-circulado.

Em 09.07.2008

MARIA ANGELINA T. SILVA
Subdirectora - Geral

Parecer n.º

Data

Anotações

Parecer:

INFORMAÇÃO

N.º 17/2008

Data 9.7.2008

Proc. 634/08

Contribuinte

Técnico Responsável

Ana Sofia Alves

Assunto:

Solicitação de esclarecimento em relação aos artigos 269.º e 270.º do CIRE por parte da Ordem dos Notários

No seguimento da solicitação de esclarecimentos enviada ao Director Geral dos Impostos em 27-02-2008 pela Ordem dos Notários, no que respeita a dúvidas suscitadas em relação ao reconhecimento de benefícios de imposto de selo (IS) e de imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMIT), previstos respectivamente nos artigos 269.º e 270.º do Decreto-Lei n 53/2004, de 18 de Março – Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (CIRE), foi emitido o parecer n.º 166 da Direcção de Serviços Jurídicos e do Contencioso que teve Despacho de 11 de Junho de 2006 do Director-Geral dos Impostos e informa-se em conformidade.

I. Questões:

1. *Para se configurar a situação de isenção de imposto de selo, num caso de venda de elementos do activo da empresa é suficiente que se trate da venda de um imóvel dessa mesma empresa? Essa isenção é de reconhecimento automático pelo Notário. E em caso negativo, qual é a entidade competente para reconhecer a isenção?*

2. *A isenção de IMT no caso de venda, permuta ou cessão da empresa ou de estabelecimentos desta, prevista no nº 2 do artigo 270º do referido diploma pressupõe a venda da empresa no seu todo, ou também é aplicável à transmissão de um imóvel individualmente considerado?*

3. *Qualquer das isenções previstas nos referidos artigos, só é aplicável quando o insolvente se incluir no conceito de "empresa", tal como vem definido no artigo 5º do referido diploma?*

II. Informa-se o seguinte:

1. As isenções do artigo 269.º alínea e) do CIRE, incluem a venda, permuta ou cessão de elementos da empresa. Essa é uma hipótese distinta da transmissão da globalidade do estabelecimento através do trespasse que, na primeira parte dessa norma legal, está automaticamente isenta da aplicação da verba 27.2. da Tabela Geral do Imposto de Selo.

No caso dos referidos activos serem bens imóveis, inexiste, no entanto, qualquer sujeição a imposto de selo dessas operações, salvo a que eventualmente recaia sobre os escritos dos contratos, a que se refere a verba 8 da Tabela Geral, se os houver, ou quando forem realizadas a título gratuito, o que nos parece uma circunstância de impossível ou, pelo menos, extremamente problemática configuração em processo de insolvência. O próprio artigo refere-se apenas à venda, permuta ou cessão dos elementos do activo da empresa que, por definição, são operações onerosas.

Concluí-se, assim, a isenção em causa, ou seja, a do artigo 269.º alínea e) do CIRE, incluir a transmissão separada do estabelecimento dos bens imóveis que integram o activo – imobilizado ou permutável – da empresa em causa, que, de outro modo, seria tributada pela verba 1.1. da Tabela Geral.

Da redacção da norma concluí-se igualmente a isenção não se aplicar:

- Quando os bens imóveis vendidos não integrarem o activo da empresa vendedora, mas, por exemplo, o activo do locatário financeiro imobiliário;
- Quando os bens imóveis vendidos, no caso de o insolvente ser pessoa singular que exerça uma actividade comercial, industrial ou agrícola, não estiverem afectos a essa actividade;
- Quando o insolvente não for uma empresa, nos termos resultantes do artigo 5.º do CIRE, que define empresa para efeitos do Código como, toda a organização de capital e de trabalho destinada ao exercício de uma actividade económica.

As isenções em causa aplicam-se, quando a lei não diferencia, independentemente de quem seja o sujeito passivo do imposto: a entidade devedora, os seus credores ou alguns deles ou terceiros. É, sim, essencial que os actos isentos estejam previstos em planos de insolvência ou de pagamentos ou sejam praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente.

Os benefícios fiscais dos artigos 269.º e 270.º do CIRE são automáticos, não dependendo de qualquer acto administrativo de reconhecimento da administração fiscal ou de qualquer outra entidade pública. A aplicação de tais benefícios fiscais cabe ao tribunal, em caso de venda judicial. Caso a venda seja efectuada extra-

judicialmente, "maxime" por negociação particular, essa competência é do notário que celebrar a escritura de compra e venda, impondo o artigo 905.º n.º 6 CP Cível, que seja sempre efectuada mediante escritura pública.

2. A aplicação dos benefícios fiscais do artigo 270.º n.º 2 do CIRE, depende de os bens imóveis transmitidos se integrarem na universalidade da empresa ou do estabelecimento vendidos, permutados ou cedidos no âmbito de plano de insolvência ou de pagamentos ou da liquidação da empresa insolvente. A transmissão onerosa de bens imóveis isoladamente da empresa ou do estabelecimento não está, assim abrangida pela isenção, sem prejuízo, mesmo em caso de inexistência de planos de insolvência ou de pagamentos, da aplicação da isenção das aquisições de imóveis por instituições de crédito em processo de insolvência, desde que se destinem, nos termos e condições do artigo 8.º do CIMT, à realização de empréstimos feitos ou de garantias prestadas.

3. O conceito de empresa a que se refere o artigo 5.º do CIRE, abrange toda e qualquer organização de capital e de trabalho destinada ao exercício de qualquer actividade económica. O exercício de uma actividade meramente profissional ou o artesanato não cabem necessariamente no conceito de empresa, salvo nos casos em que a sua actividade se exerça mediante a combinação de simultânea dos factos de produção capital e trabalho.

   Assim sendo, é caso a caso que se deve concluir se as actividades profissionais ou de artesanato são desenvolvidas empresarialmente, caso em que cabem na previsão do artigo 6.º e, por isso podem aproveitar dos benefícios fiscais dos artigos 269.º e 270.º do CIRE.

A Técnica,

Ana Sofia Alves