

<u>Acórdãos STA</u>	Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo
Processo:	0924/09
Data do Acórdão:	21-04-2010
Tribunal:	2 SECÇÃO
Relator:	DULCE NETO
Descritores:	SISA CONTRATO PROMESSA AJUSTE DE REVENDA TRADIÇÃO
Sumário:	<p>I - O que o § 2.º do artigo 2.º do CIMSISD estabelece é que, nos casos em que ocorra um ajuste de revenda nas promessas de compra de bens imobiliários, se tem de presumir legalmente que existiu uma prévia tradição jurídica do bem para aquele que realizou o ajuste, sendo a partir daí que a lei fcciona a ocorrência da transmissão (económica) do imóvel sujeita a imposto.</p> <p>II - Para afastar essa presunção legal de tradição (presunção <i>juris tantum</i> por força do artigo 73.º da LGT), o sujeito passivo terá de provar que, não obstante a celebração da escritura do promitente vendedor com terceiro, não existiu entre si e este qualquer ajuste de revenda, sendo indiferente, para a referida ilisão, a prova da falta de posse material e efectiva do bem, pois o preceito não abrange estas situações de tradição efectiva, que caem, antes, no âmbito de incidência do § 1.º, n.º 2 do artigo 2.º do CIMSISD.</p> <p>III - O facto de alguém ter procedido, sem qualquer motivo perceptível, à cessão da posição contratual de promitente adquirente de um bem imobiliário para um terceiro, sendo este quem outorga no contrato-prometido, permite, natural e logicamente, inferir que ocorreu um ajuste de revenda do bem, pelo que a menos que se venham a clarificar os elementos justificativos para o acto, pela evidenciação de elementos que apontem, designadamente, para uma impossibilidade de o cedente outorgar o contrato-prometido ou para causas indicativas de uma pura desistência do contrato, justifica-se que a AT conclua pela existência de «ajuste de revenda» para os efeitos previstos no artigo 2º, § 2º do CIMSISD.</p> <p>IV - Trata-se de uma presunção natural, isto é, de uma ilação ou inferência extraída de um facto conhecido para afirmar um facto desconhecido, que tem por base os dados</p>

da experiência comum e que pode ser abalada pela evidenciação dos motivos que levaram à cedência da posição contratual, evidenciação que tem de ser feita pela cedente, dado que só ele pode dar a conhecer esse motivos.

Nº Convencional: JSTA000P11705
Nº do Documento: SA2201004210924
Recorrente: A...
Recorrido 1: FAZENDA PÚBLICA
Votação: UNANIMIDADE

Aditamento:

▼ **Texto Integral**

Texto Integral:

Acordam na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1. A..., com os demais sinais dos autos, recorreu para o Tribunal Central Administrativo Norte da sentença, proferida pelo TAF do Porto, que julgou improcedente a impugnação judicial que deduziu contra o acto de liquidação adicional do Imposto de Sisa efectuado pelos Serviços de Finanças de Gondomar, no montante de € 939,73.

Rematou as suas alegações de recurso formulando as seguintes conclusões:

1. *Sub judice, a douta sentença ao decidir como decidiu, a tributação aplicada à Recorrente de Sisa adicional, decorrente de uma presunção e, esta elidível nos termos do n.º 2 do artº 350º do Código Civil, do resultado de uma inspecção à Promitente Vendedora do contrato promessa;*
2. *Com o devido respeito e salvo melhor opinião, a presunção de que ocorreu ajuste da revenda, não corresponde à vontade declarada no contrato de cedência de posição contratual do contrato promessa de compra e venda;*
3. *E mais, não ocorreu a vontade da Recorrente de transmitir um bem como fosse seu, pelo que, da validade substancial de tal negócio jurídico da cessão da posição contratual, não se vislumbra que a Recorrente tinha a posse do imóvel ou que queria celebrar um ajuste da revenda.*

4. *Para que ocorresse a posse do bem no contrato de cessão de posição contratual, através do ajuste da revenda, teria que ocorrer os elementos objectivos referidos no art. 1263.º do Código Civil, designadamente na tradição material ou simbólica da coisa, efectuada pelo anterior possuidor, que no caso em concreto a Recorrente não era possuidora do bem, e não podia alienar um bem que não tinha o animus;*

5. *Como factor relevante para o ajuste da revenda, conjugado com a sua natureza real, quando a sua natureza era obrigacional, em que a Recorrente nunca poderia ser vista como vendedora, obrigada a entregar a coisa que não possuía e o comprador, por outro, a pagar o preço que não pagou à Recorrente, porque não ocorreu ajuste da revenda, que implica lucro, como é axiomático nos contratos de compra e venda ou de ajuste da revenda;*

6. *A tradição, em termos civis, passa pelo “corpus” e “animus” como princípio, e o proprietário usar, fruir e dispor de modo exclusivo do bem a que corresponde aquele referido direito de propriedade art. 1305º do Código Civil, facto que nunca ocorreu, pois estamos perante um contrato-promessa obrigacional e não eficácia real da promessa, artº 413º do Código Civil e a Recorrente não realizou o ajuste da revenda, mas sim, a cedência da posição contratual sem lucro;*

7. *A cedência da posição contratual não foi objecto de ajuste da revenda, mas sim cedência da posição contratual sem obtenção de lucro, em que os cessionários tomaram a posição da Recorrente, em que a incidência não entrar em linha de consideração para o acto em si.*

* * *

1.2. Não foram apresentadas contra-alegações.

1.3. O Digno Magistrado do Ministério Público junto do TCA Norte emitiu o douto parecer que consta de fls. 128 e 129, onde, em suma, sustenta que a sentença recorrida não merece censura, com a seguinte argumentação:

«O art. 2.º do CIMSSD prevê a incidência do imposto de sisa sobre as transmissões imobiliárias. E os parágrafos 1.º e 2.º desse mencionado normativo legal equipara a transmissões imobiliárias as promessas de venda nas quais o promitente comprador ajuste a revenda com um terceiro, e entre este e o primitivo promitente vendedor for depois outorgada a escritura de venda.

Assim, por imposição legal, desde que: 1) seja outorgado um contrato de promessa de compra e venda de imóvel; 2)

o promitente comprador outorgue a cedência da posição contratual com terceiro; 3) e com este venha a ser outorgada a escritura de compra e venda sobre o mesmo imóvel - há lugar à incidência do imposto de sisa.

E na verdade, no caso subjudicio, a situação apurada - através da acção inspectiva, e que veio a ser vertida para o probatório - tem pleno enquadramento na previsão do parágrafo 2.º, do art. 2.º, do CIMSSD.

Ao contrato de promessa de compra e venda do imóvel, em que outorga como promitente comprador a recorrente, se refere a al. a) do probatório. O contrato de cedência da posição contratual, a favor do terceiro, pelo valor de 15.800.000\$00, bem como a escritura de compra e venda do mesmo imóvel, a favor do terceiro, estão assentes na al. c) do probatório.».

1.4. Por decisão proferida a fls. 136/140 foi declarada a incompetência, em razão da hierarquia, do TCA Norte para o conhecimento do recurso, e declarada a competência da Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo.

1.5. Neste Supremo Tribunal, o Exm.º Procurador-Geral Adjunto acompanhou o parecer já anteriormente emitido pelo Ministério Público.

1.6. Colhidos os vistos dos Exm.ºs Juízes Conselheiros Adjuntos, cumpre decidir as questões colocadas, as quais se resolvem mediante uma exclusiva actividade de aplicação e interpretação de normas jurídicas.

* * *

2. Na sentença recorrida deu-se como assente a seguinte matéria de facto:

a) A impugnante celebrou em 09/05/2000, na qualidade de promitente-compradora, com a sociedade “B..., S.A.” o contrato-promessa de compra e venda de uma fracção autónoma destinada a habitação (c. doc. de fls. 19 a 22 dos autos).

b) Em 15/10/2001, a impugnante celebrou com C... e D... um contrato de cessão da posição contratual da fracção supra mencionada (cf. doc. de fls. 20 e 20v dos autos).

c) Na sequência da acção inspectiva efectuada à sociedade promitente vendedora constatou-se que a impugnante celebrou com aquela sociedade, em 09/05/00, um contrato promessa de compra e venda relativo à fracção “AD” do empreendimento de ...Lote 3. O preço prometido foi de 15.800.000\$00 (€78.810,07), tendo sido pago um sinal de 1.580.000\$00 (€7.881,01). Posteriormente, em 15/10/01,

a impugnante celebrou com C... e D... um contrato de cedência de posição contratual pelo valor de 15.800.000\$00, e, em 20/02/02, aqueles celebraram escritura de compra e venda com a B... (cf. doc. de fls. 19 do processo administrativo, doravante apenas PA).

d) Por tais factos foi instaurada à impugnante uma inspecção na sequência da qual foi emitida a liquidação aqui impugnada (cf. doc. de fls. 17 a 21 do PA).

* * *

3. A questão colocada no presente recurso traduz-se em saber se a sentença incorreu em erro de julgamento, por errada interpretação do artigo 2º § 2º do CIMSSD, ao julgar que a cessão da posição contratual efectuada pela Impugnante, relativamente ao contrato-promessa de compra e venda de imóvel em que intervinha como promitente-compradora, traduz um ajuste de revenda que implica uma tradição, sendo objecto de incidência de imposto de sisa nos termos previstos no referido preceito legal.

Na verdade, o acto de liquidação de imposto municipal de sisa impugnado foi efectuado pela Administração Tributária (AT) após esta ter constatado, em acção inspectiva, que a Impugnante havia celebrado um contrato-promessa de compra e venda de uma fracção autónoma (na qualidade de promitente-compradora) com a sociedade B... (na qualidade de promitente-vendedora), tendo, posteriormente, cedido a sua posição nesse contrato a C... e a D..., os quais celebraram a escritura de compra e venda com a promitente-vendedora. Razão por que a AT entendeu que se verificara o ajuste de revenda previsto no § 2.º do artigo 2.º do CIMSISD, presumindo-se a tradição, ocorrendo, assim, uma transmissão sujeita a sisa nos termos dos artigos 1.º e 2.º daquele Código. Em sede de impugnação judicial, a contribuinte defende que esse acto de liquidação se encontra inquinado de vício de violação de lei, por erro de interpretação e aplicação dos mencionados preceitos legais, porquanto o negócio jurídico que celebrou não está sujeito a tributação, já que se limitou a outorgar um contrato-promessa de compra e venda sem tradição do imóvel - o qual se encontrava ainda em fase de projecto de construção - e a celebrar uma simples cedência da sua posição contratual, sem nunca ter entrado na posse ou fruição do bem.

A sentença julgou improcedente a impugnação com base no entendimento de que o caso em apreço tem pleno

enquadramento no artigo 2.º, n.º 2 e § 2.º do CIMSISDD, pois «*provada que está a promessa de compra e venda do imóvel e o posterior ajuste de revenda pelo promitente comprador com terceiros, através da cessão da posição contratual, ao ser celebrada a escritura de compra e venda entre os terceiros e o primitivo promitente vendedor acaba a situação por ter o seu enquadramento legal na previsão do § 2 do art. 2º do CIMSISDD. Efectivamente, o Código supra mencionado, através do disposto no § 2 do art. 2º, considera como transmissão da propriedade imobiliária as promessas de compra e venda, logo que verificada a tradição da coisa, considerando-se como tal as promessas de compra e venda em que o promitente comprador ajuste a revenda consubstanciada no contrato de cessão da posição contratual com terceiro, e se entre este e o primitivo promitente comprador for depois outorgada a escritura de venda.*».

É contra esta decisão que se insurge a Impugnante, ora Recorrente, advogando que a sentença incorreu em erro de julgamento porquanto não existiu ajuste de revenda, mas mera cedência da posição contratual sem obtenção de lucro, sendo que para existir ajuste de revenda seria necessário que tivesse havido tradição efectiva do imóvel para a sua esfera patrimonial e lucro com a cedência da posição contratual, o que não aconteceu.

Neste enquadramento, a questão objecto do recurso reconduz-se a saber se perante o contrato promessa, o contrato de cedência de posição contratual e a outorga da escritura de compra e venda entre os cessionários e o promitente-vendedor, a Administração Tributária estava legitimada a considerar a ocorrência de uma transmissão relevante para efeitos de liquidação de sisa ao abrigo do § 2.º do artigo 2.º do CIMSISDD.

Esse artigo 2.º, na parte que aqui interessa, dispõe o seguinte:

Artigo 2.º
(Incidência real)

A sisa incide sobre as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis.

§ 1.º Consideram-se, para este efeito, transmissões de propriedade imobiliária:

1.º (...)

2.º As promessa de compra e venda ou de troca de bens imobiliários, logo que verificada a tradição para o

promitente comprador ou para os promitentes permutantes, ou quando aquele ou estes estejam usufruindo os bens;

(...)

§ 2.º Nas promessas de venda entende-se também verificada a tradição se o promitente-comprador ajustar a revenda com um terceiro e entre este e o primitivo promitente vendedor for depois outorgada a escritura de venda.

Donde decorre que embora o imposto de sisa tenha por finalidade tributar a *transmissão onerosa de bens imóveis*, a qual se afere, por regra, pela noção civilística da transmissão do direito de propriedade ou de figuras parcelares sobre o mesmo, casos há em que o legislador optou por tributar com este imposto *operações jurídicas* tal como se se tratassem de *transmissões onerosas*, quando elas estão, na verdade, dissociadas da prática de venda de imóveis, relacionando-se, antes, com actividades que são susceptíveis de gerar rendimentos.

É o que acontece com a sujeição a imposto dos contratos de promessa de compra e venda de imóveis sempre que suceda uma operação jurídica que se configure como um ajuste *revenda* com terceiro com o qual o promitente vendedor venha a celebrar a escritura de venda do imóvel, caso em que a lei presume ter existido uma *tradição* (ainda que puramente jurídica) do imóvel para o cedente, com a consequente transmissão económica ou fiscal do imóvel.

Na verdade, os contratos promessa de aquisição de imóveis não são, em si mesmos, factos geradores da obrigação de imposto em sede de sisa, porquanto a promessa de aquisição não é susceptível de operar a *transmissão civil* dos bens; deles resulta apenas um vínculo entre os sujeitos contratantes (que se vinculam ao dever jurídico de celebrarem um segundo contrato – o contrato prometido); e só com a celebração do contrato prometido se opera a *transmissão civil* do bem do património do vendedor para o do adquirente (artigo 408.º do Código Civil).

Esta tributação explica-se, contudo, com o facto de os contratos promessa de compra e venda de imóveis terem deixado de ser, progressivamente, com o desenvolvimento da actividade económica, meros negócios preparatórios de contratos de compra e venda, passando a ser utilizados como instrumentos de realização de investimentos e de especulação imobiliária, que têm por base uma

transmissão puramente económica dos bens, proporcionadora de rendimentos.

Como explica JOSÉ MARIA FERNANDES PIRES, do Centro de Formação da DGCI Em *“Texto de apoio à formação profissional de funcionários da DGCI no âmbito do Plano Estratégico de Implementação da Reforma dos Impostos Sobre o Património”*, *«Em muitos contratos promessa, o promitente comprador não tem intenção de adquirir a propriedade do imóvel envolvido, como é típico dos contratos de promessa. Cada vez mais os contratos promessa relativos a imóveis são utilizados como instrumentos de especulação imobiliária e de investimentos tendentes à realização de mais valias. É hoje muito frequente que os promotores imobiliários lancem no mercado novos empreendimentos imobiliários, ainda antes de se iniciar a sua construção. A negociação desses empreendimentos nessa fase, com base nos projectos de construção, é do interesse dos promotores, que assim realizam liquidez que lhes permite financiar a construção sem terem de recorrer ao crédito bancário. Para os adquirentes também se trata de um bom investimento, porque adquirem os respectivos direitos sobre o imóvel em construção a um custo mais baixo, e através de pagamentos parciais, à medida do ritmo de construção do imóvel.»*.

«Nesta fase, a generalidade destes negócios são titulados por contratos de promessa de compra e venda de bens futuros. Ora, em muitos casos, o promitente adquirente não tem intenção de vir a adquirir o direito de propriedade sobre o imóvel ou fracção envolvido no negócio. Trata-se de um mero especulador que dispõe de meios financeiros para investir e aproveita para adquirir um direito sobre o promotor imobiliário e o imóvel. O custo por si suportado é mais baixo que aquele que pagaria no final da construção, beneficiando, simultaneamente, de um prazo dilatado de pagamento, à medida da construção da obra. Logo que a obra esteja concluída, o especulador cede a sua posição no contrato promessa a terceiro, realizando com isso uma mais valia. Entre este adquirente e o promotor imobiliário é depois outorgada a escritura de compra e venda que transmite o direito de propriedade sobre o imóvel.».

Por tal motivo, o Código da Sisa alargou o âmbito de incidência do imposto a situações em que ocorra uma operação jurídica que configure um ajuste de revenda nas

promessas de compra e venda, por essa operação pressupor e evidenciar, em princípio, a existência de uma tradição jurídica do bem para aquele que procede a esse tipo de negócio jurídico. Razão por que a lei presume ter existido, nesse caso, a tradição do bem para o cedente, ficcionando a partir daí a existência de transmissão (económica) do bem para efeitos de incidência de imposto de sisa.

E face à inexistência de um conceito de transmissão entre as normas respeitantes à sisa, nada obsta a que o conceito abranja não só a transmissão civil como, também, a transmissão puramente económica e fiscal dos bens imobiliários.

É, pois, neste contexto, que se compreende que o aludido § 2º tenha alargado o conceito de transmissão aos casos em que “*o promitente comprador ajustar a revenda do imóvel com um terceiro e entre este e o primitivo promitente vendedor for outorgada a escritura de compra e venda*”, presumindo uma tradição (puramente jurídica ou fiscal) do imóvel, tornando-se desnecessário que o promitente comprador tenha entrado na posse material do imóvel, isto é, que tenha havido tradição efectiva. Aliás, caso tivesse havido tradição material e efectiva do imóvel, a sisa seria devida nos termos referidos no § 1.º, n.º 2, e não já nos termos do § 2.º, pelo que não faz sequer sentido defender a inaplicabilidade deste § 2.º com o argumento de que não existiu tradição material do bem.

Como escrevem F. PINTO FERNANDES e NUNO PINTO FERNANDES No “*Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto Sobre Sucessões e Doações Anotado e Comentado*”, a págs. 59., no § 2º «*o legislador contentou-se com a tradição jurídica dos bens. A teleologia deste preceito é sujeitar a sisa a revenda ou agenciação de bens alheios feita pelo promitente comprador ao negociar ou ceder a sua posição contratual, entendendo-se que se dá, nestas circunstâncias, uma tradição fiscal do imóvel, embora aquele não intervenha na escritura, uma vez que a sua intervenção no acto é escamoteada. É também no momento da celebração da escritura que se verifica a transmissão contemplada neste p. 2º. É evidente que havendo tradição efectiva não há que lançar mão deste dispositivo legal, sendo a sisa devida nos termos já ali referidos. O campo de aplicação deste preceito restringe-se, pois, à situação do promitente comprador que não entrou na posse do imóvel, ajusta a revenda com um*

terceiro, sendo a escritura celebrada entre este último e o promitente vendedor.».

Aliás, o Código do Imposto Municipal sobre Transacções Onerosas de Imóveis, que entrou em vigor em 1/01/2004, manteve a sujeição a imposto dos contratos de promessa de compra e venda de imóveis sempre que ocorra a *«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»*, considerando existir, nessas situações, uma transmissão onerosa para efeitos de incidência do imposto [art.º 2.º, n.º 3, alínea e)] e alargou, ainda, a incidência do imposto às situações em que seja clausulado, no contrato promessa ou posteriormente, que o promitente adquirente pode ceder a sua posição contratual a terceiro e à cessão da posição contratual no exercício do direito conferido por esses contratos [art.º 2.º, n.º 3, alíneas a) e b)].

Em conclusão, o que o § 2.º do artigo 2.º estabelece é que, nos casos em que ocorra um ajuste de revenda nas promessas de compra de bens imobiliários, se tem de presumir que existiu uma *tradição jurídica* do bem para aquele que realizou esse ajuste, pois só com essa tradição se compreende que ele possa ter agenciado a revenda e contratualizado o negócio. E, para afastar essa presunção legal de tradição (presunção *juris tantum* por força do artigo 73.º da LGT Segundo o qual as presunções consagradas nas normas de incidência tributária admitem sempre prova em contrário. Sendo a situação em apreço uma daquelas que bule com a incidência tributária, há que dar à parte desfavorecida com esta presunção a possibilidade de a ilidir, mediante prova em contrário face ao disposto no n.º 2 do artigo 350.º do C.Civil.), o sujeito passivo terá de provar que, não obstante a celebração da escritura do promitente vendedor com terceiro, não existiu entre si e este qualquer ajuste de revenda, sendo indiferente, para a referida ilisão, a prova da falta de posse material e efectiva do bem, pois o preceito não abrange essas situações de tradição efectiva, que caem, antes, no âmbito de aplicação do § 1.º, n.º 2 do artigo 2.º.

No caso vertente, é inquestionável que a Recorrente celebrou com C... e D... um contrato de *cessão da sua posição contratual* relativamente ao contrato-promessa de compra e venda de um imóvel que outorgara, na qualidade de promitente-compradora, com a sociedade B..., tendo sido os cessionários quem veio a outorgar o contrato

prometido com esta sociedade vendedora.

Nos termos do artigo 424.º nº 1 do Código Civil, a *cessão da posição contratual* traduz-se na possibilidade que as partes têm, num contrato com prestações recíprocas, de transmitir a terceiro a sua posição contratual, desde que o outro contraente consinta na transmissão.

Fazendo uso desta figura jurídica, é normal as partes celebrarem um contrato promessa de compra e venda sobre um imóvel e, posteriormente, por motivos da mais diversa índole, o promitente comprador ajustar com um terceiro a cessão da sua posição contratual, assumindo este a posição daquele no referido convénio.

Todavia, o facto de alguém ter procedido, sem qualquer motivo perceptível, à cessão da posição contratual de promitente adquirente para um terceiro, sendo este quem outorga no contrato-prometido, permite, natural e logicamente, inferir que ocorreu um ajuste de revenda do bem, pelo que, a menos que se venham a clarificar os elementos justificativos para o acto, pela evidenciação de elementos que apontem, designadamente, para uma impossibilidade de o cedente outorgar o contrato-prometido ou para causas indicativas de uma pura desistência do contrato, justifica-se que a AT conclua pela existência de «ajuste de revenda» para os efeitos previstos no artigo 2º, parágrafo 2º, do CIMSISD.

Trata-se de uma presunção natural, isto é, de uma ilação ou inferência extraída de um facto conhecido para afirmar um facto desconhecido, como dispõe a norma do artigo 349.º do Código Civil. Isto é, a presunção de que o ajuste de revenda se pode inferir da cedência da posição contratual nas promessas de venda não é uma presunção legal (estabelecida expressa e directamente na lei), mas uma presunção simples, natural ou judicial, que tem por base os dados da experiência comum e que pode ser abalada pela evidenciação dos motivos que levaram a essa cedência, evidenciação que tem de ser feita pelo cedente, dado que só ele pode dar a conhecer esse motivos.

Deste modo, quando se constata que o promitente-comprador originário cedeu a sua posição a terceiro, que veio a celebrar a escritura de compra e venda com o promitente vendedor, pode e deve considerar-se ter havido ajuste de revenda, sendo irrelevante que não tivesse a posse efectiva do bem prometido vender. Isto sem embargo de ele poder demonstrar, logo no procedimento tributário ou posteriormente, no meio impugnatório

dirigido contra o acto de liquidação, que não obstante a celebração da escritura do promitente vendedor com terceiro, não existiu qualquer ajuste de revenda, esclarecendo as razões que o levaram à cessão da posição contratual, afastando, por essa via, a existência da presunção de tradição jurídica e de transmissão para efeitos de liquidação do imposto de sisa.

Aplicando estas considerações ao caso vertente, constata-se que a Impugnante, ora Recorrente, apesar de ter cedido a sua posição contratual no contrato-promessa, nenhuma justificação forneceu para esse acto (seja perante a AT, seja perante o Tribunal), permitindo, assim, que legitimamente se inferisse o mencionado ajuste de revenda do imóvel. Com efeito, não alegou nem a impossibilidade de outorgar o contrato-prometido nem a desistência do contrato-promessa, não provando, sequer a inexistência de lucro ou de finalidade especulativa.

Deste modo, sendo legítima a conclusão retirada pela AT quanto à existência de um ajuste de revenda e não se podendo considerar ilidida presunção legal de tradição jurídica do bem, ocorre o facto gerador da obrigação de imposto, pois que o legislador ficciona, a partir daí, a transmissão do imóvel.

Nesta conformidade, improcedem todas as conclusões do recurso.

* * *

4. Face ao exposto, acordam os juízes da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo em negar provimento ao recurso.

Custas a cargo da Recorrente, com procuradoria que se fixa em 1/6.

Lisboa, 21 de Abril de 2010. - *Dulce Neto* (relatora) - *Pimenta do Vale* - *Valente Torrão*.