

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto do Selo (CIS)
Artigo: 60.º
Assunto: Contratos de arrendamento sob o regime de renda apoiada
Processo: 2016000360 - IVE n.º 10226, com despacho concordante de 17.03.2016, da Diretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira
Conteúdo: Nos termos do art.º 68.º da Lei Geral Tributária o Município X, solicitou a prestação de informação vinculativa sobre a obrigatoriedade de comunicação à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) dos contratos de arrendamento que celebrou ao abrigo do Novo Regime do Arrendamento Apoiado para Habitação (NRAAH).

No âmbito das atribuições que lhe são cometidas por lei, nomeadamente no domínio da habitação (art.º 23.º, n.º 2, alínea i) da Lei 75/2013, de 12/09), a pessoa que requer celebra contratos de arrendamento, sob o regime de renda apoiada, aos quais se aplica o sobredito Regime, estabelecido pela Lei n.º 81/2014, de 19/12. Considerando que, nos termos do disposto no art.º 17.º, n.º 1 do NRAAH, o contrato de arrendamento apoiado se rege pelo disposto neste Regime e, subsidiariamente, pelo Código Civil (CC) e pelo Novo Regime do Arrendamento Urbano (NRAU) e considerando, ainda que o art.º 30.º do NRAAH prevê a criação e manutenção, pelo Instituto da Habitação e da Reabilitação Urbana, I.P. (IHRU, I. P.) de uma plataforma eletrónica que inclui uma base de dados, na qual devem as entidades abrangidas pelo diploma, inserir os dados relativos às habitações e arrendatários em regime de arrendamento apoiado, pretende a pessoa que requer saber se os contratos de arrendamento que tem no seu universo habitacional municipal, abrangidos pelo NRAAH, estão sujeitos ao regime previsto no art.º 60.º do CIS, isto é, se os contratos de arrendamento existentes, celebrados sob o regime de renda apoiada, estão sujeitos à obrigação de comunicação à AT.

I - APRECIACÃO

No que tange ao enquadramento jurídico do arrendamento apoiado para habitação, importa recordar que o Regime de Arrendamento Urbano (RAU), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 321-B/90, de 15 de outubro regulava o arrendamento urbano, estabelecendo, nos seus art.ºs 77.º a 82.º, o respetivo regime de renda aplicável, que podia ser livre, condicionada ou apoiada. A vigência dos artigos 77.º a 82.º do RAU, na parte relativa ao regime de renda apoiada, foi prolongada para além da revogação daquele diploma, pelo art.º 61.º da Lei 6/2006, de 27 de fevereiro que aprovou o NRAU. Com a publicação do Novo Regime do Arrendamento Apoiado para Habitação, estabelecido pela Lei n.º 81/2014, de 19 de dezembro, foram revogados os referidos preceitos do RAU que se mantinham em vigor por força do sobredito art.º 61.º do NRAU (cf. art.º 38.º, n.º 2 do NRAAH).

Em matéria fiscal, determina o n.º 1 do art.º 1.º do CIS, que o Imposto do Selo incide sobre todos os atos, contratos, documentos, títulos, papéis e outros factos ou situações jurídicas previstos na Tabela Geral, incluindo as transmissões gratuitas de bens.

De acordo com o disposto na Verba 2 da Tabela Geral do Imposto do Selo (TGIS), estão sujeitos a imposto o *"Arrendamento e subarrendamento, incluindo as alterações que envolvam aumento de renda operado pela revisão de cláusulas contratuais e a promessa quando seguida da disponibilização do bem locado ao locatário (...)"*.

Os preceitos em análise consagram um facto tributário de imposto (norma de incidência tributária) relativo aos arrendamentos, subarrendamentos e respetivas promessas com disponibilização do bem locado, não distinguindo se a norma se aplica em caso de regime de renda livre, condicionada ou apoiada. Do texto legal não resulta minimamente que tenha sido intenção do legislador afastar a tributação do arrendamento apoiado para habitação. Tal exclusão de tributação também não resulta do articulado do Novo Regime do Arrendamento Apoiado para Habitação, sendo que as isenções e benefícios, em matéria tributária, previstos neste Regime resumem-se aos impostos municipais incidentes sobre imóveis e às taxas municipais, nada resultando quanto ao imposto do selo (cf. art.º 32.º do NRAAH). Numa lógica legislativa de que *"onde o legislador não distingue, não cabe ao intérprete fazê-lo"*, conclui-se que, independentemente do respetivo regime de renda, os arrendamentos, subarrendamentos e respetivas promessas, são abrangidos pela incidência do imposto do selo, nos termos da Verba 2 da TGIS. E, verificando-se a obrigação principal, verifica-se também a obrigação acessória declarativa decorrente do art.º 60.º do CIS.

Na situação em análise, não obstante a sujeição a imposto do selo, não há lugar a tributação, em virtude de a pessoa que requer, na qualidade de locadora e titular do respetivo encargo (art.º 3.º, n.º 3, alínea b) do CIS), beneficiar da isenção subjetiva prevista na alínea a) do art.º 6.º do CIS, devendo indicar-se na declaração a que se refere o art.º 60.º do mesmo diploma a disposição legal que prevê o referido benefício (cf. art.º 8.º do CIS).

Conclui-se, deste modo, que os contratos de arrendamento celebrados pelo Município X sob o regime de renda apoiada estão sujeitos à obrigação acessória de comunicação à AT, nos termos estabelecidos no art.º 60.º do CIS.

Dito isto, e porque a presente informação vinculativa versa sobre contratos de arrendamento já celebrados, importará prestar um esclarecimento adicional relacionado com a forma de cumprimento da sobredita obrigação declarativa. A Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro de 2014 (Lei do Orçamento do Estado para 2015 (LOE 2015)) consagrou uma alteração relevante em matéria de cumprimento das obrigações fiscais decorrentes dos contratos de arrendamento, determinando o n.º 1 do art.º 60.º do CIS que *"Os locadores e sublocadores comunicam à Autoridade Tributária e Aduaneira os contratos de arrendamento, subarrendamento e respetivas promessas, bem como as suas alterações e cessação."*

O n.º 2 do referido preceito esclarece que aquela comunicação *"é efetuada até ao fim do mês seguinte ao do início do arrendamento, do subarrendamento, das alterações, da cessação ou, no caso de promessa, da disponibilização do bem locado, em declaração de modelo oficial, nos termos a regulamentar por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças."*

Esta obrigação declarativa processa-se através da declaração Modelo 2 do Imposto do Selo, aprovada pela Portaria n.º 98-A/2015, de 31 de março que deve, em regra, ser entregue por transmissão eletrónica de dados no Portal das Finanças (Cf. art.º 3.º, n.º 1 da referida Portaria).

A redação atual do art.º 60.º do CIS foi introduzida pela LOE 2015, com efeitos a partir de 2015-04-01, aplicando-se aos contratos de arrendamento, subarrendamento e respetivas promessas com início em ou após esta data.

Contudo, a obrigação já se encontrava anteriormente prevista, ainda que em moldes distintos. Na sua redação anterior, o art.º 60.º do CIS determinava que: *"as entidades referidas no artigo 2.º, bem como os locadores e sublocadores que, sendo pessoas singulares, não exerçam atividades de comércio, indústria ou prestação de serviços, comunicam ao serviço de finanças da área da situação do prédio os contratos de arrendamento, subarrendamento e respetivas promessas, bem como as suas alterações."*

O n.º 2 e o n.º 3 do referido preceito esclareciam que aquela comunicação *"é efetuada até ao fim do mês seguinte ao do início do arrendamento, do subarrendamento, das alterações ou, no caso de promessa, da disponibilização do bem locado"* e que *"no caso de o contrato de arrendamento ou subarrendamento apresentar a forma escrita, a comunicação referida no n.º 1 é acompanhada de um exemplar do contrato"*, respetivamente.

Assim sendo, para efeitos de determinação do modo de cumprimento da obrigação prevista no art.º 60.º do CIS, importará, no essencial, atentar à data de início dos contratos em análise, aplicando-se, consoante o caso, o regime atual ou o anterior, devendo a comunicação dos contratos ser efetuada através da declaração Modelo 2 ou nos moldes anteriormente previstos, no serviço de finanças da localização do prédio.

II – CONCLUSÕES

Face a tudo quanto ficou exposto, conclui-se que os contratos de arrendamento abrangidos pelo Novo Regime do Arrendamento Apoiado para Habitação (NRAAH) estão sujeitos a imposto do selo pela Verba 2 da TGIS e, consequentemente, à obrigação de comunicação a que se refere o art.º 60.º do CIS.

Estando isento de imposto do selo, nos termos do art.º 6.º, alínea a) do CIS, deve o Município X, nos contratos iniciados em ou após 2015-04-01, indicar, na declaração Modelo 2 do Imposto do Selo, a disposição legal que prevê o referido benefício (cf. art.º 8.º do CIS).