

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto do Selo (CIS); Tabela Geral do Imposto do Selo (TGIS)

Artigo: 1.º

Assunto: Verba 2 da TGIS

Processo: 2018001060 - IVE n.º 14140, com despacho concordante de 26.09.2018, da Diretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira

Conteúdo:

I - PEDIDO

Nos termos do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), a _____, LDA, doravante Requerente, apresentou um pedido de informação vinculativa, sobre a seguinte situação jurídico-tributária:

- a) A Requerente alega que é dona e legítima proprietária de três prédios compostos por marinhas de sal, inscritos na respetiva matriz rústica, sob os artigos ..., ... e ... da freguesia de ...;
- b) A Requerente e a sociedade _____, LDA, firmaram um contrato de arrendamento tendo por objeto os referidos prédios compostos por marinhas de sal;
- c) O contrato de arrendamento tem por objeto os três prédios supra identificados, e destina os mesmos ao exercício de atividades de colheita, produção e comercialização de algas e seus derivados, incluindo todas as formas de processamento de algas em aquacultura ou colhidas de populações nacionais, bem como a atividade de criação e comercialização de peixes, moluscos e crustáceos;
- d) A Requerente pretende saber se deve esse mesmo contrato de arrendamento, para efeitos de Imposto do Selo (IS), ser ou não classificado como contrato de arrendamento rural e, como tal, isento de IS;
- e) *"Para esse efeito, a Requerente desde já propõe, embora tal não seja necessário nos pedidos de informação vinculativa não urgentes (cfr. art.º 68.º-2 da LGT), a classificação do contrato de arrendamento por ela celebrado como contrato de arrendamento rústico não sujeito a regime especial, nos termos do disposto no art.º 1108.º do Código Civil, e, como tal, sujeito a IS e dele não isento (ex vi do disposto no art.º 1.º do CIS e Verba 2 da TGIS), e não como contrato de arrendamento rural, pelo facto de os prédios dados de arrendamento pela Requerente não se destinarem a "fins agrícolas, florestais, ou outras actividades de produção de bens ou serviços associadas à agricultura, à pecuária ou à floresta" (cfr. art.º 2.º-1 do Novo Regime do Arrendamento Rural (NRAR) - DL n.º 294/2009)."*;
- f) Nestes termos, não é objeto desta informação vinculativa a qualificação dos prédios objeto de arrendamento como urbanos ou rústicos, mas apenas a qualificação do contrato de arrendamento junto ao pedido com vista a determinar do preenchimento do pressuposto do benefício fiscal previsto no n.º 4 do art.º 6.º do DL n.º 294/2009.

II – ANÁLISE

1. O anterior regime do arrendamento rural, aprovado pelo DL n.º 385/88 de 25/10, circunscrevia o arrendamento rural à locação de prédios rústicos para

fins de exploração agrícola ou pecuária, com exclusão das explorações pecuárias sem terra, da vegetação destinada a corte de mato e das árvores florestais cujo regime de arrendamento estava regulado pelo DL n.º 394/88 de 8/11.

O Regime do Arrendamento Urbano (RAU), aprovado pelo DL n.º 321-B/90 de 15/10, compreendia no seu objeto a locação de prédios urbanos e os prédios rústicos não sujeitos a regimes especiais, ou seja, não sujeitos aos regimes do arrendamento rural ou do arrendamento florestal.

O Novo Regime do Arrendamento Urbano (NRAU), aprovado pela Lei n.º 6/2006 de 27/02 devolveu ao Código Civil as disposições referentes ao arrendamento urbano aditando os revogados artigos 1064.º a 1113.º, incluindo as respetivas secções e subsecções, estabeleceu um regime especial de atualização das rendas antigas, e, procedeu a alterações ao Código Civil, ao Código de Processo Civil, ao DL n.º 287/2003 de 12/11, ao Código do Imposto Municipal sobre Imóveis e ao Código do Registo Predial.

O NRAR, aprovado pelo DL n.º 294/2009 de 13/10, procedeu à revogação do DL n.º 385/88 de 25/10 e do DL n.º 394/88 de 8/11, ou seja, à revogação dos regimes especiais do arrendamento rural e arrendamento florestal.

2. O NRAR ficou mais abrangente, tendo como arrendamento rural a locação total ou parcial, de prédios rústicos para fins agrícolas, florestais, ou outras atividades de produção de bens ou serviços associadas à agricultura, à pecuária ou à floresta.

O art.º 5 do NRAR vem definir como:

- a) Atividade agrícola a produção, cultivo e colheita de produtos agrícolas, a criação de animais e produção de bens de origem animal e a manutenção das terras em boas condições agrícolas e ambientais;
- b) E, como atividade florestal a instalação, condução e exploração de povoamentos florestais em terrenos nus ou cobertos de vegetação espontânea, a condução e exploração de povoamentos florestais já existentes, a instalação e exploração de viveiros florestais, a constituição ou ampliação de zonas de conservação e todas as atividades associadas ao desenvolvimento, à manutenção e exploração dos povoamentos e dos viveiros florestais.

O NRAR, não especifica a abrangência das *"outras atividades de produção de bens ou serviços associadas à agricultura, à pecuária ou à floresta"*.

O DL n.º 214/2008 de 10/11, que aprova o regime de exercício da atividade pecuária, define no seu art.º 3.º como "a) «*Actividades pecuárias*» *todas as actividades de reprodução, produção, detenção, comercialização, exposição e outras relativas a animais das espécies pecuárias;*", e como " c) «*Animal de espécie pecuária*» *qualquer espécimen vivo bovino, suíno, ovino, caprino, equídeo, ave, leporídeo (coelhos e lebres) ou outra espécie que seja explorada com destino à sua reprodução ou produção de carne, leite, ovos, lã, seda, pêlo, pele ou repovoamento cinético, bem como a produção pecuária de animais destinados a animais de companhia, de trabalho ou a actividades culturais ou desportivas;*".

A Classificação Portuguesa de Atividades Económicas, Revisão 3 (CAE-Rev.3), aprovada pelo Decreto-Lei n.º 381/2007, de 14/11, que substituiu a CAE-Rev.2.1 a partir de 1 de janeiro de 2008, passou a incluir na mesma secção a

agricultura, produção animal, caça, floresta e pesca mas diferenciando:

- a) A atividade agrícola compreende a produção agrícola e animal, quer em termos de bens, quer de serviços específicos das atividades da "Secção A do CAE - Ver.3".
- b) A pesca compreende, para além da atividade da pesca, a apanha de algas e de outros produtos de águas marítimas e interiores e a aquicultura de espécies piscícolas e afins em regime controlado. As unidades prestadoras de serviços às atividades da pesca classificam-se nas subclasses donde decorre a produção física dos bens.

O Regulamento (UE) N.º 508/2014 do Parlamento Europeu e do Conselho define as medidas financeiras da União para a execução da Política Comum das Pescas (PCP), das medidas pertinentes relativas ao direito do mar, do desenvolvimento sustentável das zonas de pesca e de aquicultura, e da pesca interior, e da Política Marítima Integrada (PMI), vem no n.º 5 do seu art.º 3º definir «Zona de pesca e de aquicultura»: uma zona com costa marítima ou margens fluviais ou lacustres, incluindo lagoas e bacias fluviais, e com um nível de emprego importante no setor das pescas ou da aquicultura, que é funcionalmente coerente, em termos geográficos, económicos e sociais e que foi designada como tal por um Estado-Membro.

O regime jurídico da instalação e exploração dos estabelecimentos de culturas em águas marinhas, nelas se incluindo as águas de transição, e em águas interiores, foi no uso da autorização legislativa concedida pela Lei n.º 37/2016, de 15/12, aprovado pelo DL n.º 40/2017, de 4/04.

A Direção-Geral de Recursos Naturais, Segurança e Serviços Marítimos (DGRM), de acordo com o art.º 4.º do DL n.º 40/2017, é a entidade coordenadora dos procedimentos de instalação e de exploração de estabelecimentos de culturas em águas marinhas, nelas se incluindo as águas de transição, e respetivos estabelecimentos conexos, nomeadamente, disponibilizar e atualizar no Balcão do Empreendedor (BdE) toda a informação necessária à tramitação das formalidades inerentes ao exercício da atividade aquícola.

Em face das definições elencadas nesta informação, considera-se que a atividade que irá ser exercida pelo locatário nos prédios alvos de locação no âmbito do contrato de arrendamento cuja análise foi suscitada, é subsumível à atividade de "Aquicultura".

3. Nos termos do disposto no n.º 1 do art.º 1.º do CIS, "*o imposto do selo incide sobre todos os atos, contratos, documentos, títulos, livros, papéis e outros factos ou situações jurídicas previstos na Tabela Geral...*".

De acordo com o disposto na Verba 2 da 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 - sobre a renda ou seu aumento convencional, correspondentes a um mês ou, tratando-se de arrendamentos por períodos inferiores a um mês, sem possibilidade de renovação ou prorrogação, sobre o valor da renda ou do aumento estipulado para o período da sua duração*" aplicando-se-lhe a taxa de 10%".

Assim, atendendo aos fins do contrato de arrendamento, cuja análise foi suscitada, subsumível ao exercício da atividade de "Aquicultura", sem

enquadramento em nenhum dos fins, estabelecidos no n.º 1 do art.º 2º do NRAR, isto é, fins agrícolas, florestais, ou outras atividades de produção de bens ou serviços associadas à agricultura, à pecuária ou à floresta, conclui-se que a isenção em sede de IS prevista no n.º 4 do art.º 6.º do DL n.º 294/2009, não lhe é aplicável.

III - CONCLUSÃO

Face a tudo quanto ficou exposto, conclui-se que o contrato de arrendamento em apreço, no âmbito do qual a locatária desenvolverá as atividades de colheita, produção e comercialização de algas e seus derivados, incluindo todas as formas de processamento de algas produzidas em aquicultura ou colhidas de populações nacionais, bem como a atividade de criação e comercialização de peixes, moluscos e crustáceos, está sujeito e não isento do pagamento de Imposto do Selo nos termos da Verba 2 da TGIS.