

## FICHA DOUTRINÁRIA

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

Artigo: 1.º, n.ºs 1 e 2 CIS; Verba 10 TGIS

Assunto: CAUÇÃO – EMPREITADA DE OBRAS PÚBLICAS – DUPLA TRIBUTAÇÃO

Processo: 2019001284 - IVE 16259, com despacho concordante de 2019-09-26, da Subdiretora-Geral da Área de Gestão Tributária – Património, por delegação da Diretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira

Conteúdo: **I - PEDIDO**

1. O Município vem, nos termos e para efeitos do disposto no artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), requerer a prestação de informação vinculativa onde se esclareça se este, ao dar cumprimento ao disposto na verba 10 da TGIS quando efetua a retenção para efeito de reforço de caução em cada pagamento das faturas de empreitada de obras públicas, está ou não a violar o disposto no artigo 1.º, n.º 2, do Código do Imposto do Selo (CIS).

2. Analisadas a fatura emitida pelo empreiteiro, a ordem de pagamento da fatura e o contrato de empreitada, verifica-se que foi liquidado IVA e efetuada a retenção a título de "caução de empreitadas", sobre a qual incidiu imposto do selo da verba 10.3 (garantia igual ou superior a 5 anos), à taxa de 0,6%, tendo sido liquidado o respetivo imposto.

### **II – APRECIÇÃO**

#### 1. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DO SELO SOBRE GARANTIAS

Incide Imposto do Selo sobre todos os atos, contratos, documentos, títulos, papéis e outros factos ou situações jurídicas previstos na Tabela Geral do Imposto do Selo – n.º 1, do artigo 1.º, do Código do Imposto do Selo (CIS).

A verba 10 da Tabela Geral do Imposto do Selo (TGIS) está assim redigida:

*"Garantias das obrigações, qualquer que seja a sua natureza ou forma, designadamente o aval, a caução, a garantia bancária autónoma, a fiança, a hipoteca, o penhor e o seguro-caução, salvo quando materialmente acessórias de contratos especialmente tributados na presente Tabela e sejam constituídas simultaneamente com a obrigação garantida, ainda que em instrumento ou título diferente ..."*

#### 2. IMPOSTO DO SELO SOBRE CAUÇÃO DO ADJUDICATÁRIO – O ARTIGO 1.º, N.º 2, DO CIS

Dispõe o n.º 2 do artigo 1.º do CIS que não são sujeitas a imposto do selo as operações sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado e dele não isentas.

Relativamente a esta matéria, a questão da dupla incidência de IVA e de imposto do selo da verba 10 da TGIS sobre a quantia retida a título de caução e a violação ou não do disposto no preceito indicado no parágrafo anterior, já teve a Autoridade Tributária e Aduaneira oportunidade para sobre ela se pronunciar.

O artigo 1.º, n.º 2, do CIS visa prevenir situações de dupla tributação económica em IVA e imposto do selo, sendo só de aplicar no caso de identidade de facto tributário num e noutro imposto de que aquela resulte, o que, adianta-se, desde já, não se verifica no caso em apreço, porquanto não

existe essa identidade do facto tributário como adiante se demonstrará.

Decorre de Parecer da Direção de Serviços Jurídicos e do Contencioso (atual Direção de Serviços de Consultadoria Jurídica e Contencioso) que:

- O facto tributário em IVA, no caso da empreitada de obras públicas, é a prestação do serviço do empreiteiro, sendo que o valor da contraprestação interessa à determinação do "quantum" do imposto a liquidar e entregar nos cofres do Estado pelo respetivo sujeito passivo; com a realização da prestação de serviços a que ficou obrigado no contrato o empreiteiro adquire o direito ao pagamento do respetivo preço, constituindo este direito a base de incidência do IVA; o IVA recai, assim, na medida em que constitui o respetivo valor tributável, sobre o crédito resultante da prestação de serviços sujeita a imposto;
- Já o facto tributário da verba 10 da TGIS, que ocorre num momento posterior ao nascimento daquele direito creditício, é o instrumento ou título constitutivo da garantia prevista no artigo 88.º e seguintes do Decreto-Lei n.º 18/2008, de 29.01, e não a prestação a título oneroso de qualquer serviço, recaindo o imposto do selo sobre a obrigação garantida;

A retenção feita a título de caução corresponde a 5% do valor dos pagamentos a efetuar ao empreiteiro é um facto tributário claramente distinto da prestação de serviços daquele ao município, não havendo, assim, motivo para que seja aplicável a norma de exclusão tributária do artigo 1.º, n.º 2, do CIS.

### **III - CONCLUSÃO**

A quantia retida a título de caução sobre o valor dos pagamentos a efetuar ao empreiteiro está sujeita a tributação em sede de imposto do selo pela verba 10 da respetiva Tabela Geral, porquanto a base de incidência não é a contraprestação de qualquer serviço, mas sim o instrumento ou título constitutivo da garantia prevista no artigo 88.º e seguintes do Decreto-Lei n.º 18/2008, que no caso, consiste no recibo do pagamento ao dono da obra com a menção da retenção.