

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (CIMT)
- Artigo: 2.º, n.º 2, al. c)
- Assunto: Aditamento ao contrato de arrendamento celebrado pelo prazo não renovável de 29 anos – Renovação do contrato por mais 10 anos
- Processo: 2018001770 - IVE n.º 14791, com despacho concordante, de 08-02-2019, da Diretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira
- Conteúdo: Nos termos do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT) a requerente apresentou um pedido de informação vinculativa relativamente às consequências da celebração de um aditamento a um contrato de arrendamento celebrado pelo prazo não renovável de 29 anos, nos termos do qual se venha a prever que o arrendatário tenha o direito unilateral para, querendo, renovar o contrato de arrendamento por mais 10 anos, o que resultará num contrato de arrendamento com um período total de vigência superior a 30 anos ou, em alternativa, a possibilidade de haver lugar a uma renovação automática do contrato de arrendamento (por mais 10 anos) após o respetivo termo inicial.

APRECIACÃO

Antes de mais, importa referir que a al. c) do n.º 2 do art.º 2.º do CIMT, que dispõe sobre a incidência objetiva do IMT, determina que, integram o conceito de transmissão de bens imóveis, previsto no n.º 1 do art.º 2.º do CIMT, “*Os arrendamentos ou subarrendamentos a longo prazo, considerando-se como tais os que devam durar mais de 30 anos, quer a duração seja estabelecida no início do contrato, quer resulte de prorrogação, durante a sua vigência, por acordo expresse dos interessados, e ainda que seja diferente o senhorio, a renda ou outras cláusulas contratuais*”.

Ou seja, além dos contratos de arrendamento e de subarrendamento em que desde o início se estabelece um período de vigência superior a 30 anos, o CIMT sujeita também a imposto as prorrogações da vigência desses contratos, “*por acordo expresse dos interessados*” nos casos em que delas resulte um período de arrendamento superior a 30 anos.

Quer isto dizer que, para que ocorra o facto tributário, não basta o preenchimento do pressuposto temporal, é ainda necessário que se verifique uma de duas circunstâncias – que a duração de vigência daquela grandeza temporal (contrato de arrendamento ou subarrendamento com prazo superior a 30 anos) seja convencionada no contrato ou que ocorra uma prorrogação, durante a sua vigência, e que essa prorrogação seja estabelecida por acordo expresse dos interessados.

Para que a prorrogação se consuma, a lei exige que existam declarações negociais de ambas as partes, e que sejam expressas. O acordo de vontades nesse sentido, dever-se-á consumir nos mesmos termos que a lei civil exige para a consumação dos contratos, ou seja, através de um negócio jurídico de natureza contratual.

Daqui resultam duas consequências fundamentais. A primeira, relativa aos

casos em que a prorrogação não resulta do acordo das partes. A segunda, relativa à data em que se produz o facto gerador da obrigação tributária, no caso da prorrogação da vigência do contrato.

Relativamente à primeira, a prorrogação pode resultar da direta aplicação da lei, sem que seja necessário qualquer acordo expresso (apenas tácito), ou da vontade expressa das partes (por acordo). Só existirá sujeição a imposto neste segundo caso, quando dele resulte um período de arrendamento agregado superior a 30 anos. Sendo indispensável o acordo expresso das partes na prorrogação, não basta a renovação tácita prevista no art.º 1054.º do C.C., para que ocorra a sujeição ao IMT.

Relativamente à segunda - data da produção do facto gerador da obrigação do imposto -, nos casos em que, desde logo, se estabeleça, no contrato original, a vigência do arrendamento por período superior a 30 anos, o facto tributário produz-se na data da celebração do contrato.

Nas situações em que a duração do contrato, por período superior a 30 anos, não resulta do contrato mas de um acordo expresso das partes que se tenha formado durante a "vigência" do contrato, o facto tributário depende, entre outros requisitos, de **dois acordos entre as partes**, que necessitam de ser **expressos: o contrato de arrendamento** ou subarrendamento **e o acordo de prorrogação**. Só com a celebração dos dois acordos se produz o facto gerador da obrigação do imposto correspondente à prorrogação.

Daqui resulta que, para que se produza o facto tributário, não basta que a prorrogação esteja prevista no contrato inicial, dado que essa é apenas uma possibilidade e um direito que as partes se atribuem uma à outra, de renovarem o contrato e de prorrogarem o arrendamento. A consumação dessa prorrogação depende do exercício desse direito, mediante a **declaração expressa de vontade de prorrogação e do acordo de vontades entre ambas as partes nesse sentido**.

Como tal, só na data da celebração do acordo de prorrogação estarão consumados os pressupostos essenciais da ocorrência do facto tributário, pelo que, será na data da sua celebração que nasce a relação jurídica tributária e se produz o facto tributário.

Neste caso concreto, a cláusula terceira do contrato de arrendamento, estatua o seguinte:

- "1. O presente arrendamento é celebrado pelo prazo certo de 29 anos, a contar da data de início de vigência.*
- "2. Findo este prazo o contrato caduca automaticamente, sem possibilidade de renovação."*

No entanto, de acordo a minuta apresentada, as partes tencionam fazer um segundo aditamento ao contrato de arrendamento, em que a cláusula terceira passará a ter a seguinte redação:

- "3.1. O presente arrendamento é celebrado pelo prazo de 29 (vinte e nove) anos, com início em 16 de novembro de 2016 e termo em 15 de novembro de 2045.*
- "3.2. No termo do prazo previsto no número anterior, o presente arrendamento será prorrogado por um período adicional de 10 (dez) anos (até*

15 de novembro de 2055) por vontade unilateral da ARRENDATÁRIA, efetivada mediante carta registada com aviso de receção remetida pela ARRENDATÁRIA e dirigida à SENHORIA (...), com uma antecedência mínima de 3 (três) anos sobre o termo do prazo referido no número anterior, sem que a SENHORIA se possa opor.”

O que resulta desta cláusula é que será estabelecido a favor de uma das partes, **uma opção de prorrogação**, e não a prorrogação do arrendamento mediante um acordo de vontades. Há aqui um direito potestativo à prorrogação, que necessita de ser exercido por uma das partes. No entanto, esta prorrogação apenas se consumará num momento ulterior, se e quando a arrendatária emitir uma declaração de vontade nesse sentido. A prorrogação ficou desde logo estabelecida, contudo, esta apenas ocorrerá se a arrendatária assim o entender.

Em face desta cláusula, existe um prazo inicial para duração do contrato e a possibilidade do seu alargamento através de uma declaração de vontade posterior.

Desta forma, **não se reunirão, na data da celebração do aditamento ao contrato, os pressupostos da sujeição a IMT**. Essa sujeição apenas **poderá vir a ocorrer por força de (e quando houver) uma declaração de vontade posterior, feita na vigência do contrato e destinada a prorrogar o seu tempo de duração**.

Já, se for celebrado um **aditamento ao contrato de arrendamento** que passe a prever a **sua renovação automática, pelo período de 10 anos, após o respetivo termo inicial**, isto provocará a alteração da sua qualificação, passando a ser considerado um **contrato de arrendamento com a duração superior a 30 anos**, uma vez que, está definido desde essa data, que a sua renovação automática irá ocorrer.

Isto porque, embora o contrato passe a estabelecer um prazo inicial e a prorrogação imediata desse mesmo prazo, a lei basta-se com a circunstância de emergir deste contrato um arrendamento que dure mais do que 30 anos, sendo irrelevante a questão meramente formal de as partes designarem a duração completa do arrendamento de duas formas, uma de período inicial e outra de prorrogação que fica desde logo estabelecida. Na verdade, o que releva para a incidência é apenas a duração do arrendamento, ou seja, a sua vigência.

Em face deste conjunto de cláusulas, não existirá um prazo inicial do contrato e a possibilidade do seu alargamento por ato, declaração ou acordo posteriores. Esse alargamento ficará desde logo determinado e acordado entre as partes, integrando, desde logo, o objeto jurídico do contrato e a configuração do direito que dele emerge. Ora, assim sendo, a verdade é que o contrato será celebrado com um prazo de vigência superior a 30 anos.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, conclui-se que, no caso de ser celebrado um **aditamento ao contrato de arrendamento** contendo uma cláusula que permite ao **arrendatário prorrogar unilateralmente o contrato** (por mais 10 anos), esta convenção qualifica-se como “acordo expresso” das partes e, como tal,

sujeita a IMT nos termos do art.º 2.º, n.º 2, al. c) do CIMT, mas apenas se, e quando, o arrendatário exercer aquele seu direito potestativo.

Já no caso de ser celebrado um **aditamento ao contrato de arrendamento** contendo uma cláusula que estabeleça a sua **renovação automática** (pelo período de 10 anos), isto fará com que **este tenha uma duração total superior a 30 anos, por “acordo expresso” das partes**, pelo que, no **momento da celebração do aditamento, haverá sujeição a IMT**, nos termos do disposto no art.º 2.º, n.º 2, al. c) do CIMT.