

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto do Selo (CIS)  
Artigo: Verba 2 da Tabela Geral do Imposto do Selo (TGIS)  
Assunto: Contrato de arrendamento – Cessão da posição contratual  
Processo: 2015001574 - IVE n.º 9100, com despacho concordante de 14.08.2015, da Diretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira  
Conteúdo: Nos termos do artigo 68.º da Lei Geral Tributária foi apresentado um pedido de informação vinculativa sobre a seguinte situação tributária:

Existindo um contrato de arrendamento celebrado entre a pessoa que requer, sociedade "X", na qualidade de locadora e a sociedade "Y", relativamente ao prédio urbano "A", houve necessidade de proceder a uma cessão da posição contratual. A pessoa que requer pretende saber qual o entendimento da Administração Fiscal sobre esta matéria, razão pela qual solicita a prestação de informação vinculativa sobre a incidência ou não de Imposto do Selo na operação em causa.

### I - FACTOS

Na situação sob consulta, e em resultado da análise efetuada à documentação remetida pela pessoa que requer, verificou-se que:

- A pessoa que requer, na qualidade de promitente senhoria, celebrou, em 2000, com "Y", na posição de promitente arrendatário, um contrato promessa de arrendamento para fins não habitacionais, do imóvel "A", com início em outubro do mesmo ano. A renda acordada para o primeiro ano de vigência do arrendamento ficou fixada em € X.
- Em 2009, foi celebrado o contrato definitivo de arrendamento para fins não habitacionais entre a pessoa que requer e "Y", com efeitos a partir de outubro de 2000 do imóvel "A".
- Em 2015, foi celebrado um acordo de cessão da posição contratual e aditamento ao contrato de arrendamento para fins não habitacionais (Acordo) entre a "X", na qualidade de senhoria, "Y", na posição de cedente e fiador e "Z", na qualidade de cessionário.
- Em resultado deste acordo:
  - "Y" cedeu as posições contratuais de que era titular no contrato de arrendamento inicial;
  - A Sociedade "Z" assumiu todos os direitos e obrigações decorrentes desse mesmo contrato;
  - "X" consentiu na transmissão da posição contratual do inquilino no contrato de arrendamento;
  - Para garantia de todas as obrigações decorrentes deste Acordo foi pela Sociedade "Z" entregue à Sociedade "X" a quantia de € X a título de caução;
  - A Sociedade "Y" assumiu, transitoriamente, a posição de fiador, assumindo pessoal, solidária e ilimitadamente o cumprimento de todas as obrigações contratuais e legais assumidas pela Sociedade "Z" no contrato inicial e no acordo de cessão da posição contratual.

## II – APRECIÇÃO

Nos termos do Acordo celebrado em 2015, a sociedade “Z” assumiu a posição de arrendatário no contrato de arrendamento para fins não habitacionais inicialmente celebrado entre as Sociedades “X” e “Y”, em 2009. Deste modo, a relação existente entre a senhoria e o primitivo arrendatário transmitiu-se por via deste Acordo para a Sociedade “Z”, mantendo-se inalterado o conjunto de direitos e obrigações, daí decorrente, nomeadamente, o prazo do contrato e o quantitativo da renda. Não se trata, pois, de um novo contrato de arrendamento, mas antes de um contrato de cessão da posição contratual, mediante o qual o arrendatário cedeu a sua posição no contrato de arrendamento a um terceiro.

A cessão da posição contratual encontra previsão nos artigos 424.º e seguintes do Código Civil (CC) e define-se como o contrato pelo qual um dos contratantes, num contrato com prestações recíprocas, transmite a terceiro a sua posição neste contrato, ou seja, o conjunto de direitos e obrigações derivados deste contrato, desde que o contraente consinta na transmissão.

O efeito típico da cessão, nas relações entre os primeiros outorgantes, é a transmissão da posição do cedente no contrato inicial para o cessionário, assistindo-se, por isso, a uma modificação subjetiva da relação contratual, embora esta subsista.

Isto significa que não há lugar à extinção da relação contratual existente e à subsequente criação de uma nova relação contratual, mas sim à alteração da inicial.

Para além da mudança de arrendatário, as únicas inovações introduzidas por este Acordo consistem, por um lado, na prestação de duas novas garantias, uma caução prestada pela Sociedade “Z” e uma fiança prestada pela Sociedade “Y” e, por outro, na previsão de uma condição resolutiva imposta na cláusula N e que determina que caso se verifique essa condição a cessão da posição contratual ficará sem efeito, mantendo-se o contrato inicial entre as Sociedades “X” e “Y”. Tanto as garantias como a introdução de condição resolutiva são elementos não essenciais do contrato de arrendamento, pelo que não configuram um novo contrato.

Conclui-se, deste modo, que o acordo de cessão da posição contratual e aditamento ao contrato de arrendamento para fins não habitacionais consubstancia uma alteração ao contrato de arrendamento inicialmente celebrado entre as Sociedades “X” e “Y”.

Ora, tratando-se de uma alteração a um contrato de arrendamento, só estará sujeita a IS se desta alteração resultar um aumento de renda e apenas sobre o valor do aumento, nos termos do disposto na Verba 2 da TGIS, o que na situação vertente não se verifica.

Contudo, a factualidade sob consulta comporta outras realidades que carecem de enquadramento jurídico-tributário; são elas a prestação de caução por parte da Sociedade “Z”, na qualidade de cessionário e a prestação de fiança por parte do cedente ou fiador (“Y”) ao cessionário (“Z”) e atual arrendatário.

Quer a caução prestada pela Sociedade "Z", quer a fiança prestada pela Sociedade "Y" constituem novas garantias especialmente previstas pela verba 10 da TGIS. Estas garantias estão sujeitas a Imposto do Selo, não beneficiando da exclusão prevista no corpo desta verba, dado que não obstante serem materialmente acessórias do contrato de arrendamento em análise, não foram constituídas simultaneamente com a obrigação garantida. De facto, assim sucede porque, tal como anteriormente referido, existe apenas um contrato de arrendamento celebrado em 2009, consubstanciando o Acordo celebrado em 2015 uma mera alteração do mesmo.

### III - CONCLUSÕES

O acordo de cessão da posição contratual e aditamento ao contrato de arrendamento para fins não habitacionais celebrado em 2015 constitui uma alteração ao contrato outorgado em 2009 que, por não envolver aumento de renda, não é tributada em Imposto do Selo nos termos previstos pela Verba 2 da TGIS.

As novas garantias constituídas na sequência da alteração do arrendatário – caução e fiança – não são enquadráveis na exclusão prevista na Verba 10 da TGIS, pelo que devem ser tributadas nos termos aí previstos.