

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto do Selo

Artigo/Verba: Art.1º - Incidência objectiva

Assunto: Comunicação de contratos de arrendamento e subarrendamento - Art.º 1.º, n.º 1 e n.º 2 do CIS; Art.º 60.º, n.º 1 do CIS; Verba 2 da Tabela Geral de Imposto do Selo (TGIS)

Processo: 27469, com despacho de 2025-04-07, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - Património, por delegação

Conteúdo: I - PEDIDO

Por via eletrónica, em xxx, veio a Requerente, com o NIPC xxx, ao abrigo do art.º 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), apresentar pedido de informação vinculativa, no sentido de lhe ser confirmado se os contratos de locação por si celebrados estão enquadrados na Verba 2 da Tabela Geral de Imposto do Selo (TGIS).

II - FACTOS APRESENTADOS PELA REQUERENTE

1. A Requerente é uma sociedade por quotas que se dedica ao arrendamento de unidades de armazenamento (Self Storage) e outros bens imóveis, prestação de serviços de logística a particulares e empresas, construção de edifícios para venda e construção civil, compra, venda e revenda de bens imóveis, armazéns, urbanizações e loteamentos, gestão de condomínios, promoção imobiliária.

2. No exercício da sua atividade, a Requerente disponibiliza Self Storage, mediante a celebração de contratos de locação.

3. A Requerente não é proprietária, mas sim arrendatária, do terreno onde estão colocados os contentores que servem de espaços de armazenamento.

4. Esse terreno corresponde ao prédio rústico inscrito na matriz predial da freguesia xxx, sob o artigo xxx.

5. Os contentores, propriedade da Requerente, encontram-se montados no terreno localizado em xxx e estão preparados para armazenar pertences pessoais e empresariais.

6. Neste contexto, a Requerente celebra com os seus clientes contratos de sublocação para armazenagem de bens, sem disponibilizar quaisquer outros serviços conexos, tendo como contrapartida uma renda mensal.

III - ENTENDIMENTO DA REQUERENTE

7. O art.º 1023.º do Código Civil (CC) estabelece que a locação se diz arrendamento quando versa sobre coisa imóvel, pelo que importa concretizar o conceito de imóvel para efeitos tributários, nomeadamente, o conceito de imóvel previsto no Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI).

8. Ora, para efeitos do CIMI, são três os elementos constitutivos do conceito de prédio: i) natureza física: a fração de território, abrangendo as águas, plantações, edifícios e construções de qualquer natureza nela incorporados ou assentes com carácter de permanência; ii) natureza jurídica: que faça parte do património de uma pessoa singular ou coletiva, ainda que seja de direito público; iii) natureza económica: que em circunstâncias normais tenha valor económico, independentemente da suscetibilidade de produzir ou não rendimento.

9. A Requerente remete para a obra "Tributação do Património, IMI-IMT e Imposto do Selo (anotados e comentados)", António Santos Rocha, Eduardo José Martins Brás, Almedina, 2015, p.26, ao referir que "[a] ideia de incorporação deve fazer pressupor uma ligação material, resultante de alicerces, ao solo e o assentamento, com carácter de permanência no solo, de um bem móvel por natureza, resultará do facto de este estar colocado, ou assente, nesse mesmo local por um período superior a um ano".

10. No caso dos contentores, não é possível, por um lado, afirmar que existe uma verdadeira ligação material resultante de alicerces que conecte os contentores ao solo, uma vez que os contentores podem deslocar-se com facilidade, sem inclusive ser necessário desmontá-los.

11. Por outro lado, embora possa acontecer, não é expectável, com certeza, se estarão colocados ou assentes no mesmo local por um período superior a um ano, na medida em que um dos pressupostos da configuração atual dos contentores é, precisamente, a sua amovibilidade.

12. Desta forma, ainda que os contentores integrem o património de uma pessoa singular ou coletiva (natureza jurídica) e tenham valor económico (natureza económica), não se encontram assentes ao solo com carácter de permanência (natureza física), sendo ainda revestidos de um carácter amovível, motivo pelo qual se considera que os contentores não são imóveis para efeitos do CIMI.

13. Consequentemente, os contratos de sublocação celebrados pela Requerente não se encontram no âmbito de incidência da Verba 2 da TGIS, não estando, assim, obrigada a proceder a qualquer comunicação à AT relativamente aos contratos de subarrendamento que celebra.

IV - ANÁLISE DO PEDIDO

14. Considerando o teor do pedido, o objeto da presente informação vinculativa consistirá na análise do eventual enquadramento dos contratos de locação celebrados pela Requerente na Verba 2 da TGIS.

15. Desde já, cumpre realçar que o pedido de informação vinculativa, regulado nos termos do n.º 1 do art.º 68º da LGT, pressupõe que a informação prestada pela administração tributária incida sobre a concreta situação tributária dos sujeitos passivos. Prestada a informação vinculativa, não pode, posteriormente, a AT proceder em sentido diverso, salvo em cumprimento de decisão judicial (v. n.º 14 do art.º 68º da LGT).

16. Desta forma, o presente PIV analisará o enquadramento dos contratos de locação celebrados pela Requerente na Verba 2 da TGIS, tendo por base o contrato por si remetido juntamente com a petição inicial ("CONTRATO DE ARRENDAMENTO PARCIAL DE FIM NÃO HABITACIONAL PARA ARMAZENAGEM").

17. De referir também que, para efeitos da presente informação vinculativa, se vai

desconsiderar o IVA mencionado na Cláusula 5.^a do contrato de arrendamento, na medida em que nos termos do n.º 4 do art.º 2.º do "Regime da renúncia à isenção do IVA nas operações relativas a bens imóveis" (aprovado em anexo ao Decreto-Lei n.º 21/2007, de 29 de janeiro), não é permitida a renúncia à isenção na sublocação de bens imóveis (que não "sejam destinados a fins industriais", como no caso em apreço), não se aplicando, portanto, o n.º 2 do art.º 1.º do CIS, segundo o qual não são sujeitas a imposto as operações sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado e dele não isentas.

18. Passemos à análise do PIV.

19. De acordo com o Portal do Ato Societário, a Requerente é uma sociedade por quotas, cujo objeto social se consubstancia no arrendamento de espaços para armazenagem e outros bens imobiliários, prestação de serviços de logística a particulares e empresas, construção de edifícios para venda e construção civil, compra, venda e revenda de imóveis, armazéns, urbanizações e loteamentos, administração de condomínios e promoção imobiliária.

20. Está registada com o CAE Principal 68200 Arrendamento e exploração de bens imobiliários próprios ou em locação e os CAE Secundários 68110 - Compra e venda de bens imobiliários e 52102 - Armazenagem não frigorífica.

21. Considera a Requerente que "[e]stes contratos de subarrendamento [por si] celebrados não têm sido comunicados à Autoridade Tributária e Aduaneira ("AT"), uma vez que (...) não se encontram no âmbito de incidência do n.º 2 da Tabela Geral do Imposto de Selo. 13. Isto porque, do ponto de vista da Requerente, os contentores não são imóveis para efeitos do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis ("CIMI"), não podendo, consequentemente, ser qualificados como contratos de arrendamento para os termos e efeitos legais previstos na verba 2 da Tabela Geral do Imposto de Selo e do artigo 60.º do Código do Imposto do Selo" (cf. pontos 12 e 13 do Capítulo I do PIV).

22. Vejamos então se lhe assiste razão.

23. Conforme é referido pela Requerente nos pontos 2 e 10 do Capítulo I do PIV, no exercício da sua atividade, disponibiliza unidades de armazenagem, mediante a celebração de contratos de locação, tendo como contrapartida uma renda mensal.

24. Ora, de acordo com n.º 1 do art.º 11.º da LGT, "[n]a determinação do sentido das normas fiscais e na qualificação dos factos a que as mesmas se aplicam são observadas as regras e princípios gerais de interpretação e aplicação das leis", dispondo o seu n.º 2 que "[s]empre que, nas normas fiscais, se empreguem termos próprios de outros ramos de direito, devem os mesmos ser interpretados no mesmo sentido daquele que aí têm, salvo se outro decorrer diretamente da lei".

25. Assim, sendo o contrato de locação um contrato nominado, tipificado no art.º 1022.º do CC, devemos socorrer-nos desta norma legal e da definição nela constante para interpretar o conceito de locação. É o contrato pelo qual uma das partes se obriga a proporcionar à outra o gozo temporário de uma coisa, mediante retribuição.

26. Nos termos do art.º 1023.º do CC, a locação diz-se arrendamento quando versa sobre coisa imóvel.

27. Por sua vez, a Verba 2 da TGIS incide sobre 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 e, em parte alguma desta verba, se reconduz o objeto do contrato a prédio

para efeitos do art.º 2.º do CIMI.

28. Ora, o contrato celebrado pela Requerente com a sociedade "X" é por ela própria nominado como "contrato de arrendamento parcial de fim não habitacional para armazenagem".

29. Mais, é clausulado nesse contrato que o mesmo é um contrato de "(...) subarrendamento parcial de fim não habitacional para armazenagem, de duração limitada e renda livre, o qual se rege pela Lei n.º 6/2006, de 27 de fevereiro (...)" - Novo Regime de Arrendamento Urbano.

30. Nesta medida, consubstanciando-se este contrato num contrato de subarrendamento para armazenagem, dúvidas não há que o mesmo se subsume na Verba 2 da TGIS, a qual incide sobre o arrendamento e subarrendamento e, portanto, encontra-se sujeito a Imposto do Selo, nos termos do n.º 1 do art.º 1.º do CIS e da Verba 2 da TGIS, devendo a sua outorga ser comunicada a AT, de acordo com o n.º 1 do art.º 60.º do CIS.

V - CONCLUSÃO

31. Considerando o supra exposto, conclui-se que o presente contrato de subarrendamento parcial de fim não habitacional para armazenagem está sujeito à Verba 2 da TGIS, na medida em que a mesma incide sobre o arrendamento e subarrendamento, devendo a sua outorga ser comunicada a AT, de acordo com o n.º 1 do art.º 60.º do CIS.