

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
- Artigo/Verba: Art.41º - Deduções
- Assunto: Categoria F - Alteração do senhorio no contrato de arrendamento - Devolução da caução ao inquilino
- Processo: 26360, com despacho de 2024-06-21, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto à situação que envolve a caução recebida no âmbito de contrato de arrendamento, e registada como rendimento da categoria F, num cenário onde, durante a vigência desse mesmo contrato, transmitiu o imóvel objeto do arrendamento.
Em termos sucintos esclarece:
- Em 2018 celebrou um contrato de arrendamento;
 - Registou o valor da caução como rendimento, com a passagem do respetivo recibo (que junta em anexo);
 - Em 2022 fez a doação do imóvel arrendado à filha, tendo-se mantido em vigor todas as condições contratuais relativamente ao inquilino;
 - O inquilino denunciou o contrato com efeitos a 30/04/2024;
 - O valor da caução será restituído pelo requerente;
 - Termina perguntando como poderá, depois, na declaração de IRS relativa ao ano de 2024, apresentar esse valor restituído como despesa, considerando que o contrato está em nome da filha desde setembro de 2022.

Em anexo consta: recibo de renda eletrónico nº xxx, emitido pelo requerente, no valor de xxx, referente ao período 03/2018, com a indicação de ser relativo a caução.

FACTOS

O recurso ao sistema informático da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) permite concluir pela existência do registo do contrato de arrendamento xxxxxxxx, com data de início em 2018-03-01, figurando inicialmente, como locador/senhorio, o ora requerente. Esse mesmo contrato de arrendamento tinha como objeto a fração G do artigo urbano XXXX, fração essa objeto de transmissão a título gratuito em agosto/2022, a favor da contribuinte J....., conforme processo de imposto de selo nº XXXXXXXX.

Em razão dessa transmissão ocorreu a alteração do contrato de arrendamento em agosto/2022, passando a figurar como locador/senhorio o NIF da contribuinte J....., tendo ocorrido a respetiva cessação em 2024-04-30.

O recibo em anexo foi emitido com base no contrato de arrendamento descrito.

INFORMAÇÃO

Na caso em análise estamos na presença de uma caução prestada no âmbito de um contrato de arrendamento, tendo na sua vigência ocorrido a transmissão do imóvel objeto de arrendamento.

Face à situação, o titular inicial do contrato de arrendamento, que emitiu o recibo referente à caução prestada, vem perguntar como operacionalizar, em termos fiscais, a dedução do respetivo custo em sede de categoria F, considerando que o contrato de arrendamento, com a transmissão, já não é por si titulado, sendo ele, no entanto, que

vai proceder à devolução da dita caução.

Uma reflexão sobre esta questão importa a compreensão do regime de transmissão de posição contratual em casos de locação, a par de uma passagem pelo conceito de caução, terminando na análise do enquadramento tributário da situação concreta.

1. Na secção I do capítulo IV do Código Civil diz-nos o artigo 1022º que: "Locação é o contrato pelo qual uma das partes se obriga a proporcionar à outra o gozo temporário de uma coisa, mediante retribuição.";

2. O artigo seguinte faz uma distinção entre a locação de bens móveis e a locação de bens imóveis, dizendo que relativamente aos primeiros a locação designa-se como aluguer e relativamente aos segundos a locação designa-se como arrendamento;

3. Assim, no problema exposto temos um contrato de arrendamento;

4. É importante compreender esta terminologia porque o artigo 1057º do Código Civil, com a epígrafe "Transmissão da posição do locador", dispõe nos seguintes termos: "O adquirente do direito com base no qual foi celebrado o contrato sucede nos direitos e obrigações do locador, sem prejuízo das regras do registo.";

5. Significa isso que sempre que ocorrer a transmissão do direito com base no qual foi possível a celebração do contrato, o adquirente desse direito ingressa, por mero efeito da lei, nos direitos e obrigações do transmitente senhorio;

6. Essa disposição aplicada à situação em análise implica que, no momento em que foi feita a doação do imóvel arrendado à filha, a mesma passou a figurar como senhoria, tendo passado para a sua esfera jurídica, os direitos e as obrigações inerentes ao contrato de arrendamento, contrato esse que, por força da lei, continuou vigente;

7. Ora, a principal obrigação que transitou para a esfera da nova senhoria consistiu em continuar a assegurar ao arrendatário o uso do imóvel arrendado, conforme a alínea b) do artigo 1031º do Código Civil. Por outro lado, o principal direito que a nova senhoria adquiriu foi o direito ao recebimento das rendas, tal como previsto na alínea a) do artigo 1038º do Código Civil;

8. A prestação de caução em contrato de arrendamento, expressamente prevista no nº2 do artigo 1076º do Código Civil, destina-se habitualmente a assegurar o pagamento de rendas ou a reparação de eventuais danos causados no imóvel, sendo considerada, para esse efeito, como rendimento predial, sujeita a tributação;

9. Ainda assim, sendo uma importância paga a título de garante, e não se verificando quaisquer danos a cuja reparação a mesma seja afeta, ou não se aplicando a mesma no pagamento de quaisquer rendas, a sua devolução pode ocorrer no término do contrato, devendo, nesse caso, para efeitos fiscais, considerar-se uma operação inversa, inscrevendo-se essa devolução como um custo pago e suportado no respetivo ano, dentro da categoria;

10. Então, em face da transmissão ocorrida e a consequente sucessão da nova proprietária do prédio nos direitos e obrigações do senhorio, também a obrigação de devolver o valor entregue a título de caução transita para a esfera jurídica da nova titular do contrato de arrendamento;

11. Assim, tem o inquilino o direito de exigir da sua senhoria a devolução do montante pago a título de caução;

12. Por sua vez, a senhoria, ao pagar esse montante, tem o direito de considerar esse montante como gasto do ano em que ocorreu em sede da categoria F, uma vez que é um gasto que o sujeito passivo incorre para obter rendimentos prediais relativamente ao bem locado no âmbito do contrato de arrendamento vigente até então;

13. Sendo mais precisos, se quem suportasse efetivamente esse encargo não fosse o atual titular do arrendamento (locador), mas sim o primitivo proprietário/senhorio, então esse montante não poderia ter relevância fiscal, pois que já não existe qualquer fundamento jurídico-tributário para que o mesmo possa ser considerado fiscalmente;

14. Mais se refere, que o direito tributário é aqui alheio às relações materiais constituídas entre o primitivo proprietário/senhorio e o atual proprietário/senhoria.

CONCLUSÃO

O ingresso nos direitos e deveres do locador, em caso de transmissão do direito com base no qual foi possível a celebração do contrato, previsto no artigo 1057º do Código Civil, inclui a transmissão, para o novo titular do direito, da caução prestada no âmbito desse mesmo contrato.

Nesse sentido, o locador cessante não pode deduzir esse valor como gasto suportado, e pago, porquanto já não é o titular do contrato à data da respetiva cessação, cabendo essa dedução ao novo titular do contrato de arrendamento.

Quaisquer relações de compensação no negócio de transmissão da posição contratual, gratuito ou oneroso, por via da transmissão da eventual obrigação de devolução da quantia entregue a título de caução, são alheias à relação tributária em IRS entre o Estado e o obrigado à devolução da caução.