

Ofício Circulado N.º: 20217 2020-02-05

Entrada Geral:

N.º Identificação Fiscal (NIF):

Sua Ref.ª:

Técnico:

Subdireções-Gerais
Unidade dos Grandes Contribuintes
Direções de Serviços
Direções de Finanças
Serviços de Finanças

Assunto: REDUÇÃO DA TAXA ESPECIAL APLICÁVEL AOS RENDIMENTOS PREDIAIS EM FUNÇÃO DA DURAÇÃO DOS CONTRATOS DE ARRENDAMENTO - ARTIGO 72.º DO CÓDIGO DO IRS

A Lei n.º 3/2019, de 9 de janeiro, e a Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro, introduziram alterações ao artigo 72.º do Código do IRS, no sentido de estabelecer uma redução da taxa especial de tributação dos rendimentos prediais, diferenciada em função da duração dos contratos de arrendamento, ou das suas renovações.

De acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 5.º da Lei n.º 3/2019, de 9 de janeiro, “*A presente lei entra em vigor no dia seguinte ao da sua publicação, produz efeitos a partir de 1 de janeiro de 2019 e aplica-se a novos contratos de arrendamento e respetivas renovações contratuais, bem como às renovações dos contratos de arrendamento verificadas a partir de 1 de janeiro.*”

Os n.ºs 2, 3, 4 e 5 do artigo 72.º do Código do IRS passaram a dispor, respetivamente, o seguinte:

n.º 2 “Aos rendimentos prediais decorrentes de contratos de arrendamento para habitação permanente com duração igual ou superior a dois anos e inferior a cinco anos, é aplicada uma redução de dois pontos percentuais da respetiva taxa autónoma; e por cada renovação com igual duração é aplicada uma redução de dois pontos percentuais até ao limite de catorze pontos percentuais”.

n.º 3 “Aos rendimentos prediais decorrentes de contratos de arrendamento para habitação permanente celebrados com duração igual ou superior a cinco anos e inferior a dez anos, é aplicada uma redução de cinco pontos percentuais da respetiva taxa autónoma; e por cada renovação com igual duração é aplicada uma redução de cinco pontos percentuais até ao limite de catorze pontos percentuais”.

n.º 4 “Aos rendimentos prediais decorrentes de contratos de arrendamento para habitação permanente celebrados com duração igual ou superior a dez anos e inferior a vinte anos, é aplicada uma redução de catorze pontos percentuais da respetiva taxa autónoma”.

n.º 5 “Aos rendimentos prediais decorrentes de contratos de arrendamento para habitação permanente com duração igual ou superior a vinte anos, é aplicada uma redução de dezoito pontos percentuais da respetiva taxa autónoma”.

Tendo surgido algumas dúvidas relativamente à aplicação das referidas reduções da taxa, designadamente, no que respeita às renovações dos contratos de arrendamento e à determinação da produção de efeitos das alterações introduzidas pela Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro, foi, pelo despacho n.º 8/2019.XXII, de 6 de novembro, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, sancionado o seguinte entendimento:

I – Aplicação das taxas nas situações de renovação de contratos

Prevedo as normas dos n.ºs 2 e 3 do artigo 72.º do Código do IRS uma redução da taxa escalonada no tempo, por cada renovação do contrato “com igual duração”, limitada à taxa de 14%, entende-se que, independentemente da duração inicial do contrato, as suas renovações são consideradas isoladamente para efeitos de determinação da redução da taxa que será aplicável aos rendimentos obtidos no período de vigência dessas renovações. A expressão “com igual duração” não está associada à duração inicial do contrato, mas sim ao período de duração da renovação e ao “escalão” em que a mesma se enquadra, aplicando-se essa redução à taxa que vinha a ser aplicada ao contrato.

Exemplificando:

- Contrato de arrendamento celebrado por 6 anos e posteriormente renovado por um período de 3 anos: neste caso, os rendimentos decorrentes do contrato serão, durante o período inicial do mesmo (6 anos), tributados à taxa de 23% (28% - 5%), nos termos do n.º 3 do artigo 72.º do Código do IRS, e os obtidos no período de renovação serão tributados à taxa de 21% (23% - 2%), por aplicação da norma do n.º 2 do mesmo artigo (e por cada renovação subsequente aplica-se a redução correspondente à respetiva vigência, até atingir a taxa de 14%, podendo esta ser ainda reduzida para 10%, caso a renovação seja por período igual ou superior a 20 anos);
- Contrato de arrendamento celebrado por 4 anos e posteriormente renovado por um período de 5 anos: neste caso, os rendimentos decorrentes do contrato serão, durante o período inicial do mesmo (4 anos), tributados à taxa de 26% (28% - 2%), nos termos do n.º 2 do artigo 72.º do Código do IRS, e os obtidos no período de renovação serão tributados à taxa de 21% (26% - 5%), por aplicação da norma do n.º 3 do mesmo artigo (sendo também aplicável o disposto na parte final do parágrafo anterior).

II - Aplicação do regime transitório a renovações de contratos celebrados anteriormente a 01-01-2019, quando tais renovações sejam por períodos iguais ou superiores a 10 anos e inferiores a 20 anos ou sejam iguais ou superiores a 20 anos

Quando ocorram renovações de contratos de arrendamento por períodos iguais ou superiores a 10 anos e inferiores a 20 anos ou por períodos iguais ou superiores a 20 anos, entende-se que, não obstante os n.ºs 4 e 5 do artigo 72.º, não fazerem referência a renovações (uma vez que as taxas nos mesmos previstas, não admitem reduções subsequentes), será aplicável às renovações dos contratos que ocorram a partir de 01-01-2019, a redução de taxa correspondente ao respetivo período de renovação.

Exemplificando:

- Contrato de arrendamento celebrado por 10 anos, cuja vigência terminou em 2019 e que foi, no mesmo ano, objeto de renovação por igual período: neste caso, os rendimentos prediais respeitantes ao período da renovação serão tributados à taxa de 14% (28% - 14%), nos termos do n.º 4 do artigo 72.º do Código do IRS (as renovações subsequentes por igual período ou por período inferior não determinarão qualquer alteração/redução da taxa, exceto em caso de renovação por 20 ou mais anos, caso em que a taxa será 10% (28% - 18%), por aplicação do n.º 5 deste artigo);
- Situação idêntica à anterior, mas em que o período de renovação é 5 anos: neste caso os rendimentos respeitantes ao período de renovação serão tributados à taxa de 23% (28% - 5%), nos termos do n.º 3 do artigo 72.º do Código do IRS (e, por cada renovação subsequente aplica-se a redução correspondente à respetiva vigência, até atingir a taxa de 14% - podendo esta ser ainda reduzida para 10% (28% - 10%), caso a renovação seja por período igual ou superior a 20 anos);
- Situação idêntica à anterior, mas em que o período da renovação é 20 anos: neste caso os rendimentos respeitantes ao período de renovação serão tributados à taxa de 10% (28% - 18%), nos termos do n.º 5 do artigo 72.º do Código do IRS (as renovações subsequentes por igual período ou por período inferior não determinarão qualquer alteração/redução da taxa).

III – Aplicação das taxas quando a data de início ou de renovação do contrato não coincide com o ano civil

Quando a renovação / duração do contrato não coincide com o início do ano civil (1 de janeiro), haverá lugar ao fracionamento do rendimento anual: (i) à parte dos rendimentos respeitantes ao período anterior

ao da renovação do contrato ocorrida no ano será aplicável a correspondente taxa; e (ii) à parte dos rendimentos referente ao período de vigência dessa renovação será aplicável a redução de taxa que lhe corresponder.

Exemplificando:

- Contrato de arrendamento celebrado em 2016, com início em 1 de junho desse ano e fim em 31 de maio de 2019, e que neste ano é renovado por mais 3 anos.

Em 2019 os rendimentos do contrato serão tributados da seguinte forma: (valor do rendimento respeitante ao período compreendido entre 1 de janeiro e 31 de maio x 28%) + (valor do rendimento respeitante ao período compreendido entre 1 de junho e 31 de dezembro x 26%).

Na hipótese de em 2022 o contrato vir a ser objeto de nova renovação por idêntico período, nesse ano os rendimentos do contrato serão tributados da seguinte forma: (valor do rendimento respeitante ao período compreendido entre 1 de janeiro e 31 de maio x 26%) + (valor do rendimento respeitante ao período compreendido entre 1 de junho e 31 de dezembro x 24%).

IV - Enquadramento quando, durante o período de vigência do contrato/da renovação o contribuinte opte em algum(ns) ano(s) pelo englobamento dos rendimentos prediais

De acordo com o disposto no n.º 12 do artigo 72.º, os rendimentos previstos nos n.ºs 2 a 5 podem ser englobados por opção do respetivo titular. Entende-se que a opção pelo englobamento dos rendimentos em determinado ano de vigência do contrato não obsta a que nos anos em que o contribuinte não exerce essa opção possa beneficiar da redução da taxa resultante do período de vigência do contrato/da renovação.

Exemplificando:

- Contrato celebrado em 2019, com uma duração de 5 anos. Em 2021, o contribuinte opta pelo englobamento dos rendimentos e nos demais anos de vigência do contrato não exerce essa opção. Nesta situação, nos anos de 2019, 2020, 2022 e 2023, os rendimentos deste contrato serão tributados à taxa especial de 23% (por aplicação da norma do n.º 3 do artigo 72.º do Código do IRS) e no ano de 2021 serão tributados por aplicação das taxas gerais de imposto estabelecidas no artigo 68.º do mesmo código.

V - Alterações introduzidas pela Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro, e sua conjugação com a produção de efeitos da mesma lei

A Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro, alterou a redação do artigo 72.º do Código do IRS, introduzida pela Lei n.º 3/2019, de 9 de janeiro, tendo o n.º 1 do seu artigo 26.º (Entrada em vigor e produção de efeitos) determinado a sua entrada em vigor em 1 de outubro de 2019.

As alterações introduzidas por aquele diploma legal traduzem-se, essencialmente, em especificar que a redução das taxas, constante dos n.ºs 2 a 5 do artigo 72.º, é aplicável aos contratos de arrendamento para habitação permanente, porquanto a redação constante da Lei n.º 3/2019, de 9 de janeiro, se referia apenas a contratos de arrendamento.

Perante estas alterações, cumpre determinar qual o tratamento dos rendimentos decorrentes de contratos de arrendamento não destinados a habitação permanente que respeitem ao período compreendido entre 1 de janeiro e 30 de setembro de 2019.

Embora a Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro, tenha entrado em vigor em 01-01-2019, sendo o IRS um imposto anual, cujo “facto gerador” ocorre em 31 de dezembro de cada ano, deve considerar-se a redação em vigor nessa data e, portanto, apenas os contratos de arrendamento para habitação permanente podem beneficiar do novo regime previsto nos n.ºs 2 a 5 do artigo 72.º do Código do IRS, independentemente da data a que se reporta a obtenção dos rendimentos.

Com os melhores cumprimentos,

A Subdiretora Geral