

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI)

Artigo: 11.º-A, 13.º-A e 81.º

Assunto: Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI) - Isenção aplicável a prédio integrado em herança indivisa – Comunhão conjugal – Património comum – Meação do cônjuge sobrevivivo

Processo: 2019000619 – IV n.º 15823, com despacho concordante, de 02 de novembro de 2020, da Diretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira

Conteúdo: **PEDIDO**

1 – Nos termos do artigo 68.º da Lei Geral Tributária, foi apresentado um pedido de informação vinculativa, acerca da seguinte situação jurídico-tributária:

a) O prédio urbano em análise no presente pedido beneficiou da isenção ao abrigo do artigo 11.º-A do CIMI.

b) Por óbito do cônjuge do REQUERENTE, a titularidade do prédio passou a ser da herança.

c) O prédio é a habitação própria e permanente (HPP) do REQUERENTE.

e) O prédio enquadra-se nas condições fixadas pelo artigo 11.º-A do CIMI e pelo Ofício-Circulado nº 40103, de 2012-01-11.

f) Conclui, questionando se o REQUERENTE, enquanto cônjuge sobrevivivo, pode beneficiar da referida isenção correspondente à respetiva quota-parte da herança.

B – FUNDAMENTAÇÃO

I – Determinação do objeto da informação vinculativa:

2 – Atribuição de isenção do IMI, ao abrigo do disposto no artigo 11.º-A do CIMI, a prédio urbano cujo sujeito passivo é uma herança indivisa.

II – Parecer técnico e jurídico:

B.1 – Factos

3 – O prédio urbano em análise no presente pedido, encontrava-se inscrito em nome do REQUERENTE, desde a sua aquisição até ao falecimento do cônjuge.

4 – Em 2018, faleceu o cônjuge do REQUERENTE, dando origem à herança indivisa.

5 – Com o mencionado falecimento, foi a matriz do prédio urbano atualizada, inscrevendo-se como titular do mesmo a herança indivisa.

6 – O referido prédio beneficiou de isenção do IMI, ao abrigo do artigo 11.º-A do CIMI nos anos de 2015, 2016 e 2017.

B.2 – DIREITO

B.2.1 – ARTIGO 11.º-A DO CIMI

7 – O artigo 11.º-A do CIMI isenta o sujeito passivo do pagamento do IMI, relativamente:

a) A todos os prédios rústicos do agregado familiar; e

b) Ao prédio urbano ou parte de prédio urbano, que seja destinado à HPP do sujeito passivo ou do seu agregado.

8 – Tendo em conta os requisitos previstos no n.º 1 do artigo 11.º-A do CIMI, tem que se atender a dois pressupostos objetivos e cumulativos:

a) O de que o VPT global da totalidade dos prédios rústicos e urbanos que o agregado familiar seja titular, não excede 10 vezes o valor anual do IAS; e

b) O de que o rendimento bruto total do agregado familiar não excede 2,3 vezes o valor anual do IAS.

9 – De acordo com o n.º 1 do artigo 220.º da Lei n.º 42/2016 de 28 de dezembro, enquanto o valor do IAS não atingir o valor da retribuição mensal mínima garantida (RMMG) em vigor para o ano de 2010 (€ 475,00), aplica-se este valor nos cálculos do artigo 11.º-A do CIMI.

10 – Em situações de compropriedade, como a isenção prevista no artigo 11.º-A do CIMI, visa proteger tributariamente o sujeito passivo de prédios de reduzido valor e que tenha baixos rendimentos, apenas o sujeito passivo que preencha todos os requisitos poderá ser protegido, e apenas na proporção da sua quota-parte de titularidade dos prédios de que seja titular de direito real.

11 – A isenção prevista no artigo 11.º-A do CIMI é de carácter automático, sendo a mesma reconhecida oficiosa e anualmente pela AT, ou seja, a isenção é atribuída por um ano, iniciando a 1 de janeiro e cessando a 31 de dezembro.

12 – O objetivo que o artigo 11º-A do CIMI pretende alcançar é o da proteção dos sujeitos passivos que, possuindo manifestações de riqueza imobiliária, não possuem, manifestamente, os meios financeiros necessários para suportar o pagamento do imposto.

13 – Embora resulte de um conjunto de elementos objetivos, que são o VPT dos prédios, ou o rendimento bruto total do agregado familiar, a apreciação da verificação destes pressupostos depende da sua reunião, em torno da pessoa do sujeito passivo do IMI, conferindo um carácter pessoal, ou subjetivo, aos pressupostos da isenção.

14 – O direito à isenção constitui-se pela verificação de pressupostos subjetivos, mas o que fica realmente isento são os prédios rústicos e o prédio urbano afeto à habitação própria e permanente do sujeito passivo, sendo este o componente objetivo da estatuição do benefício fiscal.

B.2.2 – AVERBAMENTO NA MATRIZ

15 – O n.º 4.º do artigo 13.º-A do CIMI estabelece que o averbamento na matriz da identificação dos titulares dos bens, quando exista propriedade comum dos cônjuges casados em regime de comunhão, produzirá efeitos na liquidação, ou seja, a liquidação será efetuada em nome de cada um deles.

16 – Assim, estando o prédio inscrito em nome dos dois, aquele tem dois sujeitos passivos, pelo que haverá que ter duas liquidações, nos termos do disposto no n.º 4 do artigo 8.º do CIMI, bem como do n.º 1 do artigo 113.º do CIMI.

17 – No que concerne às heranças indivisas, o prédio é inscrito em nome da própria herança indivisa, pois os herdeiros não são titulares de direitos reais sobre os prédios, não podendo ser sujeitos passivos do imposto, pelo que nem o seu nome, nem mesmo a sua quota, são averbados na matriz enquanto tal,

mantendo-se a herança indivisa a responsável pelo pagamento do imposto, devendo assim permanecer até à partilha.

18 – Quanto ao caso em que existe propriedade comum dos cônjuges casados em regime de comunhão, ambos os cônjuges são titulares do direito de propriedade e é essa titularidade que lhes confere diretamente, a cada um deles, o estatuto de sujeitos passivos do imposto, devendo cada um deles ser inscrito na matriz.

B.2.3 – DIREITO DE MEAÇÃO

19 – Aquando da celebração do casamento num dos regimes de comunhão (comunhão de adquiridos e comunhão geral), e enquanto este subsistir, cada um dos cônjuges é titular dos seus bens próprios, mas também de uma meação nos bens comuns ou meação na comunhão conjugal, de 50%.

20 – Isto é, a meação corresponde a metade dos bens que são comuns aos cônjuges.

21 – Antes da partilha, o cônjuge meeiro não tem um direito de propriedade sobre concretos bens do património conjugal, mas apenas um direito à meação nos bens comuns do casal.

B.2.4 – A HERANÇA INDIVISA

22 – Nos termos do disposto no n.º 5 do artigo 8.º do CIMI, o imposto dos prédios que integram as heranças indivisas é devido pela herança.

23 – O artigo 81.º do CIMI estabelece que deve ser averbado na matriz predial, o nome e o número de identificação fiscal da herança indivisa, quando falece o sujeito passivo.

24 – Essa inscrição mantém-se até que ocorra a partilha dos bens, devendo, nesse período, o imposto ser liquidado, pela administração tributária, nos termos do n.º 5 do artigo 8.º, em nome da herança, representada pelo cabeça de casal.

25 – As heranças indivisas não possuem personalidade jurídica, logo não são pessoas jurídicas, são patrimónios de natureza autónoma, que se mantêm reunidos até à partilha, e cujos ativos respondem pelos respetivos passivos.

26 – Os herdeiros são os titulares do património autónomo que é a herança indivisa, embora aqueles não possuam direitos sobre cada um dos bens que integram a herança, sendo estes um património autónomo relativamente ao seu património individual.

27 – A herança indivisa é um instrumento destinado à distribuição dos bens que dela fazem parte, não possuindo capacidade contributiva autónoma, sendo o alvo da tributação os seus titulares que, neste caso, são os herdeiros.

28 – A herança indivisa é um veículo jurídico que serve apenas para assegurar a transição dos bens, do património do antigo titular para o património de cada um dos herdeiros ou legatários, e é como veículo jurídico, ou seja, apenas como instrumento, que deve pagar o IMI, temporariamente.

29 – Para garantir que o imposto passa a ser pago pela herança indivisa, representada pelo cabeça de casal, até que ocorra a partilha, o CIMI estabelece três obrigações que os Serviços de Finanças devem cumprir de forma oficiosa:

a) Atribuir um número de identificação fiscal (NIF) à herança indivisa;

b) Averbar esse NIF e o nome da herança indivisa na matriz predial, em todos os prédios que dela façam parte, conforme estabelece o n.º 1 do artigo 81.º do CIMI; e

c) Os prédios que venham a ser inscritos, quer por serem novos, quer por terem estado omissos, devem sê-lo em nome e com o NIF da herança indivisa conforme estabelece o n.º 2 do referido artigo.

30 – O n.º 5.º do artigo 8.º do CIMI é uma norma especial, relativamente à regra geral de que o sujeito passivo do IMI é o proprietário, usufrutuário ou superficiário, contida nos n.ºs 1 a 4 do referido artigo, pois a herança indivisa não é titular de nenhum desses direitos sobre os prédios sujeitos ao imposto.

31 – A previsão de que o imposto é devido pela herança indivisa destina-se a estabelecer que a obrigação do seu pagamento se configura como um passivo da própria herança, uma vez que com o falecimento do titular dos bens não se constitui um direito real da herança indivisa sobre os bens, nem esses direitos se transmitem do falecido para ela, esta permanece como um património autónomo, e pelo pagamento das suas dívidas respondem os bens e direitos que a integram.

32 – Os bens transmitem-se diretamente do falecido para os seus herdeiros, sendo que o conhecimento acerca de quem é, especificamente, o herdeiro para quem se transmite cada um dos bens só se poderá obter na data da partilha.

33 – O artigo 2119.º do Código Civil (CC) faz retroagir o efeito da partilha à data da abertura da herança, estabelecendo-se, assim, uma continuidade dos correspondentes direitos reais, diretamente, entre o anterior titular falecido e cada um dos seus herdeiros ou legatários a quem os bens foram adjudicados na partilha.

B.2.5 – DA APLICAÇÃO DO ARTIGO 11.º-A DO CIMI AO CÔNJUGE SOBREVIVO

34 – O artigo 13.º-A do CIMI estabeleceu a autonomização da titularidade dos bens da comunhão dos casados, para efeitos do IMI, sendo esse o regime regra.

35 – Aquando da inscrição de prédios novos que façam parte da comunhão, estes devem ser inscritos na matriz em nome de ambos os cônjuges.

36 – Assim, quando ocorre o falecimento de um dos cônjuges, pode ser atribuída a isenção ao cônjuge sobrevivente, na parte de que aquele é titular, correspondente à sua meação, desde que se verifiquem os pressupostos que a lei estabelece como constitutivos da isenção.

37 – Aquando da morte de um dos cônjuges deve ser averbado na matriz, o nome da herança indivisa e o seu NIF, mantendo-se como sujeito passivo o cônjuge sobrevivente na parte de que é titular, mantendo os direitos correspondentes a essa sua condição de sujeito passivo autónomo.

38 – Com o falecimento de um dos titulares da comunhão, cessa a comunhão, pelo que, terá que se proceder à partilha dos bens comuns.

39 – Como a causa da cessação da comunhão é a morte, essa partilha consiste na receção pelo cônjuge sobrevivente dos "(...) *seus bens próprios e a sua meação no património comum (...)*", como estabelece o nº 1 do artigo 1689º do CC.

40 – No entanto, para os efeitos do IMI, desde a alteração consignada no artigo 13.º-A do CIMI, cada cônjuge é um sujeito passivo autónomo e separado,

mesmo nos casos de prédios comuns, e essa separação deve manter-se enquanto se mantenha a titularidade do cônjuge sobrevivivo, relativamente à parte que é dele por direito próprio e à parte que constitui a sua meação no património comum.

41 - O cônjuge sobrevivivo mantém-se como titular da sua parte na matriz, do mesmo modo que ocorre nos casos em que a dissolução da comunhão ocorre por divórcio ou separação judicial de pessoas e bens.

42 - Assim, quando ocorre o óbito de um dos titulares da comunhão, o nome do cônjuge sobrevivivo mantém-se como titular de metade do prédio que era bem comum do casal, ficando a outra metade inscrita em nome da herança indivisa até que na partilha seja determinado o destino do prédio.

43 - Se se mantiverem todos os pressupostos da isenção consignada no artigo 11.º-A do CIMI, deve essa isenção ser reconhecida, agora relativamente à meação do sujeito passivo no imóvel, conforme se infere da leitura conjugada do n.º 7 do artigo 11.º-A com o artigo 13.º-A, ambos do CIMI.

C – CONCLUSÃO

44 - A isenção prevista no artigo 11.º-A do CIMI destina-se a dispensar do pagamento do IMI os sujeitos passivos que tendo capacidade contributiva, tal como é definida neste imposto, não auferem rendimentos que lhes permita disporem dos meios financeiros considerados necessários para o seu pagamento.

45 - Consagra o artigo 13.º-A do CIMI que, cada um dos cônjuges que seja titular de prédios que integram a comunhão passou a ser sujeito passivo do IMI.

46 - O cônjuge meeiro não tem um direito de propriedade sobre concretos bens do património conjugal, mas apenas um direito à meação nos bens comuns do casal que corresponde a metade dos bens que são comuns aos cônjuges

47 - Estabelece o artigo 81.º do CIMI, que logo que ocorra o falecimento do titular dos bens e existam vários herdeiros, devem os prédios ser averbados em nome da herança indivisa, passando a ser esta a dever efetuar o pagamento do imposto, através do cabeça de casal.

48 - No caso de morte de um dos cônjuges, deve manter-se na matriz a parte do prédio de que é titular o cônjuge sobrevivivo, nos termos estabelecidos no artigo 13º-A do CIMI, devendo a parte relativa ao falecido passar a ser averbada em nome da herança indivisa.

49 - A isenção prevista no artigo 11.º-A do CIMI aplica-se ao cônjuge sobrevivivo, quando se verificarem reunidos os respetivos pressupostos, aplicando-se aos imóveis comuns, na parte da metade que lhe pertence.