

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

Artigo/Verba: Art.64.º - Correções ao valor de transmissão de direitos reais sobre bens imóveis

Assunto: O artigo 64.º não tem como objeto de incidência as situações de destacamento de parcela de prédio

Processo: 29204, com despacho de 2025-12-23, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação

Conteúdo: No caso em apreço, a entidade adquiriu, em dado momento, mediante o pagamento de determinado preço, um prédio misto, composto por um artigo urbano e por um artigo rústico.

Devido à possibilidade de construção numa das faixas do prédio rústico, a entidade procedeu ao destacamento dessa mesma faixa.

Nesta sequência, em face do destacamento daquela parcela e da possibilidade de construção na mesma, a Autoridade Tributária procedeu à determinação do valor patrimonial tributário (VPT) desse novo prédio.

Contudo, para efeitos contabilísticos, o valor da parcela destacada foi reconhecido pela entidade segundo um critério de custo proporcional (Custo Total/ Área total do terreno originário X Área de parcela a destacar), cujo valor se apurou ser inferior ao VPT.

Perante a realidade fáctica suscitada, a entidade pretende saber se o destaque daquela parcela de terreno pode ser considerada como uma nova aquisição para efeitos do artigo 64.º do Código de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC) e, nessa medida, se pode proceder à consequente correção do valor de aquisição da mesma na respetiva Declaração Modelo 22.

De acordo com o n.º 1 do artigo 64.º do CIRC, «[o]s alienantes e adquirentes de direitos reais sobre bens imóveis devem adotar, para efeitos de determinação do lucro tributável nos termos do presente Código, valores normais de mercado que não podem ser inferiores aos valores patrimoniais tributários definitivos que serviram de base à liquidação do imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT) ou que serviriam no caso de não haver lugar à liquidação deste imposto».

Por sua vez, o n.º 2 do mesmo artigo estabelece que, sempre que o valor constante do contrato seja inferior ao valor patrimonial tributário (VPT) definitivo do imóvel, é este o valor a considerar, pelo alienante e adquirente, para determinação do lucro tributável.

Em consonância, quando tal suceda, o sujeito passivo alienante deve efetuar uma correção na declaração de rendimentos do período de tributação a que é imputável o rendimento obtido com a operação de transmissão, correspondente à diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato, sendo que, por sua vez, o sujeito passivo adquirente deve adotar o valor patrimonial tributário definitivo para a determinação de qualquer resultado tributável em IRC relativamente ao imóvel - alíneas a) e b), do n.º 3 do artigo 64.º do CIRC.

Com os referidos preceitos legais, o legislador, ao consagrar a sobreposição do VPT

definitivo dos imóveis relativamente ao valor do contrato estabelecido pelos contribuintes, quando este último seja inferior àquele, estatuiu uma presunção sobre o valor de transmissão dos imóveis a considerar em sede de IRC.

Ora, de um ponto de vista jurídico-constitucional, a tributação do rendimento das pessoas coletivas é efetuada segundo o princípio da tributação do rendimento real - artigo 104.º n.º 2 da Constituição da República Portuguesa (CRP) -, o que determina que, por princípio, o exercício do poder de tributação dos entes coletivos está limitado à efetiva materialidade dos rendimentos auferidos pelos sujeitos passivos.

Ainda assim, tal princípio não obsta a que o poder de tributar se apoie em indícios presuntivos de rendimento. Porém, tais presunções devem constituir uma exceção e, para todos os efeitos, devem tratar-se de presunções «juris tantum», isto é, ilidíveis por prova em contrário, conforme resulta do artigo 73.º da Lei Geral Tributária (LGT).

Assim também sucede relativamente ao regime previsto no artigo 64.º do CIRC. Com efeito, a sobreposição do VPT, para efeitos de IRC, relativamente ao valor do contrato, quando este seja inferior, constitui presunção legal tributária passível de elisão.

Com efeito, feita a prova prevista no artigo 139.º do CIRC (sob epígrafe «Prova do preço efetivo na transmissão de imóveis»), o valor de transmissão de bens imóveis a tomar em consideração para efeitos de IRC corresponderá ao preço efetivo de transmissão demonstrado pelo contribuinte.

É, contudo, pressuposto de aplicação daqueles preceitos legais que ocorra uma transmissão, tal como resulta da epígrafe do artigo 64.º do CIRC, «Correções ao valor de transmissão de direitos reais sobre bens imóveis», e do artigo 139.º do CIRC, «Prova do preço efetivo na transmissão de imóveis»

Ora, para se produzir o efeito da transmissão de direitos reais sobre bens imóveis, é impreterível a participação de dois sujeitos (alienante/adquirente), posto que ninguém pode transmitir para si um direito que já integra a sua respetiva esfera jurídica.

No caso concreto, o ato de destacamento do referido prédio não constitui transmissão de direitos reais sobre imóveis, porquanto, em virtude daquele destacamento, não se verifica qualquer modificação subjetiva da titularidade de quaisquer direitos reais sobre aquele bem.

Mais, duma perspetiva teleológica (finalidade normativa), como anteriormente demonstrado, o artigo 64.º do CIRC não serve para fazer refletir em geral a valorização do património imobiliário dos sujeitos passivos. Serve sim, para, a partir de uma presunção, garantir o direito creditório do Estado em relação ao apuramento do IRC.

Nesta senda, a operação de destacamento não é subsumível ao artigo 64.º do CIRC, dado que o objeto e a finalidade normativa daquele preceito não se articulam com a situação descrita.