

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma:	CIRS
Artigo:	10.º, 44.º, 45.º, 46.º e DL n.º 442-A/88, de 30/11
Assunto:	Alienação de imóvel em compropriedade – Nua propriedade adquirida onerosamente e usufruto adquirido gratuitamente por óbito dos usufrutuários (consolidação) – Valores e datas a considerar
Processo:	2148/2017, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 2017-07-28
Conteúdo:	<p>Pretendendo proceder corretamente ao preenchimento da sua declaração Modelo 3 do IRS, solicita o requerente que lhe sejam prestados esclarecimentos sobre os valores que deve inscrever no anexo G, atendendo aos seguintes factos:</p> <ul style="list-style-type: none">→ Em dezembro de 1988 adquiriu, conjuntamente com suas três irmãs, todas solteiras, pelo valor global € 22.445,91, a nua propriedade de um prédio urbano, destinado exclusivamente a habitação;→ Os seus pais adquiriram, por sua vez, pelo valor global de € 22.445,91, o usufruto simultâneo e sucessivo incidente sobre o mesmo imóvel;→ A este direito correspondeu, em resultado do apuramento efetuado nos termos da regra 4.ª do artigo 31.º do revogado Código da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações, o equivalente a uma percentagem de 50% do valor matricial total do imóvel;→ A mãe do requerente veio a falecer em julho de 1997 e seu pai em fevereiro de 2013.→ Por escritura de compra e venda datada de maio de 2016 procedeu, conjuntamente com suas irmãs, à alienação do prédio urbano em questão pelo valor de € 170.000,00.

INFORMAÇÃO

1. Em primeiro lugar, é de esclarecer que, sobre o assunto, existe entendimento divulgado em Ficha Doutrinária relativa a "*Mais-Valias Imobiliárias. Alienação de direitos reais menores sobre imóvel -Nua-Propriedade e Usufruto*" que se passa a transcrever:

“Nos termos do artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do Código do IRS (CIRS), constituem mais-valias os ganhos obtidos que, não sendo considerados rendimentos empresariais e profissionais, de capitais ou prediais, resultem da alienação onerosa, designadamente de direitos reais sobre bens imóveis.

Para este efeito releva também a alienação de direitos reais menores, como sejam, a nua-propriedade e o usufruto.

Dado que estes, por princípio, são adquiridos em datas distintas, deve aferir-se antes de mais, da percentagem imputável a cada uma desses direitos (v.g. artigo 13.º do Código do Imposto Municipal Sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis), bem assim como das respetivas datas de aquisição.

Essa percentagem será imputável aos valores de realização, para efeitos de determinação de ganhos sujeitos e não sujeitos a tributação.”

2. Complementarmente, salienta-se que, de acordo com o artigo 1442.º do Código Civil (Direito de Acrescer), *“Salvo estipulação em contrário, o usufruto constituído por contrato ou testamento em favor de várias pessoas conjuntamente só se consolida com a propriedade por morte da última que sobreviver.”*
3. Por outro lado, nos termos do n.º 1 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro, os ganhos que não eram sujeitos ao Imposto de Mais-Valias, criado pelo código aprovado pelo Decreto-Lei n.º 46373, de 9 de junho de 1965, bem como os derivados da alienação a título oneroso de prédios rústicos afetos ao exercício de uma atividade agrícola ou da afetação destes a uma atividade comercial ou industrial, exercida pelo respetivo proprietário, só ficam sujeitos ao IRS se a aquisição dos bens ou direitos a que respeitam tiver sido efetuada depois da entrada em vigor do Código do IRS.
4. Assim, no caso em apreço, o ganho imputável à nua propriedade, porque adquirida anteriormente à entrada em vigor do Código do IRS, encontra-se excluído de tributação, nos termos da norma antes referida. O mesmo já não se verificará relativamente ao usufruto,

porquanto a consolidação se deu à data da morte do último usufrutuário, o pai do requerente, ocorrida no ano de 2013.

5. Termos em que, para efeitos declarativos, haverá que atender ao seguinte:
- › No que respeita à nua propriedade, adquirida em dezembro de 1988, de que o requerente detém 25% (1/4), os valores a este imputáveis são:
 - i) Valor de Aquisição:
 $25\% \times \text{€ } 22.445,91 = \text{€ } 5.611,48$
 - ii) Valor de Realização
 $= \text{€ } 170.000,00 \times 50\% \times 25\% = \text{€ } 21.250,00$
 - › No que se refere ao usufruto, o qual foi adquirido em 2013, quando da consolidação, ou seja, quando do óbito do último usufrutuário, os valores imputáveis ao requerente são:
 - i) Valor de Aquisição:
 $\text{€ } 99.520,00 \times 50\% \times 25\% = \text{€ } 12.440,00$
 - iii) Valor de Realização
 $\text{€ } 170.000,00 \times 50\% \times 25\% = 21.250,00$