

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIRS
Artigo: 10.º e 45.º
Assunto: Valor de aquisição de imóvel – constituição em propriedade horizontal após a aquisição por sucessão

Processo: 2352/2018, sancionado por despacho da Diretora de Serviços do IRS, de 2019-07-10

Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto à determinação dos valores de aquisição de dois imóveis adquiridos por herança. Em concreto, questiona o seguinte:

- se poderá considerar como custo de aquisição da parte dos dois imóveis, herdados da mãe, os valores patrimoniais tributários atribuídos pela Autoridade Tributária em 2012; e
- quais os valores de aquisição das diversas frações que deverão ser considerados para efeitos do apuramento do IRS a pagar sobre eventuais mais-valias provenientes de vendas, considerando que após o recebimento da herança os imóveis foram constituídos em propriedade horizontal.

Esclarece adicionalmente que:

- Conjuntamente com a sua irmã, são donos, em comum e sem determinação de parte ou direito, de dois imóveis;
- Os imóveis foram adquiridos através das heranças ilíquidas e indivisas abertas por óbitos dos pais, ocorridos em fevereiro de 1985 e janeiro de 2011, tendo sido liquidados o Imposto Sucessório e o Imposto do Selo;
- Em 2012 foram os imóveis avaliados, no âmbito da avaliação geral;
- Por escrituras outorgadas em julho de 2013 e março de 2015, os imóveis foram constituídos em propriedade horizontal;

Informa-se:

1. Os rendimentos obtidos com a alienação de imóveis encontram-se sujeitos a tributação em sede de IRS, salvo se aos mesmos for aplicável a exclusão tributária prevista no artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro, que prevê a exclusão de tributação, no âmbito das mais-valias, dos ganhos obtidos com a alienação de imóveis rústicos e urbanos (com a exceção de terrenos para construção), adquiridos antes de 1989-01-01.
2. Assim, tratando-se de prédios adquiridos, uma quota-parte em fevereiro de 1985, por óbito do pai do requerente, e a outra quota-parte em janeiro de 2011, por óbito da mãe, só os ganhos imputáveis a esta última quota-parte se encontram sujeitos a tributação em IRS como mais-valias, pelo que devem ser apresentados os anexos G e G1 (mais-valias não tributadas) na declaração de rendimentos Modelo 3 do IRS do ano em que ocorrer a alienação.
3. Quanto ao valor de aquisição, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 45.º do CIRS, considera-se como tal, no caso de bens ou direitos adquiridos a título gratuito, o valor que tenha sido considerado para efeitos de liquidação de imposto do selo ou o valor que serviria de base à liquidação desse imposto, caso fosse devido.
4. Assim sendo, e pese embora a avaliação geral a que os imóveis foram sujeitos em 2012, os valores que servirão para efeitos do apuramento de mais-valias, e atendendo a que foram adquiridos a título gratuito, serão os que foram considerados para efeitos de liquidação do processo de Imposto Sucessório, instaurado por óbito ocorrido em fevereiro de 1985 e Imposto do Selo instaurado por óbito ocorrido janeiro de 2011.
5. Todavia, atendendo à passagem ao regime de propriedade horizontal dos imóveis em causa, ter-se-á, para apuramento dos valores de aquisição a imputar a cada uma das frações, que atender às pernilagens que vieram a ser atribuídas aquando da sua passagem a propriedade horizontal, ou seja, o valor de aquisição de cada uma das frações autónomas a alienar será o resultante da aplicação da pernilagem que lhe coube, ao valor que serviu para efeitos de liquidação de imposto sucessório e selo.

6. No que concerne à partilha que o requerente pretende efetuar dos imóveis adquiridos por herança, tratando-se de uma partilha por herança-sucessão, os herdeiros que, em resultado dessa partilha, recebam bens imóveis em valor inferior ao que tinham direito, essa diferença de valor é considerada como tornas, o que consubstancia uma alienação/transmissão de parte da quota-parte a que tinham direito no património que compunha a herança, devendo, por isso, declarar a referida alienação na declaração Modelo 3 do IRS.
7. No caso em que o herdeiro, em resultado da escritura de partilhas por herança, recebe bens cujo valor excede a sua quota-parte no património que compunha a herança, com o pagamento das respetivas tornas, não há lugar a qualquer tributação e, logo, a qualquer obrigação declarativa no âmbito do IRS, considerando-se como data de aquisição do excedente, a do facto jurídico que legitima esse negócio, ou seja, a partilha é equiparada a um contrato de compra e venda e as respetivas tornas como integrando o valor de aquisição.
8. Em conclusão, a estar em causa a existência de um excesso, ou seja, de tornas, por partilha, e tratando-se de direitos reais sobre bens imóveis, considera-se que existe:
 - uma aquisição a título oneroso, relativamente ao excedente da quota-parte a que o herdeiro tinha direito no património da herança;
 - e
 - uma transmissão a título oneroso, pela alienação/transmissão da quota-parte a que o outro herdeiro tinha direito do património que compunha a herança, que será, na esfera deste, objeto de tributação, salvo se for aplicável a exclusão de tributação prevista no artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro.