

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
- Artigo/Verba: Art.10º - Mais-valias
- Assunto: Escritura de distrate de doação entre vivos com efeitos retroativos - data de aquisição do imóvel
- Processo: 16285, com despacho de 2020-12-21, do
- Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa relativamente à seguinte situação:
- Em 1980 adquiriu um imóvel pelo valor de 4xx,xx, com o valor patrimonial de 2xx,xx, no qual construiu uma moradia no ano de 1988;
 - No decorrer do ano de 2013 efetuou a doação da nua propriedade a favor do seu filho;
 - Em abril de 2019 outorgou uma escritura de distrate da doação que tinha realizado no ano de 2013 (tendo anulado a respetiva doação com efeitos retroativos);
 - No ano de 2019 alienou o imóvel.
- Assim, questiona, para efeitos de cálculo das respetivas mais valias em sede de IRS, qual o ano que releva para efeitos de aquisição do imóvel.

INFORMAÇÃO

1. Nos termos do n.º 1 do artigo 940.º do Código Civil, doação é o contrato pelo qual uma pessoa, por espírito de liberalidade e à custa do seu património, dispõe gratuitamente de uma coisa ou de um direito, ou assume uma obrigação, em benefício do outro contraente.
2. Um dos efeitos essenciais da doação, previstos no artigo 954.º do mesmo diploma, é a transmissão da propriedade da coisa ou da titularidade do direito.
3. Por sua vez, o n.º 1 do artigo 958.º do Código Civil estabelece que o doador tem a faculdade de reservar para si, ou para terceiro, o usufruto dos bens doados.
4. O Código Civil prevê que o doador possa pedir a resolução da doação (artigo 966.º), fundada no não cumprimento dos encargos por parte do donatário, quando esse direito seja conferido pelo contrato.
5. Assim, a resolução da doação, nos termos desse artigo, só tem lugar quando as partes previram no contrato essa forma de cessação. Ou seja, a resolução é pedida pelo doador (ou seus herdeiros), depende da sua instituição por cláusula contratual e tem, em princípio, efeitos retroativos (artigo 434.º do Código Civil).
6. Por outro lado, a doação pode ser revogada por ingratidão do donatário nos termos do artigo 970.º do Código Civil, e, nesse caso, os seus efeitos retrotraem-se à data da propositura da ação, conforme estabelece o artigo 978.º do Código Civil.
7. O sentido da "ingratidão" a que se refere a norma, está limitado às situações previstas no artigo 974º do Código Civil. Com exceção dos casos enunciados nesse artigo, mesmo que o doador se arrependa, por qualquer motivo, da liberalidade que fez, após aceitação desta pelo donatário, já não poderá voltar atrás.

8. Porém, no presente caso, não se verifica a resolução ou a revogação da doação, mencionadas nos referidos artigos.

9. O distrate é a extinção por mútuo consenso da relação contratual, ou seja, consiste no desfazer do vínculo contratual por mútuo acordo das partes e, em regra, produz efeitos apenas para o futuro.

10. Pela escritura de distrate anexa ao pedido, é possível verificar que em outubro de 2013, o mesmo e a sua mulher doaram ao seu filho a nua propriedade de três bens imóveis, reservando para si o usufruto a extinguir na totalidade à morte do último.

11. Em xx-04-2019, através de nova escritura (que outorgaram por si e na qualidade de representantes do seu filho) distrataram o referido contrato de doação e, na mesma data, procederam à alienação onerosa dos bens imóveis em causa.

12. Na referida escritura, os outorgantes não invocaram qualquer motivo para o distrate da doação.

13. Ora, o contrato da doação foi válido e eficaz e produziu os seus efeitos, nomeadamente fiscais, tendo sido instaurados os competentes processos de imposto do selo e a nua propriedade foi averbada na respetiva matriz predial.

14. Para efeitos fiscais, tanto a doação como o distrate são consideradas transmissões gratuitas, nos termos, respetivamente, da alínea a) e da alínea g) do n.º 3 do artigo 1.º do Código do Imposto do Selo.

15. Consequentemente, foi também instaurado o competente processo de imposto do selo relativo ao distrate, no qual foi considerado como data do facto a data de realização da respetiva escritura.

16. Verifica-se, ainda, que tanto na escritura de distrate como na liquidação de imposto do selo, o valor atribuído à nua propriedade teve por base a idade do usufrutuário mais novo, à data da escritura.

17. Assim, embora as partes tenham atribuído ao distrate efeitos retroativos, não houve uma anulação da doação, mas sim a extinção daquela relação contratual.

18. Deste modo, uma vez que as referidas escrituras produziram os seus efeitos, nomeadamente fiscais, considera-se que houve:

- a transmissão da nua propriedade da esfera dos pais para a esfera do filho, com a escritura de doação, outorgada em xx-10-2013;
- a transmissão da nua propriedade da esfera do filho para a esfera dos pais, com a escritura de distrate, outorgada em xx-04-2019.

19. Portanto, na declaração modelo 3 de IRS, do ano da alienação dos imóveis, o requerente deve considerar que o usufruto e a nua propriedade foram adquiridos em datas diferentes, devendo indicar os respetivos valores de aquisição e calcular de uma forma proporcional os correspondentes valores de realização (tendo por base o valor da respetiva contraprestação, ou, se superior, o que houver sido considerado para efeitos de liquidação de IMT, conforme artigo 44.º n.º 1 alínea f) e n.º 2 do Código do IRS).

20. Acresce referir que, neste caso, para efeitos de determinação dos ganhos sujeitos a IRS, o valor de aquisição da nua propriedade é aquele que foi considerado para efeitos de liquidação de imposto do selo, nos termos do artigo 45.º do Código do IRS.

21. Quanto ao valor de aquisição do usufruto, tendo sido os imóveis adquiridos a título oneroso, deverá ser determinado de acordo com o estabelecido no artigo 46.º do Código do IRS.