

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
- Artigo/Verba: Art.8º - Rendimentos da categoria F
- Assunto: Contrato de servidão predial
- Processo: 21731, com despacho de 2023-11-15, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo: Pretende a requerente que lhe seja prestada informação vinculativa sobre a seguinte situação:
A requerente é uma sociedade comercial por quotas e é proprietária de um prédio urbano;
Pretende executar obras de reabilitação desse prédio, as quais previam a utilização de parte do logradouro de duas frações autónomas de um prédio urbano contíguo;
A requerente celebrou, com os proprietários das frações em causa, um contrato inominado e atípico designado de "Contrato de cessão de espaço", no qual foi cedido a utilização de parte do logradouro, a título vitalício;
Nesse contrato, também foi contratualizado entre as partes de um direito de preferência do requerente no caso de venda do terreno;
Posteriormente, as partes celebraram um outro contrato intitulado de "Contrato-promessa de compra e venda de bem futuro", em que os promitentes vendedores se comprometiam a proceder à respetiva venda, apenas na hipótese de conseguirem obter a autonomização das frações correspondentes ao terreno objeto das obras de reabilitação.

Tendo em conta os factos antes enunciados, vem questionar qual o tratamento, em sede de IRS, a conferir a esta operação - composto pelo contrato de cessão de espaço e pelo contrato-promessa de compra e venda de bem futuro.

INFORMAÇÃO

1. O artigo 405.º do Código Civil estabelece o princípio da liberdade contratual, segundo o qual, dentro dos limites da lei, as partes têm a faculdade de fixar livremente o conteúdo dos contratos, celebrar contratos diferentes dos previstos nesse diploma ou incluir nos mesmos as cláusulas que lhes aprouver.
2. Ora, no caso em apreço, a requerente vem questionar o enquadramento tributário, em sede de IRS, de dois contratos celebrados com os proprietários das duas frações autónomas (A e B) de imóvel contíguo ao prédio de que é proprietária.
3. Através do primeiro contrato (contrato de cessão de espaço), assinado em fevereiro de 2021, foi cedida à requerente (cessionária) a utilização de uma parte do logradouro (parte comum) das referidas frações (que designam de terreno), de forma a poder realizar obras de reabilitação num edifício contíguo, do qual é proprietária.
4. Segundo esse contrato, a área em causa destina-se a ser utilizada pela requerente para aí executar o desbaste/rebaixamento do terreno, sondagens geotécnicas e ancoragens definitivas para sustentação do muro divisório entre os prédios da cessionária e das cedentes, não a podendo utilizar para quaisquer outros fins (salvo se obtiver autorização prévia por escrito das cedentes).

5. A cedência foi efetuada a título vitalício, pelo que o contrato não se encontra sujeito a prazo de duração, no entanto, caso a cessionária deixe de ter necessidade de utilizar o referido terreno, nos termos e condições estabelecidas, pode denunciar o mesmo, mediante comunicação escrita às cedentes, com uma antecedência mínima de 30 dias.

6. Como contrapartida pela disponibilização do terreno, nos termos do contrato, a requerente pagou os cedentes a importância de 3X.000,00 (na proporção de 50% a cada uma).

7. Face à qualificação jurídica já sancionada no âmbito de outro pedido de informação vinculativa, também submetido pela requerente junto da área do património, o contrato em apreço foi enquadrado como uma servidão predial, cujo regime consta dos artigos 1543.º a 1575.º do Código Civil, a qual consubstancia um direito real de gozo, figura parcelar do direito de propriedade.

8. Ora, em conformidade com a alínea f) do n.º 2 do artigo 8.º do Código do IRS (CIRS), são havidas como rendas "as importâncias relativas à constituição, a título oneroso, de direitos reais de gozo temporários, ainda que vitalícios, sobre prédios rústicos, urbanos ou mistos".

9. Assim, afigura-se que o montante pago pela requerente aos proprietários das frações em causa, em contrapartida pela cedência de utilização de parte do respetivo logradouro, enquadra-se no âmbito da categoria F (rendimentos prediais).

10. Estes rendimentos estão sujeitos a retenção na fonte à taxa de 25%, nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 101.º do CIRS.

11. Por sua vez, através do contrato-promessa que os contraentes qualificaram de compra e venda de bem futuro, celebrado em junho de 2021, os proprietários das referidas frações autónomas prometeram vender à requerente (promitente compradora), e esta prometeu comprar, um "terreno" (com a área aproximada de 1520 m2, atualmente integrante dessas frações como parte comum do prédio), enquanto bem futuro, nos termos e para os efeitos do n.º 1 do artigo 880.º do Código Civil.

12. Segundo o referido contrato, em momento prévio à compra e venda prometida, torna-se necessário proceder à autonomização jurídica do terreno em causa, de forma a que o mesmo reúna as condições jurídicas necessárias à sua transmissão autónoma.

13. O preço acordado foi de 4X.000,00, o qual deverá ser pago pela promitente compradora às promitentes vendedoras com a outorga da escritura de compra e venda e a entrega do terreno prometido far-se-á na data da mesma.

14. Ora, nos termos do artigo 410.º do Código Civil, o contrato de promessa é a convenção pela qual alguém se obriga a celebrar certo contrato, pelo que não tem por efeito a transmissão/aquisição da propriedade do bem a que respeita.

15. Esse efeito apenas se obtém com a celebração do contrato prometido, ou seja, do contrato de compra e venda que, conforme estabelece o artigo 874.º do Código Civil, é o contrato pelo qual se transmite a propriedade de uma coisa, ou outro direito, mediante um preço. Acresce referir que, se a transferência respeitar a coisa futura ou indeterminada, segundo o n.º 2 do artigo 408.º, o direito só se transfere quando a coisa for adquirida pelo alienante ou determinada com conhecimento de ambas as partes.

16. Assim, com a celebração de um contrato promessa de compra e venda nasce, tão

somente, para os promitentes compradores, a obrigação de celebrar o contrato definitivo, e para os promitentes vendedores, a obrigação de outorgarem, nesse mesmo contrato, como vendedores.

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

18. Segundo a alínea a) do n.º 3 do mesmo artigo, nos casos de promessa de compra e venda, esses ganhos presumem-se obtidos logo que verificada a tradição ou posse dos bens ou direitos objeto do contrato. Porém, trata-se de uma presunção que opera na esfera do sujeito passivo alienante, enquanto pessoa singular, respeitante ao momento de tributação dos rendimentos da categoria G, e, no caso concreto, a requerente não tomou posse do terreno enquanto unidade jurídica autónoma e transacionável, pois apenas tem o direito de utilização do mesmo e é, enquanto titular desse direito, que executa as obras necessárias e pretendidas.

19. Face ao exposto, conclui-se que:

O montante pago pela requerente aos proprietários das frações autónomas em causa, em contrapartida pela cedência de utilização de uma parte do respetivo logradouro, enquadra-se no âmbito da categoria F (rendimentos prediais), em conformidade com a alínea f) do n.º 2 do artigo 8.º do CIRS, estando sujeito a retenção na fonte à taxa de 25%, nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 101.º do mesmo Código;

Não se procede ao enquadramento jurídico-tributário específico da situação relativa ao contrato-promessa de compra e venda de bem futuro, pois não goza de legitimidade a requerente para obter o enquadramento em sede de IRS.