

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
- Artigo/Verba: Art.10º - Mais-valias
- Assunto: Constituição Propriedade Horizontal - Partilha/Divisão de Coisa Comum
- Processo: 22975, com despacho de 2025-01-27, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto ao enquadramento tributário em sede de IRS, por um lado, do regime transitório previsto no n.º 1 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro, e, por outro lado, à data de aquisição a ter em conta no âmbito de eventuais futuras mais-valias obtidas pela venda do excesso de bens adquiridos na divisão de coisa comum, designadamente, com a divisão de um prédio urbano com 20 frações autónomas, adquirido pelo requerente e outros dois sujeitos passivos antes de ser submetido ao regime de propriedade horizontal.

### Factos relevantes:

- Atualmente, o requerente é titular de 1/3 do prédio em causa, que adquiriu em momentos e por títulos aquisitivos distintos;
- Pretendem os três herdeiros proceder à partilha hereditária de 1/4 do imóvel (cabendo 1/12 do imóvel a cada um) e à divisão de coisa comum de 3/4 do imóvel (cabendo 1/4 do imóvel a cada comproprietário), sabendo-se, à partida, que na repartição final dos bens entre si e os restantes sujeitos passivos, ao requerente lhe será adjudicada mais do que a sua quota-parte de 1/3;
- O prédio em questão está inscrito na matriz predial urbana sob o artigo n.º 11xx, da União de Freguesias de .....
- O mesmo foi sujeito ao regime da propriedade horizontal em março de 2002, sem que tal tenha implicado qualquer alteração material do imóvel, o que é possível constatar, por um lado, pela escritura de constituição da propriedade horizontal e, por outro lado, pelo auto de vistoria;
- Atualmente, o prédio é constituído por 20 frações autónomas (devidamente identificadas no pedido);
- O prédio foi adquirido pelo requerente e pelos outros comproprietários em momentos distintos:
  - a) Em 1976, os seus irmãos (Nuno e António) compraram 1/2 do imóvel;
  - b) Em 1984, o requerente adquiriu 1/4 do imóvel, por permuta feita com a sua mãe;
  - c) Em março de 1995 faleceu a sua mãe, que tinha como herdeiros o cônjuge sobrevivente (que repudiou a herança) e os seus três filhos (Nuno, António e Carlos), fazendo parte do património da respetiva herança a quota-parte de 1/4 do imóvel em causa;
  - d) Em outubro de 2000, por escritura de alienação de quinhão hereditário/compra e venda, António vendeu ao seu único filho:
    - . O quinhão hereditário da herança aberta por óbito de sua mãe;
    - . 1/4 do referido prédio (artigo n.º 11xx).
- Deste modo, o requerente detém no imóvel a quota-parte de 1/3:
  - a) 1/4 adquirido por permuta em 1984;
  - b) 1/3 do quinhão hereditário, correspondente a 1/12 do imóvel, herdado por óbito da mãe, em março de 1995.

Considerando os factos expostos no pedido, vem questionar o seguinte:

- Se a constituição da propriedade horizontal, em março de 2002 (que não implicou qualquer alteração material do imóvel), é relevante para efeitos da exclusão de tributação prevista no artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro;
- Sendo a divisão de coisa comum, e partilha, factos suscetíveis de atribuir ao requerente uma parte maior do que aquele que é seu direito, torna-se necessário esclarecer o seguinte:
  - a) Qual é a antiguidade (data de aquisição) e o valor de aquisição das quotas-partes das frações autónomas que o requerente já detinha e que continuará a manter após a divisão de coisa comum e partilha?
  - b) Qual é a antiguidade (data de aquisição), e o valor de aquisição das quotas-partes que o requerente adquirirá a mais nas frações autónomas que lhe serão adjudicadas através do ato de divisão de coisa comum e partilha?

### INFORMAÇÃO

1. De acordo com a alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRS, constituem mais-valias os ganhos obtidos que, não sendo considerados rendimentos empresariais e profissionais, de capitais ou prediais, resultem da alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis;
2. Porém, nos termos do n.º1 do artigo 5º do Decreto-Lei nº 442-A/88, de 30/11 - diploma que aprovou o Código do IRS, temos um regime transitório para a categoria G, segundo o qual os ganhos que não se encontravam sujeitos ao imposto de Mais-Valias, criado pelo Código aprovado pelo Decreto-Lei n.º 46373, de 9 de junho de 1965, só ficam sujeitos a IRS se a aquisição dos bens ou direitos a que respeitam tiver sido efetuada depois da entrada em vigor do respetivo Código (ou seja, 01 de janeiro de 1989);
3. Ora, a mera constituição do regime de propriedade horizontal sobre um prédio não determina a modificação na titularidade do direito de propriedade. Por via dessa alteração jurídica, o dono do edifício não perde a qualidade de proprietário pleno, antes passando a exercer tal direito sobre cada uma das frações, individualmente constituídas;
4. Ou seja, o prédio permanece o mesmo, pertencendo ao mesmo titular do direito de propriedade;
5. Apesar da alteração jurídica que consubstancia a constituição da propriedade horizontal, esta não gera uma alteração do conteúdo do direito de propriedade, pois o prédio continua fisicamente no estado em que se encontrava e o proprietário das frações continua a poder exercer integralmente, em relação à globalidade do prédio, todos os poderes de proprietário que dispunha anteriormente, uma vez que as limitações inerentes ao complexo de direitos que caracterizam a propriedade horizontal apenas podem existir quando a titularidade das frações pertencer a pessoas diferentes;
6. Deste modo, considerando que a constituição da propriedade horizontal não implicou qualquer alteração material do imóvel (conforme referido pelo requerente, mas que nesta sede não se consegue comprovar), continuando o mesmo a pertencer aos mesmos comproprietários, considera-se que a quota-parte de 1/4, que o requerente detém em cada uma das frações autónomas do prédio, foi adquirida em 1984;
7. Assim, numa futura alienação, os ganhos relativos a essa quota-parte não estarão sujeitos a IRS, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30/11;

8. No que respeita à quota-parte que se encontra em nome da herança indivisa - 1/4, convém referir que, nos termos do artigo 2031.º do Código Civil, a sucessão abre-se no momento da morte do autor;
9. Então, segundo o entendimento veiculado pela Circular 21/92, de 19 de outubro, quando estão em causa bens adquiridos por herança, o momento de aquisição dos bens por sucessão "mortis causa" é o da abertura da herança;
10. Assim, nas situações em que, através da partilha, o herdeiro se limita a adquirir a quota ideal que legalmente lhe cabe no património da herança, considera-se como data de aquisição dos imóveis que lhe são adjudicados, a data do óbito;
11. Ou seja, a parte a que o requerente tem direito no património da herança aberta por óbito da mãe - 1/12, considera-se adquirida à data do respetivo óbito - em março de 1995;
12. Salienta-se que, nos termos da alínea a) do nº1 do artigo 45º do Código do IRS, para a determinação dos ganhos sujeitos a IRS, considera-se valor de aquisição, no caso de bens ou direitos adquiridos a título gratuito, o valor que tenha sido considerado para efeitos de liquidação de imposto do selo - no caso, imposto sucessório;
13. Deste modo, o valor de aquisição da parte a que o sujeito passivo tem na herança - 1/12, deve corresponder, em proporção, ao valor que serviu de base à liquidação do respetivo processo de imposto sucessório;
14. Continuando na análise, o requerente antecipa que no ato de divisão de coisa comum e partilha lhe serão adjudicadas frações de valor superior à quota-parte a que tem direito;
15. Por conseguinte, a data em que vier a adquirir uma parte que configure um excesso relativamente àqueles que são os seus direitos - 1/4 por aquisição em 1984 e 1/12 pela quota ideal que possui na herança -, dará origem a um novo momento aquisitivo para efeitos de uma futura transmissão;
16. Também, à parte recebida em excesso corresponderá um valor aquisitivo que consistirá no valor efetivamente considerado na liquidação de IMT associada ao ato - conforme previsto na alínea c) do nº5 do artigo 2º do Código do IMT, conjugado com o nº1 do artigo 46º do Código do IRS, o qual pode divergir dos valores contratualizados atento a regra 1ª do nº4 do artigo 12º do Código do IMT;
17. Mais se deve acrescentar que, em razão dos diferentes momentos de aquisição, qualquer transmissão feita pelo requerente, no futuro, terá uma parte não tributável e, confirmando-se a divisão e partilha, duas outras, tributáveis;
18. Em primeiro lugar, a parte não tributável corresponde à quota parte de 1/4, adquirida em 1984;
19. Em segundo lugar, uma das partes tributáveis corresponde à quota parte de 1/12, adquirida em 1995;
20. Em terceiro lugar, a outra parte tributável corresponderá ao excesso a adquirir no ato de divisão e partilha anunciado, cuja data e valor de aquisição foram questões já abordadas nos pontos 15 e 16 da presente informação;
21. Dessa forma, caso o requerente venha a proceder à divisão, e partilha, das frações

com os restantes proprietários e herdeiros, e nesse contrato obtenha um conjunto de bens de valor superior ao seu direito, numa futura transmissão terá sempre de considerar que a parte adquirida em 1984 estará excluída da tributação por força da aplicação do regime transitório previsto n.º 1 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30/11 - diploma que aprovou o Código do IRS, enquanto que as partes restantes estarão sujeitas a tributação, subdividindo-se em função dos diferentes momentos e valores de aquisição.

#### CONCLUSÃO

Confirmando-se que a que a constituição da propriedade horizontal, em março de 2002, não implicou qualquer alteração material do imóvel, a mesma não é relevante para efeitos de determinação da data de aquisição.

Em consequência disso, será de aceitar que a quota-parte de 1/4 de cada uma das frações se considere adquirida pelo requerente em 1984 e aos ganhos que vier a obter com a alienação dessa quota-parte aplicar-se-á o disposto no n.º 1 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30/11.

Quanto à quota-parte de 1/12 a que o requerente tem direito no património da herança aberta por óbito da sua mãe, a mesma considera-se adquirida na data do respetivo óbito, ou seja, em março de 1995, e o valor de aquisição deve ser calculado tendo em consideração o valor que serviu de base à liquidação do correspondente imposto sucessório.

Confirmando-se o ato de divisão e partilha anunciado, a data em que o requerente vier a adquirir uma parte que configure um excesso relativamente àqueles que são os seus direitos - 1/4 por aquisição em 1984 e 1/12 pela quota ideal que possui na herança, dará origem a um novo momento aquisitivo para efeitos de uma futura transmissão;

A essa parte, recebida em excesso, corresponderá um valor aquisitivo que consistirá no valor efetivamente considerado na liquidação de IMT associada ao ato - conforme previsto na alínea c) do n.º 5 do artigo 2.º do Código do IMT, conjugado com o n.º 1 do artigo 46.º do Código do IRS, o qual pode divergir dos valores contratualizados atento a regra 1.ª do n.º 4 do artigo 12.º do Código do IMT.

Finalmente, numa futura transmissão o requerente terá sempre de considerar que a parte adquirida em 1984 estará excluída da tributação por força da aplicação do regime transitório previsto n.º 1 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30/11, enquanto que as partes restantes estarão sujeitas a tributação, subdividindo-se em função dos diferentes momentos e valores de aquisição.