

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
- Artigo/Verba: Art.45º - Valor de aquisição a título gratuito
- Assunto: Valor de aquisição de imóvel adquirido por doação - título gratuito
- Processo: 23932, com despacho de 2024-02-19, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo: Pretende a requerente que lhe seja prestada informação vinculativa sobre a seguinte situação:
- Em abril de 2010, a contribuinte e outras duas donatárias receberam, em partes iguais, por doação dos seus pais e com reserva de usufruto a favor deles (por inteiro até à morte do último), por conta da sua quota disponível, os seguintes prédios:
 - a) Prédio urbano XX, com o valor patrimonial tributário (VPT) de 38.634,71 e com o valor atribuído à data da doação de 650.000,00;
 - b) Prédio urbano ZZ, com o VPT de 22.905,26 e o valor atribuído à data da doação de 450.000,00.
 - Considerando que a doação foi realizada com reserva do usufruto para os doadores, e atendendo à idade dos usufrutuários, à data da celebração da escritura de doação, a raiz doada correspondia ao valor global de 935.000,00, dividido da seguinte forma:
 - a) 552.500,00 quanto ao prédio XX; e
 - b) 382.500,00 quanto ao prédio ZZ.
 - Neste contexto, o valor atribuído a cada donatária, em partes iguais (de 2/6 para cada uma), foi de 184.166,67, relativamente ao prédio XX, e de 127.500,00, quanto ao prédio ZZ, os quais serviram de base à liquidação de Imposto do Selo ao abrigo da Verba 1.1. da Tabela Geral do Imposto do Selo (TGIS);
 - Na medida em que as donatárias beneficiaram da isenção prevista na alínea e) do n.º 1 do artigo 6.º do Código do Imposto do Selo (CIS) por se tratar de uma doação a favor de descendentes, não foram sujeitas a tributação nos termos da verba 1.2. da TGIS;
 - O VPT atual dos prédios, de acordo com a última liquidação de Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI) recebida, é de:
 - a) 330.331,75, quanto ao prédio XX; e de
 - b) 69.537,65, relativamente ao prédio ZZ.

Refere que o Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro, que aprovou a reforma da tributação sobre o património, estabelecia que num prazo máximo de 10 anos todos os prédios urbanos seriam avaliados nos termos do novo sistema de avaliações constante do Código do IMI (CIMI), tendo o sistema fiscal português adotado o valor de mercado como valor referencial fundamental.

Acrescenta que o referido Decreto-Lei introduziu, nos seus artigos 13.º e seguintes, um regime transitório para os prédios já existentes na data da reforma, estabelecendo que os impostos que incidem sobre as transmissões imobiliárias passariam a ser liquidados sobre o valor determinado no novo sistema de avaliações.

Para o efeito, foi estabelecido o princípio segundo o qual, logo que ocorresse a primeira transmissão desses prédios após a reforma, ou seja, em ou após 1 de dezembro de 2003, os mesmos seriam avaliados nos termos do CIMI.

Contudo, segundo informação prestada telefonicamente por um funcionário da

Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), os prédios objeto do presente pedido de informação vinculativa não foram avaliados aquando da sua primeira transmissão após a reforma, nos termos referidos, mas apenas em 2012, aquando da avaliação geral dos prédios urbanos.

Neste contexto, as contribuintes tiveram conhecimento que o VPT decorrente dessa avaliação geral, em 2012, foi de:

- a) 325.450,00, relativamente ao prédio XX;
- b) 68.510,00, relativamente ao prédio ZZ.

Assim, além de não ter sido realizada a avaliação dos prédios aquando da doação, como deveria ter sido (nos termos do n.º 1 do artigo 15.º do Decreto Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro), da avaliação geral, realizada em 2012, resultaram valores patrimoniais bastante inferiores aos valores de mercado, reconhecidos como tal na escritura de doação, isto é, 650.000,00 e 450.000,00.

Por outro lado, as contribuintes não alienaram os prédios até à presente data, ou seja, mais de 12 anos após a doação, resultando evidente que a doação não teve qualquer intuito abusivo relacionado com uma eventual atividade especulativa de obtenção de lucros decorrente da atividade de compra e venda de imóveis.

Ora, de acordo com a alínea a) do n.º 3 do artigo 45.º do Código do IRS (CIRS), na sua redação atual, o valor de aquisição a considerar para efeitos de cálculo de mais-valias decorrentes da alienação de bens imóveis adquiridos por doação isenta, nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 6.º do CIS, é o valor patrimonial tributário constante da matriz até aos dois anos anteriores à doação.

Entende que a referida norma consagra implicitamente uma presunção, necessariamente ilidível ao abrigo do princípio da tributação pelo rendimento real e da capacidade contributiva, que considerando o disposto no artigo 73.º da LGT "admite sempre prova em contrário".

Resultando evidente que a AT deveria ter avaliado os prédios no momento da doação e que não houve uma atuação abusiva por parte das contribuintes que legitime a aplicação da norma anti abuso (mostrando-se disponíveis para apresentar provas nesse sentido).

Assim, e tendo em consideração os factos acima referidos, vem requerer, nos termos e para os efeitos do n.º 1 do artigo 68.º da LGT, a confirmação de que para efeitos declarativos, isto é, para efeitos de cálculo de mais-valias sujeitas a IRS decorrentes de uma eventual futura alienação, no que respeita ao valor de aquisição dos prédios adquiridos por doação isenta em 2010, deve ser considerado:

- O valor de mercado dos prédios à data da doação, ou seja, o valor que lhes foi atribuído no âmbito da escritura de doação; ou, caso assim não se entenda,
- O VPT atual, através da aplicação da primeira parte da alínea a) do n.º 3 do artigo 45.º do CIRS; ou, caso assim não se entenda,
- O VPT atual dos prédios determinado pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), aquando da respetiva avaliação geral em 2012.

Requer, ainda, que a AT atualize oficiosamente o valor do VPT dos prédios nas respetivas matrizes prediais.

Acrescenta que, qualquer outra solução conduz claramente a um resultado injusto e desproporcional, já que se encontra demonstrado não existir qualquer atuação abusiva e que o VPT dos prédios em momento anterior à doação estava totalmente desfasado da realidade.

INFORMAÇÃO

Como nota prévia, importa referir que:

- Não compete à Direção de Serviços do IRS pronunciar-se sobre matéria da área de outros impostos, nomeadamente no que diz respeito à avaliação dos prédios em sede de IMI;

- O pedido de informação vinculativa não é o meio próprio para requerer a atualização oficiosa do valor patrimonial tributário dos imóveis;

- No requerimento anexo ao pedido foram identificadas outras contribuintes, tendo sido anexadas as respetivas procurações forenses. Ora, segundo o n.º 5 do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), podem ser requeridas informações vinculativas por advogados acerca da situação tributária dos seus clientes devidamente identificados, sendo obrigatoriamente comunicadas também a estes.

Consequentemente, tendo o pedido sido submetido apenas com referência a uma contribuinte, implica que só relativamente a esta se pode dar cumprimento ao disposto na referida norma, alertando-se que a informação não apresentará carácter vinculativo para as outras contribuintes.

Assim, e relativamente ao enquadramento em sede de IRS, cumpre informar o seguinte:

1. Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do CIRS, 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. Esses ganhos consideram-se obtidos, em regra, no momento da alienação, conforme dispõe o n.º 3 do mesmo artigo, sendo determinados por aplicação das regras em vigor nessa data.

3. Segundo a alínea a) do n.º 4 do artigo 10.º do CIRS, o ganho sujeito a IRS é constituído pela diferença entre o valor de realização e o valor de aquisição.

4. Ora, no que respeita ao valor de aquisição a título gratuito, determina a alínea a) do n.º 3 do artigo 45.º do CIRS que, no caso de doações isentas nos termos da alínea e) do artigo 6.º do CIS, o valor de aquisição a considerar, tratando-se de direitos reais sobre bens imóveis, é o valor patrimonial tributário constante da matriz até aos dois anos anteriores à doação.

5. Trata-se, efetivamente, de uma norma anti abuso, mas que se aplica, na sua redação atual, em todos os casos em que os imóveis alienados tenham sido adquiridos por doação isenta, independentemente do tempo que decorra entre a aquisição e a alienação.

6. No caso em apreço, a contribuinte invoca que os prédios em causa não foram avaliados aquando da sua primeira transmissão na vigência do IMI (ou seja, aquando da doação) e que, além disso, da respetiva avaliação geral, realizada em 2012, resultaram valores patrimoniais bastante inferiores aos valores de mercado.

7. Acrescenta que, decorridos mais de 12 anos após a doação, os imóveis ainda não foram alienados, resultando evidente que esta não teve qualquer intuito abusivo, não podendo as donatárias ser prejudicadas pela atual norma anti abuso constante da alínea a) do n.º 3 do artigo 45.º do CIRS.

8. Ora, é importante realçar que, face ao disposto na referida regra, independentemente de os imóveis terem sido ou não avaliados aquando da sua primeira transmissão na vigência do IMI (não sendo da competência desta Direção de Serviços pronunciar-se sobre essa questão), o resultado dessa avaliação não seria relevante para efeitos de determinação do seu valor de aquisição (uma vez que o valor a considerar é o valor patrimonial tributário constante da matriz até aos dois anos anteriores à doação).

9. Por outro lado, tal como referido, o período de tempo que decorre entre a doação e a alienação não tem qualquer implicação para efeitos de aplicação da norma.

10. Nesta conformidade, face à regra atualmente em vigor, numa eventual alienação, a contribuinte deve considerar como valor de aquisição da quota-parte dos imóveis que adquiriu por doação isenta, o valor patrimonial tributário proporcional, constante da matriz até aos dois anos anteriores à doação, ou seja, até aos dois anos anteriores a 15 de abril de 2010.

11. Assim, face ao exposto, não pode ter acolhimento a pretensão da contribuinte de poder considerar como valor de aquisição o valor de mercado dos prédios à data da doação, nem o valor patrimonial tributário atual ou outro que tenha sido determinado após a doação, por falta de fundamento legal.