

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
- Artigo/Verba: Art.41º - Deduções
- Assunto: Categoria F - Despesa elegível - Reconstrução de imóvel
- Processo: 26713, com despacho de 2024-08-29, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo: Pretende a requerente (contribuinte A) que lhe seja prestada informação vinculativa quanto à seguinte situação:
- É proprietária, em conjunto com o contribuinte B, do imóvel melhor descrito no enquadramento factual;
 - O esclarecimento é essencial para a cabal compreensão do enquadramento fiscal aplicável num contexto de reabilitação desse imóvel;
 - A dedutibilidade dos gastos em que vai incorrer terá um impacto financeiro material, quer na sua situação pessoal, quer na sua capacidade para realizar as ditas obras;
 - Essa dedutibilidade dos gastos incorridos, que considera legítima, é condição essencial para que a exploração futura do imóvel torne viável a realização das obras que o mesmo necessita.

Junta, para o efeito, descrição dos factos e qualificação jurídico-tributária, que pretende, a par de documentação identificativa do imóvel - predial e matricial, bem como cópias de parte do processo de pedido de certidão de estado de conservação, requerida ao Município de

RESUMO DOS FACTOS E DA QUALIFICAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA PRETENDIDA

- A exponente é residente em Portugal e comproprietária do imóvel 123 - frações A a H;
- É intenção da exponente explorar economicamente o imóvel, através da atividade de arrendamento;
- Verifica-se, no entanto, que na presente data o mesmo não reúne as condições necessárias para ser colocado no mercado de arrendamento, em face do avançado estado de degradação, revelando-se necessárias um conjunto de obras de reabilitação e requalificação, conforme verificável pela consulta à certidão de estado de conservação que anexa;
- Por se tratarem de obras estruturais e relevantes para dotar o imóvel dos requisitos normais de qualidade e conforto para fins habitacionais vai, em conjunto com o outro comproprietário, contratar a realização de empreitada de reabilitação urbana;
- Refere que a necessidade das obras decorre do desgaste sofrido pelo imóvel ao longo de quase um século e o seu atual estado não permitir a sua ocupação por inquilinos;
- Adianta que o mais provável é manterem-se unicamente as fachadas, tendo de ser demolido e reconstruído todo o interior do imóvel;
- Ou seja, serão obras de reabilitação integral;
- Mais acrescenta que a opção pela propriedade do imóvel e a sua afetação à atividade de arrendamento dependem de uma profunda reabilitação do imóvel;
- Por conseguinte, não subsistem dúvidas que a realização das obras é essencial para que a exponente possa obter rendimentos prediais;
- É também inequívoco que a exponente se propõe, em conjunto com o outro proprietário, a incorrer no gasto associado à realização das obras com o exclusivo

objetivo de poder arrendar o imóvel;

- Considera assim, a exponente, pelas razões e fundamentos apresentados, que os gastos incorridos com as obras em causa constituem gastos efetivamente suportados e pagos pela exponente para obter ou garantir rendimentos prediais;

Pergunta, então, se:

Para efeitos do nº1 do artigo 41º do CIRS, aos rendimentos prediais brutos, tal como definidos no artigo 8º do CIRS, são dedutíveis todos os gastos efetivamente suportados e pagos pelos sujeitos passivos para obter e garantir tais rendimentos prediais, nestes se incluindo os gastos incorridos com obras de reabilitação necessárias para que o imóvel seja arrendado. Assim, solicita-se confirmação expressa por parte da AT que os gastos que serão incorridos pela exponente com a reabilitação do imóvel com o propósito de o arrendar são gastos fiscalmente dedutíveis aos rendimentos prediais, nos termos e para os efeitos do artigo 41º do CIRS.

Na medida em que as obras de reabilitação implicam um período de investimento, no qual não serão auferidos quaisquer rendimentos prediais, a exponente pode aproveitar o direito de reporte do resultado líquido negativo conforme previsto na alínea b) do nº1 do artigo 55º do CIRS, caso sejam gerados rendimentos da categoria F em pelo menos 36 meses, seguidos ou interpolados, dos cinco anos subsequentes àquele em que os gastos foram incorridos, nos termos e com os fundamentos previstos no nº8 do artigo 55º.

FACTOS

A consulta ao sistema informático da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) confirma a existência do artigo urbano 123, em regime de propriedade horizontal, cujas frações, A a H, são tituladas, em partes iguais, pela requerente e pelo contribuinte B.

Por sua vez, da consulta à certidão incluída no pedido, do Município de, constata-se que a mesma foi pedida no âmbito da obtenção de benefícios fiscais em sede de reabilitação urbana, tendo como resultado um índice de anomalias de 1,88, considerado grave segundo a tabela incluída na Portaria nº1192-B/2006, de 03/11, e um estado de conservação caracterizado como "Mau - Nível 2". Mais retiramos do texto que no que concerne à cobertura, tetos, escadas, caixilharias e portas, as anomalias apresentadas foram consideradas muito graves, apresentado o edifício paredes com pintura muito envelhecida e enegrecida, encontrando-se o pavimento da cave atulhado de vigamento e madeira provenientes da escada. Finalmente, os tetos dos patamares foram considerados inexistentes, existindo apenas um lanço de escadas, muito desnivelado.

INFORMAÇÃO

No situação exposta estamos na presença de uma contitular de imóvel em avançado estado de degradação, que pretende, em conjunto com o outro contitular, efetuar obras de reabilitação com o intuito de o colocarem no mercado de arrendamento.

É importante frisar que essa reabilitação, conforme explicado no resumo dos factos, consiste numa demolição e reconstrução quase total, pois além das fachadas - também elas muito danificadas, nada resta que possa ser aproveitado.

Com isso em mente, e fazendo o respetivo enquadramento legal no nº1 do artigo 41º do Código do IRS, aventa a hipótese de tais despesas poderem ser consideradas como gastos efetivamente suportados e pagos pelos sujeitos passivos para obter e garantir rendimentos prediais, nestes se incluindo os gastos incorridos com obras de reabilitação necessárias para que o imóvel possa ser arrendado.

De igual modo, pretende, também, saber se poderá aproveitar o direito de reporte do resultado líquido negativo conforme previsto na alínea b) do nº1 do artigo 55º, caso

sejam gerados rendimentos da categoria F em pelo menos 36 meses, seguidos ou interpolados, dos cinco anos subsequentes àquele em que os gastos foram incorridos.

1. Naquilo que é relevante para a situação em análise, o artigo 41º do Código do IRS, sistematizado na secção V - Rendimentos Prediais, e sob a epígrafe "Deduções", dispõe o seguinte:

"1 - Aos rendimentos brutos referidos no artigo 8.º deduzem-se, relativamente a cada prédio ou parte de prédio, todos os gastos efetivamente suportados e pagos pelo sujeito passivo para obter ou garantir tais rendimentos, incluindo os seguros de renda, com exceção dos gastos de natureza financeira, dos relativos a depreciações e dos relativos a mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração, bem como do adicional ao imposto municipal sobre imóveis.

(...)

7 - Podem ainda ser deduzidos gastos suportados e pagos nos 24 meses anteriores ao início do arrendamento relativos a obras de conservação e manutenção do prédio, desde que entretanto o imóvel não tenha sido utilizado para outro fim que não o arrendamento.

8 - Os gastos referidos nos números anteriores devem ser documentalmente comprovados.";

2. Da leitura do nº1 percebemos que o legislador opta por delimitar o âmbito das despesas possíveis, por referência às que não são aceites;

3. Assim, não sendo aceites os gastos de natureza financeira, os relativos a depreciações e os relativos a mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração, bem como o adicional ao imposto municipal sobre imóveis, serão de aceitar os restantes, desde que conexos com o imóvel objeto do arrendamento e essenciais para a obtenção das respetivas rendas;

4. Mais se depreende que esses gastos serão os suportados durante a vigência do contrato que permitiu a obtenção dos rendimentos objeto de tributação - daí a referência expressa "aos rendimentos brutos referidos no artigo 8º", ou seja, aos rendimentos já obtidos;

5. Então, as despesas elencadas no nº1, onde também se incluem eventuais despesas de conservação e manutenção do imóvel arrendado, são apenas as que sejam contemporâneas da execução do contrato, ou contratos, e sejam efetuadas dentro do período de tributação de onde resultam os rendimentos brutos referidos no artigo 8º do Código do IRS, desde que documentalmente comprovadas - conforme nº8;

6. Essa conclusão é reforçada pela leitura do nº7:

"Podem ainda ser deduzidos gastos suportados e pagos nos 24 meses anteriores ao início do arrendamento relativos a obras de conservação e manutenção do prédio, desde que entretanto o imóvel não tenha sido utilizado para outro fim que não o arrendamento.";

7. Para que fique claro:

- Anteriores ao arrendamento, apenas os gastos suportados e pagos em obras de conservação e manutenção são dedutíveis;
- O período abrangido não pode ir para além dos 24 meses anteriores ao início do arrendamento;
- Durante todo esse período, e até ao início do arrendamento, o prédio não pode ter outra utilização que não o arrendamento;

8. Por conseguinte, interessa agora perceber o significado, o alcance e o sentido

daquilo que são obras de conservação e manutenção, tal como elas estão previstas no nº7 do artigo 41º do Código do IRS;

9. Ora, obras de conservação e manutenção são aquelas destinadas a manter ou repor o imóvel com o seu nível normal de habitabilidade, garantindo assim que o prédio continue a produzir rendimento, aumentando-lhe, por essa via, o seu período de vida útil;

10. Assim, independentemente dos exemplos que possam ser apresentados, o que interessa realçar é que essas obras referem-se a imóveis existentes, que pela passagem do tempo necessitam, amiúde, de intervenções várias, no sentido de se manterem úteis e funcionais, capacitados para gerarem rendimentos prediais;

11. Todavia, no caso em análise não estamos a falar de um prédio existente, que para ser colocado no mercado de arrendamento necessita de alguns arranjos ou algumas intervenções;

12. Como exposto pela requerente, é uma reabilitação integral, significando isso que estamos perante uma construção de raiz, que aproveita somente as fachadas, também elas degradadas;

13. Precisamente, obras de conservação e manutenção são um conceito que diverge do conceito de obras de "profunda reabilitação" - expressão utilizada pela requerente, sendo essa uma matéria que o legislador trata em diploma diverso, em concreto no artigo 71º do Estatuto dos Benefícios Fiscais;

14. Com a denominação "Incentivos à reabilitação urbana", o artigo 71º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, prevê, no seu nº4:

"São dedutíveis à colecta, em sede de IRS, até ao limite de (euro) 500, 30% dos encargos suportados pelo proprietário relacionados com a reabilitação de:

a) Imóveis, localizados em áreas de reabilitação urbana e recuperados nos termos das respectivas estratégias de reabilitação; ou

b) Imóveis arrendados passíveis de actualização faseada das rendas nos termos dos artigos 27.º e seguintes do Novo Regime de Arrendamento Urbano (NRAU), aprovado pela Lei n.º 6/2006, de 27 de Fevereiro, que sejam objecto de acções de reabilitação.";

15. De referir, porque relacionado, que por via da lei nº56/2023, de 06/10, o legislador decidiu reduzir fortemente a área de ação do artigo 71º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, revogando a vigência de dezanove dos seus trinta números, onde se incluíam incentivos vários, muitos em sede de IRS;

17. Assim, no caso em análise, é uma evidência que as obras a realizar extravasam, em muito, o conceito de obras de conservação e manutenção, pelo que não é aceitável o enquadramento desses gastos no nº7 do artigo 41º do Código do IRS;

18. Finalmente, não sendo os gastos aceites como despesas de conservação e manutenção, tal como enunciados no nº7 do artigo 41º do Código do IRS, não poderão os mesmos configurar resultado líquido negativo da categoria F, dedutível aos resultados positivos da mesma, ao abrigo da alínea b) do nº1 do artigo 55º do Código do IRS;

CONCLUSÃO

Tendo como referência o nº1 do artigo 41º do Código do IRS, aos rendimentos prediais brutos, tal como definidos no artigo 8º do CIRS, são dedutíveis todos os gastos

efetivamente suportados e pagos pelos sujeitos passivos para obter e garantir tais rendimentos prediais, desde que sejam contemporâneos da execução do contrato, ou contratos, sejam efetuados dentro do período de tributação de onde resultam esses mesmos rendimentos e estejam documentalmente comprovados.

No caso em concreto, as despesas com obras de conservação e manutenção, previstas no nº7 do artigo 41º do Código do IRS, não incluem gastos incorridos com obras de profunda reabilitação urbana que configurem, de facto, uma reconstrução integral.

Consequentemente, esses gastos não poderão, assim, ser considerados como resultado líquido negativo da categoria F, dedutível aos resultados positivos da mesma, ao abrigo da alínea b) do nº1 do artigo 55º do Código do IRS.