

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
- Artigo/Verba: Art.10º - Mais-valias
- Assunto: Alienação de terreno rústico objeto de construção antes de 01.01.1989 - aplicação do artigo 5º do DL nº 442-A/88, de 30/11
- Processo: 27224, com despacho de 2024-12-17, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa relativamente à seguinte situação:
- Em 2024 transmitiu um imóvel cuja venda terá de declarar no IRS;
 - Esse imóvel proveio de um prédio adquirido em 1984, artigo 142 da matriz rústica da freguesia de A....;
 - Ao longo dos anos construiu, gradualmente, uma casa em parte desse terreno;
 - Em 30/08/1991 foi notificado pelas Finanças para apresentar a modelo 129 da referida casa;
 - Fez essa participação com data de conclusão das obras há mais de cinco anos, pois desconhecia que existiam prazos para cumprir;
 - Ao imóvel foi atribuído o artigo xx35, urbano, da freguesia de A...., e um valor patrimonial de 30.526,43;
 - Posteriormente, recebeu a nota de liquidação correspondente ao ano de inscrição do prédio - 1992, e mais quatro notas de liquidação referentes aos anos anteriores. Acrescidas de juros compensatórios;
 - Em 02/02/2024 vendeu o artigo xx35, urbano, pelo valor de 180.000,00, e o artigo, rústico, 142 - parte do restante prédio inicialmente adquirido, pelo valor de 20.000,00;

Como em sede de Contribuição Autárquica foram considerados os anos anteriores, e pagas as respetivas contribuições, questiona se deve ser considerado para efeitos de preenchimento do IRS, como ano de aquisição, o ano de 1988. Em caso afirmativo, onde deve declarar no anexo G1 os rendimentos obtidos com o artigo urbano nº xx35, aquisição em 1988 - primeiro ano de cobrança de contribuição autárquica - e com o artigo rústico nº 142, aquisição em 1984 - data da partilha?

Junta ao pedido os seguintes documentos:

- Cópia da escritura de aquisição do artigo 142, rústico, da freguesia de A....;
- Cópia da modelo 129, entregue em 08/1991, na Repartição de Finanças;
- Certidão emitida pelo SF onde constam os dados informatizados relativos às notas de cobrança de Contribuição Autárquica referentes ao ano de 1992;
- Cópia da escritura de venda dos artigos, urbano, xx35, e rústico, 142, ambos da freguesia de A...., datada de ../02/2024.

FACTOS

Consultados os documentos anexos ao pedido, constatamos que o requerente adquiriu o artigo rústico, 142, da freguesia de A...., por partilha efetuada no dia ../06/1984, conforme escritura do Cartório Notarial.

Mais verificamos que em 30/08/1991 foi apresentada, pelo requerente, modelo 129 relativa à inscrição de uma casa, com a área coberta de 190 m² e descoberta de 2.310 m², totalizando 2.500 m², sendo indicada a proveniência no artigo rústico 142, mas

omisso na matriz, e referindo que a conclusão das obras teria ocorrido há mais de cinco anos - expressão que era habitualmente utilizada no campo da data da conclusão das obras, sempre que se tratava de um prédio omisso na matriz.

Confirmamos, também, por certidão obtida no Serviço de Finanças, que no ano de 1992, ao requerente foram remetidas cinco notas de cobrança de Contribuição Autárquica.

Finalmente, da consulta à escritura de venda, datada de ..02/2024, lavrada no Cartório Notarial, confirmamos um preço global de 200.000,00, subdividido entre 180.000,00 para o artigo urbano - xx35, e 20.000,00 para o rústico - 142, ambos da freguesia de A.....

Porque é relevante para a análise deste caso, da escritura de venda consta também o seguinte:

"A parte vendedora não exibiu a licença de utilização nem entregou a ficha técnica da habitação para a parte urbana do imóvel, tendo eu, Notária, informado a parte compradora, para efeitos do decreto-lei nº10/2024, de 08/01, que o mesmo pode não dispor dos títulos urbanísticos necessários para a utilização ou construção de prédio urbano."

A parte compradora aceitou o contrato, nesses exatos termos.

INFORMAÇÃO

1. Com a aprovação do Código do IRS, o legislador estipulou um regime transitório para alguns dos rendimentos de mais-valias, cujo escopo visou salvaguardar as legítimas expectativas de todos aqueles que, face à incidência menos abrangente do decreto-lei nº46373, de 09/06/1965 - Código do Imposto de Mais Valias, deparavam agora um forte alargamento dos factos tributários cobertos pela categoria;

2. Dessa forma, e relativamente aos bens imóveis, com a exceção dos terrenos para construção, cuja tributação já estava prevista no Código do Imposto de Mais Valias, todos os imóveis adquiridos em data anterior à vigência do Código do IRS - 01/01/1989, em caso de transmissão após o início da sua vigência, beneficiam, grosso modo, de uma exclusão de tributação, conforme previsto pelo nº5 do decreto-lei nº442-A/88, de 30/11, diploma que aprovou o Código do IRS;

3. Importante para o caso em análise é, também, o já revogado Código da Contribuição Autárquica (CA), aprovado pelo decreto-lei nº442-C/88, de 30/11, cuja vigência começou em 01/01/1989, e que regulava, à data dos factos, a situação exposta;

4. Dispunha, então, o Código da CA, na alínea f) do artigo 14º, que a inscrição dos prédios na matriz e a atualização desta é feita com base em declaração do contribuinte, a qual deve ser apresentada no prazo de 90 dias contados a partir do conhecimento da não inscrição de um prédio na matriz;

5. Previa, também, o nº2 do artigo 20º do Código da CA, com a epígrafe "Revisão oficiosa da liquidação", que quando a avaliação de prédio, melhoramentos ou outras alterações, omissos, se torne definitiva, efetuar-se-á uma liquidação referente ao período da omissão, com observância do disposto no n.º 1 do artigo seguinte;

6. E o nº1 do artigo 21º, com o título, "Caducidade do direito à liquidação", dizia que só poderiam ser efetuadas ou corrigidas liquidações, ainda que adicionais, nos cinco anos seguintes àquele a que a contribuição respeitava;

7. Ou seja, a inscrição de prédios omissos, porque inscritos em data posterior e não contemporânea da sua conclusão, implicava sempre o pagamento do imposto referente ao período da omissão, cujo número de anos não poderia ser superior a cinco, isto por

conjugação do nº2 do artigo 20º do Código da CA, com o nº1 do artigo seguinte;

8. Assim, em face da omissão detetada pela então Repartição de Finanças, foi o requerente notificado para suprir a falta, tendo participado o prédio em 1991, o qual, após avaliação, foi inscrito na matriz em 1992;

9. Ora, tendo sido participado como prédio omissivo, foram, de acordo com o nº2 do artigo 20º do Código da CA, realizadas liquidações adicionais referentes ao período da omissão, ficando assim ficcionado, em termos fiscais, a conclusão do prédio em 31/12/1989 - data relevante para efeitos de liquidação do imposto, conforme previa o nº1 do artigo 8º do Código da CA;

10. Isso porque, embora à altura o nº1 do artigo 21º do Código da CA permitisse a liquidação até ao quinto ano seguinte àquele a que a contribuição respeitava - ver ponto 6, a verdade é que em 1992 ainda não era possível a liquidação dos cinco anos anteriores, pois que o Código da CA só tinha iniciado a sua vigência em 01/01/1989;

11. Essa é uma realidade que pode ser confirmada pela análise das liquidações remetidas ao requerente no ano de 1993, uma primeira, dividida em duas prestações, conforme determinava o nº1 do artigo 23º do Código da CA, e três adicionais, emitidas nos termos dos números 3 e 4 do mesmo artigo;

12. Às liquidações adicionais, emitidas em 1993 e respeitantes aos anos de 1989, 1990 e 1991 - o imposto relativo ao ano de 1992 consta da primeira liquidação efetuada, acresceram os respetivos juros compensatórios, devidos por atraso na liquidação, tal como previa o artigo 34º do Código da CA;

13. Mais deve ser relevado que o requerente afirma ter construído a sua casa de forma gradual, ao longo dos anos;

14. Esse facto determina que, em algum momento antes da entrada em vigor do Código do IRS, o terreno onde estava a construir a casa perdeu a sua natureza rústica, passando a ser um terreno urbano, para construção;

15. E conforme foi referido, logo de início, os terrenos para construção, por já serem tributados em sede do Código do Imposto de Mais Valias, não beneficiam do regime transitório de exclusão da tributação previsto no nº5 do decreto-lei nº442-A/88, de 30/11;

16. Não obstante, temos aqui uma situação onde é impossível determinar, factualmente, o momento em que o terreno para construção deu lugar a uma casa;

17. Essa convicção sai reforçada pela admissão na escritura de venda, por parte do requerente, da inexistência de licença de utilização e ficha técnica da habitação relativas à parte urbana da transmissão;

18. Nesse sentido, tendo sido ficcionado, para efeitos fiscais, o término das obras em 31/12/1989, e existindo uma forte probabilidade de, a 31/12/1988, existir um terreno para construção - ainda que com obras em curso, não pode esta análise deixar de se balizar por esses factos para concluir pela tributação, segundo as regras gerais do Código do IRS e em sede de mais-valias, da parte urbana transmitida.

CONCLUSÃO

Perante tudo o exposto, tendo a parte urbana da transmissão - artigo xx35, da freguesia

de A...., sido inscrita na matriz apenas em 1992, e ficcionando-se a conclusão das obras, para efeitos fiscais, a 31/12/1989, não pode essa transmissão beneficiar do regime transitório de exclusão de tributação relativa à categoria G, previsto no nº5 do decreto-lei nº442-A/88, de 30/11.

Por esse motivo, essa transmissão deve ser declarada no anexo G da declaração modelo 3 do IRS, devendo ser indicada, como data de aquisição, 31/12/1989.

Quanto à transmissão do artigo rústico, 142, da freguesia de A...., tendo o mesmo sido adquirido no ano de 1984 e mantendo a sua natureza rústica até ao momento da venda, poderá a mesma ser declarada no anexo G1 da declaração modelo 3 de IRS, precisamente, o anexo destinado às mais-valias não tributadas, colocando-se, como data de aquisição, ..06/1984.