

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

Artigo/Verba: Art.10º - Mais-valias

Assunto: Venda de prédio proveniente de divisão de coisa comum

Processo: 28762, com despacho de 2026-08-12, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação

Conteúdo: Vem o requerente solicitar informação vinculativa relativamente à seguinte situação:

O requerente é proprietário, em compropriedade, do prédio misto, situado xxxx, constituído pelo artigo urbano xxxx e rústico xxxx.

A propriedade de tal prédio foi adquirida pelo avô paterno do requerente, na década de 40 do século passado. Por morte deste, em xx/xx/1969, foi herdado, em partes iguais por seus filhos, xxxx (pai do requerente), e sua irmã xxxx.

Em xx/xx/1988, por escritura pública, a metade de XXXX foi doada, em partes iguais, a seus filhos, xxxx, e xxxx, os quais ficaram proprietários de um quarto (1/4) cada, mantendo xxxx a reserva de usufruto, o qual caducou, com o seu falecimento, em xx/xx/1994.

Quanto à metade de xxxx e xxxx, a mesma foi doada a seus filhos, xxxx e xxxx, em partes iguais, também com reserva de usufruto, que ainda se mantém.

Assim, desde xx/xx/1988 os artigos xxx, rústico, e xxxx, urbano, são pertença, em compropriedade indivisa, e em partes iguais de uma quarta parte para cada, de xxxx, xxxx, xxxx e xxxxs.

Com a finalidade de acabar com a compropriedade está a decorrer um procedimento judicial de divisão de coisa comum, estando o processo atualmente suspenso, a pedido de todas as partes, na tentativa de se chegar a um acordo.

Havendo dúvidas em relação a matérias de incidência fiscal, nomeadamente a situação resultante da recomposição da propriedade com vista a uma eventual transmissão por parte de alguns, ou todos, para um dos comproprietários, ou terceiros, vem o requerente colocar as seguintes questões:

- Pretende saber se está isenta de mais-valias a eventual alienação destes dois artigos, na totalidade, pelos atuais comproprietários, pelo facto de a aquisição ser anterior a 01 de Janeiro de 1989.

- Pretende saber se, na eventual transmissão destes dois artigos, podem os mesmos ser alienados a pessoas diferentes, sem perda da isenção de mais-valias.

- Pretende saber se, atendendo a que a descrição na conservatória do registo predial indica uma propriedade mista, cuja inscrição é anterior a 1972, pode ser desanexado na conservatória do registo predial o artigo urbano xxxx, e criada uma nova inscrição desse artigo urbano na conservatória do registo predial, sem que se verifique perda da isenção de mais-valias numa eventual transmissão, tanto do artigo urbano, como do artigo

rústico.

- Pretende saber se é possível acrescentar uma área de logradouro ao artigo urbano xxxx, área essa a retirar do artigo rústico xxxx.

- Se a resposta à questão anterior for positiva, pretende saber se a alienação do artigo urbano xxx, acrescentado de uma área de logradouro retirada do artigo rústico xxxx, continuará a estar isenta de mais-valias.

- Também, se a alienação do artigo rústico xxxx, ao qual foi retirada a área que passará a integrar o artigo urbano xxxx, continuará a estar isenta de mais-valias.

Junta, para o efeito, certidão permanente do Registo Predial Online, cujo conteúdo corresponde à descrição xxxx/xxxxxxx, prédio misto constituído pelos artigos xxxx, urbano, e xxxx, rústico, da freguesia de xxxx, concelho de xxxx.

INFORMAÇÃO

1. Nos termos da 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 de alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis;

2. Para esse efeito, relevam, também, as alienações de direitos reais menores, onde se inclui o usufruto;

3. Sendo a nua propriedade e o usufruto adquiridos, em regra, em datas diversas, deve ser aferida a percentagem imputável a cada um dos direitos - isto atento o disposto no artigo 13.º do Código do Imposto do IMT, que veio substituir norma equivalente no Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações, bem como considerada a respetiva data de aquisição;

4. Percebida essa percentagem, a mesma será de imputar aos valores de realização, para efeito de determinação dos ganhos a tributar;

5. No âmbito do mesmo assunto, diz-nos o artigo 1442.º do Código Civil que, se nada for dito em contrário, o usufruto constituído, por contrato ou testamento, em favor de várias pessoas, conjuntamente, só se consolida com a propriedade por morte da última que sobreviver;

6. Por fim, o n.º 1 do artigo 5.º do Decreto-lei n.º 442-A/88, de 30/11, estipula que os ganhos que não eram sujeitos ao imposto de mais-valias, criado pelo código aprovado pelo decreto-lei n.º 46373, de 09/06/1965, bem como os derivados da alienação a título oneroso de prédios rústicos afetos a uma atividade comercial ou industrial, exercida pelo respetivo proprietário, só ficam sujeitos ao IRS se a aquisição dos bens ou direitos a que respeitam tiver sido efetuada depois da entrada em vigor do Código do IRS;

7. Por conseguinte, em relação à primeira questão colocada pelo requerente, o ganho imputável à nua propriedade, porque adquirida anteriormente à entrada em vigor do Código do IRS, beneficia da exclusão de tributação, nos termos do n.º 1 do artigo 5.º do Decreto-lei n.º 442-A/88, de 30/11;

8. Essa exclusão de tributação já não é aplicável ao ganho imputável ao usufruto, porquanto a sua consolidação com a nua propriedade, conducente à aquisição da propriedade plena, ocorreu à data do óbito do pai do requerente, precisamente,

1994/05/18, ou seja, posteriormente à entrada em vigor do Código do IRS;

9. Desse modo, numa futura transmissão do prédio em causa, os valores de aquisição serão os considerados na liquidação dos respetivos processos de Imposto Sucessório - um para cada momento de aquisição, dividindo-se o valor de realização em função da percentagem, à altura, aplicada;

10. Em termos declarativos, a parte não tributada, que corresponde a uma percentagem do total do valor de realização, deve ser inscrita no anexo G1, enquanto que a parte tributada, a que corresponde o valor restante, deve ser inscrita no anexo G;

11. Avançando para a segunda questão, é completamente irrelevante, para efeitos da exclusão de tributação prevista no n.º 1 do artigo 5.º do Decreto-lei n.º 442-A/88, de 30/11, o facto de cada artigo poder vir a ter adquirentes diferentes;

12. No que concerne à terceira questão, o desmembramento de um prédio descrito como misto na Conservatória do Registo Predial - porque constituído por parte rústica, com artigo distinto na matriz, e parte urbana, igualmente com artigo distinto na matriz, é também irrelevante para efeitos da aplicação da exclusão de tributação prevista no n.º 1 do artigo 5.º do Decreto-lei n.º 442-A/88, de 30/11;

13. Finalmente, em resposta à quarta e quinta questões, importa antes de mais compreender que a Divisão de Coisa Comum é um facto tributário sujeito a Imposto Municipal Sobre a Transmissão Onerosa de Imóveis - alínea c) do n.º 5 do artigo 2.º do respetivo Código, pelo que a parte de prédio, por essa via a adquirir pelo requerente, terá, como data de aquisição, a data da divisão, significando isso que, numa posterior alienação, os ganhos obtidos ficam, relativamente a essa parte, sujeitos a tributação em sede de mais-valias;

14. Sabemos, também, por via de jurisprudência consolidada - vide acórdão do STA n.º 13/2024, processo 20/24.0BALSB, que "O artigo 5.º, n.º 1 do Decreto-Lei n.º 448-A/88 de 30 de Novembro - diploma que aprovou o Código do IRS - deve ser interpretado no sentido de que não estão abrangidos pela sua norma de exclusão os prédios urbanos que apenas surgiram na esfera jurídica do alienante após a conclusão das obras de edificação, ocorrida após 1 de Janeiro de 1989, as quais deram origem a um novo prédio urbano, com inscrição na matriz diversa das pré-existentes e substitutiva daquelas.";

15. Assim, o conjunto de alterações avançadas pelo requerente, resultantes de eventual acordo entre as partes na ação judicial de Divisão de Coisa Comum, ao fazerem apenas uma redistribuição de áreas entre os dois prédios, não constituirão razão suficiente para que o direito à exclusão de tributação enunciado no ponto sete se extinga;

16. Todavia, fora dessa exclusão ficará o acréscimo de valor patrimonial tributário (VPT) que resultar da avaliação do prédio urbano a ampliar, o que se compreenderá, na medida em que a proteção das expectativas adquiridas pelo requerente devem apenas cingir-se ao prédio existente à data da aquisição da nua propriedade;

17. A título de exemplo, e num cenário simplificado, suponhamos que ao requerente é atribuído o prédio urbano, e que esse mesmo prédio, que tem, antes da alteração de áreas, um VPT de €100.000,00, passa a ter, fruto da nova avaliação, um VPT de €120.000,00;

18. Então, num VPT de €100.000,00, o direito inicialmente na esfera jurídica do requerente apenas abrange €25.000,00 (1/4), e será apenas relativamente a essa parte

que existirá o direito à exclusão de tributação prevista no n.º 1 do artigo 5.º do decreto-lei n.º 442-A/88, de 30/11, a encontrar nos termos enunciados nos pontos três e quatro da presente informação;

19. Para melhor compreensão, o VPT do prédio, após ampliação, dividir-se-ia, então, da seguinte forma:

- a) €25.000,00 - parte inicialmente na esfera jurídica do requerente;
- b) €75.000,00 + €20.000,00 - partes adquiridas por via da Divisão de Coisa Comum, e por isso, totalmente sujeitas a tributação - ver ponto 13 da presente informação;

20. Em termos de percentagem, aos €25.000,00 corresponderiam 20,83% do novo VPT - $25.000,00 \times 100 / 120.000$;

21. Em razão desse facto, a parte não tributável e inicialmente na esfera jurídica do requerente, manter-se-á caso ao mesmo venha a ser atribuído o prédio rústico - ou parte deste, mas sofrerá uma redução na eventualidade de lhe vir a ser atribuído o prédio urbano - ou parte deste, porquanto a mesma não abrangerá o valor ampliado.

CONCLUSÃO

No caso em apreço, o ganho imputável à nua propriedade, porque adquirida anteriormente à entrada em vigor do Código do IRS, beneficia da exclusão de tributação, nos termos do n.º 1 do artigo 5.º do Decreto-lei n.º 442-A/88, de 30/11.

É também irrelevante, para efeitos da exclusão de tributação prevista no n.º 1 do artigo 5.º do decreto-lei n.º 442-A/88, de 30/11, o facto de cada artigo poder vir a ter adquirentes diferentes.

De igual forma, o desmembramento de um prédio descrito como misto na Conservatória do Registo Predial não é um facto que contenda com a aplicação da exclusão de tributação prevista no n.º 1 do artigo 5.º do decreto-lei n.º 442-A/88, de 30/11.

Paralelamente, a Divisão de Coisa Comum é um facto tributário sujeito a Imposto Municipal Sobre a Transmissão Onerosa de Imóveis - alínea c) do n.º 5 do artigo 2.º do respetivo Código, pelo que a parte de prédio, por essa via a adquirir pelo requerente, terá, como data de aquisição, a data da divisão, significando isso que, numa posterior alienação, os ganhos obtidos ficam, relativamente a essa parte, sujeitos a tributação em sede de mais-valias.

Relativamente ao conjunto de alterações avançadas pelo requerente, resultantes de eventual acordo entre as partes na ação judicial de Divisão de Coisa Comum, as mesmas, ao fazerem apenas uma redistribuição de áreas entre os dois prédios, não constituirão razão suficiente para que o direito à exclusão de tributação enunciado se extinga.

Todavia, fora dessa exclusão ficará o acréscimo que resultar da avaliação do prédio urbano a ampliar, o que se compreenderá, na medida em que a proteção das expectativas adquiridas pelo requerente devem apenas cingir-se ao prédio existente à data da aquisição da nua propriedade.

Em razão desse facto, a parte não tributável e inicialmente na esfera jurídica do requerente, manter-se-á caso ao mesmo venha a ser atribuído o prédio rústico - ou parte deste, mas sofrerá uma redução na eventualidade de lhe vir a ser atribuído o prédio urbano - ou parte deste, porquanto a mesma não abrangerá o valor ampliado.