

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

Artigo/Verba: Art.46º - Valor de aquisição a título oneroso de bens imóveis

Assunto: DESPESAS COM ELETRICIDADE E ÁGUA EM REABILITAÇÃO DE EDIFÍCIO - DEDUÇÃO EM SEDE DE MAIS-VALIAS - ARTIGO 46.º DO CIRS.

Processo: 28775, com despacho de 2025-10-29, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação

Conteúdo: Vem a requerente, XXXXXXXXXXXX, com o número de identificação fiscal (NIF) XXXXXXXXXXXX, solicitar parecer vinculativo relativo à seguinte situação:

- A requerente adquiriu, em XXXXXX de 20XX, um imóvel em estado de ruína, sem condições mínimas de habitabilidade.
- Procedeu à sua reabilitação integral através de obras de recuperação estrutural e infraestrutural (paredes, coberturas, instalações elétricas, canalização, entre outros).
- O imóvel passou a ser a sua habitação própria e permanente após a conclusão das obras.
- Durante o período da obra, foram suportadas despesas com consumo de eletricidade e água, exclusivamente associadas aos trabalhos de reabilitação.
- Os consumos referidos foram realizados com contadores de obra temporários, e estão devidamente documentados, com faturas emitidas com o NIF da contribuinte, contendo a morada do imóvel e a indicação de "consumo de obra".
- Pretende a requerente saber, se ao abrigo da al. a) do artigo 51.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (Código do IRS), as despesas com água e eletricidade consumidas exclusivamente durante o período das obras de valorização do imóvel podem ser consideradas como encargos de valorização, dedutíveis para efeitos de apuramento da mais-valia tributável, no momento de uma eventual alienação do imóvel.
- Entende, assim, a requerente que a al. a) do artigo 51.º do Código do IRS, permite a dedução, no apuramento da mais-valia, dos "encargos com a valorização dos bens, comprovadamente realizados nos últimos 12 anos".
- As despesas com eletricidade e água, quando utilizadas exclusivamente durante a execução das obras de recuperação do imóvel, e devidamente documentadas, representam encargos necessários e indissociáveis da valorização do bem imóvel, contribuindo diretamente para a sua reabilitação e aumento de valor.

Nestes termos, solicita que a Autoridade Tributária se pronuncie, de forma vinculativa, sobre a aceitação fiscal das referidas despesas como encargos de valorização, nos termos do artigo 51.º do CIRS.

FACTOS

Feita a consulta ao sistema da Autoridade Tributária e Aduaneira verifica-se o seguinte:

- a) Em 20XX/XX/XX a requerente adquiriu, por €XXXXXX, o artigo urbano XXX, da freguesia XXXXXX.
- b) Em 20XX/XX/XX a requerente adquiriu, por €XXXXXXX, o artigo urbano XXX, da freguesia XXXXXX.
- c) Em 20XX/XX/XX a requerente entregou a modelo 1 de IMI n.º XXXXXXXX, unindo os dois artigos, tendo sido criado, nessa altura, o artigo urbano XXX, da freguesia

XXXXXX, com um valor patrimonial tributário de €XXXXXXXXXX.

d) Em 20XX/XX/XX a requerente alterou o seu domicílio fiscal para o prédio que veio a reconstruir - o dito artigo XXX.

e) Porque a requerente aí era considerada residente, o artigo XXX, da freguesia XXXXXX, esteve isento do pagamento do IMI, ao abrigo do artigo 11.º-A do respetivo Código, nos anos de 20XX, 20XX e 20XX.

f) Em 20XX/XX/XX a requerente entrega a modelo 1 de IMI com o n.º XXXXXXXXX, referente ao mesmo prédio, cuja data de conclusão das obras é reportada a 20XX/XX/XX, tendo o mesmo sido avaliado em €XXXXXXXXXX.

Em 20XX/XX/XX a requerente transmitiu, a título oneroso, o artigo XXX, da freguesia XXXXXX.

INFORMAÇÃO

1. Em sede de mais-valias o n.º 4 do artigo 10.º do Código do IRS dispõe que o ganho sujeito a tributação corresponde à diferença entre o valor de realização e o valor de aquisição;

2. Por seu lado, e relativamente aos bens imóveis, o artigo 46.º do mesmo diploma estabelece as regras de determinação do seu valor de aquisição, quando a título oneroso, enunciando no seu n.º 3 que:

"O valor de aquisição de imóveis construídos pelos próprios sujeitos passivos corresponde ao valor patrimonial inscrito na matriz ou ao valor do terreno, acrescido dos custos de construção devidamente comprovados, se superior àquele.";

3. Dessa forma, as despesas com eletricidade e água, estando relacionadas exclusivamente com a realização das obras de construção/reconstrução, desde que devidamente comprovadas através de documentação fiscalmente idónea, devem ser consideradas como despesas de natureza necessária, abrangidas pelo n.º 3 do artigo 46.º do CIRS;

4. Em contrapartida, tendo a requerente invocado o artigo 51.º do Código do IRS, importa esclarecer que este apenas contempla:

a) As despesas inerentes à aquisição e alienação do imóvel;

b) Os encargos tidos com a valorização do dito imóvel, realizados nos 12 anos anteriores à transmissão;

5. Mais importa saber que nestes encargos de valorização não são de incluir despesas voluptuárias, atento a definição ínsita no artigo 216.º do Código Civil, isto é, despesas das quais não resultem um benefício objetivo ou um aumento do valor do bem;

6. Assim, olhando para o caso em concreto, as despesas de eletricidade e água associadas a obras de reconstrução não são de enquadrar no artigo 51.º, mas sim no n.º 3 do artigo 46.º, ambos do Código do IRS, integrando o valor de aquisição do imóvel;

7. Em consequência, o valor de aquisição a considerar pela requerente, na alienação realizada, corresponderá:

a) Ao VPT definitivo do prédio inscrito na matriz após a reconstrução - €XXXXXXXXXX, ou

b) Ao valor de aquisição de ambos os prédios reconstruídos, acrescido dos custos comprovados e necessários à obra - incluindo a eletricidade e água gastas na obra, prevalecendo o superior;

8. Com efeito, tendo em conta a redação do n.º 3 do artigo 46.º do Código do IRS, faz-se aqui uma equivalência entre "o valor de aquisição de ambos os prédios

reconstruídos" e o "valor do terreno", atento o facto de a reconstrução levada a cabo pela requerente incidir sobre o prédio resultante da união dos dois prédios inicialmente adquiridos;

9. Todavia, a requerente alterou o seu domicílio fiscal para o local da reconstrução em 20XX/XX/XX, presumindo-se, assim, por força do n.º 12 do artigo 13.º do Código do IRS, que aí passou a residir;

10. E, em virtude dessa presunção, o artigo XXX, da freguesia XXXXXX, beneficiou, durante o período em que decorreram as obras - de 20XX a 20XX, da isenção prevista no artigo 11.º-A do Código do Imposto Municipal Sobre Imóveis;

11. Por conseguinte, relativamente às despesas referidas, a mesma terá de fazer prova de que as mesmas se referem, exclusivamente, às obras realizadas - atento o previsto no n.º 1 do artigo 74.º da Lei Geral Tributária, não sendo de aceitar gastos efetuados pela própria, decorrentes do uso e fruição da totalidade, ou parte, da habitação em reconstrução.

CONCLUSÃO

Nos termos do n.º 3 do artigo 46.º do Código do IRS, o valor de aquisição do prédio urbano reconstruído corresponderá ao VPT definitivo atribuído ao imóvel após a conclusão das obras ou, se superior, o valor do terreno acrescido dos custos comprovados e necessários à construção/reconstrução.

As despesas com eletricidade e água, suportadas exclusivamente durante a execução da construção/reconstrução, desde que devidamente documentadas, integram-se nesses custos, devendo ser consideradas para efeitos de determinação do valor de aquisição a utilizar no cálculo de uma mais-valia futura.

Todavia, no caso concreto, tendo a requerente alterado o seu domicílio fiscal para o local da reconstrução em 20XX/XX/XX, presume-se aí, a partir dessa data, a sua residência, pelo que a mesma terá de fazer prova de que as ditas despesas, em água e eletricidade, se referem, exclusivamente, às obras realizadas - atento o previsto no n.º 1 do artigo 74.º da Lei Geral Tributária, não sendo de aceitar gastos efetuados pela própria, decorrentes do uso e fruição da totalidade, ou parte, da habitação em reconstrução.