

Ofício Circulado N.º: 20255
Data: 2023-04-14
Entrada Geral:
N.º Identificação Fiscal (NIF):
Sua Ref.ª:
Técnico:

Subdireções-Gerais
Unidade dos Grandes Contribuintes
Direções de Serviços
Direções de Finanças
Serviços de Finanças

Assunto: IRS – TRIBUTAÇÃO DE MAIS-VALIAS IMOBILIÁRIAS – SUJEITOS PASSIVOS NÃO RESIDENTES

Com vista à harmonização de procedimentos entre todos os serviços, divulgam-se as seguintes instruções sobre a aplicação do regime de tributação das *mais-valias imobiliárias* auferidas por sujeitos passivos não residentes:

1. Nos termos da alínea a) do n.º 3 do artigo 22.º do Código do IRS, na redação introduzida pela Lei 12/2002, de 27 de junho, Lei que aprovou o Orçamento de Estado para 2022, e pela Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro, Lei que aprovou o Orçamento de Estado para 2023, “*Não são englobados para efeitos da sua tributação os rendimentos auferidos por sujeitos passivos não residentes em território português, com exceção das mais-valias previstas nas alíneas a) (alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis) e d) (cessão onerosa de posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a bens imóveis) do n.º 1 do artigo 10.º que não sejam imputáveis a estabelecimento estável nele situado e sem prejuízo do disposto nos n.ºs 13 e 14 do artigo 72.º*” (sublinhado nosso).
2. Estabelecendo o n.º 10 do mesmo artigo, aditado pela Lei 24-D/2022, de 30 de dezembro, que “*sempre que a lei imponha o englobamento de rendimentos auferidos por sujeitos passivos não residentes em território português são tidos em consideração, para efeitos de determinação da taxa a aplicar de acordo com a tabela prevista no n.º 1 do artigo 68.º, todos os rendimentos auferidos, incluindo os obtidos fora deste território, nas mesmas condições que são aplicáveis aos residentes*”.
3. De acordo com o n.º 7 do artigo 280.º da Lei n.º 12/2022, de 27 de junho, “*as alterações aos artigos 22.º, 55.º e 72.º do Código do IRS, na redação dada pela presente lei, aplicam-se aos rendimentos auferidos a partir de 1 de janeiro de 2023*”.
4. Resulta da conjugação destes normativos que os rendimentos auferidos em território nacional por sujeitos passivos não residentes, referentes a mais-valias que resultem da alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis ou da cessão onerosa de posições contratuais ou outros direitos

inerentes a contratos relativos a bens imóveis, a partir de 01/01/2023, passam a estar sujeitos ao seguinte regime de tributação:

- (i) apuramento do valor dos rendimentos qualificados como mais-valias, respeitante às transmissões previstas nas alíneas a) e d) do n.º 1 do artigo 10.º, de acordo com as disposições previstas no n.º 2 do artigo 43.º do Código do IRS;
 - (ii) englobamento obrigatório do rendimento apurado, nos termos da alínea a) do n.º 3 do artigo 22.º do Código do IRS;
 - (iii) aplicação das taxas gerais do n.º 1 do artigo 68.º do Código do IRS aos rendimentos englobados auferidos em território nacional, considerando-se, apenas para determinação desta taxa, todos os rendimentos auferidos, incluindo os obtidos fora do território português, nas mesmas condições que são aplicáveis aos residentes;
5. Quanto aos rendimentos de *mais-valias imobiliárias* auferidos por sujeitos passivos não residentes, até 31/12/2022, cujas liquidações tenham sido ou venham a ser objeto de procedimento ou processo tributário, mantém-se em vigor o entendimento no sentido da aplicação do disposto no n.º 2 do artigo 43º do CIRS aos sujeitos passivos não residentes, considerando-se o saldo das mais-valias imobiliárias em apenas 50% do seu valor, sujeito a tributação autónoma à taxa especial de 28%.

Com os melhores cumprimentos,

A Subdiretora-Geral