

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1211/2024-T

Tema: IRS. Mais-valias. Quinhão hereditário. Alienação de imóvel.

SUMÁRIO:

Resulta claramente da escritura pública - documento autêntico dotado de força probatória plena, nos termos e para os efeitos dos n.ºs 1 e 2 do artigo 363.º e n.º 1 do artigo 371.º, ambos do CC, e que o Requerente não demonstrou ter impugnado – que o que foi vendido foi um bem imóvel deliberadamente individualizado, especificado e determinado e não um quinhão hereditário.

DECISÃO ARBITRAL

I. RELATÓRIO

1. **A...**, natural da Freguesia de ..., Porto, titular do cartão de cidadão n.º..., válido até 21/05/2028, titular do NIF..., viúvo de B... com quem foi casado no regime de separação de bens, residente na Rua ..., ...- ...-..., doravante designado de “Requerente”, veio, nos termos do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 10.º, n.º 1, alínea a) e no artigo 10.º do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”), requerer a constituição de tribunal arbitral e deduzir pedido de pronúncia arbitral (“PPA”), em que é demandada a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (“AT” ou “Requerida”), para apreciação da legalidade do ato tributário de liquidação em sede de Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (“IRS”) do exercício do ano fiscal de 2023, formalizado pela notificação da nota de liquidação n.º 2024..., no valor de EUROS 48.035,57 (quarenta e oito mil e trinta e cinco euros e cinquenta e sete cêntimos), pedindo a declaração de ilegalidade do referido ato tributário de liquidação, bem como a condenação da requerida no pagamento de juros indemnizatórios.

1.

2. O Requerente sustenta o pedido que formula alegando, em síntese, o seguinte:

O Requerente é, juntamente com mais 7 irmãos e 2 irmãs, um dos 10 herdeiros da herança de C... e de D... .

Por força destas heranças foi-lhe atribuído uma quota, ou quinhão hereditário, do prédio rústico, composto de terra a cultura, pastagem, pinhal, eucalipto e mato, sito no Lugar da ..., limites do lugar de ..., da união das freguesias de ... (...), ... e ..., concelho de ..., inscrito na respetiva matriz rústica sob o artigo ..., descrito na conservatória do registo predial de ... sob o número ... (...) – ..., prédio registado definitivamente em comum e sem determinação de parte ou direito.

Nunca existiu partilha da herança.

Esta quota ou quinhão hereditário equivale assim idealmente a uma décima parte do terreno supra melhor identificado, o qual foi vendido pelo valor de EUROS 4.100.000,00 (quatro milhões e cem mil euros), cabendo ao requerente o valor equivalente a um décimo do total, num total de EUROS 410.000,00 (quatrocentos e dez mil euros).

É entendimento pacífico da doutrina e da jurisprudência, que “enquanto a herança se mantiver indivisa, cada herdeiro é titular de um direito a uma quota de uma massa de bens, que constitui um património autónomo e não um direito individual sobre cada um dos bens que a integram”, cfr Acórdão do STJ, de 07.05.2009 - Processo nº 08B3572.

No caso dos autos, não obstante a escritura ser denominada de compra e venda, o que foi alienado foi o direito ao quinhão hereditário pelo que o que se transmitiu foi, como se refere no Ac. do STJ de 09.02.2012 - Proc. 2752/07.8TBTVD.L1.S1, “um direito abstractamente considerado e idealmente definido, como expressão patrimonial ainda incerta e cujas demarcação e abrangência também se patenteiam inseguras”.

Não existiu qualquer alienação de imóveis concretamente identificados porque só com a realização da escritura partilha seria possível estabelecer a titularidade do direito de propriedade sobre tais imóveis.

Donde se conclui, em suma, que “O art. 10.º, 1, a), CIRS, não se aplica a negócio jurídico de alienação do direito a quinhão hereditário constituído por imóvel, pois não integra o conceito

de alienação onerosa do direito real sobre bens imóveis.”, cfr sumário da decisão do CAAD no Processo n.º: 301/2024-T, pelo que a liquidação de IRS sobre os ganhos obtidos com a permuta era ilegal por erro nos pressupostos de facto e de direito.

Deve pois ser descontada à liquidação de IRS o valor proporcional correspondente à alienação de quinhão hereditário, num total de EUROS 410.000,00 (quatrocentos e dez mil euros).

3. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD em 18-11-2024 e automaticamente notificado à AT nesta mesma data.

Nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Conselho Deontológico designou como árbitro do tribunal arbitral o signatário, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 09-01-2025, foram as partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos conjugados das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o tribunal arbitral coletivo foi regularmente constituído em 28-01-2025.

4. Em 30-01-2025, A..., comprovando a sua qualidade de sucessor do Requerente falecido, e enquanto cabeça de casal da herança, veio requerer a habilitação dos herdeiros do Requerente, alegando que o mesmo deixou a suceder-lhe, além do próprio, E... e F... . O cabeça de casal juntou aos autos certidão de óbito do Requerente e título de habilitação de herdeiros, outorgado no dia 27-01-2025.

Notificada, por despacho de 14-02-2025, para se pronunciar, veio a AT em 18-02-2025 dizer nada ter a opor.

Por despacho de 20-02-2025, o Tribunal Arbitral julgou procedente, por provado, o incidente de habilitação de herdeiros, e, em consequência, julgou habilitados A..., E... e F...,

admitindo os mesmos a intervirem nos autos, enquanto sucessores do falecido Requerente, G..., em cuja posição processual ingressavam.

5. A Autoridade Tributária e Aduaneira apresentou resposta e juntou o processo administrativo em 20-03-2023, defendendo-se por impugnação, e pugnando pela improcedência do PPA, alegando, em síntese, o seguinte:

Na alienação de quinhão hereditário, se está a transmitir a posição de herdeiro (isto é, em conjunto, sem especificação de valores ou bens determinados, conforme lapidarmente se explanou na decisão recentemente proferida pelo CAAD – em 31-07-2024 – no âmbito do processo que ali correu termos sob o nº 862/2023-T, subscrita pela Exma. Árbitra Dra. Alexandra Gonçalves Marques).

Ora, no processo ora em análise, o que – segundo consta textualmente da escritura outorgada em 05-12-2023, cuja cópia foi junta ao requerimento sob o doc. nº 6 – foi objeto de alienação foi o “prédio rústico (negrito no original), composto de terra e cultura, pastagem, pinhal, eucalipto e mato, sito no..., limites do lugar de ..., da união de freguesias de ... (...), ... e..., concelho de..., inscrito na respetiva matriz rústica sob o artigo ... (de novo negrito no original), com o valor patrimonial tributário de € 3.984,64, descrito na Conservatória do Registo Predial de ... sob o número ... (...) – ...” (uma vez mais negrito no original) – idem, ponto 5, in fine.

Ou seja, foi um bem individualizado, especificado e determinado que foi objeto de transmissão. O que também é permitido, mesmo em fase prévia à partilha da herança.

Por conseguinte, dúvidas não restam que, na situação sob análise se transmitiu um bem imóvel, o que – em cumprimento do disposto no art. 875º do Código Civil (CC) – se fez por escritura pública.

A qual, nos termos dos números 1 e 2 do art. 363º do mesmo compêndio civilístico, se configura como um documento autêntico, tipo de documentos que, nos termos contantes do nº 1 do art. 371º do mesmo código, “fazem prova plena dos factos que referem como praticados pela autoridade ou oficial público respetivo, assim como dos factos que neles são atestados com base nas perceções da entidade documentadora.”

Resulta da previsão contida no nº 1 do art. 2130º do Código Civil que “Quando seja vendido ou dado em cumprimento a estranhos um quinhão hereditário, os co herdeiros gozam do direito de preferência nos termos em que este direito assiste aos comproprietários.”

Atentos os contornos do caso em análise temos que: Ou os vinte e três intervenientes - diretos ou por representação - na escritura outorgada em 05-12-2023 na qualidade de vendedores correspondem a todos os herdeiros (indício claro da venda de bem determinado, atenta a letra do nº 1 do art. 2091º do C. Civ.) ou não correspondem, mas então da escritura tinha de constar expressamente não ter sido exercido o direito de preferência previsto no nº 1 do art. 2130º, acima transcrito ou ainda, caso se estivessem a transmitir os vinte e três quinhões hereditários através do mesmo instrumento, também deste expressamente teria de constar que nenhum dos presentes (ou representados) tinha manifestado a vontade de exercer o direito de preferência que a lei lhe conferia.

Constando da escritura que, anteriormente ao contrato de compra e venda definitivo nela consubstanciado foi celebrado um outro (de promessa de compra e venda com eficácia real), obviamente que o mesmo só poderia incidir sobre a promessa de transmissão de um imóvel.

O contrato promessa foi objeto de registo, por conseguinte, dúvidas não restam que o que as partes (então promitentes) contratantes registaram foi uma promessa de transmissão de um prédio (realidade factual que o direito permite registar) e não de qualquer universalidade, englobando móveis, direitos e – no limite – encargos, não passíveis de inscrição registal.

Se fosse intenção das partes transmitir um - ou mais - quinhão(ões) hereditário(s), conclui-se dos dados da experiência que, entre tantos profissionais do direito e/ou da atividade imobiliária, algum deles repararia quando da leitura da escritura (leitura esta expressamente mencionada no último parágrafo da mesma), que o que constava do respetivo texto era a transmissão de um prédio rústico, concretamente determinado e identificado.

Ora sobre retificação da escritura ou outras formas de erradicar um eventual erro dela constante quanto ao objeto de negócio nenhum elemento foi fornecido (ou sequer, abordado) pelo requerente falecido.

6. Por despacho de 25-03-2025, foi decidido dispensar a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT e foram as partes notificadas para, querendo, apresentarem alegações finais escritas (simultâneas) no prazo de 20 dias, tendo ambas as Partes prescindido do seu exercício.

II. SANEAMENTO

7. O Tribunal foi regularmente constituído à face do preceituado na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º e do n.º 1 do artigo 10.º, ambos do RJAT, e é competente.

As partes estão devidamente representadas, gozam de personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade (cf. artigo 4.º e n.º 2 do artigo 10.º, do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

O processo não enferma de nulidades. As partes não suscitaram exceções suscetíveis de obstar ao conhecimento do mérito da causa.

III. MATÉRIA DE FACTO

Factos provados

8. Consideram-se provados os seguintes factos com relevo para a decisão:

A) O Requerente é, juntamente com mais 7 irmãos e 2 irmãs, um dos 10 herdeiros da herança de C... e de D...- **conforme Documento n.º 4 em anexo ao PPA.**

B) Em 26/10/2002, faleceu a senhora sua Mãe - **conforme Documento n.º 5 em anexo ao PPA.**

C) Por escritura de compra e venda, outorgada em 05/12/2023, o Requerente alienou a sua quota-parte do prédio rústico, composto de terra a cultura, pastagem, pinhal, eucalipto e mato, sito no ..., limites do lugar de ..., da união das freguesias de ... (...), ... e ..., concelho de..., inscrito na respetiva matriz rústica sob o artigo ..., descrito na conservatória do registo predial de ... sob o número ... (...) –..., prédio registado definitivamente em comum e sem determinação de parte ou direito - **conforme Documento n.º 6 em anexo ao PPA.**

D) Nos termos da escritura, o imóvel destina-se a revenda - conforme Documento n.º 6 em anexo ao PPA.

E) Em 26/06/2024, o Requerente submeteu a declaração Modelo 3, relativa ao ano de 2023, tendo apresentado os anexos G e G1 onde inscreveu os valores de aquisição e realização da sua quota-parte no imóvel - **conforme artigos 9.º e 10.º do PPA e Documento n.º 1 em anexo ao PPA.**

F) Da declaração Modelo 3 submetida, resultou a emissão nota de liquidação 2024..., no valor de EUROS 48.035,57 - **conforme Documento n.º 2 em anexo ao PPA.**

G) Em 14/11/2024 foi apresentado o PPA – **conforme registo no SGP do CAAD.**

Factos não provados

9. Com relevo para a decisão de mérito, não se provou a alienação de um quinhão hereditário.

Fundamentação da decisão da matéria de facto

10. Relativamente à matéria de facto, o Tribunal Arbitral não tem de se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas Partes, cabendo-lhe, sim, o dever de seleccionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (cf. artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3, do Código de Processo Civil (CPC), aplicáveis ex vi do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).

Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da (s) questão (ões) de direito (cf. artigo 596.º do CPC aplicável ex vi do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

À luz do exposto e tendo em conta, no caso, as posições assumidas pelas partes no processo, a prova documental junta aos autos, incluindo o processo administrativo instrutor junto pela AT nos termos regulamentares, tudo sujeito à análise crítica do Tribunal, este considerou assente e relevante o sobredito quadro factual.

IV. MATÉRIA DE DIREITO

11. A questão a decidir é saber se a transmissão do imóvel aqui em causa, configura uma alienação do quinhão hereditário (excluída de tributação em sede de IRS) ou se configura ato de alienação do direito de propriedade do aludido imóvel, sujeito a tributação em sede de IRS.

Como resulta claramente da escritura pública - documento autêntico dotado de força probatória plena, nos termos e para os efeitos dos n.ºs 1 e 2 do artigo 363.º e n.º 1 do artigo 371.º, ambos do CC - o que foi vendido foi o prédio rústico, composto de terra a cultura, pastagem, pinhal, eucalipto e mato, sito no ..., limites do lugar de ..., da união das freguesias de ... (...),... e ..., concelho de ..., inscrito na respetiva matriz rústica sob o artigo ..., descrito na conservatória do registo predial de ... sob o número ... (...) –..., prédio registado definitivamente em comum e sem determinação de parte ou direito, e não nenhum quinhão hereditário.

O Requerente alude ao título errático na escritura de “compra e venda”, mas em momento algum alega ou demonstra ter impugnado o documento tendo em vista a correção da qualificação da operação.

De resto, a escritura pública de compra e venda identifica de forma clara e precisa o bem transmitido, descrevendo-o com todos os elementos necessários, como sejam, os elementos registrais, a respetiva localização e características. Tal individualização reforça o caráter inequívoco da transmissão do bem imóvel, deliberadamente individualizado, especificado e determinado e não um quinhão hereditário, afastando a possibilidade de interpretação de que se tratou da cessão de um quinhão hereditário (aliás, nenhuma menção se faz na escritura quanto ao exercício ou prescindência do direito de preferência sobre quinhão hereditário, nos termos previstos no artigo 2130.º do CC).

Outro elemento que se retira da escritura e que reforça a convicção de que não se tratou de nenhuma alienação de quinhão hereditário é a que do teor da escritura consta igualmente que os representantes da segunda outorgante disseram que a H..., Unipessoal, Lda. “nunca teve intenção de adquirir para si o imóvel objeto desse contrato”, assim assumindo os representantes da sociedade/promitente compradora, expressa e inequivocamente, que a promessa de compra e venda incidiu sobre um bem imóvel específico (e não sobre um quinhão hereditário), ou seja,

consubstanciou uma alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis, realizando o facto tributário ínsito no teor literal do artigo 10.º, n.º1, alínea a), do CIRS.

Como anota também a Requerida, constando da escritura que, anteriormente ao contrato de compra e venda definitivo nela consubstanciado foi celebrado um contrato promessa de compra e venda com eficácia real, naturalmente que o mesmo só poderia incidir sobre a promessa de transmissão de um imóvel, pois de acordo com o disposto no n.º 1, do artigo 413.º, do CC, apenas a contratos promessa cujo objeto sejam bens imóveis ou móveis sujeitos a registo pode ser atribuída a dita eficácia real.

Nestes termos, não estão reunidas as condições de procedência deste pedido.

V. DECISÃO ARBITRAL

12. De harmonia com o exposto, decide este Tribunal Arbitral em:

- a) Julgar improcedente o presente pedido de pronúncia arbitral por não provado;
- b) Absolver a Requerida de todos os pedidos, com as devidas e legais consequências.

VI. VALOR DO PROCESSO

13. De harmonia com o disposto nos artigos 296.º, n.º 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de € **48.035,57**, indicado pelo Requerente, sem oposição da Autoridade Tributária e Aduaneira.

VII. CUSTAS ARBITRAIS

14. Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em € **2.142,00**, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo do Requerente em razão do decaimento.

Notifique-se.

CAAD, 27 de julho de 2025

O Árbitro,

Francisco Melo