

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 58/2025-T**

**Tema: IRS. Mais-Valias imobiliárias. Transmissão onerosa de imóvel integrante de herança indivisa.**

## **SUMÁRIO:**

A transmissão onerosa de bem imóvel integrante de herança indivisa, que pode ser efectuada por acordo de todos os herdeiros, constitui alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis nos termos e para os efeitos do art.º 10.º, n.º 1, al. a) do Código do IRS.

## **DECISÃO ARBITRAL**

### **1. Relatório**

A..., doravante designada por “Requerente”, “Sujeito Passivo” ou simplesmente “SP”, contribuinte fiscal n.º..., com residência em ..., ..., ..., Azeitão (... e ...), Setúbal, veio, ao abrigo dos art.ºs 2.º, n.º 1 al. a) e 10.º, n.º 1 al. a) do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (D.L. n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, doravante “RJAT”), submeter ao CAAD pedido de constituição do Tribunal Arbitral.

Peticiona, assim, a declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, mais concretamente de IRS, reportado ao ano de 2023.

À liquidação em crise (doravante também “a Liquidação”), com o n.º 2024..., corresponde um valor a pagar de € 13.587,78 (treze mil quinhentos e oitenta e sete euros e setenta e oito cêntimos).

A Liquidação resultou da declaração Modelo 3 (de substituição) que submeteu, e o estorno e acerto de liquidação ocorreu a 03.12.2024.

Ela Requerente e mais cinco irmãos são os seis únicos herdeiros de seu Pai B..., “conforme resulta da escritura de compra e venda”, outorgada em 05.12.2023, “assim como resulta do descritivo dos averbamentos à certidão predial do terreno alvo da escritura de compra e venda”, expõe.

Cinco dos seis herdeiros são filhos do casamento de seu Pai em primeiras núpcias, aos seis cabendo em herança um sexto de 75% da herança, e a um deles, C..., na escritura de compra e venda também “o único filho do segundo casamento”, um sexto de 75% acrescido de 25% por pré-falecimento de sua Mãe, expõe ainda.

Por sua vez, seu Pai juntamente com 7 irmãos e 2 irmãs é um dos 10 herdeiros da herança de D... e de E..., conforme escrituras de habilitações de herdeiros que junta.

Segundo alega, por força das mencionadas heranças adquiriu o direito à aquisição por via sucessória de parte do imóvel que melhor identifica, adquiriu “um direito a uma quota ou quinhão hereditário, mas nunca chegou a ser proprietária/titular de direito real sobre o imóvel”.

O imóvel em questão é um prédio rústico, que vem devidamente identificado na escritura de compra e venda de 05.12.2023, expõe.

Não houve partilha da herança, a quota ou quinhão hereditário equivale idealmente a uma sexta parte de três quartos de uma décima parte do imóvel, e este imóvel foi vendido por € 4.100.000,00 (quatro milhões e cem mil euros), como constante da escritura de compra e venda.

Alega que a si lhe cabe o valor equivalente a € 51.250,00 (cinquenta e um mil duzentos e cinquenta euros) “resultante de 80 avos da totalidade do valor total recebido”. E que, assim, o valor que declarou na Modelo 3 para efeitos de mais-valia, € 51.250,00, foi errado.

Convoca Jurisprudência no sentido do seu entendimento de 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”* (Acórdão do STJ, de 07.05.2009, Proc nº 08B3572).

E sustenta que “não obstante a escritura ser denominada de compra e venda, o que foi alienado foi o direito ao quinhão hereditário”. No caso, “sob o título errático de compra e venda, com a cessão foi transmitido o direito ao quinhão hereditário”, pelo que, o que se transmite é “um direito abstractamente considerado e idealmente definido”.

Segundo defende, “não existiu qualquer alienação de imóveis concretamente identificados porque só com a realização da escritura de partilha seria possível estabelecer a titularidade do direito de propriedade sobre tais imóveis”.

Conclui que o art.º 10.º, n.º 1, al. a), do CIRS não se aplica. E que deve ser descontado à Liquidação o valor proporcional de € 51.250,00, “correspondente à alienação de quinhão hereditário”.

Peticiona, a final, seja anulada a Liquidação (refere também juros compensatórios o que terá sucedido por lapso, já que não houve liquidação de juros).

\*

É Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante “AT” ou “Requerida”).

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Presidente do CAAD a 17.01.2025 e notificado à AT.

Nos termos do disposto na al. b) do n.º 1 do art.º 11.º do RJAT, o Conselho Deontológico designou como árbitro do Tribunal Arbitral singular a ora signatária, que atempadamente

aceitou o encargo.

Notificadas da designação de árbitro, as Partes não manifestaram intenção de a recusar, *cf.* art.º 11º, n.º 1, al. a) e b) do RJAT e art.ºs 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Nos termos do disposto na al. c) do n.º 1 do art.º 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral singular foi constituído em 25.03.2025.

Notificada para o efeito, a AT apresentou Resposta. Pugna pela manutenção da Liquidação na Ordem Jurídica, e impugna tudo o que esteja em contradição com a sua defesa.

A alegação da Requerente, de que não ocorreu uma alienação de imóvel concretamente identificado, é contraditada pelos factos, alega, pois que se tratou de uma compra e venda. Como melhor desenvolve.

A Requerente alienou, segundo defende, o bem imóvel em causa. Mediante escritura de compra e venda com a intervenção de todos os herdeiros. Não foi vendido o quinhão hereditário sobre os bens da herança indivisa, não se está perante uma mera transmissão do direito à herança.

Segundo sustenta, a alienação efectuada configura uma alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis, sujeita a tributação *cf.* art.º 10.º, n.º 1, al. a) do Código do IRS.

Mais sendo o rendimento de mais-valias de imputar a cada um dos herdeiros na proporção das suas quotas, como a lei prevê.

Alega que a Requerente andou bem quando inscreveu no Anexo G da sua declaração Modelo 3 os valores de aquisição e realização da sua quota-parte no imóvel.

Convoca Decisões Arbitrais no sentido do essencial do entendimento por que pugna, e faz menção à que seria a conseqüente violação do princípio da igualdade caso o seu entendimento

não fosse seguido.

O apuramento foi o correcto, e a Liquidação deve manter-se, por legal, conclui.

\*

Por despacho de 12.05.2025 o Tribunal notificou as Partes da dispensa da reunião prevista no art.º 18.º do RJAT, por não haver motivo que a justifique e nem ter sido requerida outra produção de prova, e deu prazo para alegações escritas facultativas.

Nenhuma das Partes apresentou Alegações.

Por despacho de 19.09.2025, o Tribunal notificou as Partes da prorrogação do prazo para prolação da Decisão, devidamente justificada nos termos do disposto no n.º 2 do art.º 21.º do RJAT. E assim novamente por despachos de 20.11.2025 e 20.01.2026.

\*

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído, é competente e as Partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão devidamente representadas, *cf.* art.s 4.º e 10.º, n.º 2 do RJAT e art.º 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março.

O Processo não enferma de nulidades e não foi invocada matéria de excepção.

O PPA é tempestivo, apresentado que foi dentro do prazo legal de 90 dias – *cf.* últimas al.s dos factos provados, *infra*, e art.º 10.º, n.º 1, al. a), primeira parte, do RJAT (*v.* art.º 102.º, n.º 1, al. a) do CPPT<sup>1</sup>).

Cumprе apreciar e decidir.

---

<sup>1</sup> Aplicável *ex vi* art.º 29.º, n.º 1 do RJAT (e assim sempre que para quaisquer Diplomas legais com vocação applicativa se remeter na presente Decisão).

## **2. Matéria de facto**

### **2.1. Factos provados**

Consideram-se provados os factos que seguem:

a) A Requerente é sujeito passivo de IRS; (cfr doc 2, junto pelo SP)

b) A Requerente é filha e herdeira de B..., já falecido, e cuja herança permanecia à data dos factos por partilhar; (cfr doc. 3 junto pelo SP, e por acordo)

c) A 05.12.2023, a Requerente e os demais herdeiros de seu Pai e dos irmãos deste outorgaram Escritura Pública de Compra e Venda, pela qual, na qualidade de únicos titulares do prédio rústico sito no ..., da união de freguesias de..., ... e ..., concelho de Gondomar - inscrito na matriz rústica sob o artigo ..., com o valor patrimonial tributário de € 3.984,64, descrito na Conservatória do Registo Predial de Gondomar sob o número ... (...) ..., prédio registado definitivamente em comum e sem determinação de parte ou de direito - venderam o mesmo prédio, livre de quaisquer ónus ou encargos, à sociedade “F..., Lda.”, pelo preço de € 4.100.000,00 (quatro milhões e cem mil euros), já recebido; (cfr. doc. 3 junto pelo SP – Escritura de Compra e Venda, de 05.12.2023)

d) Nos termos exarados na Escritura Pública (v. alínea anterior), a “F..., Lda.”, compradora do prédio, declara, entre o mais, que aceita a venda nos termos aí exarados, que destina o imóvel adquirido a revenda, e que se responsabiliza pela realização do registo predial de aquisição resultante da Escritura Pública; (cfr. doc. 3 junto pelo SP)

e) Com a Escritura Pública foram arquivadas as Declarações para liquidação de IMT aí identificadas, acompanhadas dos respectivos comprovativos de pagamento, e as Declarações para liquidação do imposto de selo a que se refere a Verba 1.1. da TGIS e seus comprovativos de pagamento; (cfr. doc. 3- EP, junto pelo SP)

f) Pela Ap. 2450 de 25.01.2024 foi registada na Conservatória do Registo Predial do Seixal a compra do prédio rústico referido nas alíneas anteriores, sendo Sujeito Activo a “F..., Lda.” e Sujeitos Passivos os vinte e três vendedores identificados na Escritura (cfr. al. c) acima), que a outorgaram “enquanto únicos titulares do prédio” (cfr. doc. 3- EP, e doc 4 – Certidão do Registo Predial, juntos pelo SP)

f) A 28.11.2024 a Requerente submeteu Declaração Modelo 3, referente a 2023, com Anexo G, e aí inscreveu, no Campo 4 - Alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis - valor de realização € 51.250,00, valor de aquisição € 56,93, Identificação matricial dos bens - Freguesia (código)..., Tipo R, Artigo ..., Quota-parte % 1,42; (cfr. doc. 1 junto pelo SP)

g) Da Declaração Modelo 3 submetida pela Requerente resultou a liquidação (a “Liquidação”) com o n.º 2024..., de 29.11.2024 (da qual não consta liquidação de juros), e a Demonstração de acerto de contas de 03.12.2024 da qual resultou saldo a reembolsar de € 1.340,93, notificadas à Requerente; (cfr. doc. 2 junto pelo SP)

h) O estorno/acerto de liquidação data de 03.12.2024; (cfr. doc. 2 junto pelo SP)

i) A 15.01.2025 a Requerente deu entrada no sistema do CAAD ao Pedido que dá origem ao presente processo.

## **2.2. Factos não provados**

Com relevo para a decisão da causa, não existem factos que devam dar-se por não provados.

## **2.3. Fundamentação da matéria de facto**

Os factos dados como provados foram-no com base nos documentos juntos aos autos pelo SP, como indicado facto a facto *supra* - todos documentos que se dão por integralmente reproduzidos - e, bem assim, factos não controvertidos, tudo criticamente apreciado.

---

Ao Tribunal cabe seleccionar, de entre os alegados pelas Partes, os factos que importam à apreciação e decisão da causa, perspectivando as hipotéticas soluções plausíveis das questões de direito (v. art.º 16.º, al. e) e art.º 19.º do RJAT e, ainda, art.º 123.º, n.º 2 do CPPT e art.º 596.º do CPC<sup>2</sup>), abrangendo os seus poderes de cognição factos instrumentais e factos que sejam complemento ou concretização dos que as Partes alegaram (*cf.* art.s 13.º do CPPT, 99.º da LGT, 90.º do CPTA e art.ºs 5.º, n.º 2 e 411.º do CPC).

### **3. Matéria de Direito**

#### **3.1. Questões a decidir**

A questão decidir nos autos é a seguinte:

É ilegal a Liquidação ao tributar como rendimento de mais-valias, Categoria G, em IRS, *cf.* art.º 10.º, n.º 1, al. a) do CIRS, o valor recebido pela Requerente pela transmissão do prédio objecto da Escritura de Compra e Venda de 05.12.2023 - padece de vício de violação de lei por erro de facto e/ou de Direito?

Para tanto teremos que apreciar se há ou não, no caso, alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis (a previsão do art.º 10.º, n.º 1, al. a) do CIRS).

Vejamos.

Começando por recapitular brevemente.

A Requerente defende que a Liquidação vem ferida de vício de violação de lei, e peticiona, assim, a anulação da mesma.

---

<sup>2</sup>Estes últimos Diplomas legais aplicáveis *ex vi* art.º 29.º, n.º 1 do RJAT.

Não vem contraditado que recebeu pela transmissão de que se fala nos autos, formalizada por Escritura Pública de Compra e Venda outorgada a 05.12.2023 (*cf.* al.s c) a e) do probatório), o valor de € 51.250,00 (e v. al. f) do probatório).

**A Requerente** alega é que, não obstante ter declarado aquele montante como seu rendimento de mais-valias em IRS, não o deveria ter declarado. Pois que, embora o tendo recebido, ele não estaria, afinal, sujeito a tributação.

Porquê?

Porque “não obstante a escritura pública ser denominada de compra e venda”, diz, “não ocorreu uma alienação de imóvel concretamente identificado”.

Alega, mais concretamente, assim: só com a realização da escritura de partilha seria possível estabelecer a titularidade do direito de propriedade sobre o imóvel; enquanto a herança se mantiver indivisa, cada herdeiro é titular de um direito a uma quota de uma massa de bens; o direito do herdeiro à herança indivisa nada tem a ver com o direito de propriedade ou outro direito real; no caso não houve partilha (e v. al b) probatório) e o que foi alienado foi o direito ao quinhão hereditário.

Por força das heranças de seu Pai e de seus Avós paternos “foi-lhe atribuído uma quota, ou quinhão hereditário, do prédio rústico”, “adquiriu o direito à aquisição por via sucessória de parte do imóvel, ou seja um direito a uma quota ou quinhão hereditário”, mas nunca chegou a ser proprietária/titular de direito real sobre o imóvel”.

Pugna, desta forma, pela não aplicabilidade ao caso do art.º 10.º, n.º 1, al. a) do CIRS por não haver alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis.

**A Requerida**, de seu lado, na Liquidação processou o declarado na Modelo 3, aderiu ao aí subjacente, haver alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis. E assim o mantém em

sede de Resposta nestes autos.

Vejamus então – há ou não, no caso, alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis?

A norma aplicada, do **CIRS**, dita assim, no ora relevante:

*Art.º 10.º - Mais-valias*

*1. Constituem mais-valias os ganhos obtidos que, não sendo considerados rendimentos empresariais e profissionais, de capitais ou prediais, resultem de:*

*a) Alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis;*

*(...)*

*3. Os ganhos consideram-se obtidos no momento da prática dos atos previstos no n.º 1*

*(...).*

No caso,

Provou-se que a Requerente e os demais herdeiros transmitiram o prédio rústico (“o Prédio”), de que eram os únicos titulares, por Escritura Pública de Compra e Venda.

Pela Escritura, o Prédio passou a ser propriedade da sociedade que a eles o comprou, contra o pagamento do preço de € 4.100.000,00. Vendeu-se a um terceiro um bem da herança (v. al.s b) e c) probatório).

Vendeu-se, assim, o Prédio a um terceiro, por acordo de todos os seus titulares, herdeiros da herança em que o mesmo se integrava. Pela Escritura, todos os sucessores acordaram nessa venda, acordaram na alienação de um bem determinado, compreendido em herança indivisa, na venda, alienação onerosa, desse bem. Alienando-o conjuntamente, por Escritura Pública cujo objecto é, precisa e unicamente, esse bem certo, o Prédio.

*Cfr.* art.º 874.º do Código Civil, “Compra e venda é o contrato pelo qual se transmite a propriedade de uma coisa (...)”. E v. o art.º 879.º do mesmo Diploma legal, onde se estipula que a compra e venda tem como efeitos essenciais “a) A transmissão da propriedade da coisa (...)”.

Aquilo que se transmitiu foi, sim, um direito real sobre um bem imóvel concreto e determinado. O direito de propriedade sobre o Prédio objecto da Escritura Pública de Compra e Venda.

Coisa que não se confunde com uma hipotética transmissão de um direito a quinhão na herança aberta por morte do *de cuius*, ou seja, com uma hipotética transmissão de um quinhão hereditário – como pretende a Requerente fazer crer.

Com efeito, pela Escritura não se transmitiu à compradora do Prédio um direito a uma quota-parte ideal numa herança. Não. A compradora adquiriu o Prédio por compra e venda, não o adquiriu por via sucessória. Transmitiu-se o direito de propriedade por compra e venda.

Tudo como exarado na Escritura Pública; e *v. probatório*, al.s c) a f).

É certo que até à partilha da herança os bens da mesma pertencem a todos os herdeiros de forma indivisa. E precisamente daí que, até serem partilhados, qualquer decisão que envolva alienação de bens da herança careça (até à data) do acordo de todos os herdeiros. Como sucedeu no caso.

É que, se é verdade que para haver alienação da herança, ou de parte dela (quinhão), é essencial que não tenha havido ainda a sua partilha, já o oposto não é condição para que possa haver alienação de coisas ou direitos herdados. Dito de outra forma, não ter havido ainda partilha (a herança permanecer indivisa) não impede a alienação de um bem herdado.

Dito isto.

A Jurisprudência dos Tribunais Superiores que a Requerente convoca não permite retirar para o caso dos autos, as consequências que a Requerente pretende retirar no sentido da tese por que pugna. Com efeito, a mesma é aplicável a situações - distintas, vimos já - de alienação de

---

quinhão hereditário, alienação pois de um direito a quinhão na herança<sup>3</sup>. Como não é o presente caso.

Entre outros, v. Acórdão do STA de 15.06.2016, Proc. n.º 01863/13, referido por sua vez no mais recente Acórdão do Pleno do mesmo STA, de 29.04.2025, Proc. n.º 33/24.1BALSB, onde se lê “...constituindo a herança indivisa uma universalidade relativamente à qual não houve ainda partilha de bens (art. 2119.º do CCivil), estamos em presença de um «património autónomo» partilhado, em regime de comunhão (e não em compropriedade), pelos co-herdeiros, os quais não detêm qualquer direito próprio sobre cada bem individualizado que compõe a herança indivisa, sendo apenas seus titulares em comunhão.”

Titulares em comunhão. Querendo, poderão transmitir a terceiros, desde que todos em conjunto, o bem que seja da sua titularidade comum. Como, com as necessárias adaptações, os comproprietários de um bem imóvel o farão.

No caso, assim sucedeu. Como se lê na Escritura, “*enquanto únicos titulares do prédio abaixo melhor identificado, vendem à representada do segundo outorgante...*”.

Soçobra assim, a argumentação da Requerente. Na qual se baseia para daí retirar o vício que imputa à Liquidação.

Como visto, e contrariamente ao alegado pela Requerente, houve a transmissão do direito de propriedade sobre o Prédio, “*registado definitivamente em comum e sem determinação de parte ou direito...*” como também na Escritura se lê (*cf.* al. c) do probatório, *supra*).

Fica assim respondida, pela negativa, a Questão decidenda, a Liquidação não vem inquinada de erro, seja de facto seja de Direito. Houve alienação onerosa de direito real (de propriedade) sobre bem imóvel (o Prédio). Os factos recaíam na previsão da norma – o art.º 10.º, n.º 1, al. a)

---

<sup>3</sup> Com maior desenvolvimento sobre o conceito e natureza de quinhão hereditário pode ver-se como escrevemos em Decisão Arbitral no Proc. 627/2017-T.

do CIRS. Tudo como acabado de percorrer. Tendo resultado provado o facto constitutivo do direito da Requerida.

\*

Antecipando a decisão, conclui-se que a Liquidação não padece de qualquer vício de violação de lei invocado pela Requerente.

\*

#### **4. Decisão**

Termos em que decide este Tribunal Arbitral julgar totalmente improcedente o PPA, e assim:

Absolver a Requerida de todos os pedidos, mantendo-se a Liquidação na Ordem Jurídica, com todas as legais consequências.

#### **5. Valor do processo**

Nos termos conjugados do disposto nos art.ºs 3.º, n.º 2 do Regulamento das Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, 97.º-A, n.º 1, al. a) do CPPT, e 306.º, n.º 2 do CPC, fixa-se o valor do processo em **€ 13.587,78**.

#### **6. Custas**

Conforme disposto no art.º 22.º, n.º 4 do RJAT, no art.º 4.º, n.º 4 do Regulamento já referido e na Tabela I a este anexa, fixa-se o montante das custas em **€ 918,00**, a cargo da Requerente.

Lisboa, 18 de Março de 2026

O Árbitro

(Sofia Ricardo Borges)