

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1058/2025-T

Tema: IRS – Mais-Valias Imóveis – Herança Indivisa

SUMÁRIO

- I. De acordo com a acórdão uniformizador de jurisprudência do STA no processo n. 033/24.1BALS B de 29 de abril de 2025, *“A alienação de quinhão hereditário não configura “alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis”, nos termos do artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do Código do IRS, pelo que não estão sujeitos a este imposto os eventuais ganhos resultantes dessa alienação.”*
- II. 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 de um direito individual sobre cada um dos bens que a integram
- III. A alienação de quinhão hereditário ainda que parcial, mesmo que a herança seja apenas constituída por bens imóveis, não pode considerar-se *“alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis”*, para efeitos do disposto no artigo 10º, n.º 1, a) do CIRS, pelo que não estão sujeitos a IRS os eventuais ganhos resultantes dessa alienação.”

I. RELATÓRIO

A..., doravante *“Requerente”*, com o número de identificação fiscal português..., residente na Rua ..., n.º..., ...-... ..., veio, em 5 de dezembro de 2025, ao abrigo do artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico

1.

da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”), e do artigo 102.º, n.º 1, alínea d), do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), requerer a constituição de Tribunal Arbitral e apresentar pedido de pronúncia arbitral (“PPA”) contra a decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2025... e do ato tributário de liquidação de IRS n.º 2025..., referente ao ano de 2024, no valor total de imposto de 3.758,64€, peticionando a declaração de ilegalidade e anulação, bem como o reembolso dos montantes indevidamente pagos, acrescido de juros indemnizatórios, ao abrigo do artigo 43.º da Lei Geral Tributária (“LGT”).

É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (doravante “AT” ou “Requerida”).

A Requerente fundamenta a sua pretensão, em síntese, nos seguintes termos:

- a) A Requerente é herdeira legítima de B..., seu pai, falecido no dia 13 de maio de 2020, tendo sido habilitada como tal no processo de habilitação de herdeiros, outorgada no dia 11 de janeiro de 2022, no Cartório Notarial a cargo de C..., sito em Alcobaça.
- b) Na habilitação de herdeiros supra referida, foi declarado que o falecido deixou como únicas herdeiras a sua esposa, D... e suas filhas, E... e F... ora Requerente.
- c) Por óbito do referido de *cujus*, a Requerente e as demais herdeiras adquiriram, por sucessão legítima, a universalidade dos bens e direitos que compõem a herança, incluindo os seguintes bens imóveis: e Prédio rústico, sito em ...—..., composto de terra e sementeira, descrito na Conservatória do Registo Predial de Alcobaça com o número .../..., inscrito na matriz sob o artigo...; e Prédio rústico, sito em ..., composto de terra de sementeira e mato, descrito na Conservatória do Registo Predial de Alcobaça com o número .../..., inscrito na matriz sob o artigo

- d) No dia 17/04/2024 a Requerente, juntamente com as restantes herdeiras, vendeu o seu quinhão hereditário dos supra referidos imóveis, pelo preço de € 170.000,00 e € 10.000,00, respetivamente.
- e) À data da venda a herança encontrava-se indivisa, não tendo sido efetuada partilha dos bens.
- f) Assim, a venda do imóvel foi realizada em nome da herança indivisa, por todos os herdeiros, antes da partilha.
- g) A AT procedeu, contudo, à liquidação de IRS de 2024 da ora requerente por considerar que a alienação configura a realização de mais-valias tributáveis da categoria G.
- h) A Requerente foi notificada da liquidação de IRS de 2024, cujo montante apurado a pagar foi de € 3.758,64, cuja data limite de pagamento ocorreu no dia 1 de setembro de 2025, tendo a mesma sido paga em 11/08/2025.
- i) A Requerente apresentou reclamação graciosa no dia 16 de julho de 2025, a qual foi atribuído o n.º ...2025... e que foi objeto de despacho de indeferimento, notificado à requerente em 08/09/2025.
- j) A Requerente sustenta que não tendo os herdeiros adquirido o imóvel a título oneroso, nem alienado um bem próprio, nem partilhado os bens que integram a herança, não se verificam os pressupostos da tributação por mais-valias na categoria G.
- k) Termina a Requerente sustentado que a liquidação impugnada viola os artigos 1.º, 10.º e 43.º do CIRS, e o princípio da legalidade tributária consagrado no artigo 103.º, n.º 2 e 3 da Constituição da República Portuguesa, sendo, como tal, ilegal, e peticiona o pagamento de juros indemnizatórios.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD em 26 de maio de 2025, e subsequentemente notificado à AT.

A requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no n.º 1 do artigo 6.º e na alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Conselho Deontológico designou o ora signatário como árbitro do Tribunal Arbitral Singular, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 28 de janeiro de 2026, as partes foram devidamente notificadas dessa designação, e não manifestaram vontade de a recusar, nos termos do artigo 11.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT, e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

O Tribunal Arbitral Singular foi constituído em 18 de fevereiro de 2026, face ao preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alíneas a), e 10.º, n.º 1, do RJAT, para apreciar e decidir o objeto do presente litígio.

A requerida apresentou a sua resposta, defendendo-se por e impugnação, e juntou o processo administrativo (“PA”) em 23 de março de 2026, alegando, em síntese, o seguinte:

- a) Conforme resulta do PPA, a Requerente considera que a liquidação de imposto aqui em crise padece de ilegalidade, porquanto, alega, que o que foi transmitido foi um quinhão hereditário e não os imóveis.
- b) Ancorando a sua posição designadamente na decisão proferida pelo Supremo Tribunal Administrativo, a 04/29/2025, Proc. 033/24.1BALSB, que estabeleceu um entendimento uniforme sobre a interpretação a dar ao artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do Código do IRS quando perante a alienação de quinhões hereditários.
- c) Neste apartado, importa, desde logo, frisar que as realidades factuais em confronto, não obstante o esforço argumentativo desenvolvido pela Requerente ao longo do PPA, são substancialmente diferentes, sendo, conseqüentemente, diferente a respetiva abordagem jurídica e solução alcançadas.

- d) No âmbito do presente processo a pedra de toque consiste em saber se a venda de imóveis específicos e concretos integrantes de uma herança indivisa pela Requerente (e mais herdeiros), por escritura pública, configura, do ponto de vista jurídico-tributário, uma “alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis”, nos termos e para os efeitos da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do CIRS ou se, pelo contrário, deve ser qualificada como cessão de um quinhão hereditário, tal como sustentado por aqueles.
- e) Ora, não se olvida a mais recente jurisprudência emanada pelo Supremo Tribunal Administrativo a propósito da não sujeição a mais-valias da alienação de um quinhão hereditário por parte dos respetivos herdeiros.
- f) Contudo a aplicação daquela jurisprudência implica, inexoravelmente, que estejamos perante a mesma realidade fáctica, a saber: alienação de um quinhão hereditário.
- g) Sustenta a Requerida, que a operação em causa teve, pois, o efeito jurídico típico de uma compra e venda de imóvel e não de uma cessão de quinhão hereditário.
- h) Trata-se assim de uma realidade fáctica distinta a que alude o acórdão Uniformizador do STA invocado pela Requerente.
- i) A Requerida sustenta a da violação dos princípios da igualdade tributária e da capacidade contributiva, alegando que a interpretação do artigo 10.º do Código do IRS no sentido de que a venda de um bem imóvel concreto, ainda que integrado numa herança indivisa, não constitui facto tributário em sede de mais-valias revela-se materialmente inconstitucional.
- j) Sustenta que a não tributação da venda de um bem imóvel, concretamente determinado e individualizado, ainda que integrante de herança indivisa, representaria uma afronta ao princípio da prevalência da substância sobre a forma

e consubstanciaria uma solução materialmente inconstitucional, por violação dos princípios da igualdade e da capacidade contributiva, consagrados nos artigos 13.º, 103.º e 104.º da Constituição da República Portuguesa.

k) Sobre esta questão deverá o tribunal pronunciar-se obrigatoriamente sob pena de omissão de pronúncia, que constitui nulidade nos termos do artigo 27.º do RJAT, sujeita à conseqüente impugnação.

l) Sobre os juros indemnizatórios, alega que não se mostra verificado o preenchimento do requisito que exige a existência de um erro na liquidação imputável aos serviços, pois não se descortinou – nos termos constantes da presente Resposta – ter sido cometida, por aqueles, qualquer ilegalidade.

m) Termina a Requerente peticionado deverá ser proferida decisão que: julgue o presente pedido de pronúncia arbitral improcedente por não provado, e, conseqüentemente, seja absolvida a Requerida do peticionado pela Requerente, tudo com as devidas e legais conseqüências.

Por despacho de 23 de março de 2026, as partes foram notificadas da dispensa da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, em virtude de inexistir pedido para a audição de prova testemunhal e para, querendo, e para apresentar, querendo, alegações finais escritas no prazo (simultâneo) de 10 dias, e por fim notificada a Requerente para proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente, nos termos do n.º3 do artigo 4º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributaria, e comunicar o pagamento ao CAAD.

Em 15 e 16 de Abril de 2026, a Requerente e Requerida, procederam à apresentação de alegações escritas.

II. SANEAMENTO

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é materialmente competente para apreciar da legalidade de atos de liquidação de IRS, nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do RJAT.

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

O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo, porque apresentado no prazo de 90 dias previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do RJAT, conjugado com o artigo 102.º, n.º 1, alínea e) do CPPT, contado da decisão de indeferimento da reclamação graciosa deduzida, ocorrido em 8 de setembro de 2025, tendo a ação arbitral dado entrada em 5 de Dezembro de 2025 (v. artigo 279.º do Código Civil, por remissão dos artigos 20.º, n.º 1 do CPPT e 3.º-A do RJAT).

III. MATÉRIA DE FACTO

§3.1. Factos provados

Consideram-se provados os seguintes factos relevantes para a decisão da causa:

A. A Requerente é herdeira legítima de B..., seu pai, falecido no dia 13 de maio de 2020, tendo sido habilitada como tal no processo de habilitação de herdeiros, outorgada no dia 11 de janeiro de 2022, no Cartório Notarial a cargo de C..., sito em Alcobaça. Cfr. documento três do PPA.

B. Na habilitação de herdeiros, foi declarado que o falecido deixou como únicas herdeiras a sua esposa, D... e suas filhas, E... e F..., ora Requerente. Cfr. documento três do PPA.

C. Por óbito do referido de cujus, a Requerente e as demais herdeiras adquiriram, por sucessão legítima, a universalidade dos bens e direitos que compõem a

herança, incluindo os seguintes bens imóveis: e Prédio rústico, sito em ...—..., composto de terra e sementeira, descrito na Conservatória do Registo Predial de Alcobaça com o número .../..., inscrito na matriz sob o artigo...; e Prédio rústico, sito em ..., composto de terra de sementeira e mato, descrito na Conservatória do Registo Predial de Alcobaça com o número .../..., inscrito na matriz sob o artigo Cfr. documento três do PPA.

D. No dia 17 de abril de 2024 a Requerente, juntamente com as restantes herdeiras, vendeu o seu quinhão hereditário dos supra referidos imóveis, pelo preço de € 170.000,00 e € 10.000,00, respetivamente. Cfr. documento quatro do PPA.

E. À data da venda a herança encontrava-se indivisa, não tendo sido efetuada partilha dos bens. Cfr. documento três e quatro do PPA.

F. A Requerente foi notificada da liquidação de IRS de 2024, cujo montante apurado a pagar foi de € 3.758,64, cuja data limite de pagamento ocorreu no dia 1 de setembro de 2025, tendo a mesma sido paga em 11 de agosto de 2025. Cfr. documento dois e cinco do PPA.

G. No Anexo G da liquidação da Requerente, consta, que aos 17-04-2024, vendeu pelo valor de € 28.333,33 o prédio rústico ...-R-... e pelo preço de 1.666,67, o prédio rústico ...-R-... . Cfr. documento dois e cinco do PPA.

H. A Requerente apresentou reclamação graciosa no dia 16 de julho de 2025, a qual foi atribuído o n.º ...2025... e que foi objeto de despacho de indeferimento, notificado à requerente em 8 de setembro de 2025. Cfr. documento um do PPA.

I. Inconformada com o ato tributário de IRS e juros compensatórios acima identificado, a requerente apresentou no CAAD, em 5 de dezembro de 2025, o pedido de constituição do Tribunal Arbitral e de pronúncia arbitral tendo em vista a anulação da referida liquidação de IRS.– cf. registo de entrada no SGP do CAAD.

§3.2. Factos não provados

Não se consideram não provados quaisquer factos relevantes para o conhecimento da causa.

§3.3. Fundamentação da matéria de facto

Cabe ao Tribunal Arbitral seleccionar os factos relevantes para a decisão, em função da sua relevância jurídica considerando as várias soluções plausíveis das questões de Direito, bem como discriminar a matéria provada e não provada (cfr. artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.ºs 3 e 4, do CPC, aplicáveis *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).

Segundo o princípio da livre apreciação dos factos, o Tribunal baseia a sua decisão, quanto à matéria de facto, na sua íntima e prudente convicção, formada a partir do exame e avaliação dos meios de prova trazidos ao processo, e de acordo com as regras da experiência (cfr. artigo 16.º, alínea e), do RJAT, e artigo 607.º, n.º 4, do CPC, aplicável *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

Somente relativamente a factos para cuja prova a lei exija formalidade especial, a factos que só possam ser provados por documentos, a factos que estejam plenamente provados por documentos, acordo ou confissão, ou quando a força probatória de certos meios se encontrar pré-estabelecida na lei (e.g., força probatória plena dos documentos autênticos, cfr. artigo 371.º do Código Civil), é que não domina, na apreciação da prova produzida, o referido princípio da livre apreciação (cfr. artigo 607.º, n.º 5, do CPC, aplicável *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

Consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados como factos provados, tendo por base a análise crítica e conjugada dos documentos juntos aos autos.

Não se deram como provadas nem não provadas alegações feitas pelas Partes, e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de

facto acima consolidada, nem os factos incompatíveis ou contrários aos dados como provados.

IV. MATÉRIA DE DIREITO

§4.1. Delimitação das questões a decidir:

Tendo em consideração a posição das Partes e a matéria de facto dada como assente, as questões a decidir são as seguintes:

- a) Da ilegalidade da liquidação de IRS impugnada, por considerar que a alienação configura a realização de mais-valias tributáveis da categoria G.
- b) A violação dos princípios da igualdade tributária e da capacidade contributiva
- c) E do direito a juros indemnizatórios nos termos do artigo 43.º da LGT.

§4.2 Sobre a ilegalidade das liquidações de IRS impugnadas, por considerar que a alienação configura a realização de mais-valias tributáveis da categoria G.

A questão controvertida reside em determinar se a alienação de um prédio integrante de uma herança indivisa configura, ou não, uma “alienação de direitos reais sobre bens imóveis” para efeitos do disposto na alínea a), do n.º 1, do artigo 10.º do CIRS.

Para o que aqui releva, o CIRS, no seu artigo 10.º, sob a epígrafe Mais-Valias, estabelece o seguinte:

“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;*

Foi, todavia, relativamente a esta questão, recentemente proferido, pelo Pleno da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal de Justiça, em 29-04-2025, acórdão

uniformizador de jurisprudência no processo n. 033/24.1BALS¹ de 29 de abril de 2025, o qual veio fixar a seguinte jurisprudência.

“A alienação de quinhão hereditário não configura “alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis”, nos termos do artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do Código do IRS, pelo que não estão sujeitos a este imposto os eventuais ganhos resultantes dessa alienação.”

Da análise a tal decisão conclui-se que a factualidade tida por provada coincide plenamente com a dos presentes autos: a alienação de um imóvel perfeitamente identificado integrando herança indivisa.

Desse modo, não vemos razões para não aplicar ao caso sub júdice, o decidido naquele aresto e que passamos a transcrever:

- *“... por Acórdão de 12 de Fevereiro de 2025, lavrado no Processo n.º 82/19, foi sufragado o entendimento, avesso ao subscrito pela Recorrente, de que «assumindo o cessionário a posição do herdeiro cedente, a qual não corresponde, não se reconduz ou equivale à de proprietário, pois não dispõe nem passou a dispor de direito pleno sobre qualquer bem imóvel (o que se aferirá, sendo caso disso, em sede de futura partilha), evidencia-se que não ocorreu qualquer alienação de bens imóveis, não se verificando a situação prevista na alínea a) do número 1 do artigo 10.º do Código do IRS».*

Para tal sentido, estribou-se este Supremo Tribunal na seguinte fundamentação, a qual se subscreve integralmente: «A norma posta em evidência nos autos - art. 10º nº 1 al. a) do CIRS -, na redacção em vigor à data dos factos, determina que “[c]onstituem 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 e afetação de quaisquer bens do património particular a atividade empresarial e profissional exercida em nome individual pelo seu proprietário».

¹ Disponível em https://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/65187c9d41a510c480258db000517d57?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1

Desde logo, com interesse para a matéria dos autos, cabe notar que, nos termos do art. 2030º n.º 2 do C. Civil herdeiro é o «que sucede na totalidade ou numa quota do património do falecido e legatário o que sucede em bens ou valores determinados», ou seja, o herdeiro sucede no património enquanto universalidade ou sucessor universal, quer seja no seu todo - totalidade do património do de cujus - quer seja numa quota do património do de cujus.

Neste ponto, tal como aponta Inocêncio Galvão Telles, *Direito das Sucessões, Noções Fundamentais*, 6.ª Ed., Coimbra Editora, 1991, pág. 189, diga-se que “em resumo (...) herdeiro é o que sucede no “universum ius” do falecido ou numa quota desse “universum ius”, entendendo por este o património como unidade jurídica. Num caso ou noutro há sucessão universal. A diferença está em que no primeiro caso a universalidade fica a pertencer a um só herdeiro, ao passo que no segundo fica a pertencer a dois ou mais, e então cada um tem uma quota».

A partir daqui, só é possível a um herdeiro transmitir a sua quota parte na universalidade - universalidade que é o património uno e indiviso do de cujus, conjunto abstrato - enquanto se permanecer em tal indivisão, no sentido de que a alienação do quinhão hereditário só é possível até à partilha da herança, na medida em que, uma vez partilhada a herança (e sendo a partilha o acto pelo qual são adjudicados bens concretos da herança a cada herdeiro para preenchimento do respectivo quinhão) por definição deixa de existir quinhão hereditário, até porque, por efeito da partilha, os bens que tiverem vindo preencher o respectivo quinhão hereditário confundem-se, então, com o património pessoal do herdeiro.

Nestas condições, tendo presente o art. 2124º do C. Civil, o que o herdeiro transmite é o direito à herança, o direito de «quinhão hereditário», que traduz uma quota-parte ideal da herança. Na verdade, tal como refere Rabindranath Capelo de Sousa, *Lições de Direito das Sucessões*, Vol. II, 2.ª Ed., Coimbra Editora, 1997, pág. 98, «Pela alienação de quinhão hereditário indiviso transfere-se para o adquirente o direito de quinhão em causa, que abrange, v. g., direitos de gestão (art. 2091º do CCiv), direitos à recepção de rendimentos (art. 2092.º, CCiv) e direitos de exigir a partilha e de composição da quota (art. 2101.º, CCiv)».

Ou seja, seguindo o decidido neste aresto, 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, direito que só adquire com a partilha da herança.

Daí que seja incorrecta a designação na escritura pública como “compra e venda de imóvel” a alienação de direito sobre imóvel integrante de herança indivisa.

É que, como se diz no Acórdão STA de 28-01-2025 – Proc. 0450/14 “... ainda que a herança seja constituída por bens imóveis, só com a partilha passa a ser titular do direito de propriedade (singular ou em compropriedade) sobre eles e nessa qualidade a poder exercer os direitos correspondentes”.

Diz-se, ainda, no acórdão uniformizador de jurisprudência que “embora cada um dos herdeiros tenha desde a abertura da sucessão direito a uma parte ideal da herança, é apenas com a partilha que esse direito se concretiza tornando certos e determinados os bens que couberem ao herdeiro E só após a partilha é que o herdeiro se torna pleno titular dos direitos que por ela lhe couberem. E, ainda que a herança seja constituída por bens imóveis, só com a partilha passa a ser titular do direito de propriedade sobre eles e nessa qualidade a poder exercer os direitos correspondentes. No caso dos autos, como se referiu, com a cessão foi transmitido o direito ao quinhão hereditário pelo que o que se transmite é, 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».

A este entendimento não obsta o facto de ter sido transmitido apenas um imóvel e não um quinhão hereditário na sua totalidade, não se vislumbrando em que norma legal se sustenta a requerida para concluir que a “alienação de herança ou de quinhão hereditário (artigo 2124.º do Código Civil) equivale à transmissão do direito sobre todos os bens da herança, o que significa que não poderão ser cedidos direitos sobre bens em concreto com exclusão de outros”.

Retomando o caso em apreço, a AT sustenta a inaplicabilidade da decisão uniformizadora, por entender que a requerente procedeu à alienação direta de dois bens imóveis, devidamente identificados e individualizados, mediante escritura pública, tendo-se verificado a transferência dos respetivos prédios para a esfera jurídica da adquirente.

Todavia, quanto a estes aspetos — que a AT invoca como reveladores de uma alegada dissonância entre o presente caso e a jurisprudência em causa — importa sublinhar que tais questões já foram expressamente apreciadas, quer pelo acórdão supramencionado, e mais recentemente pela jurisprudência do STJ, em concreto o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo Processo no processo 0136/25.5BALS de 17 de dezembro de 2025, que apreciou o recurso sobre a decisão arbitral proferida em 18 de Agosto de 2025 no processo n.º 1318/2024-T, na qual se decidiu: “A alienação de quinhão hereditário ainda que parcial, mesmo que a herança seja apenas constituída por bens imóveis, não pode considerar-se “alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis”, para efeitos do disposto no artigo 10.º, n.º 1, a) do CIRS, pelo que não estão sujeitos a IRS os eventuais ganhos resultantes dessa alienação.” “Ou seja, seguindo o decidido neste aresto, 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, direito que só adquire com a partilha da herança. Daí que seja incorrecta a designação na escritura pública como “compra e venda de imóvel” a alienação de direito sobre imóvel integrante de herança indivisa.”, tendo o STA decidido:

Porque a decisão arbitral recorrida é plenamente conforme com essa jurisprudência uniformizada – que foi por ela expressamente assumida – não deve prosseguir o presente recurso para conhecimento do mérito (cfr. artigo 152.º, n.º 3, do CPTA, aplicável por remissão do n.º 3 do artigo 25.º do RJAT), como decidiremos a final.

Como tal, dada a existência de tão prolífera e relevante jurisprudência, deverá a mesma aqui ser tida em consideração, por respeito aos princípios da segurança jurídica e da uniformização da jurisprudência, ao abrigo do disposto no artigo 8.º, n.º 3, do Código

Civil, segundo o qual “nas decisões que proferir, o julgador terá em consideração todos os casos que mereçam tratamento análogo, a fim de obter uma interpretação e aplicação uniformes do direito”.

Em suma, subscrevendo e aderindo ao decidido pelo STA, deve concluir-se que a alienação (parcial) de quinhão hereditário composto por bens imóveis, não constitui alienação onerosa de direitos reais sobre imóveis, designadamente para efeitos do disposto na alínea a) do n.º 1 do art.º 10.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares.

Nessa medida, cumpre declarar a procedência do pedido formulado pela Requerente.

§4.3 Da violação dos princípios da igualdade tributaria e da capacidade contributiva

A Requerida peticiona a violação dos princípios da igualdade tributaria e da capacidade contributiva, para o efeito sustenta:

-Defende que a interpretação do artigo 10.º do Código do IRS no sentido de que a venda de um bem imóvel concreto, ainda que integrado numa herança indivisa, não constitui facto tributário em sede de mais-valias revela-se materialmente inconstitucional. Mais sustentando, que pelo que, a não tributação da venda de um bem imóvel, concretamente determinado e individualizado, ainda que integrante de herança indivisa, representaria uma afronta ao princípio da prevalência da substância sobre a forma e consubstanciará uma solução materialmente inconstitucional, por violação dos princípios da igualdade e da capacidade contributiva, consagrados nos artigos 13.º, 103.º e 104.º da Constituição da República Portuguesa.

-Paralelamente, essa interpretação funcionaria como um incentivo à manutenção ad aeternum das heranças indivisas, permitindo aos herdeiros alienarem, sucessivamente, os bens imóveis e eximirem-se ao pagamento do imposto sobre as mais-valias. Para além da

evidente distorção do princípio da igualdade, tal solução estimularia a indivisão das heranças, com consequências negativas no plano jurídico e administrativo.

-Como introduziria incentivos contrários à boa organização do sistema jurídico-patrimonial e às exigências de interesse público associadas à gestão e identificação da propriedade imobiliária.

-E, que sobre esta questão deverá o tribunal pronunciar-se obrigatoriamente sob pena de omissão de pronúncia, que constitui nulidade nos termos do artigo 27.º do RJAT, sujeita à consequente impugnação.

Os tribunais têm o dever de verificar se a medida tributária respeita os princípios constitucionais, (v. artigo 18.º, n.º 2 da CRP), que exige adequação, necessidade e equilíbrio entre os fins buscados e os meios empregados. A regra geral consiste em interpretar a norma tributária em conformidade com a Constituição, preservando a vontade do legislador e garantindo a estabilidade do sistema fiscal, evitando que poder judicial se substitua indevidamente ao papel do legislador, assegurando previsibilidade e segurança jurídica.

Sobre os princípios invocados, os Tribunal Constitucional no acórdão n.º 469/2024-T, de 19.06.2024, no processo n.º 405/2023, refere o seguinte:

“a ideia de igualdade tributária, enquanto manifestação, no âmbito tributário, do princípio da igualdade previsto no artigo 13.º da Constituição, aponta para a proibição de discriminações ou igualizações arbitrárias, sem fundamento; o princípio da capacidade contributiva, que é por si próprio um critério tendente a assegurar a igualdade tributária, exige que os factos tributários sejam suscetíveis de revelar a capacidade do sujeito passivo para suportar economicamente o tributo”

A questão de direito apreciada, resulta da não tipificação no código de IRS de uma determinada operação, neste caso a venda do quinhão hereditário composto por bens imóveis, a qual o STA em várias ocasiões e recentemente de forma uniforme, qualifica

como não sendo uma alienação onerosa de direitos reais sobre imóveis, e como tal não esta abrangida pelo disposto na alínea a) do n.º 1 do art.º 10.º do CIRS, e assim não constitui um facto gerador de imposto nos termos desse normativo.

Do mesmo modo, conclui-se que não se verifica a ocorrência de um facto tributário e, conseqüentemente, a ausência de tributação não configura qualquer situação de discriminação.

Acresce que, invertendo o raciocínio e seguindo idêntica linha argumentativa, concluir-se-ia que a tributação da alienação onerosa de direitos reais sobre imóveis também violaria os referidos princípios, na medida em que uma situação materialmente idêntica, a venda de quinhão hereditário composto por bens imóveis, ao não se encontrar tipificada nem sujeita a tributação, sendo ambas substancialmente equivalentes, levaria a concluir que alienação onerosa de direitos reais também não deveria ser objeto de tributação, por ser discriminatório e por violar os referidos princípios invocados.

Conforme resulta da argumentação apresentada pela Requerida, apresenta vários argumentos que pouco ou nada tem que ver com uma fundamentação relevante para arguir uma inconstitucionalidade, mas sim, focados numa perspectiva de mera discordância com a posição do STA.

Sobre os argumentos que a AT, invoca, que esta interpretação gera *incentivo à manutenção ad aeternum das heranças indivisas* e gera *incentivos contrários à boa organização do sistema jurídico-patrimonial*, não se consegue identificar qual a sua relevância para a questão de inconstitucionalidade invocada. As conseqüências, incentivos ou efeitos da legislação ou das decisões tomadas pelo legislador, que na opinião da AT possam existir, como uma situação geradora de desigualdade por gerarem incentivos positivos ou negativos, não tem respaldo constitucional na violação dos princípios invocados.

Não se pode sustentar que a ausência de tipificação legislativa consubstancie, por si só, uma violação dos princípios da igualdade tributária e da capacidade contributiva. Do

mesmo modo, não é admissível que os tribunais se substituam ao legislador para sujeitar a imposto uma operação não tipificada, com fundamento em que outras operações análogas ou com resultados economicamente equivalentes se encontram previstas e tributadas, sob pena de criação de incentivos a determinados comportamentos não fiscais, ou discriminações na esfera de outros sujeitos passivos que não os alvo da referido imposto em apreço.

A alegação da Autoridade Tributária e Aduaneira é destituída de fundamento legal, a questão de direito submetida ao tribunal, conforme já se expos supra, já foi alvo de pronuncia pelo STA em várias ocasiões e inclusive alvo de um acórdão uniformizador, e posteriormente ao mesmo, já se pronunciou igualmente, mantendo a decisão tomada, que vai contra a posição defendida pela AT.

Em aplicação ao caso em questão, não se verifica, no ato de liquidação em apreço, ou na interpretação conferida aos artigos na alínea a) do n.º 1 do art.º 10.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, crie uma discriminação ou resulta na violação do princípio da igualdade tributaria e da capacidade contributiva.

Termos que, este tribunal arbitral decide pela improcedência das alegadas violações dos princípios da igualdade tributaria e da capacidade contributiva.

§4.4. Dos Juros indemnizatórios e da restituição do imposto indevidamente pago

A requerente, peticona, ainda, o pagamento de juros indemnizatórios e a restituição do imposto pago indevidamente.

A obrigação de pagamento de juros indemnizatórios —nos termos do artigo 43.º n.º 4 e artigo 35.º n.º 10 da LGT, sendo que este último artigo remete para o disposto no artigo 559.º n.º 1 do Código Civil, que por sua vez remete para a Portaria 291/2003 de 8 de abril em virtude da procedência total ou parcial de impugnação a favor do sujeito passivo — decorre da aplicação do disposto no artigo 100.º da LGT, que prevê a obrigação da Requerida de

reconstituir a legalidade do ato objeto do litígio, tal dever compreendendo: (i) a obrigação de reembolso do montante indevidamente pago, e (ii) o pagamento de juros indemnizatórios devidos desde a data do pagamento indevido efetuado pela Requerente até à data em que o reembolso do imposto pago indevidamente seja efetivamente efetuado.

De harmonia com o disposto na alínea b) do artigo 24.º do RJAT, a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a Administração Tributária, nos exatos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo, cabendo-lhe “restabelecer a situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adotando os atos e operações necessários para o efeito”. O que está em sintonia com o preceituado no artigo 100.º da LGT, aplicável por força do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

Ainda nos termos do n.º 5 do artigo 24.º do RJAT “é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previstos na Lei Geral Tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário”, o que remete para o disposto nos artigos 43.º, n.º 1, e 61.º, n.º 5, de um e outro desses diplomas, implicando o pagamento de juros indemnizatórios desde a data do pagamento indevido do imposto até à data do processamento da respetiva nota de crédito.

Há assim lugar, na sequência de declaração de ilegalidade do ato de liquidação do IRS, ao pagamento de juros indemnizatórios, nos termos das citadas disposições dos artigos 43.º, n.º 1, da LGT e 61.º, n.º 5, do CPPT, calculados sobre a quantia que a Requerente pagou indevidamente, até integral reembolso ao Requerente, à taxa legal supletiva, nos termos dos artigos 43.º, n.º 1, e 35.º, n.º 10, da LGT, do artigo 61.º do CPPT, do artigo 559.º do Código Civil e da Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril.

Atendendo a procedência do pedido principal formulado pela Requerente, procede, o pedido de pagamento de juros indemnizatórios e de restituição do imposto pago indevidamente.

V. DECISÃO

Nestes termos, decide o Tribunal Arbitral Singular:

- a) Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral;
- b) Julgar improcedente o pedido de inconstitucionalidade por violação dos princípios da igualdade tributaria e da capacidade contributiva
- c) Julgar procedente o pedido de juros indemnizatórios e condenar a Autoridade Tributária e Aduaneira a pagá-los à Requerente nos termos referidos.

VI. VALOR DO PROCESSO

De harmonia com o disposto nos artigos 305.º, n.º 2, do CPC, 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 **€ 3.758,64**, indicado pela requerente e não contestado pela requerida.

VII. CUSTAS ARBITRAIS

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em **€ 612,00**, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerida, atendendo à procedência do pedido.

Registe e notifique-se.

Notifique-se o Ministério Público nos termos do artigo 17.º n.º3 do RJAT.

Lisboa, 17 de Abril de 2026

O Árbitro,

Pedro Guerra Alves,