

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 683/2025-T

Tema: IRS; alienação de prédio objecto de loteamento; classificação do rendimento

## SUMÁRIO

O rendimento resultante da venda de um prédio rústico que foi objecto de loteamento antes da alienação, não possui a natureza de rendimento da categoria G, mas sim a natureza de rendimento da categoria B por ser um rendimento comercial ou empresarial que resulta de uma actividade urbanística e de exploração de loteamentos, nos termos conjugados dos art.ºs 3.º e 4.º/1 a) do CIRS.

### I. Relatório

1. **A...**, NIF ... e sua mulher **B...**, NIF ..., adiante referidos como *Requerentes*, residentes na Rua ..., n.º..., ..., ...-... ..., vêm requerer, ao abrigo do disposto no art. 10.º do DL 10/2011, de 20.1 (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária - RJAT) e dos art.ºs 1.º e 2.º da Portaria 112-A/2011, de 22.3 a constituição de Tribunal Arbitral e deduzir o respectivo pedido de pronúncia sobre a **liquidação adicional de IRS** referente ao ano de 2023 com o n.º 2024 ... no montante de **23.062,23 €** e respectivos juros de **217,7 €**.
2. É requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira, doravante referida por *AT* ou *Requerida*.
3. Em 21 de Julho de 2025 o pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Ex.mo Presidente do CAAD e seguiu a sua normal tramitação com a notificação da AT.
4. De acordo com o preceituado nos art.ºs 5.º/3 a), 6.º/2 a) e 11.º/1 a) do RJAT, o Ex.mo Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou o árbitro do Tribunal Arbitral singular, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável. As Partes, notificadas dessa designação, não manifestaram vontade de a recusar.
5. O Tribunal Arbitral ficou constituído em 26 de Setembro de 2025.

6. Em 29 de Outubro de 2025 a Requerida apresentou Resposta, com defesa por impugnação, juntando o processo administrativo.
7. Os Requerentes apresentaram em 11 de Novembro de 2015 um requerimento protestando pela falta de clareza da Resposta e desorganização do processo administrativo junto. Contestavam ainda a oposição da AT à inquirição de testemunhas.
8. A AT reconheceria no dia seguinte, por requerimento, gralhas na elaboração da Resposta, reenviando o documento com as correcções necessárias. Protestou ainda pelo facto de os Requerentes, aproveitando o ensejo do protesto formal, se terem pronunciado sobre o mérito da causa.
9. Nessa mesma data os Requerentes solicitaram ainda a junção de documentos, tendo sido imediatamente proferido despacho para que a AT se pronunciasse me relação aos mesmos.
10. Reagindo ao despacho de 12 de Novembro, a Requerida viria, por requerimento de 14 de Novembro, admitir tal junção, insistindo, todavia que, no Requerimento de 11 de Novembro, os Requerentes haviam efectivamente introduzido uma réplica não admitida, pelo que o mesmo Requerimento e os documentos anexos deveriam ser desentranhados dos autos.
11. Os Requerentes reagiram de *motu proprio* a esse pedido em 25 de Novembro, insistindo que se tratara de mera junção de documentos tendo em vista esclarecer elementos de facto.
12. Em 17 de Março de 2026 foi proferido despacho arbitral prorrogando por dois meses o prazo para emissão e notificação da decisão.
13. Por despacho de 31 de Março de 2026 foi admitida a junção de documentos pelos Requerentes e dadas por não escritas as demais considerações efectuadas nos respectivos requerimentos que extravasassem aquele pedido. Ficaram ainda notificados os Requerentes para confirmarem a necessidade de produção de prova testemunhal, indicando, sendo caso disso, os factos em relação aos quais a mesma se haveria de dirigir. Em 14 de Abril os Requerentes insistiram na necessidade de audição das testemunhas, indicando a matéria de facto em causa.
14. Por despacho de 21 de Abril foi marcada para 13 de Maio a reunião a que se refere o art. 18.º do RJAT, servindo a mesma para a produção de prova testemunhal e apresentação de alegações, o que viria a acontecer na data e hora previstas.

#### **POSIÇÃO DOS REQUERENTES**

[2/14]

15. Os Requerentes alegam, em síntese que apresentaram atempadamente a sua declaração de rendimentos para efeitos de IRS relativa ao ano de 2023, foram notificados em 27 de Novembro de 2024 de uma liquidação adicional de imposto (n.º 2024...) em razão de uma venda de um imóvel ocorrida nesse período ter sido desconsiderada como integrando a categoria G de rendimentos (mais-valias e outros rendimentos patrimoniais), passando a integrar a categoria B (actividades urbanísticas e exploração de loteamentos), no montante de 23.062,23 € e respectivos juros de 217,70 €.
16. A venda em causa incidiu sobre um imóvel que consistia num lote de terreno sito em propriedade anteriormente comum, a qual havia sido objecto de operação de loteamento em momento anterior.
17. Inconformados com a liquidação adicional, os Requerentes apresentaram em 11 de Janeiro de 2025 Reclamação Graciosa, lembrando que não exercem nem exerceram qualquer actividade empresarial nem se encontrando registados como trabalhadores independentes ou empresários em nome individual, não consubstanciando, portanto, a operação de venda em causa um acto isolado, nos termos do art. 3.º/2 h) do CIRS.
18. A AT, quando se pronunciou sobre a qualificação do rendimento, não produziu fundamentação suficiente, em violação do art. 77.º da LGT.
19. A verdade é que os Requerentes adquiriram em 3 de Junho de 1986, uma parte de um prédio rústico, em conjunto com outros proprietários, tendo em vista a construção de uma habitação nesse terreno, destinada a um dos seus filhos.
20. Em 9 de Julho de 1991, através de escritura de divisão de coisa comum, foi adjudicado aos Requerentes o lote n.º 3.
21. Em 2021, iniciaram a construção da edificação no referido lote, tendo recorrido, para o efeito, à sociedade C..., Lda., da qual o Requerente marido detém uma quota.
22. Em 2023, considerando que o filho, D..., a quem se destinava a casa, manifestou desinteresse em habitar na mesma, os Requerentes procederam à transmissão do prédio urbano, bem como das benfeitorias nele realizadas, para a sociedade C..., Lda.
23. Em Março de 2025, após a AT privar os contribuintes o direito de defesa relativamente à Intenção de indeferimento da Reclamação Graciosa, tendo a mesma sido meramente indeferida, viram-se os contribuintes obrigados a apresentar Recurso Hierárquico.

24. Neste procedimento veio a AT notificar os Requerentes da concessão do Direito de Audição relativo à Reclamação Graciosa nº ...2025..., estabelecendo um prazo de 15 dias para a mesma, quando deveria ter convolado automaticamente o recurso em Direito de Audição, nos termos do art. 52º do CPPT.
25. No recurso veio a AT reiterar a posição anterior, ou seja, a tributação nos termos da Categoria B, sem fundamento adicional.
26. Ora a jurisprudência do STA (cf. ac. 10.03.2022, proc.º n.º 1490/11.1BELRA) é clara ao exigir a devida fundamentação legal, factual e económica da qualificação de rendimentos, o que manifestamente não se verifica no caso presente.
27. Nos termos do art. 4.º/1 g) do CIRS as acções que tenham como objectivo actividades urbanísticas e de exploração de loteamento, podem ser consideradas no âmbito da Categoria B do mesmo Código.
28. No entanto, nos termos do art. 10.º/1 a) do mesmo código, constituem mais-valias os ganhos obtidos que, não sendo considerados rendimentos empresariais e profissionais, de capitais ou prediais, resultem da alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis.
29. A AT tem entendido que, nos termos da Circular 16/92 de 14 de Setembro, a venda de terrenos precedida de uma operação de loteamento, na medida em que pressupõe uma prática intencional de actos de valorização dos mesmos, retira os ganhos da Categoria G e recaracteriza-os como rendimentos sujeitos às regras de tributação da Categoria B.
30. Nesse sentido iniciou um procedimento autónomo de divergências de IRS, tendo em vista a correcção da declaração de IRS de 2023 dos Requerentes, através do preenchimento do Anexo B e eliminação do Anexo G.
31. Para esse efeito, a AT não emitiu uma liquidação adicional, solicitando apenas que fossem os contribuintes a proceder à correcção da declaração, sem justificar a exigência, ainda que houvesse anteriormente emitido liquidação adicional por outro motivo.
32. Ora, o dever de fundamentação dos actos de liquidação decorre do princípio constitucionalmente consagrado, no art. 268.º/3 da CRP, nos termos do qual *os actos administrativos estão sujeitos a notificação aos interessados, na forma prevista na lei, e carecem de fundamentação expressa e acessível quando afectem direitos ou interesses legalmente protegidos* (ac. STA 10.3.2022, proc. 1490/11.1BELRA)

33. Esse dever encontra-se ainda consagrado no art. 77.º da LGT que impõe a fundamentação *por meio de sucinta exposição das razões de facto e de direito que a motivaram*, admitindo ainda que seja efectuada *de forma sumária, devendo sempre conter as disposições legais aplicáveis, a qualificação e quantificação dos factos tributários e as operações de apuramento da matéria tributável e do tributo*.
34. Ora a notificação da decisão final de indeferimento da AT não oferece tal fundamentação.
35. Por outro lado, uma vez que os Requerentes não se encontram registados para o exercício de actividade de conta própria e nunca manifestaram qualquer interesse em ter actividade em nome pessoal, a operação de venda do referido prédio não configura um acto isolado.
36. A classificação de qualidade de acto isolado, na venda de terrenos precedida de loteamento, pressupõe uma prática intencional de actos de valorização que, no caso, nunca existiu.
37. As benfeitorias realizadas no imóvel tinham em vista a construção da casa para o filho.
38. O Requerente marido, enquanto detentor de uma participação social numa sociedade com objecto de construção civil e venda de edifício, teria usado esta se pretendesse exercer qualquer actividade comercial sobre o imóvel em causa.
39. Aliás, viriam a transferir para esta o imóvel a qual, no exercício da sua actividade própria, estava vocacionada para a execução do projecto e futura venda.

#### **POSIÇÃO DA REQUERIDA**

40. A AT explica que a declaração de rendimentos dos Requerentes referente ao ano de 2023 foi seleccionada para análise de divergências tendo, para o efeito pedido elementos aos mesmos.
41. A AT considerou que os documentos apresentados não faziam prova das despesas nos termos do art. 51.º do CIRS, pelo que foi a declaração de IRS corrigida oficiosamente resultando na liquidação adicional de IRS n.º 2024... que é objecto imediato dos autos.
42. Tendo os Requerentes reclamado graciosamente dessa correcção, a AT veio a tomar conhecimento de que a alienação do bem decorreria de uma operação de loteamento, pelo que alterou a fundamentação nessa reclamação, considerando que, à luz de tais factos, estava presente a um rendimento enquadrável na categoria B (art. 4º/1 g) do CIRS) ao invés da categoria G.

43. Foram, por isso, notificados os Requerentes para efectuarem nova declaração de IRS com o correcto preenchimento do anexo B, em vez do anexo G, contrariamente ao que havia sido anteriormente notificado em sede de análise de divergências.
44. Não tendo os Requerentes apresentado a declaração solicitada, foi emitido despacho de indeferimento da reclamação graciosa, sendo aqueles notificados em 7.2.2025.
45. Inconformados com esse indeferimento, os ora Requerentes interpuseram Recurso Hierárquico (que correu os seus termos sob o n.º ...2025...), invocando, para além do mais, que não lhes havia sido concedido direito de audição no âmbito da reclamação graciosa.
46. No recurso hierárquico considerar-se-ia que *o direito de audição previamente à decisão não foi negado, mas transferido para o processo de divergência de IRS, que foi retomado, após a anterior conclusão com a recolha da declaração oficiosa.*
47. Ainda assim, foi decidido que o direito de audição fosse igualmente concedido no âmbito do procedimento de reclamação graciosa n.º ...2025..., que os Requerentes exerceram em 9.4.2025.
48. Por ofício datado de 17.4.2025, foram os Requerentes notificados da decisão final de indeferimento que recaiu sobre a RG n.º ...2025..., o qual constitui o objecto mediato dos autos.
49. De facto, os Requerentes são sujeitos passivos de IRS, e, por referência ao ano de 2023, declararam na sua declaração de rendimentos a alienação de um bem imóvel – terreno para construção –, em concreto no anexo G, pelo valor de 160 mil euros, tendo ainda declarado como valor de aquisição do imóvel, realizada no ano de 1991, o valor de 2.208,72 euros, e ao qual pretendem acrescentar o valor de despesas e encargos, respeitantes a alegadas benfeitorias – início de construção de moradia – a que atribuem o valor de 80 mil euros.
50. Ora, a questão central dos autos consiste em saber se os rendimentos obtidos pelos Requerentes, com a alienação do identificado terreno de construção deverão ser qualificados como rendimentos da categoria G - como pretendem os Requerentes - ou se deverão ser qualificados como rendimentos da categoria B, como entende a Requerida.
51. Ora os factos demonstram que o imóvel alienado pelos Requerentes em 15.11.2023 foi um terreno para construção e não um prédio rústico.

52. O art. 5.º do DL 442-A/88 de 30.11. que aprovou o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, estabeleceu um regime transitório para rendimentos da categoria G, determinando que *os ganhos que não eram sujeitos ao imposto de mais-valias, criado pelo código aprovado pelo Decreto-Lei n.º 46373, de 9 de Junho de 1965, só ficam sujeitos ao IRS se a aquisição dos bens ou direitos de cuja transmissão provêm se houver efectuado depois da entrada em vigor deste Código.*
53. A entrada em vigor do diploma ocorreu em 1.1.89, pelo que apenas os imóveis não classificados como terrenos para construção adquiridos antes da vigência dessa data beneficiam da exclusão de tributação.
54. Por outro lado, nos termos do art. 4.º/1 g) do CIRS as acções que tenham como objectivo actividades urbanísticas e de exploração de loteamento, são consideradas no âmbito da Categoria B do mesmo código.
55. No mesmo sentido a Circular 16/92 de 14.9 refere que [a] *venda de terrenos, precedida de uma operação de loteamento, na medida em que pressupõe uma prática intencional de actos de valorização dos mesmos, retira aos ganhos assim obtidos a natureza fortuita caracterizadora dos ganhos de mais-valias, configurando outrossim um ou mais actos de natureza comercial, ou industrial, susceptíveis de gerar rendimentos sujeitos a IRS no âmbito da Categoria [B], de acordo com o disposto na alínea [g] do n.º 1 do artigo 4.º do Código do IRS.*
56. Assim sendo, o rendimento obtido pela alienação do imóvel não se encontra excluído de tributação nos termos do referido art. 5.º do DL 442-A/88, o que justificou o indeferimento da reclamação graciosa e a abertura de um procedimento autónomo de divergências de IRS, tendo em vista a correcção da declaração de IRS de 2023, através do preenchimento do Anexo B e eliminação do Anexo G.
57. O STA afirmou expressamente que *a qualificação dos rendimentos derivados da alienação de terrenos para construção precedidos de actos conducentes ao loteamento (v.g., pedido de licenciamento de loteamento) pelo próprio vendedor [deve ser feita] como rendimentos da Categoria B (ac. 9.6.2022, proc. 0340/09.3BESNT)*
58. Nesse mesmo sentido no proc. 748/2022-T do CAAD afirmou-se que *o rendimento resultante da venda de um prédio (rústico) que foi objecto de loteamento antes da alienação,*

*não possui a natureza de rendimento da categoria G, mas sim a natureza de rendimento da categoria B por ser um rendimento comercial ou empresarial que resulta de uma actividade urbanística e de exploração de loteamentos, nos termos conjugados dos artigos 3.º e 4.º, n.º 1, alínea a), do CIRS.*

59. Os Requerentes pretendem afastar a natureza comercial do rendimento através da negação do seu interesse na operação de loteamento que foi realizada antes da alienação do terreno para construção. Não obstante, adquiriram o terreno e realizaram nele benfeitorias.
60. É inegável que a alienação que os Requerentes realizaram em 2023, teve como objecto um prédio classificado como terreno para construção resultante do loteamento realizado (também) pelos Requerentes em 1990, no terreno rústico adquirido em avos, em conjunto com mais 17 compradores, em 1986.
61. Ainda que, no caso, a aquisição em avos do prédio rústico tenha ocorrido antes de 1989, o certo é que, à data da alienação, o mesmo é um lote de terreno para construção, pelo que não tem aplicação o regime de exclusão tributária acima mencionado.
62. Tratando-se de uma actividade urbanística e de exploração de loteamentos os rendimentos provenientes da venda do lote têm natureza comercial face ao art. 4.º/1g) CIRS, integrando a categoria B.
63. Ainda que se concordasse com a qualificação dos rendimentos em questão nos autos como sendo enquadráveis na categoria G, nunca se poderia aceitar incluir no valor de aquisição do referido prédio as alegadas benfeitorias valorizadas em 80 mil euros.
64. Aliás, as facturas referem obras em locais que não coincidem com o lote em questão.
65. Por outro lado, os alegados pagamentos das benfeitorias correspondem a transferências da empresa que supostamente realizou as obras a favor dos donos da mesma.
66. Tudo indica, portanto, que essas transferências se referissem ao pagamento da venda do imóvel e já não das benfeitorias realizadas.

## **II. Saneamento**

67. O Tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, atenta a conformação do objecto do processo dirigido à anulação de actos de liquidação de IRS e de indeferimento de recurso gracioso (v. art.ºs 2.º e 5.º do RJAT).
68. O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo, porque apresentado no prazo previsto no art. 10.º do RJAT.
69. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e encontram-se regularmente representadas (v. art.ºs 4.º e 10.º/2 do RJAT e art. 1.º da Portaria 112-A/2011, de 22.3).
70. Não foram identificadas nulidades ou questões que obstem ao conhecimento do mérito.

### **III. Matéria de facto**

#### **FACTOS PROVADOS**

71. Os factos relevantes para a decisão da causa que são tidos como assentes são os seguintes:
- A. Em 3.6.1986, os Requerentes adquiriram em conjunto com outros 17 proprietários um prédio rústico.
  - B. Em 6.11.1990 foi realizada a escritura de loteamento através da qual o referido prédio rústico foi alvo de operação de loteamento passando a estar classificado como terreno para construção.
  - C. Em 9.7.1991 foi realizada a divisão do referido prédio rústico, tendo cabido aos Requerentes o lote n.º..., sito na Rua ...- ... -..., Odivelas.
  - D. Entre 2021 e 2023 foi iniciada a construção de uma edificação no lote, através da sociedade C..., Lda.
  - E. Em 15.11.2023 os Requerentes procedem à venda do referido lote n.º 3, o qual foi adquirido pela C... Lda por 160.000,00 €.
  - F. Em 29.12.2023 a C... Lda facturou ao Requerente marido o valor de 80.000,00 €, a título de trabalhos de construção civil na moradia da Rua ... na ..., emitindo o respectivo recibo de quitação em 2.4.2024.

[9/14]

- G. Em 6.9.2024 a C... Ld<sup>a</sup> transferiu para a conta da qual é beneficiário o Requerente A... a quantia de 50.000,00 €, ocorrendo nova transferência, em 9.9.2024 no montante de 30.000 €.
- H. Em 27.11.2024 os Requerentes foram notificados de uma liquidação adicional de imposto (n.º 2024 ...) em razão de uma venda de um imóvel ocorrida nesse período ter sido desconsiderada como integrando a categoria G de rendimentos (mais-valias e outros rendimentos patrimoniais), passando a integrar a categoria B (actividades urbanísticas e exploração de loteamentos), no montante de 23.062,23 € e respectivos juros de 217,70 €.
- I. Em 26.12.2024 foi realizado o Termo de Autenticação de um documento particular celebrado entre os Requerentes e a C... Ld<sup>a</sup>, intitulado *rectificação de contrato de compra e venda*, no qual se especifica que, *além do imóvel descrito e identificado no Documento Particular Autenticado referido na alínea anterior, foram também alienadas as benfeitorias existentes no respectivo prédio urbano*.
- J. Em 2023 e 2024 a sociedade C... Ld<sup>a</sup> teve como gerente o Requerente marido, que também é titular de metade do capital social (tendo posteriormente alienado a respectiva quota a favor dos dois filhos).
- K. Em 11 de Janeiro de 2025 os Requerentes apresentaram Reclamação Graciosa da liquidação adicional.
- L. Em 7.2.2025 Os Requerentes foram notificados do indeferimento da reclamação.
- M. Em Março de 2025 os Requerentes apresentaram recurso hierárquico.
- N. Em 17.4.2025 foram os Requerentes notificados da decisão final de indeferimento.
- O. Em 18.7.2025 os Requerentes apresentaram o pedido de pronúncia arbitral que deu origem ao presente processo.

#### **FACTOS NÃO PROVADOS**

72. Não há factos relevantes para esta decisão arbitral que não se tenham provado.

73. O tribunal formou a sua convicção quanto à factualidade provada ou não provada com base nos documentos juntos à petição e no processo administrativo remetido pela AT e nas declarações das testemunhas.
74. 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. art. 123.º/2 do CPPT e art.ºs 596.º/1 e 607.º/3 e 4 do Código de Processo Civil - CPC, aplicáveis *ex vi* art. 29.º/1 a) e e) do RJAT), abrangendo os seus poderes de cognição factos instrumentais e factos que sejam complemento ou concretização dos que as Partes alegaram (cfr. art.ºs 13.º do CPPT, 99.º da LGT, 90.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos - CPTA e art.ºs 5.º/2 e 411.º do CPC).
75. Segundo o princípio da livre apreciação dos factos, o tribunal baseia a sua decisão, em relação aos factos alegados pelas partes, 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. art. 16.º e) do RJAT e art. 607.º/4 do CPC, aplicável *ex vi* art. 29.º/1 e) do RJAT.
76. 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 (por exemplo, quanto aos documentos autênticos, por força do art. 371.º do Código Civil), é que não domina, na apreciação das provas produzidas, o referido princípio da livre apreciação - cfr. art. 607.º/5 do CPC *ex vi* art. 29.º/1 e) do RJAT.
77. Além disso, não se deram como provadas nem não provadas alegações feitas pelas partes, apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insusceptíveis de prova e cuja veracidade que 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**

78. A questão central que se levanta no presente processo consiste em saber se os rendimentos obtidos pelos Requerentes, com a alienação do identificado terreno de construção deverão ser qualificados como rendimentos da categoria G - como pretendem os Requerentes - ou se deverão ser qualificados como rendimentos da categoria B, como entende a Requerida.
79. Ficou demonstrado que os Requerente adquiriram, em conjunto com outras pessoas, um terreno rústico, em 1986, o qual foi loteado em 1990, passando a classificar-se como terreno para construção e tendo sido distribuído aos mesmos um lote.
80. Esse lote foi vendido em 15.11.2023 à empresa que realizou algumas das obras iniciais de edificação e da qual o Requerente marido era sócio maioritário.
81. Na declaração de IRS relativa ao ano em causa (2023) os Requerentes incluíram essa venda na categoria G (mais-valias e outros rendimentos patrimoniais,) mas a AT veio a alterar essa classificação para a categoria B (actividades urbanísticas e exploração de loteamentos).
82. Ora, conforme sublinha a AT, o facto é que o objecto da venda foi um terreno para construção (decorrente de um loteamento). Nessa qualidade, não beneficia da exclusão prevista no art. 5.º do DL 442-A/88.
83. Por outro lado, o prédio em causa – o lote de terreno que foi vendido em 2023 – resultou de um loteamento, pelo que integra a categoria B de rendimentos, nos termos do art. 4.º/1 g) do CIRS.
84. Isso mesmo resulta não apenas dos termos da Circular 16/92 de 14.9, mas principalmente é expressamente reconhecido pela jurisprudência do STA (ac. 9.6.2022, proc. 0340/09.3BESNT) e do CAAD (proc. 748/2022-T).
85. O Alegado intuito inicial dos Requerentes – a construção de uma habitação para um dos filhos – é pouco relevante, na medida em que subsistem os factos do loteamento e da alienação posterior.

86. Tais factos afastam de *per se* a pretensão dos Requerentes no sentido de que não exercem qualquer actividade profissional por conta própria nem se encontram registados para esse efeito ou tiveram qualquer interesse em desenvolver essa actividade.
87. Assim, sendo certo que não exercem profissionalmente as actividades em causa, o facto é que intervieram num loteamento de um terreno rústico que adquiriram no sentido de o lotearem, o que lhes permitiu torná-lo apto para construção e o alienarem, posteriormente, nessa qualidade. Desenvolveram, por isso, pontualmente essa actividade (ainda que possa ter sido acidentalmente, na medida em que decorra do desinteresse do filho dos mesmos pelo lote em causa, para edificação da sua habitação).
88. Estando verificados, portanto, os requisitos relativos à qualificação do rendimento como actividades urbanísticas e exploração de loteamentos, improcede o pedido nessa matéria.
89. Os Requerentes alegam ainda a falta de fundamentação da AT na decisão da reclamação graciosa.
90. Sendo certo que o processo administrativo não evidencia, da parte da AT, um rigor ou cuidado exemplar, o facto é que as decisões são adoptadas por referência aos pareceres juntos que evidenciam as razões ou fundamentos das mesmas.
91. Improcede, portanto, também nesta parte a pretensão dos Requerentes.

## **V. Decisão**

Em face do *supra* exposto, decide-se

1. Julgar improcedente o pedido de anulação da liquidação de IRS referente ao exercício de 2023;
2. Condenar os Requerentes no pagamento integral das custas do presente processo.

## **VI. Valor do processo**

Os Requerentes indicaram como valor da causa o montante de 23.279,93 €, que não foi contestado pela Requerida e corresponde ao valor da liquidação a que se pretendia obstar, pelo que se fixa nesse montante o valor da causa.

## **VII. Custas**

Nos termos da Tabela I anexa ao RCPAT, as custas são no valor de 1.224 € a pagar pelos Requerentes, nos termos dos art.<sup>os</sup> 12.º/2, e 22.º/4, do RJAT, e artigo 4.º/5, do RCPAT.

Notifique-se.

Lisboa, 21 de Maio de 2026

O Árbitro

Rui M. Marrana

*Texto elaborado em computador.*

*A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990.*