

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 526/2025-T

Tema: Imposto do Selo | Prédio rústico | Valor patrimonial tributário à data da liquidação | Atualização

DECISÃO ARBITRAL

SUMÁRIO:

- I. No caso dos prédios rústicos, o Imposto do Selo é liquidado, nos termos do regime transitório constante do artigo 27º, nº. 1, alínea c) e nº.2, alínea c), do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12/11, que procedeu à reforma da tributação do património.
- II. A actualização do VPT de prédios rústicos, para efeitos de liquidação do Imposto do Selo devido por doação, no âmbito do disposto no regime constante do artigo 27º, nº.2, alínea c), do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12/11, deve ser efectuada considerando o VPT existente à data da liquidação, devendo o factor de correcção a aplicar ser o respeitante ao ano de actualização do mesmo VPT.

Carla Almeida Cruz, árbitro das listas do CAAD, designada pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral singular, constituído em 05-08-2025, elabora nos seguintes termos a decisão arbitral no processo identificado.

1. RELATÓRIO

A..., com o número de identificação fiscal..., e mulher **B...**, com o número de identificação fiscal..., residentes na ..., ..., ..., ...-... Rio de Mouro, (doravante designados, abreviadamente, por

1.

“Requerentes”), vieram, nos termos do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, constante do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, (doravante, abreviadamente designado de “RJAT”), requerer a constituição de Tribunal Arbitral e apresentar pedido de pronúncia arbitral (“PPA”), com vista à apreciação da legalidade e consequente anulação dos despachos de indeferimento da reclamação graciosa apresentada pelos Requerentes e notificados através dos Ofícios n.ºs 2025..., de 26-03-2025, processo ...2024..., 2025..., de 26-03-2025, processo ...2024..., 2025..., de 26-03-2025, processo ...2024..., 2025..., de 26-03-2025, processo ...2024..., 2025..., de 26-03-2025, processo ...2024..., 2025..., de 26-03-2025, processo ...2024..., 2025..., de 26-03-2025, processo ...2024... e 2025..., de 26-03-2025, processo ...2024..., bem como a anulação parcial das notas de liquidação de Imposto do Selo n.ºs. i)..., no valor de € 6.697,02, ii) ..., no valor de 6.697,02, iii) ..., no valor de € 535,78, iv) ..., no valor de € 535,78, v) ..., no valor de € 6.697,02, vi) ..., no valor de € 6.697,02, vii) ..., no valor de € 535,78 e viii) ..., no valor de € 535,78.

Os Requerente peticionam também o reembolso do imposto pago, acrescido dos correspondentes juros indemnizatórios, assim como juros de mora computados a partir do termo do prazo de execução espontânea de decisão judicial transitada em julgado e até à data da emissão da nota de crédito respetiva, a uma taxa equivalente ao dobro da definida na lei geral para os juros de mora a favor do Estado.

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

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD em 29-05-2025 e foi notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) em 02-06-2025.

Nos termos do disposto no artigo 6.º, n.º 1 e do artigo 11.º, n.º 1, alínea b) do RJAT, o Conselho Deontológico designou como árbitro do Tribunal Arbitral, com árbitro singular, a signatária, que manifestou a aceitação do encargo, no prazo legal.

Em 17-07-2025 as partes foram devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado intenção de recusar a designação do árbitro, nos termos previstos nas normas do artigo 11.º, n.º 1, alíneas a) e b) do RJAT e nas normas dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Assim, e em conformidade com a disciplina constante do artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 05-08-2025.

A Requerida, por despacho arbitral proferido em 05-08-2025, foi notificada para os efeitos previstos no artigo 17.º da RJAT.

Em 26-09-2025, a Requerida apresentou a sua Resposta, cujo teor se dá aqui por integralmente reproduzido, na qual se defende por impugnação e pugna pela improcedência e consequente absolvição dos pedidos.

Em 26-09-2025, a Requerida remeteu ao tribunal arbitral, cópia do processo administrativo (“PA”).

Por despacho de 01-10-2025 foi dispensada a realização da reunião a que alude o artigo 18.º, do RJAT e determinada a notificação das partes para produzirem alegações escritas.

Não foram apresentadas alegações.

Por despachos de 29-01-2026 e de 01-04-2026, foi determinada, nos termos do disposto na norma do artigo 21º-2 do RJAT, a prorrogação, pelo período de dois meses, do prazo para ser proferida a decisão arbitral nestes autos.

2. SANEAMENTO

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é materialmente competente, face ao preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, do DL n.º 10/2011, de 20 de Janeiro.

O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo, porque apresentado no prazo previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT.

As partes estão devidamente representadas, gozam de personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade (cf. 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).

O processo não enferma de nulidades, não tendo sido invocadas quaisquer exceções ou suscitadas questões prévias que obstem ao conhecimento de mérito e de que cumpra conhecer.

3. FUNDAMENTAÇÃO

3.1. MATÉRIA DE FACTO

3.1.1. Factos provados

Com relevância para a decisão, consideram-se provados os seguintes factos:

- A) Em 02-05-2024, por documento particular autenticado elaborado pela solicitadora C..., e na sequência da adjudicação por partilha parcial de herança formalizada nessa mesma data,

D... e mulher, E... doaram aos Requerentes, o direito de propriedade de um conjunto de imóveis que integravam parcialmente aquela herança e um segundo conjunto de imóveis detidos pelo referido D..., melhor descritos no documento n.º 17 junto com o pedido de pronúncia arbitral (“PPA”), cujo teor aqui se dá por integralmente reproduzido para todos os efeitos legais (cf. documento n.º 17 junto com PPA e por acordo).

B) Em 19/06/2024, os Requerentes participaram à AT a doação dos referidos imóveis, com a apresentação das Declarações Modelo 1, com os n.ºs 2024/... e 2024/..., as quais deram origem às seguintes liquidações de Imposto do Selo (“IS”) (cf. documentos 9 a 14 juntos com o PPA):

- i) Liquidação n.º ..., com um valor liquidado de € 6.697,02 e com data-limite de pagamento de 30-09-2024 (cf. documento n.º 9, junto com o PPA);
- ii) Liquidação n.º ..., com um valor liquidado de € 6.697,02 e com data-limite de pagamento de 30-09-2024 (cf. documento n.º 10, junto com o PPA);
- iii) Liquidação n.º ..., com um valor liquidado de € 535,78 e com data-limite de pagamento de 31-07-2024 (cf. documento n.º 11, junto com o PPA);
- iv) Liquidação n.º..., com um valor liquidado de € 535,78 e com data-limite de pagamento de 31-07-2024 (cf. documento n.º 12, junto com PPA);
- v) Liquidação n.º..., com um valor liquidado de € 6.697,02 e com data-limite de pagamento de 30-09-2024 (cf. documento n.º 13, junto com PPA);
- vi) Liquidação n.º..., com um valor liquidado de € 6.697,02 e com data-limite de pagamento de 30-09-2024 (cf. documento n.º 14, junto com PPA);
- vii) Liquidação n.º ..., com um valor liquidado de € 535,78 e com data-limite de pagamento de 31-07-2024 (cf. documento n.º 15, junto com PPA);
- viii) Liquidação n.º ..., com um valor liquidado de € 535,78 e com data-limite de pagamento de 31-07-2024 (cf. documento n.º 16, junto com PPA).

C) As liquidações de IS referidas na alínea antecedente incidiram, entre outras, sobre a transmissão gratuita dos seguintes prédios rústicos:

- i) Prédio rústico descrito na Conservatória do Registo Predial de Mafra sob o n.º ..., da extinta freguesia de ..., e inscrito na matriz predial respetiva sob o artigo rústico n.º..., secção 1F, com inscrição na matriz no ano de 1945, com o valor patrimonial inicial de € 123,20, e valor patrimonial à data liquidação de €295,01, determinado no

- ano de 1989 (“Prédio 1”) (cf. documento n.º 18, junto com o PPA e documento n.º 4 junto com a Resposta da AT);
- ii) Prédio rústico descrito na Conservatória do Registo Predial de Sintra sob o n.º ...da extinta freguesia de ... e inscrito na matriz predial respetiva sob o artigo rústico n.º ..., secção EE, com inscrição na matriz no ano de 1959, com o valor patrimonial inicial de € 25,54, e valor patrimonial à data liquidação de €38,59, determinado no ano de 1993 (“Prédio 2”) (cf. documento n.º 19, junto com o PPA e documento n.º 3 junto com a Resposta da AT);
 - iii) Prédio rústico descrito na Conservatória do Registo Predial de Évora sob o n.º..., da extinta freguesia de..., e inscrito na matriz predial respetiva sob o artigo rústico n.º ..., secção D, com inscrição na matriz no ano de 1956, com o valor patrimonial inicial de € 3.111,80, e valor patrimonial à data liquidação de € 7.449,82, determinado no ano de 1989 (“Prédio 3”) (cf. documento n.º 20, junto com o PPA e documento n.º 2 junto com a Resposta da AT);
 - iv) Prédio rústico descrito na Conservatória do Registo Predial de Évora sob o n.º ..., da extinta freguesia de..., e inscrito na matriz predial respetiva sob o artigo rústico n.º ..., secção D, com inscrição na matriz no ano de 1956, com o valor patrimonial inicial de € 2.043,88, e valor patrimonial à data da liquidação de € 40.877,60, determinado no ano de 2023 (“Prédio 4”) (cf. documento n.º 21, junto com o PPA e documento n.º 1 junto com a Resposta da AT).
- D) Nas liquidações referidas na antecedente alínea B) foi considerado o ano da última avaliação cadastral dos prédios, ou seja os anos de 1945 (para o “prédio 1”), 1959 (para o “prédio 2”), 1956 (para o “prédio 3”) e 1956 (para o “prédio 4”), tendo sido aplicado o coeficiente de desvalorização de 44,21 sobre o valor inicial (cf. documentos 1 a 16, juntos com PPA).
- E) Em 18-07-2024 e em 26-09-2024, os Requerentes procederam ao pagamento das quantias constantes das notas de liquidação identificadas na antecedente alínea B) (cf. documento n.º 22, junto com PPA).
- F) Em 19/11/2014, os Requerentes apresentaram reclamação graciosa contra as liquidações de Imposto do Selo, identificadas na antecedente alínea B), que deram origem aos processos

com os n.ºs. ...2024..., ...2024..., ...2024..., ...2024..., ...2024..., ...2024..., ...2024... e ...2024... (cf. documentos 1 a 8, juntos com PPA).

- G) Em 28-03-2025, os Requerentes foram notificados dos despachos de indeferimento da reclamações graciosas que apresentaram, através dos ofícios n.ºs 2025..., 2025...,2025...,2025..., 2025..., 2025..., 2025... e 2025..., datados de 26/03/2025, nos termos e com os fundamentos que consta detalhadamente descritos nos documentos 1 a 8, juntos com PPA, cujo teor aqui se dá por integralmente reproduzido.
- H) Em 28-05-2025, os Requerentes apresentaram o pedido de pronúncia arbitral que deu origem ao presente processo [cf. sistema informático de gestão processual do CAAD].

3.1.2. Factos considerados não provados

Não foram considerados como não provados nenhum dos factos alegados, com efetiva relevância para a boa decisão da causa.

3.1.3. Fundamentação da decisão da matéria de facto

Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, à face das soluções plausíveis das questões de direito, nos termos da aplicação conjugada dos artigos 123.º, n.º 2, do CPPT e 607.º, n.º 3, do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT.

Não há controvérsia sobre a matéria de facto, pelo que no tocante à matéria de facto dada como provada, a convicção do Tribunal fundou-se nos factos articulados pelas Partes, cuja aderência à realidade não foi posta em causa e, portanto, admitidos por acordo, bem como na análise crítica da prova documental que consta dos autos, designadamente os documentos juntos pelos Requerentes, cuja correspondência à realidade não é contestada pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

Não se deram como provadas, nem não provadas alegações feitas pelas partes, com natureza meramente conclusiva, ainda que tenham sido apresentadas como factos, por serem insuscetíveis de comprovação, sendo que o seu acerto só pode ser aferido em confronto com a fundamentação da decisão da matéria jurídica, constante do capítulo seguinte.

Finalmente, importa sublinhar que a questão essencial a decidir é de direito e assenta na prova documental junta aos autos pela Requerente e na documentação constante do processo administrativo junto pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

3.2. MATÉRIA DE DIREITO

3.2.1 Objeto do litígio

Em causa está o cálculo do valor patrimonial tributário (“VPT”), para efeitos de Imposto do Selo (“IS”), dos quatro prédios rústicos identificados em C) dos factos assentes, que foram objeto de doação a favor dos Requerentes.

A questão *decidenda* consiste em determinar se a actualização do VPT desses prédios, para efeitos de liquidação de Imposto de Selo devido pela doação, no âmbito do disposto no regime constante do artigo 27.º, n.º.2, alínea c), do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12/11, é efectuada considerando o VPT inicial (como defende a Requerida) ou o VPT existente à data da liquidação (como defendem os Requerentes) e se o factor de correcção a aplicar é o relativo ao ano de actualização do mesmo VPT (como defendem os Requerentes) ou o relativo ao ano da última avaliação geral ou cadastral do prédio (como sustenta a Requerida).

Vejamos a posição das partes quanto à questão.

3.2.2 - Posição das partes

3.2.2.1. Posição dos Requerentes

Os Requerentes para sustentar o pedido que deduzem, alegam em síntese que:

- a) A AT, para a liquidação do Imposto do Selo devido, optou por considerar os VPT iniciais dos mesmos *i.e.*, o VPT correspondente ao ano da última avaliação cadastral, ou seja, os anos de 1945, 1959, 1956 e 1956, quando deveria ter considerado o VPT correspondente à data da liquidação.
- b) Conforme decorre do quadro jurídico aplicável, em particular da alínea c) do n.º 1 do artigo 27.º do DL 287/2003, o legislador alude a dois momentos relevantes a ter em conta no cálculo do VPT dos prédios rústicos – por um lado, a data da liquidação e, por outro lado o ano da última avaliação geral ou cadastral.
- c) No caso das liquidações aqui em causa, a data das liquidações de Imposto do Selo em referência corresponderá a 22-05-2024.

- d) Sucede que, conforme resulta dos despachos que indeferiram a reclamação graciosa apresentada pelos Requerentes, não foi a referida data da liquidação tida em consideração para o cálculo dos VPT dos prédios rústicos declarados nas declarações modelo 1 de Imposto do Selo, mas antes os VPT iniciais relativos ao ano de 1945 para o Prédio 1, 1959 para o Prédio 2 e 1956 para o Prédio 3 e Prédio 4.
- e) Acresce que ao VPT inicial dos prédios rústicos foi aplicado o coeficiente de desvalorização de 44,21, correspondente ao ano da última avaliação cadastral (i.e., 1945, 1956, 1959 e 1956) e aplicável aos anos até 1970.
- f) Nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 27.º do DL 287/2003, o VPT dos prédios rústicos a considerar para efeitos de apuramento do Imposto do Selo deverá corresponder ao VPT atualizado que consta na caderneta predial à data da liquidação (i.e., 22-05-2024), ou seja, o VPT determinado nos anos de 1989, 2023, 1993 e 1989 – e não o VPT correspondente ao ano da última avaliação cadastral (i.e., 1945, 1956, 1959 e 1956), conforme defende a Requerida nos despachos que indeferiram a reclamação graciosa apresentada pelos Requerentes.
- g) Em consequência, os VPT a considerar para efeitos da liquidação de Imposto do Selo deverão ser os seguintes:

Prédio	Ano de determinação do VPT	VPT à data da liquidação
1	1989	295,01 €
2	1993	38,59 €
3	1989	7.449,82 €
4	2023	40.877,60 €

- h) Por outro lado, sobre o VPT constante da caderneta predial à data da liquidação deverá ser aplicado o coeficiente correspondente ao ano em que o VPT foi determinado – e não o coeficiente de desvalorização de 44,21, correspondente ao ano da última avaliação cadastral (i.e., 1945, 1956, 1959 e 1956) e aplicável aos anos até 1970, conforme defende a Requerida nos despachos que indeferiram a reclamação graciosa apresentada pelos Requerentes.
- i) Em conformidade, o ano da última avaliação geral ou cadastral dos prédios, deverá corresponder aos anos de 1989 para o Prédio 1 e Prédio 3, 1993 para o Prédio 2 e 2023 para

o Prédio 4, pelo que deveriam ter sido aplicados os seguintes coeficientes de desvalorização da moeda:

Prédio	Ano de determinação do VPT	Coefficiente
1	1989	1,97
2	1993	1,35
3	1989	1,97
4	2023	1,00

j) Assim, relativamente às liquidações de Imposto do Selo das verbas 1.1 e 1.2 da TGIS emitidas em nome do Requerente A..., referentes à doação dos Prédios 1, 2, 3 e 4, deveriam ascender aos seguintes valores:

Prédio	Ano de determinação do VPT	VPT à data da liquidação	Coefficiente de desvalorização	Quota-parte	Base tributável	Verba 1.1. (0.8%)	Verba 1.2. (10%)
1	1989	295,01 €	1,97	1/4	145,29 €	1,16 €	14,53 €
2	1993	38,59 €	1,35	1/4	13,02 €	0,10 €	1,30 €
3	1989	7.449,82 €	1,97	1/4	3.669,04 €	29,35 €	366,90 €
4	2023	40.877,60 €	1,00	1/4	10.219,40 €	81,76 €	1.021,94 €

k) E, relativamente às liquidações de Imposto do Selo das verbas 1.1 e 1.2 da TGIS emitidas em nome da Requerente B..., referentes à doação dos Prédios 1, 2, 3 e 4, deveriam ascender aos seguintes valores:

Prédio	Ano de determinação do VPT	VPT à data da liquidação	Coefficiente de desvalorização	Quota-parte	Base tributável	Verba 1.1. (0.8%)	Verba 1.2. (10%)
1	1989	295,01 €	1,97	1/4	145,29 €	1,16 €	14,53 €
2	1993	38,59 €	1,35	1/4	13,02 €	0,10 €	1,30 €
3	1989	7.449,82 €	1,97	1/4	3.669,04 €	29,35 €	366,90 €
4	2023	40.877,60 €	1,00	1/4	10.219,40 €	81,76 €	1.021,94 €

l) Em consequência, aos Requerentes foi liquidado um montante de Imposto do Selo superior ao devido no montante total de € 9.629,36.

3.2.2.2. Posição da AT

A AT, por seu turno, peticona a improcedência da ação e a sua absolvição dos pedidos, tendo alegado, para sustentar a sua posição, em resumo, que:

a) De acordo com as disposições conjugadas do n.º 1 e das alíneas c) dos n.ºs 1 e 2 do art. 27.º do Decreto-Lei n.º 287/2003, o IS é liquidado, no caso dos prédios rústicos, enquanto não for feita a avaliação geral da propriedade imobiliária, nos termos do CIMT, sobre os valores patrimoniais atualizados com base em fatores de correção monetária, cujo limite não pode

- exceder 44,21, a fixar em função do ano da última avaliação geral ou cadastral, de acordo com a Portaria n.º 1337/2003, de 5/12, quadro legal este que foi o aplicável ao caso dos autos.
- b) Nas liquidações em causa incidiram sobre os prédios rústicos de base cadastral, foi considerado o ano da última avaliação cadastral, ou seja, os anos de 1945, 1959, 1956 e 1956 respetivamente, tendo sido aplicado o coeficiente de desvalorização de 44,21 sobre o valor patrimonial inicial, por força no determinado na legislação aplicável, designadamente da Portaria n.º 1337/2003, de 5/12.
- c) Contrariamente ao que sustentam os Requerentes não deveria ter sido considerado o VPT à data da liquidação, ou seja, o VPT apurado em 1989, 1993, 1989 e 2023 com os respetivos coeficientes de desvalorização da moeda de 1,97; 1,35; 1,97, e 1,00, atendendo a que o VPT apurado nestes anos não decorreu da última avaliação geral ou cadastral, resultando os VPT apurados nessas datas de atualizações esporádicas.
- d) Está evidenciado em cada uma das cadernetas prediais dos prédios rústicos em causa, o registo de dois VPT inscritos na matriz à data da liquidação, ambos em vigor atuais e a produzir efeitos “à data da liquidação”: um, designado “valor patrimonial inicial”, apurado pela última avaliação geral ou cadastral; outro, designado “valor patrimonial atual”, que resulta da aplicação cumulativa de atualizações quantitativas esporádicas, e geograficamente heterogéneas, do VPT inicial (que resulta, esse sim, de avaliação direta).
- e) O “valor patrimonial inicial” continua a vigorar para efeitos de liquidação do IMT e do Imposto de Selo, conforme prevê o art. 27.º do Decreto-Lei n.º 287/2003, sob a epígrafe “Liquidação de IMT e de Imposto de Selo”, atualizado com base em fatores de correção monetária cujo limite não poderá exceder 44,21, a fixar em função do ano da última avaliação geral ou cadastral, a publicar em portaria do Ministro das Finanças, ou pelo valor constante do ato ou do contrato, consoante o que for maior, no caso a Portaria n.º 1337/2003 de 05/12.
- f) O “valor patrimonial atual”, que teve a sua génese no VPT inicial e que foi objeto de regularizações pontuais, muitas delas de âmbito regional e local, mas que vigora para efeitos de liquidação de IMI.
- g) Com a aplicação do coeficiente de desvalorização ao valor patrimonial inicial (e não a outro), apurado na última avaliação geral ou cadastral, previsto na alínea c) do n.º 1 do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 287/2003, o legislador pretendeu alcançar uma maior justiça e

equidade, evitando grandes disparidades nas liquidações de IMT e IS a emitir pela AT aos contribuintes, independentemente do momento e da região em que se localizam os prédios rústicos transmitidos.

- h) Este respeito pelo princípio da igualdade de tratamento não é alcançado através do “valor patrimonial atual” proveniente de regularizações pontuais, umas de carácter geral e universal para todos os prédios, outras de carácter mais local que visaram apenas prédios localizados em algumas áreas determinadas do território nacional.
- i) Torna-se ainda mais incompreensível a consideração do “valor patrimonial atual” na liquidação, quer do IMT, quer do IS, quando a alínea c) do n.º 1 do artigo 27.º do Decreto-Lei n.º 287/2003, estabelece que os fatores de correção monetária sejam fixados em função do ano da última avaliação geral ou cadastral; certamente, que a fixação do fator de correção monetária em função do ano da última avaliação geral ou cadastral aplicável ao valor patrimonial, constante da matriz como “atual”, resultaria em valores desajustáveis e irrealistas, ultrapassando em muito o valor de mercado dos bens em questão, o que não é desejável para ninguém.
- j) As liquidações controvertidas fizeram, pois, a correta aplicação da lei, decorrente das disposições conjugadas do n.º 1 e das alíneas c) dos n.ºs 1 e 2, todas do art.º 27.º do Decreto Lei n.º 287/2003 que vigoram enquanto não for efetuada a avaliação geral da propriedade imobiliária, nos termos do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI), sobre os valores patrimoniais atualizados com base em fatores de correção monetária, cujo limite não pode exceder 44,21, a fixar em função do ano da última avaliação geral ou cadastral, de acordo com a Portaria n.º 1337/2003, de 5 de dezembro.

3.2.3. Apreciação da questão

Analisados os argumentos e a posição das partes, importa apreciar.

A norma do artigo 1.º do Código do Imposto do Selo (“CIS”), define o âmbito de incidência objectiva do imposto, estatuidando que o Imposto do Selo incide sobre todos os atos, contratos, documentos, títulos, papéis e outros factos ou situações jurídicas previstas na tabela geral, incluindo as transmissões gratuitas de bens (cf. artigo 1.º, n.º 1, do CIS).

A doação de um bem imóvel configura uma transmissão gratuita para os efeitos da alínea a) do n.º 3 do artigo 1.º do CIS, estando sujeita a IS nos termos da verba 1.2 da Tabela Geral do

Imposto do Selo (“TGIS”) à taxa de 10% sobre o valor da transmissão, a acrescer, sendo caso disso, à da verba 1.1.

Nos termos do disposto no artigo 3º, nº 1 do CIS "o imposto constitui encargo dos titulares do interesse económico nas situações referidas no artigo 1.º, acrescentando na al. a) do n.º 3 que "para efeitos do n.º 1, considera-se titular do interesse económico, nas transmissões por morte, a herança e os legatários e, nas restantes transmissões gratuitas, bem como no caso de aquisições onerosas, os adquirentes dos bens" (in casu, os donatários, aqui Requerentes).

De acordo com o n.º 1 do art.º 13.º do CIS “O valor dos imóveis é o valor patrimonial tributário constante da matriz nos termos do CIMI à data da transmissão, ou o determinado por avaliação nos casos de prédios omissos ou inscritos sem valor patrimonial.”, dispondo o nº 4 desta norma que “Na determinação dos valores patrimoniais tributários de bens imóveis ou de figuras parcelares do direito de propriedade, observam-se as regras previstas no CIMT para as transmissões onerosas.”.

No caso dos prédios rústicos, o imposto do selo é liquidado, nos termos do regime transitório constante do artigo 27º, nº. 1, alínea c) e nº.2, alínea c), do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12/11, que procedeu à reforma da tributação do património, do qual resulta que “O imposto relativo a prédios rústicos é liquidado sobre o valor patrimonial tributário inscrito na matriz à data da liquidação, actualizado com base em factores de correcção monetária cujo limite não poderá exceder 44,21, a fixar em função do ano da última avaliação geral ou cadastral, a publicar em portaria do Ministro das Finanças, ou pelo valor constante do acto ou do contrato, consoante o que for maior”.

Por sua vez, os factores de correcção monetária mencionados no citado art.º.27, nº.1, alínea c), foram consagrados na portaria 1337/2003, de 5/12, diploma que fixa, no respetivo Anexo, o quadro de atualização dos coeficientes de desvalorização da moeda aplicáveis para actualização do valor patrimonial tributário dos prédios urbanos não arrendados a que se refere o artigo 16.º e dos prédios rústicos a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 27.º do [Decreto-Lei n.º 287/2003](#), de 12 de Novembro, nos termos seguintes:

Até 1970 ...	44,21
1971 ...	42,08
1972 ...	39,34
1973 ...	35,76
1974 ...	27,42
1975 ...	23,43
1976 ...	19,62
1977 ...	15,06
1978 ...	11,80
1979 ...	9,29
1980 ...	8,38
1981 ...	6,85
1982 ...	5,69
1983 ...	4,54
1984 ...	3,54
1985 ...	2,94
1986 ...	2,68
1987 ...	2,44
1988 ...	2,22
1989 ...	1,97
1990 ...	1,77
1991 ...	1,56
1992 ...	1,46
1993 ...	1,35
1994 ...	1,28
1995 ...	1,23
1996 ...	1,19
1997 ...	1,17
1998 ...	1,14
1999 ...	1,11
2000 ...	1,08
2001 ...	1,04
2002 ...	1,00

Como resulta da norma constante do artigo 27º, nº.1, alínea c), do Decreto-Lei nº 287/2003, de 12/11, aplicável ao Imposto de Selo, *ex vi* o nº.2, alínea c), do mesmo artigo, o legislador convoca dois momentos a ter em conta no cálculo do VPT dos prédios rústicos. Um primeiro momento, correspondente à data da liquidação, e um segundo momento, correspondente ao ano da última avaliação geral ou cadastral.

Assim, no caso dos autos, e em relação ao primeiro momento – data da liquidação - dúvidas não há que o mesmo ocorreu em 19/06/2024 (cf. ponto B dos factos provados), sendo assim de atender ao VPT actualizado nessa data e constante do ponto C) da matéria de facto assente.

Ora, sucede que no caso em apreço não foram esses os valores considerados pela AT em sede de liquidação, nem em sede de resposta à reclamação graciosa (cf. ponto D) da matéria de facto assente).

Com efeito, os valores considerados pela AT foram os VPT iniciais - relativos ao ano de 1945 para o Prédio 1, 1959 para o Prédio 2 e 1956 para o Prédio 3 e Prédio 4 - aos quais aplicou o coeficiente de 44,21 (coeficiente de actualização aplicável até 1970, conforme o teor da portaria 1337/2003, de 5/12).

Atento o que dispõe o 27º, nº.1, alínea c), do Decreto-Lei nº 287/2003, de 12/11, a AT deveria ter considerado o VPT à data da liquidação (ou seja, o VPT apurado em 1989 para o Prédio 1, 1993 para o Prédio 2, 1989 para o Prédio 3 e 2023 para o Prédio 4, constantes do ponto C) dos factos provados) e não o VPT inicial relativo ao ano de 1970, devendo consequentemente ter considerado para efeitos da liquidação de IS dos prédios, os VPT seguintes:

Prédio	Ano de determinação do VPT	VPT à data da liquidação
1	1989	295,01 €
2	1993	38,59 €
3	1989	7.449,82 €
4	2023	40.877,60 €

Relativamente ao factor de correcção a aplicar entendemos que o factor de correcção é o relativo ao ano de actualização do mesmo VPT e não do ano da última avaliação geral ou cadastral do prédio, como considerou a AT.

A lei refere que o Imposto do Selo é liquidado sobre o VPT do prédio inscrito na matriz à data da liquidação e que esse valor deverá ser actualizado com base em factores de correcção cujo limite não poderá exceder 44,21 a fixar em função do ano da última avaliação geral ou cadastral.

Se analisarmos a norma em questão é possível concluir que o legislador estabelece que são os factores de correcção a ser publicados por Portaria que devem ser fixados em função do ano da última avaliação geral ou cadastral e não que se deverá aplicar o coeficiente relativo ao ano da última avaliação geral ou cadastral.

O valor tributável dos prédios rústicos em causa deverá deste modo ser calculado com base no valor constante da matriz à data da transmissão, sendo de aplicar o coeficiente correspondente ao ano em que aquele valor foi determinado (anos de 1989 para o Prédio 1 e Prédio 3, 1993 para o Prédio 2 e 2023 para o Prédio 4) e não o coeficiente de desvalorização de 44,21, correspondente ao ano da última avaliação cadastral (*i.e., 1945 para o Prédio 1, 1959 para o Prédio 2 e 1956 para o Prédio*

3 e Prédio 4) e aplicável aos anos até 1970, devendo consequentemente ser aplicados os seguintes coeficientes de desvalorização da moeda, constantes da portaria 1337/2003, de 5/12:

Prédio	Ano de determinação do VPT	Coefficiente
1	1989	1,97
2	1993	1,35
3	1989	1,97
4	2023	1,00

Aplicando o enunciado ao caso concreto, resulta que as liquidações impugnadas, deveriam ascender aos valores indicados em 44º e 45º do ppa, de onde resulta que a AT liquidou IS em excesso, no montante total de € 9.629,36.

A decisão de indeferimento da reclamação graciosa apresentada pelos Requerentes, bem como as liquidações de Imposto do Selo subjacentes, padecem assim de vício que se consubstancia no erro sobre os pressupostos de direito, pelo que importa concluir pela sua ilegalidade, por violação do disposto no artigo 27º, n.º 1, alínea c), do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12/11.

O vício de violação de lei por erro nos pressupostos de direito, gera a anulabilidade dos atos em questão, nos termos do artigo 163.º, n.º 1, do Código do Procedimento Administrativo, subsidiariamente aplicável por força do disposto na alínea d), n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

Em face do exposto, julga-se procedente o pedido de anulação da decisão de indeferimento da reclamação graciosa em apreço, e de anulação parcial das liquidações impugnadas.

3.2.4. Do reembolso do imposto pago e do pagamento de juros

Quanto ao pedido de reembolso do imposto pago, acrescido de juros, importa começar por referir que da ilegalidade do indeferimento da reclamação graciosa apresentada pelos Requerentes e, consequentemente, da ilegalidade dos actos de liquidação de Imposto do Selo em causa, resulta para a AT a obrigação de restabelecer a situação que existiria se os actos não tivessem sido praticados.

De acordo 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 AT, nos exactos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo, cabendo-lhe “restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adoptando

os actos 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.

Nos termos do artigo 43.º, n.º 1, da LGT, para além do reembolso do imposto indevidamente pago “São devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido”.

Quanto à aplicação desta norma, é entendimento do STA, expresso no acórdão proferido no âmbito do processo n.º 0890/16, em 18 de Janeiro de 2017, que “[e]m caso de retenção na fonte e havendo lugar a impugnação administrativa (reclamação graciosa ou recurso hierárquico) o erro passa a ser imputável à AT depois de eventual indeferimento da pretensão deduzida pelo contribuinte”.

Por conseguinte, por efeito da reconstituição da situação jurídica em resultado da anulação dos actos de liquidação, há assim lugar ao reembolso do Imposto do Selo indevidamente pago acrescido do pagamento de juros indemnizatórios, calculados sobre a quantia indevidamente paga pela Requerente (€ 9.629,36), à taxa legal supletiva, desde a data do indeferimento da reclamação graciosa, isto é, 24/03/2025, até integral e efectivo reembolso, nos termos conjugados do artigo 24.º, n.º 5 do RJAT, dos artigos 43.º, n.ºs 1 e 4 e 35.º, n.º 10 e 100.º da LGT e do artigo 61.º, n.º 5 do CPPT, do artigo 559.º do Código Civil e da Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril.

4. DECISÃO

Nos termos expostos, o Tribunal Arbitral decide:

1. Julgar procedente o pedido de anulação da decisão de indeferimento da reclamação graciosa apresentada pelos Requerentes e de anulação parcial das liquidações de Imposto do Selo impugnadas;
2. Condenar a Requerida no reembolso aos Requerentes do montante de imposto indevidamente pago, no valor de € 9.629,36e, acrescido de juros indemnizatórios, contados desde a data do indeferimento da reclamação graciosa ocorrida em 24/03/2025, até à data do processamento da respectiva nota de crédito.
3. Condenar a Requerida no pagamento das custas do processo.

5. VALOR DO PROCESSO

Fixa-se o valor do processo em € 9.629,36 (nove mil, seiscentos e vinte e nove euros e trinta e seis cêntimos), nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a) do CPPT e do artigo 306.º, n.º 2, do CPC, aplicáveis ex vi artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e) do RJAT e do artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

6. CUSTAS

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € 918,00, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária e do disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e artigo 4.º, n.º 5, do citado Regulamento, a pagar pela Requerida.

Notifique-se.

Lisboa, 1 de junho de 2026.

O Árbitro,

(Carla Almeida Cruz)