

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 985/2025-T

Tema: IRS: mais-valias; quinhão hereditário; alienação de bens imóveis.

SUMÁRIO:

- I.** Enquanto a herança permanecer indivisa, cada herdeiro é titular de um direito abstrato a uma fração ideal da herança, sem qualquer direito real sobre bens específicos.
- II.** A alienação do quinhão hereditário corresponde à transmissão de uma posição jurídica global na herança indivisa e não de direitos reais sobre bens concretos.
- III.** A celebração de escritura pública de compra e venda de um bem imóvel concreto e determinado, com a intervenção de todos os co-herdeiros, demonstra uma intenção clara de alienar a quota-parte de um imóvel específico e não um quinhão hereditário e está subsumível à previsão da alínea a) do n.º1 do artigo 10.º do CIRS.

DECISÃO ARBITRAL

1. Relatório

A - Geral

- 1.1. A... (doravante designada por a Requerente), casada, natural da freguesia de ..., concelho de ..., NIF ..., portadora do cartão de cidadão n.º..., emitido pela República Portuguesa e válido até 01 de setembro de 2030 e B... (doravante designado por o Requerente), casado no regime de comunhão geral de bens com a Requerente, natural da freguesia de ..., concelho de Viseu, NIF..., portador do cartão de cidadão n.º..., emitido pela República Portuguesa e válido até 21 de agosto de 2029, ambos residentes na Rua ..., n.º..., Viseu (doravante designados por Requerentes), apresentou no dia 14.11.2025 um pedido de constituição de tribunal arbitral em matéria tributária, que foi aceite, visando, em termos mediatos, a declaração de ilegalidade da liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (de ora em diante “IRS”) n.º 2025..., perfazendo um total de imposto a liquidar no montante de 11.171,56€ (onze mil, cento e setenta e um euros e cinquenta e seis cêntimos), relativa ao ano de 2024, como adiante melhor se verá.
- 1.2. Nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (de ora em diante, “RJAT”), o Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (seguidamente “CAAD”) designou como árbitro o signatário, não tendo as partes, depois de devidamente notificadas, manifestado oposição a essa designação.
- 1.3. Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do art.º 11.º do RJAT, o tribunal arbitral foi constituído a 27.01.2026.
- 1.4. No dia 27.01.2026 foi notificado o dirigente máximo dos serviços da Autoridade Tributária e Aduaneira (de ora em diante “Requerida” ou “AT”) para remeter ao Tribunal Arbitral cópia do processo administrativo que pudesse existir e,

querendo, no prazo de 30 dias, apresentar resposta e solicitar produção de prova adicional.

- 1.5. A Requerida no dia 04.03.2026 remeteu a sua resposta e o processo administrativo.
- 1.6. Por despacho de 25.05.2026, entendeu o tribunal dispensar a reunião do art.º 18º do RJAT, considerando inútil a apresentação de alegações.

B – Posição da Requerente

- 1.7. No dia 07.11.1995 faleceu o senhor C..., viúvo, com última residência habitual na Rua..., n.º..., ..., freguesia de ..., concelho de Lisboa.
- 1.8. Por escritura de habilitação de herdeiros outorgada a 06.11.1996, foram habilitados como únicos herdeiros do falecido, a Requerente e os seus irmãos: D..., E..., F..., G... e H... .
- 1.9. Da herança do falecido faziam parte os seguintes bens imóveis: (1) Prédio rústico denominado ..., sito em..., na freguesia de..., conselho e distrito de Viseu, inscrito na respetiva matriz predial rústica, sob o artigo...; (2) Prédio rústico denominado..., sito em ...na freguesia de ..., conselho e distrito de Viseu, inscrito na respetiva matriz predial rústica, sob o artigo...; (3) Prédio urbano sito no Lugar de ..., na freguesia de ...concelho e distrito de Viseu, inscrito na respetiva matriz predial urbana sob o artigo ...; a herança foi aberta por óbito do pai da Requerente

e permaneceu ilíquida e indivisa.

- 1.10. Por escritura de compra e venda outorgada a 23.12.2024, a Requerente e seus irmãos declararam vender, pelo preço global de 900.000,00€ (novecentos mil euros) os três prédios inscritos nas respetivas matrizes prediais, cabendo 1/6, ou seja, 150.000,00€ (cento e cinquenta mil euros) à Requerente e 1/6, ou seja, o mesmo montante, a cada um dos seus irmãos. Os referidos prédios foram alienados sem ter sido feita qualquer partilha prévia entre os herdeiros.
- 1.11. Os Requerentes aquando da submissão da sua declaração de IRS, referente a 2024, declararam o montante de 150.000,00€ resultante da alienação dos três prédios por parte da Requerente.
- 1.12. A 15.05.2025 foi emitida a nota de liquidação de IRS, relativa ao ano de 2024, n.º 2025..., perfazendo um total de imposto a liquidar no montante de 11.171,56€ (onze mil, cento e setenta e um euros e cinquenta e seis cêntimos), que foi pago.
- 1.13. Depois de tomar conhecimento de que as vendas aqui referidas não estariam sujeitas a tributação, por se reportarem à venda de quinhão hereditário, a mandatária dos Requerentes apresentou no Serviço de Finanças de Viseu, em 16.07.2025, uma reclamação graciosa. A AT proferiu um projeto de decisão de indeferimento, datado de 24.09.2025, notificado à mandatária dos Requerentes, tendo os mesmos exercido o direito de audição prévia através da sua mandatária.
- 1.14. A 28.10.2025 proferiu despacho de indeferimento da reclamação graciosa tendo o mesmo sido notificado à mandatária dos Requerentes.
- 1.15. Ora, enquanto a herança se mantiver indivisa, cada herdeiro é titular de um direito a uma quota dos bens que constitui um património autónomo e não um direito individual sobre cada um dos bens que a integram.

- 1.16. Não tendo sido outorgada escritura de partilha de bens, a Requerente apenas fica titular do direito ideal a uma quota e não do direito individual sobre os bens que compõem o património.
- 1.17. Um quinhão hereditário não se traduz num direito de propriedade sobre determinados bens. Assim, pela alienação de um quinhão hereditário indiviso transfere-se para o adquirente o direito de um quinhão em causa e não um direito de propriedade sobre um bem concreto e individualizado.
- 1.18. Entende que a sua posição tem respaldo quer a nível de jurisprudência do STA (Acórdão de 28.01.2025 – Proc. 0450/14, Rel. Fonseca Carvalho¹; Acórdão de Uniformização de Jurisprudência de 29.04.2025 -Proc. 033/24.1BALSB², Rel. Gustavo Lopes Courinha³ e Acórdão de 25/11/2009 – Proc.0975/09, Rel. Valente Torráo⁴) quer a nível de jurisprudência arbitral que correu os seus trâmites no CAAD nos Processos n.º 627/2017-T e 1318/2024-T, respetivamente⁵, assim como a nível da doutrina.
- 1.19. Assim os Requerentes pugnam pela procedência da impugnação (PPA) apresentada com as seguintes consequências:
- a. seja proferida declaração de anulação da liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (“IRS”) n.º 2025..., relativa ao período de tributação de 2024, da qual resultou imposto a pagar no montante de 11.171,56€;
 - b. se proceda à substituição por liquidação onde sejam excluídas mais valias sobre o ganho resultante de alienação de quinhão hereditário em 2024, no montante total de 150.000€, procedendo-se a nova liquidação de imposto e reembolso de eventuais quantias apuradas;

¹ Disponível em www.dgsi.pt

https://caad.org.pt/tributario/decisoes/view.php?l=MjAxODA3MTExNDMyMjMwLlA2MjdfMjAxNlQgLSAyMDE4LT_A1LTl1IC0gSIVSSVNQUIVERU5DSUEgLnBkZg%3D%3D

² Disponível em www.dgsi.pt.

³ Disponível em www.dgsi.pt

⁴ Disponível em www.dgsi.pt.

⁵ Disponível em www.caad.org.pt

- c. se proceda à restituição do valor considerado pago em excesso, acrescido de juros indemnizatórios, demais custas e encargos com o processo, incluindo custas de parte.

C – Posição da Requerida

- 1.20. Começa por identificar que o PPA tem por objeto o ato de liquidação do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) nº 2025..., relativos ao ano de 2024, no valor global de 11.171,56€ (onze mil cento e setenta e um euros e cinquenta e seis cêntimos.).
- 1.21. Que a Requerente peticiona a anulação daquela liquidação, e, consequente substituição dessa liquidação, por outra onde se excluam as mais valias em causa no presente processo, bem como a restituição das quantias pagas em excesso e respetivos juros indemnizatórios.
- 1.22. Em termos factuais refere que por escritura pública de COMPRA E VENDA E MÚTUO COM HIPOTECA E FIANÇA, celebrada em 23.12.2024 a Requerente, na qualidade de vendedora, procedeu à venda dos imóveis objeto no presente processo. Na referida escritura, consta que a Requerente, vendeu os seguintes imóveis:

Disseram os primeira e segundo outorgantes, nas indicadas qualidades:-----
--- Que, pela presente escritura e pelo preço global de novecentos mil euros, vendem, livre de ónus e encargos, à sociedade representada pela terceira outorgante, os seguintes imóveis: -----

- 1) Prédio rústico denominado ..., sito em ..., na freguesia de..., conselho e distrito de Viseu, inscrito na respetiva matriz predial rústica, sob o artigo ...;
 - 2) Prédio rústico denominado ..., sito em ..., na freguesia de..., conselho e distrito de Viseu, inscrito na respetiva matriz predial rústica, sob o artigo ...;
 - 3) Prédio urbano sito no Lugar de ..., na freguesia de ..., concelho e distrito de Viseu, inscrito na respetiva matriz predial urbana sob o artigo
- 1.23. Foi constituída, em nome da sociedade compradora, hipoteca voluntária sobre os imóveis adquiridos, destinada a garantir o bom e pontual pagamento do capital mutuado e respetivos juros remuneratórios. A Requerente declarou aquela venda, através da sua declaração de IRS Modelo 3 de 2024, no Anexo G, a alienação dos imóveis. Tendo sido emitida e notificada a liquidação que pretende impugnar.
- 1.24. Defende por impugnação que os Requerentes consideram que a liquidação controvertida padece de ilegalidade porque o que foi transmitido foi um quinhão hereditário e não os imóveis, fundamentando a sua posição no Acórdão de Uniformização de Jurisprudência do STA, a 29/04/2025, no Proc. 033/24.1BALSB, que estabeleceu 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. No presente caso, não se está perante uma alienação de quinhão hereditário mas, sim, de alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis.
- 1.25. No âmbito do presente processo o que é importante saber é se a venda de imóveis específicos e concretos integrantes de uma herança indivisa pelos Requerentes (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 pelos Requerentes.

- 1.26. Para se responder à questão acima suscitada, há que chamar à colação o princípio da substância sob a forma, presente quer nos artigos. 11º/3, 38º e 39º da Lei Geral Tributária (LGT) quer a nível da jurisprudência do TCAS⁶ que no Acórdão n.º 523/05 de 3 de maio de 2005 se pronunciou no sentido de que "ao direito fiscal importa sobretudo a real configuração das situações de facto, «a realidade económica, a realidade de facto», «a relação económica»" quer a nível de jurisprudência arbitral que no Processo 1317/2024-T, já transitado em julgado, se pronunciou "IV – Na análise contextual das transações em presença, a partir dos elementos constantes dos autos, os tribunais tributários devem privilegiar a substância económica sobre a forma jurídica, evitando que os contribuintes caracterizem as suas transações de um modo que distorça o sentido e o propósito da lei fiscal, desde que isso seja permitido por uma interpretação literal, teleológica e sistemática das disposições fiscais relevantes, metodologia inteiramente consistente com os princípios da legalidade tributária, da segurança jurídica, da separação de poderes, do combate à elisão fiscal e da preservação da base tributável."
- 1.27. Tendo em conta o acima exposto verifica-se que os Requerentes, em particular a Requerente com o consentimento do seu marido, conjuntamente com os restantes herdeiros procederam à alienação dos seguintes bens imóveis:

- 1) Prédio rústico denominado ..., sito em ..., na freguesia de...,

concelho e distrito de Viseu, inscrito na respetiva matriz predial rústica, sob o artigo ...;

⁶ TCAS – Tribunal Central Administrativo Sul

- 2) Prédio rústico denominado ..., sito em ..., na freguesia de..., concelho e distrito de Viseu, inscrito na respetiva matriz predial rústica, sob o artigo...;
- 3) Prédio urbano sito no Lugar de ..., na freguesia de ..., concelho e distrito de Viseu, inscrito na respetiva matriz predial urbana sob o artigo

como é admitido no PPA sem qualquer referência a quinhão hereditário. Por outro lado, na escritura pública outorgada em que os bens imóveis acima referidos foram alienados, não há qualquer referência a alienação de um quinhão hereditário. Os bens imóveis foram individualizados, especificados e determinados, constituindo o objeto das transmissões em causa. Adicionalmente, do texto da escritura celebrada ressalta que a sociedade outorgante compradora constituiu hipotecas sobre os prédios adquiridos e os prédios alienados ingressaram na esfera jurídica da sociedade compradora.

- 1.28. Atendendo ao princípio da substância sob a forma, que deve nortear o direito fiscal, poderá concluir-se que se está perante a celebração de uma escritura pública de compra e venda de bens imóveis concretos e determinados, com a intervenção do todos os co-herdeiros, demonstrativa de uma intenção clara de alienar um imóvel específico e não de um quinhão hereditário. Por outras palavras pode dizer-se que “ (...) substância e forma, texto e contexto, sustentam a conclusão de que o negócio jurídico em presença não se reconduziu à alienação de um quinhão hereditário, enquanto universalidade indiferenciada de bens, direitos ou encargos, procedendo antes à alienação onerosa de direitos reais sobre um bem imóvel deliberadamente individualizado, especificado e determinado, como consta, expressa e formalmente, da escritura pública, realizando o facto tributário constante da alínea a), do n.º1, do artigo 10.º do CIRS.” – cf. decisão proferida no processo n.º 1371/20247 anteriormente mencionada.

⁷ Penso que se queria referir o Processo 1317/2024-T, já mencionado na Resposta.

- 1.29. Em termos civilistas, o quinhão hereditário consiste na quota que um sucessível detém numa herança indivisa, conforme artigo 2124.º do Código Civil (CC). O quinhão hereditário é composto por um complexo de bens (móveis e/ou imóveis), direitos e, se os houver, encargos, constituindo-se aquilo a que se chama uma universalidade de bens. Pode haver cessão do quinhão hereditário, respeitando-se o direito de preferência em favor dos co-herdeiros, a favor de terceiros por ato inter vivos a título oneroso, traduzindo não a alienação de bens específicos mas sim a transferência de um conjunto indeterminado e não individualizado de bens e direitos (quota ideal sobre a universalidade hereditária), posição essa que fica sujeita a todos os encargos e responsabilidades próprios da herança, conforme artigo 2128.º do CC. Por outro lado, é possível alienar bens específicos compreendidos na herança indivisa⁸⁸, desde que conjuntamente por todos os herdeiros, aplicando-se as disposições reguladoras do negócio jurídico utilizado para o efeito, conforme n.º1 do artigo 2091.º do CC. Neste caso, está-se perante a transmissão de um bem concreto que ingressará na esfera jurídica do adquirente desse mesmo bem, o que significa que o adquirente não irá ocupar qualquer posição na herança indivisa, ao contrário, se houvesse uma cessão do quinhão hereditário.
- 1.30. No caso concreto, a sociedade compradora adquiriu a propriedade dos bens imóveis e apenas dos imóveis, não ficando com qualquer direito à herança indivisa enquanto tal ou aos demais bens (se ainda existissem) nem assumindo obrigações da herança. Em termos jurídicos está-se perante uma compra e venda de imóveis e não de uma cessão de quinhão hereditário, concluindo que “ (...) considerando os elementos textual, teleológico e sistemático de interpretação das normas jurídicas relevantes, bem como a análise contextual das transações em presença a partir dos meios probatórios constantes dos autos, e tendo como fio condutor a prevalência da substância sob a forma, impõe-se a conclusão que o negócio

⁸⁸ Herança que já foi aceite, mas, ainda não partilhada, conforme previsto no artigo 2097.º do CC.

jurídico em presença não se reconduziu à alienação de um quinhão hereditário, enquanto universalidade indiferenciada de bens, direitos ou encargos, consubstanciando, isso sim, uma alienação onerosa de direitos reais sobre um bem imóvel deliberadamente individualizado, especificado e determinado, como consta, expressa e formalmente, da escritura pública, realizando o facto tributário constante da alínea a), do n.º1, do artigo 10.º do CIRS.”. Em respaldo da posição assumida chama à colação diversa jurisprudência arbitral identificada na Resposta, defendendo que deverá improceder a pretensão da Requerente.

- 1.31. Igualmente chama à colação os princípios da igualdade tributária e da capacidade tributária pronunciando-se no sentido de 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, defendendo que o tribunal deverá pronunciar-se obrigatoriamente sob pena de omissão de pronúncia, que constitui nulidade nos termos do artigo 27.º do RJAT, sujeita à consequente impugnação.
- 1.32. Quanto à atribuição de juros indemnizatórios aos Requerentes, defende que tendo em consideração o acima exposto, não existe um erro imputável aos serviços na liquidação efetuada, pelo que sendo manifesta a legalidade da mesma, não há motivos que justifiquem o pagamento de juros indemnizatórios.

Pugna pela improcedência do PPA e consequente absolvição da Requerida com as devidas e legais consequências.

D – Saneamento

- 1.33. O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo, nos termos n.º 1 do artigo 10.º do RJAT as partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e mostram-se devidamente representadas.
- 1.34. O Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído (artigos 5.º, n.º 2, 6.º, n.º 1, e 11.º do RJAT), e é materialmente competente (artigos 2.º, n.º 1, alínea a) do RJAT).
- 1.35. O processo não padece de nulidades podendo prosseguir-se para a decisão sobre o mérito da causa.

2. Matéria de facto

2.1. Factos provados

Com interesse para a prolação da presente decisão arbitral, mostram-se provados os seguintes factos:

- 2.1.1. No dia 07.11.1995 faleceu o senhor G..., viúvo, com última residência habitual na Rua ..., n.º..., freguesia de ..., concelho de Lisboa. (doc. 1 anexo ao “PPA”).
- 2.1.2. Por escritura de habilitação de herdeiros outorgada a 6.11.1996, foram habilitados como únicos herdeiros do falecido, os seus filhos, a saber, a Requerente e os seus irmãos (doc. 2 anexo ao PPA).
- 2.1.3. Da herança (NIF:...) por óbito do senhor C... faziam parte três imóveis

correspondentes a um Prédio rústico denominado ..., sito em ..., na freguesia de ..., concelho e distrito de Viseu, inscrito na respetiva matriz predial rústica, sob o artigo...; um Prédio rústico denominado ..., sito em ..., na freguesia de ..., concelho e distrito de Viseu, inscrito na respetiva matriz predial rústica, sob o artigo ...; um Prédio urbano sito no Lugar de ..., na freguesia de ..., concelho e distrito de Viseu, inscrito na respetiva matriz predial urbana sob o artigo ... (doc. 3.1, 3.2 e 3.3 anexos ao “PPA”). A herança manteve-se indivisa, (N.º 2 I-Factos do PPA “2.º - *A herança aberta por óbito de seu pai permanece ilíquida e indivisa, sendo, na qualidade de herdeira, titular de um direito a uma quota de uma massa de bens, quota essa que constitui um património autónomo, não sendo titular, na invocada qualidade, de um direito individual sobre cada um dos bens que a integram*”; PA)

2.1.4. Por escritura com o título “COMPRA E VENDA, Mútuo COM HIPOTECA E FIANÇA”, outorgada a 23.12.2024, a Requerente, com consentimento do seu cônjuge, e seus irmãos, com consentimento dos respetivos cônjuges, quando aplicável, declararam vender à sociedade comercial anónima “I..., S.A.” (doravante designada por “sociedade compradora”) representada pela sua administradora única J..., pelo preço global de 900.000,00€ (novecentos mil euros) os imóveis identificados no ponto 2.1.3 (doc. 2 anexo ao PPA).

2.1.5. Da análise ao teor da escritura consta igualmente como outorgante a Caixa de Crédito Agrícola Mútuo de ..., CRL (doravante designada por CAIXA AGRÍCOLA) representada pelos seus administradores, respetivamente, K... e L.... A CAIXA AGRÍCOLA celebra com a sociedade compradora um mútuo com hipoteca (“DOCUMENTO COMPLEMENTAR”) que constitui parte integrante da escritura celebrada entre a Requerente e seus irmãos como outorgantes vendedores e a sociedade compradora como outorgante compradora. Na cláusula primeira – “Crédito, finalidade, confissão de dívida e prazo” - do DOCUMENTO

COMPLEMENTAR, está previsto a concessão de um empréstimo da CAIXA AGRÍCOLA à sociedade compradora, por solicitação desta, no montante de 700.000€. Adicionalmente, na cláusula sétima – Hipoteca no seu n.º1 está previsto que “Para garantia do cumprimento das obrigações decorrentes de um empréstimo, é constituída hipoteca sobre os imóveis identificado(s) na escritura de que este instrumento é complementar, nos termos nela € aqui previstos” (doc. 2 anexo ao PPA). Fica provado que a CAIXA AGRÍCOLA para financiar a sociedade compradora na aquisição dos três prédios identificados (bens imóveis), a sociedade compradora teve de contrair hipotecas sobre esses bens imóveis que, funcionam como colaterais, e, isso só foi possível, porque aquela (sociedade compradora) adquiriu a propriedade desses bens imóveis, constituindo os mesmos o objeto do contrato de compra e venda desses bens imóveis titulado por escritura.

2.1.6. Da leitura da escritura e do DOCUMENTO COMPLEMENTAR, não há qualquer referência à cessão de quinhão hereditário, mas sim, a bens imóveis perfeitamente identificados e individualizados (doc. 2 anexo ao PPA).

2.1.7. No dia 16.04.2025, a Requerente, juntamente com o seu marido, entregou uma declaração modelo 3 de IRS, com referência ao ano de 2024, na qual optaram pela tributação conjunta de rendimentos e declararam no Anexo G (Mais-Valias), os seguintes rendimentos:

- Linha 4001 – Titular B – Data de Realização 2024/12/23 – Valor de Realização 100.000,00 € – Data de Aquisição 1995/11/07 – Valor de Aquisição 30.280,83 € – Despesas e Encargos 8.333,345 € – artigo matricial urbano da freguesia ..., com o n.º..., com a quota parte de 16,67%;

- Linha 4002 – Titular B – Data de Realização 2024/12/23 – Valor de Realização 41.666,66 € – Data de Aquisição 1995/11/07 – Valor de Aquisição 495,15 € – artigo matricial rústico da freguesia ..., com o n.º ..., com a quota parte de 16,67%;

- Linha 4003 – Titular B – Data de Realização 2024/12/23 – Valor de Realização 8.333,00 € – Data de Aquisição 1995/11/07 – Valor de Aquisição 99,26 € – artigo matricial rústico da freguesia ..., com o n.º..., com a quota parte de 16,67%
(fls. 40/82 do PA9)

2.1.8. Foi emitida a nota de liquidação de IRS n.º 2025..., de 15.05.2026, no montante de 11.171,56€ (onze mil, cento e setenta um euro e cinquenta e seis cêntimos) relativa ao ano de 2024 (doc. 4 anexo ao PPA).

2.1.9. O montante de imposto liquidado, 11.171,56€, foi pago (doc. 9 anexo ao PPA).

2.1.10. Os Requerentes apresentaram reclamação graciosa, em 16.07.2025, da liquidação de IRS n.º 2025..., de 15.05.2025, no montante de 11.171,56€ (onze mil, cento e setenta um euro e cinquenta e seis cêntimos)
(art.º 9.º do PPA, doc, 5 anexo ao PPA e fls. 39/82 do PA).

2.1.11. Os Requerentes tendo sido notificados do projeto de indeferimento da reclamação graciosa, exerceram o direito de audição relativo ao projeto de indeferimento da reclamação graciosa (doc. 6 e 7 anexos ao PPA e fls. 37/82 a 57/82 do PA).

⁹ PA-Processo Administrativo

2.1.12. A reclamação graciosa n.º ...2025... foi indeferida pelo Chefe de Divisão da Direção de Finanças de Viseu, ao abrigo de Delegação de competências, pelo Ofício n.º 2025... datado de 28.10.2025 (doc. 8 anexo ao PPA).

2.1.13. A Requerente na pessoa da sua mandatária foi notificada (Registo Postal RL...PT) do indeferimento da reclamação graciosa (fls. 77/82 a 80/82 do PA e doc. 8 anexo ao PPA).

2.1.14. Em 14.11.2025 foi interposto o presente PPA tendo o mesmo sido aceite em 18.11.2025.

2.2. Factos não provados

Não há factos relevantes para a prolação da decisão que tenham sido dados como não provados.

2.3. Fundamentação da fixação da matéria de facto

Relativamente à matéria de facto, o Tribunal não tem de pronunciar-se sobre tudo quanto é alegado pelas partes, cabendo-lhe, antes, o dever de seleccionar os factos que se mostrem relevantes para a prolação da decisão, identificando os factos que se consideram provados e os que, por seu turno, não se acham demonstrados (artigo 123.º, n.º 2, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”) e artigo 607.º, n.º 3 e n.º 4, do Código

de Processo Civil (“CPC”), aplicáveis por força do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).

Assim, os factos que importam para a decisão são apurados em função do objeto do litígio, delimitado em função do pedido e da causa de pedir (artigo 596.º do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

Os factos foram dados como provados com base nos documentos juntos aos autos pelas Partes e nas posições que assumiram nos articulados por si apresentados.

3. Matéria de direito

3.1. Questão decidenda

A questão controvertida a apreciar consiste em saber se a transmissão onerosa dos prédios rústicos e urbano identificados no ponto 2.1.3 dos Factos Provados, que foi efetuada pela Requerente (e demais herdeiros do seu pai falecido em) através de escritura pública, celebrada em 07.11.1995, integra o conceito de “*alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis*”, sendo, nessa medida, suscetível de originar ganhos tributáveis na sua esfera jurídica, subsumíveis na previsão da alínea a) do n.º1 do artigo 10.º do Código do IRS (CIRS) ou não.

3.2. Da venda de imóveis integrantes de uma herança indivisa

Como foi referido anteriormente, as partes têm opiniões opostas quanto à questão decidenda. A Requerente entende que a alienação dos prédios rústicos e urbano constitui uma cessão dum quinhão hereditário ancorando-se na jurisprudência do STA no Acórdão 7/2025 de 29.04.2025 no Processo n.º 33/24.1BALSB2, segundo o qual não há lugar a tributação em sede de IRS, enquanto a Requerida entende que a transmissão onerosa dos prédios rústicos e urbano, não se enquadra na pronúncia do STA acima referido porque não ficou provado que se estava perante uma cessão de quinhão hereditário ou herança, mas sim perante uma transmissão de bens imóveis (os acima referidos prédios rústicos e urbano) em concreto/específicos e determinados, pelo que há lugar à aplicação do previsto na alínea a) do n.º1 do artigo 10.º do CIRS.

Esta questão foi já objeto de pronúncia por parte do TCAS no Acórdão datado de 26.02.2026 no Processo 1269/20.0BELRS.CS1¹⁰ que se pronunciou no seguinte sentido:

[

Há que distinguir, desde logo, dois tipos de negócios dispositivos que podem ser realizados pelos herdeiros e que têm suscitado a questão de saber se estamos perante factos com relevância tributária, em sede de mais-valias, nos casos em que a herança é composta total ou parcialmente por bens imóveis.

Esta distinção, reportada ao objecto do negócio, revela-se fulcral para a correcta interpretação e aplicação do disposto no artigo 10º nº 1 al. a) do CIRS, segundo o qual “[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”.

¹⁰ Disponível em www.dgsi.pt

Como é sabido, a sucessão abre-se no momento da morte do seu autor (artigo 2031.º do Código Civil), sendo chamados à titularidade das relações jurídicas do falecido aqueles que gozam de prioridade na hierarquia dos sucessíveis, desde que tenham a necessária capacidade (artigo 3032.º, n.º 1 do mesmo diploma). Se aceitarem a herança, evoluem de meros sucessíveis para efectivos herdeiros/sucessores e adquirem o domínio e posse dos bens da herança (artigo 2050.º, n.º 1 do CC).

Enquanto não for efectuada a partilha, esses bens são administrados pelo herdeiro designado cabeça-de-casal, nos termos do artigo 2079º do Código Civil, podendo o mesmo cobrar dívidas da herança, vender os frutos ou outros bens deterioráveis, etc. (artigos 2087º e ss. do referido diploma).

Todavia, conforme decorre do artigo 2091º do Código Civil, nos casos não abrangidos pelos poderes do cabeça-de-casal, é ao conjunto dos herdeiros que incumbe a prática de actos de administração extraordinária da herança adquirida, de que são exemplo os negócios de disposição de bens – cfr. Jorge Duarte Pinheiro, O Direito das Sucessões Contemporâneo, 5ª ed., 2023, Gestlegal, p. 415.

Assim, como bem afirma a Recorrente, mesmo que ainda não tenha sido efetuada partilha, é possível dispor-se dos bens da herança (bens concretos), desde que essa disposição seja realizada por todos os herdeiros.

Da referida possibilidade de os herdeiros, em conjunto, alienarem/onerarem bens da herança, distingue-se a alienação da própria herança ou de quinhão hereditário, que se encontra regulada nos artigos 2124º e ss. do Código Civil.

Ou seja, com a abertura da sucessão, e após a aceitação da herança, o herdeiro adquire o direito ao seu quinhão hereditário ou quota-parte ideal da herança global e, enquanto titular desse direito, pode proceder à sua alienação a terceiro, dispondo assim livremente dos direitos que detém sobre o património hereditário – cfr. Menezes Leitão, Direito das Sucessões, 2.^a ed., 2026, Almedina, p. 403.

O principal efeito deste negócio é a transmissão da herança ou do quinhão hereditário para o adquirente, ocupando este a mesma posição que competia ao herdeiro, sendo-lhe transmitidos os direitos inerentes, nomeadamente o de exercer os direitos relativos à gestão da herança ou exigir a sua partilha e, bem assim, as inerentes obrigações (cfr. artigo 2128º).

Sobre a natureza e os efeitos da cessão do quinhão hereditário, veja-se o acórdão do Tribunal da Relação de Lisboa, de 26 de maio de 2011, processo 2752/07.8TBTVD.L1-6, disponível em www.dgsi.pt:

“(…)

7. Embora quer o património comum do casal, quer a herança, possam integrar imóveis, até à partilha o meeiro e o herdeiro não são titulares de bens concretos nem comproprietários, mas apenas titulares de uma quota ideal do património comum e da herança.

8. A cessão de quinhão hereditário não implica a cessão de bens determinados, nomeadamente imóveis, que integrem a herança, apenas originando o direito à aquisição desses bens se vierem a preencher o quinhão dos cedentes.

9. A cessão de meação e de quinhão hereditário não está sujeita a registo, ainda que os patrimónios a partilhar integrem imóveis.”

Estabelecida a distinção entre a disposição de bens da herança e a alienação da própria herança ou de quinhão hereditário, cumpre assinalar que relativamente a este último negócio dispositivo, o STA uniformizou jurisprudência, em Acórdão proferido em 29-04-2025 (proc. n.º 33/24.BALSB) pelo Pleno da sua Secção de Contencioso Tributário, declarando como conclusão que: «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.»

Como refere Tânia Meireles da Cunha (1)¹¹, o fundamento basilar desta jurisprudência radica no seguinte raciocínio esquemático:

a) Enquanto a herança se mantiver indivisa, nenhum herdeiro é titular de direitos individuais sobre bens específicos que a integrem;

b) O herdeiro é, sim, titular do direito a uma quota de um património autónomo;

¹¹ “Mais-valias imobiliárias e IRS-jurisprudência recente” - Cadernos de Justiça Tributária, n.º48, Abril/Junho de 2025, Cejur,p.39

c) Tal situação só se altera com a partilha;

d) Logo, a alienação de um quinhão hereditário tem expressão patrimonial indefinida.

Ora, como se afigura manifesto, esta argumentação não é transponível para os casos em que os herdeiros, em conjunto, alienam ou oneram um bem imóvel específico e determinado da herança indivisa ou uma quota-parte desse bem, porquanto nestes casos aquilo que é transmitido é, efectivamente, o direito de propriedade ou outro direito real sobre um bem imóvel em concreto.

Assinale-se que a venda conjunta de um bem da herança não implica a transmissão da qualidade de herdeiro ao adquirente, antes determina a conversão do bem em dinheiro que passa a integrar a herança (se a venda for feita antes da partilha) ou é imediatamente repartido entre os herdeiros (se a venda for concomitante com a partilha informal do preço).

E, por essa razão, a este tipo de negócios não é aplicável a jurisprudência supracitada, a qual apenas se pode convocar quando estamos perante um negócio que tenha por objecto a própria herança ou um quinhão hereditário.

Neste sentido, vejam-se as recentes decisões do CAAD no processo n.º 1317/2024-T (de 8 de maio de 2025) e no processo 476/2025-T (19 de janeiro de 2026), disponíveis em caad.org.pt, nos quais se concluiu que “(...) nestes casos, em que os herdeiros alienam um bem imóvel específico e determinado da herança indivisa, não estamos já perante a alienação do direito à herança ou do direito ao quinhão hereditário, mas

antes perante uma transmissão de um bem em concreto cujos ganhos decorrentes da venda constituem mais-valias tributáveis em sede da categoria G de IRS, nos termos gerais.”,

posição a que o presente Tribunal Arbitral adere.

Vejamos

Assim, tendo por base o acima exposto, cumpre apreciar o caso dos autos, começando por chamar à atenção quanto ao teor da escritura celebrada em 23.12.2024, conforme ponto 2.1.4 dos Factos Provados, tendo presente que conforme estipulado no n.º1, do artigo 238.º do CC¹², “[n]os negócios formais não pode a declaração valer com um sentido que não tenha um mínimo de correspondência no texto do respetivo documento, ainda que imperfeitamente expresso” .

Ora, do teor da referida escritura, constante no ponto 2.1.4 dos Factos provados, prova-se quer a Requerente quer os seus irmãos, herdeiros, do senhor C..., conforme pontos 2.1.1, 2.1.2 dos Factos Provados, venderam à sociedade compradora, conforme ponto 2.1.4 dos Factos provados, os bens imóveis perfeitamente determinados e identificáveis no ponto 2.1.3 (2 prédios rústicos e um prédio urbano) dos Factos Provados, estando a herança indivisa à data da celebração da escritura, conforme ponto 2.1.3 dos Factos Provados. Sendo assim, em face do probatório, dúvidas não restam de que o que foi transmitido pela Requerente e seus irmãos não foi o quinhão hereditário na herança do seu falecido pai, senhor C..., mas antes, os bens imóveis em concreto/específicos e determinados, conforme ponto 2.1.3 que integravam a herança indivisa do senhor C..., negócio jurídico esse que é permitido, se for celebrado por todos os

¹² CC – CÓDIGO CIVIL

herdeiros, nos termos do n.º1 do artigo 2091.º do Código Civil, o que foi o que aconteceu, como ficou provado no ponto 2.1.4 dos Factos Provados.

Por outro lado, da leitura da escritura e do DOCUMENTO COMPLEMENTAR, não há qualquer referência à cessão de quinhão hereditário/herança, conforme ponto 2.1.6 dos Factos Provados, mas, sim, como ficou provado, transmissão de bens imóveis individualizados e identificados, que após a transferência de propriedade resultante do contrato de compra e venda dos mesmos titulada por escritura, serviram de colaterais relativamente ao financiamento a prestar pela CAIXA AGRÍCOLA à sociedade compradora. A sociedade compradora não se tornou sucessível na herança do *de cujus* (senhor C...) mas sim proprietária dos bens imóveis identificados no ponto 2.1.3 dos Factos Provados.

Assim, pode-se concluir que a operação jurídica que está na base da liquidação controvertida nos presentes autos, teve o efeito jurídico típico de uma compra e venda de imóveis, correspondente a uma transmissão onerosa do direito de propriedade sobre imóvel, subsumindo-se a operação na previsão da alínea a) do n.º1 do artigo 10.º do Código do IRS.

Como consequência do acima exposto, não há qualquer ilegalidade na liquidação ora impugnada, devendo a mesma manter-se e consolidar-se na ordem jurídico tributária.

Assim sendo deve improceder o pedido de pronúncia arbitral com todas as consequências legais.

3.3. Dos juros indemnizatórios

Não sendo ilegal a liquidação objeto dos presentes autos arbitrais, não têm os Requerentes direito a quaisquer juros indemnizatórios.

4. Decisão

Assim, nos termos e com os fundamentos expostos, o tribunal arbitral decide:

- a) Julgar improcedente o presente pedido de pronúncia arbitral;
- b) Absolver a Requerida de todos os pedidos, com as devidas e legais consequências;
- c) Condenar os Requerentes no pagamento das custas.

5. Valor do processo

De harmonia com o disposto no n.º 4 do artigo 299.º e no n.º 2 do artigo 306.º, ambos do CPC, no artigo 97.º-A do CPPT e ainda do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de 11.171,56€ (onze, cento e setenta e um euros e cinquenta seis cêntimos).

6. Custas

Para os efeitos do disposto no n.º 2 do artigo 12.º e no n.º 4 do artigo 22.º do RJAT e do n.º 5 do artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o montante das custas em 918,00€ (novecentos e dezoito euros), nos termos da Tabela I anexa ao dito Regulamento, a suportar pelos Requerentes.

Lisboa, 20 de julho de 2026

O Árbitro

Júlio Tormenta