

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 243/2026-T

Tema: IRS — Mais-valias imobiliárias — Partilha de herança indivisa.

SUMÁRIO: I — A celebração de contrato de partilhas de uma herança indivisa não configura um negócio de alienação de quinhão hereditário: trata-se, antes, de um negócio mediante o qual os titulares de um património autónomo hereditário fazem cessar definitivamente a situação de comunhão patrimonial, preenchendo os quinhões que cabem a cada um deles através da adjudicação dos bens que integram o acervo hereditário, compensando-se reciprocamente, caso necessário, mediante o pagamento de tornas; celebrada a partilha, deixa de existir herança indivisa.

II — A doutrina que dimana da jurisprudência uniformizada pelo Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 7/2025 não tem qualquer aplicação aos contratos de partilha.

III — Salvo quanto aos vícios que sejam do conhecimento oficioso, no julgamento da validade de atos tributários os tribunais têm de quedar-se pela formulação de um juízo assente apenas na apreciação das causas de invalidade invocadas pelos impugnantes, sendo-lhes desferido averiguar da existência de outros vícios que não aqueles que foram alegados como fundamento da pretensão anulatória.

DECISÃO ARBITRAL

— I — (RELATÓRIO)

A..., contribuinte n.º ..., e **B...**, contribuinte n.º ..., residentes na Rua ... (doravante “os requerentes”), vieram deduzir pedido de pronúncia arbitral tributária contra a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (doravante “a AT” ou “a requerida”), peticionando a declaração da ilegalidade e anulação do ato de liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) relativo ao ano de 2022.

Para tanto alegaram, em síntese, que por escritura de Partilha, outorgada em 09-11-2022, entre a requerente A... e a sua irmã, foi realizada partilha da herança indivisa de C... e de D..., progenitores de ambas, cujos acervos hereditários eram compostos pela verba única formado pelo prédio urbano inscrito na matriz predial urbana sob o artigo... da União de Freguesias de ... e ..., ao qual atribuíram o valor de EUR 160.000,00; que, por vontade das partes e uma vez que a situação de compropriedade não era desejável para as mesmas, o referido imóvel foi adjudicado na totalidade à irmã da requerente A..., e, como levava a mais em relação à quantia a que tinha direito, repôs este valor a título de tornas à requerente, pelo valor de EUR 80.000,00; que, no seguimento das interpretações por parte da Autoridade Tributária e Aduaneira, os ora requerentes submeteram Declaração de Rendimentos para o ano de 2022, declarando o valor recebido a título de tornas como mais-valia, o que deu lugar à nota de liquidação n.º 2023-..., com um valor de imposto final a pagar de EUR 5.447,97, que os requerentes colocaram a pagamento através de plano prestacional em 12 prestações; que, em 11-09-2025, os requerentes apresentaram pedido de revisão oficiosa tendo por objeto a referida liquidação, que foi indeferido por decisão notificada em 14-01-2026; que o valor de imposto ora controvertido foi erroneamente calculado em virtude de o ganho relativo às tornas recebidas em processo de partilha de herança ter sido qualificado como mais-valia, entendimento que não é correto uma vez que a alienação de quinhão hereditário não configura uma alienação onerosa de um direito real sobre um bem imóvel, nos termos do artigo 10.º, n.º 1, al. a), do CIRS, conforme resulta da jurisprudência uniformizada pelo Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 7/2025

Concluíram peticionando a declaração da ilegalidade e anulação da Liquidação Impugnada, bem como a condenação da requerida a restituir aos requerentes os montantes por si indevidamente pagos ao abrigo daquele ato tributário, acrescidos de juros indemnizatórios.

Juntaram documentos e procuração forense, declarando não pretender proceder à designação de árbitro. Atribuíram à causa o valor de EUR 11.517,97 e procederam ao pagamento da taxa de arbitragem inicial.

*

Constituído o Tribunal Arbitral Singular, nos termos legais e regulamentares aplicáveis, foi determinada a notificação da administração tributária requerida para os efeitos previstos no art. 17.º do RJAT.

Depois de devidamente notificada, a requerida veio apresentar resposta, na qual se defendeu por impugnação sustentando, em síntese, que a argumentação expendida pelos requerentes não pode proceder, porquanto, faz uma errada interpretação e aplicação das normas legais aplicáveis ao caso *sub judice*, na medida em que, ao contrário do alegado na p.i., a requerente mulher não alienou o quinhão hereditário na herança por óbito dos seus pais, enquanto posição jurídica global que um herdeiro ocupa numa herança indivisa, mas antes partilhou a sua quota-parte num bem individualizado e específico, posição essa que fica sujeita a todos os encargos e responsabilidades próprios da herança; que a interpretação do art. 10.º do CIRS no sentido de que a venda de um bem imóvel concreto, ainda que integrado numa herança indivisa, não constitui facto tributário em sede de mais-valias revela-se materialmente inconstitucional pois, ainda que, do ponto de vista formal, o herdeiro detenha apenas uma quota ideal sobre a herança indivisa, a alienação de um bem imóvel concreto integrante dessa herança traduz, em substância económica, a realização de um acréscimo patrimonial efetivo e individualizável, equiparável à venda de um imóvel após partilha; finalmente, que não há lugar ao pagamento de juros indemnizatórios.

Concluiu pela improcedência do pedido e sua consequente absolvição do mesmo. Juntou um despacho de nomeação de mandatários forenses, documentos e um processo administrativo.

— II — (SANEAMENTO)

Nos termos do art. 13.º do CPTA, aplicável à arbitragem tributária por via do art. 29.º, n.º 1, al. c), do RJAT, o conhecimento da competência precede o de todas as demais matérias. Porém, uma vez que, por um lado, o âmbito de atuação da jurisdição arbitral tributária está limitado em razão do valor da causa (art. 3.º, n.º 1, da Port. n.º 112-A/2011, doravante “a Portaria de Vinculação”) e, por outro lado, a competência funcional das formações, singulares ou colegiais, de julgamento está igualmente dependente do concreto valor fixado para cada arbitragem (art. 5.º, n.ºs 2 e 3, do RJAT), ter-se-á, primeiramente, de proceder à determinação do valor da causa que funciona assim como uma condição prévia à cognição da competência.

Ora, nos termos do art. 97.º-A do CPPT, quando se impugne ato de liquidação o valor atendível, para efeitos de custas, será o da importância cuja anulação se pretende. Tendo presente que a requerente peticiona a invalidação de um ato tributário que liquidou um valor total de imposto no montante de EUR 11.517,97 que alega ter suportado indevidamente e não se vislumbrando qualquer motivo para divergir dessa quantificação, há que aceitar o montante indicado na p.i., que aliás não foi objeto de impugnação pela requerida.

Fixo assim à presente arbitragem o valor de EUR 11.517,97.

Fixado que está o valor da causa, e uma vez que este não excede o dobro do montante da alçada dos tribunais centrais administrativos, é então possível concluir que o presente Tribunal Arbitral Singular dispõe de competência funcional (art. 5.º, n.º 2, do RJAT); atento o montante fixado, conclui-se que dispõe igualmente de competência em razão do valor para conhecer da presente arbitragem (art. 4.º, n.º 1, *in fine*, do RJAT; e art. 3.º, n.º 1, da Portaria de Vinculação).

Há que concluir também pela competência do presente Tribunal em razão da matéria por força do art. 2.º, n.º 1, al. a), do RJAT e da vinculação à arbitragem tributária institucionalizada do CAAD por parte da administração tributária requerida, tal como resulta da Portaria de Vinculação.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e estão devidamente patrocinadas nos autos. Têm também legitimidade *ad causam*.

Nos termos do art. 31.º, n.º 1, da LAV [aplicável à arbitragem em matéria fiscal *ex vi* do art. 181.º, n.º 1, do CPTA e este preceito por via do art. 29.º, n.º 1, al. c), do RJAT], quando, como é o caso presente, as partes não fixarem o lugar da arbitragem, “*este lugar é fixado pelo tribunal arbitral, tendo em conta as circunstâncias do caso, incluindo a conveniência das partes.*”

Assim, tendo em consideração que os requerentes estão domiciliados no Algarve e patrocinados por ilustre causídico com escritório na mesma região, fixo como lugar da presente

arbitragem as instalações da sede do CAAD, sitas no município de Lisboa, sem que se vislumbre que desta opção possa resultar algum inconveniente para a requerida.

Inexistem quaisquer questões prévias ou outras questões prejudiciais que obstem ao conhecimento do objeto da causa. Não se verificam igualmente nulidades processuais de que importe conhecer, quer por terem sido invocadas pelas partes, quer ainda por serem do conhecimento oficioso

Devidamente saneados os autos, a única questão que neles importa conhecer é então a seguinte:

— ilegalidade da Liquidação Impugnada em resultado de vício de violação de lei decorrente de erro nos pressupostos de direito, na medida em que, por estar em causa a alienação de quinhão hereditário, o montante recebido pela requerente A... a título de tornas deveria ter sido excluído de tributação conforme resulta da jurisprudência uniformizada pelo Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 7/2025.

Acessoriamente, há ainda que conhecer dos pedidos de condenação da requerida a restituir aos requerentes os montantes por si indevidamente pagos ao abrigo daquele ato tributário, bem como no pagamento de juros indemnizatórios.

— III — (FUNDAMENTAÇÃO DE FACTO)

FACTOS PROVADOS:

Com relevância para a decisão da questão decidenda na presente arbitragem, considero provados os seguintes factos:

- A. Em 23-11-2008 morreu C..., pai da requerente mulher, deixando como únicas herdeiras o seu cônjuge sobrevivente e as duas filhas (doc. n.º 1 junto com a resposta da AT).

- B.** Em 30-03-2022 morreu D..., mãe da requerente mulher e viúva do referido C..., deixando como únicas herdeiras as duas filhas (doc. n.º 2 junto com a resposta da AT).
- C.** No processo de Imposto de Selo, participação n.º ..., por óbito, em 30-03-2022, de D..., constam os seguintes bens: -Bens Imóveis – prédio urbano inscrito sob o artigo ... da União de freguesia de ... e ...; - Bens móveis – Ciclomotor de matrícula ... (doc. n.º 1 junto com a resposta da AT).
- D.** No processo de Imposto de Selo (participação n.º ...) instaurado por óbito, em 23-11-2008, de C..., consta o prédio urbano inscrito sob o artigo matricial ... da freguesia de ... (...), o qual deu origem ao supra citado artigo ... da União de freguesias de ... e ... (doc. n.º 1 junto com a resposta da AT).
- E.** Por escritura pública de partilha, lavrada em 09-11-2022, a requerente mulher e a sua irmã, na qualidade de únicas herdeiras legitimárias das heranças abertas pelos óbitos dos seus pais, acima identificados, procederam à respetiva partilha, tendo declarado o seguinte:
- Que pela presente escritura, dão forma à partilha do seguinte modo: -- À herdeira E..., em pagamento do seu quinhão hereditário, é-lhe adjudicada a verba única atrás identificada [trata-se do prédio urbano inscrito sob o artigo ... da União de freguesias de ... e ...], a qual se destina a sua habitação própria e permanente, no valor de CENTO E SESSENTA MIL EUROS, pelo que leva a mais em relação à quantia a que tem direito o valor de oitenta mil euros, importância a que repõe a título de tornas à restante herdeira que a elas tem direito.*
- À herdeira A..., não lhe é adjudicado qualquer bem, pelo que leva a menos em relação ao montante a que tem direito a importância de oitenta mil euros [...]"*
- F.** Em 02-06-2023 os requerentes apresentaram a declaração de rendimentos relativa ao IRS de 2022 (n.º ...-2022...), que substituíram em 07-06-2023 pela declaração de rendimentos n.º ...-2022-..., na qual declararam no respetivo Anexo G como valor

de realização o montante de EUR 80.000,00, recebido de tornas pela sua parte do prédio referido em **E.** (cfr. PA).

- G.** A declaração modelo 3 de IRS (n.º ...-2022-...), deu origem à Liquidação de IRS n.º 2023..., no valor de EUR 5.447,97, a que correspondeu a nota de cobrança n.º 2023..., que os requerentes colocaram a pagamento paga em seis prestações no âmbito do Plano Prestacional n.º 2023... (cfr. PA).
- H.** Em 2025 os requerentes apresentaram pedido de revisão oficiosa tendo por objeto a Liquidação Impugnada que veio a ser autuado sob o n.º ...2025... (cfr. PA).
- I.** Por despacho do Diretor de Finanças de Faro de 26-12-2026 foi indeferido o procedimento de revisão oficiosa referido em **H.**, tendo tal decisão sido notificada aos requerentes, na pessoa do mandatário por eles constituído no procedimento, através do ofício n.º ... expedido por via postal registada em 13-01-2026 (cfr. fls. 16-21, 43 e 45 do PA).

FACTOS NÃO PROVADOS:

Com relevância para a decisão da causa de acordo com as diversas soluções plausíveis da questão de direito, inexistem quaisquer factos que se devam considerar como não provados.

MOTIVAÇÃO DA DECISÃO DA MATÉRIA DE FACTO:

Os factos elencados no probatório resultam provados pela prova documental junta pelas partes nos seus articulados ou durante a fase da instrução da causa. Em especial, e conforme resulta de cada um dos correspondentes pontos do probatório, relevaram os documentos especificamente identificados nesses mesmos pontos, bem como aqueles constantes do Processo Administrativo oferecido pela requerida, o qual, por não se encontrar paginado por ordem sequencial cronológica, não pode ser referenciado com maior rigor e detalhe.

— IV — (FUNDAMENTAÇÃO DE DIREITO)

DO ERRO NOS PRESSUPOSTOS DE FACTO E DE DIREITO,

Como se deixou dito em sede de saneamento, a única questão decidenda nos presentes autos é a da ilegalidade da Liquidação Impugnada em resultado de vício de violação de lei decorrente de erro nos pressupostos de direito, na medida em que, por estar em causa a alienação de quinhão hereditário, o montante recebido pela requerente A... a título de tornas na partilha das heranças de seus pais deveria ter sido excluído de tributação, conforme resulta da jurisprudência uniformizada pelo Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 7/2025.

Apreciando e decidindo.

Compulsada a matéria de facto dada como provada, verifica-se que, através do negócio melhor descrito em E. do probatório, a requerente mulher e sua irmã procederam à partilha das heranças, então ainda indivisas, abertas pelos óbitos dos progenitores de ambas. Entende a requerente que esse negócio jurídico configuraria a alienação do quinhão hereditário da requerente nessas heranças, pelo que as tornas que então recebeu não estariam sujeitas a tributação a título de mais-valias em sede de IRS, conforme resulta da doutrina que dimana da jurisprudência uniformizada pelo Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 7/2025, aresto que uniformizou a jurisprudência no seguinte sentido: “*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.*”

Ora, como se afirmou no Ac. TCAS 26-02-2026 (P.º 1269/20.0BELRS.CS1), “[a] alienação do quinhão hereditário corresponde à transmissão de uma posição jurídica global na herança indivisa e não de direitos reais sobre bens concretos.” Também na Decisão CAAD 14-04-2026 (P.º 1030/2025-T) se discreteou que:

Na alienação do quinhão hereditário (ou, no caso de heranças com um único herdeiro, na alienação da herança) está-se a transmitir uma quota-parte ideal na universalidade que constitui a herança (e não os bens determinados ou concretos que a integram ou parte deles), abrangendo o direito à partilha do acervo hereditário através da adjudicação dos bens, da percepção de tornas ou ao recebimento do produto da venda daqueles bens. O quinhão hereditário compreende não apenas o direito a uma determinada quota sobre o ativo da herança, mas também sobre os encargos e passivo dela, dependendo assim a

posição líquida que vier a caber ao herdeiro-adquirente da liquidação e subsequente partilha daquele património.

Portanto, ao contrário do que a expressão pode por vezes sugerir na linguagem coloquial, a alienação do quinhão hereditário não corresponde à transmissão de uma parte ou fração dos bens que compõem a herança, mas sim à cessão da posição jurídica global que um herdeiro ocupa numa herança indivisa - não há lugar à transmissão de bens específicos e determinados, mas sim à transferência de um status pessoal e patrimonial que corresponde a uma quota ideal numa universalidade composta de um conjunto determinável, mas não individualizado, de bens, direitos, encargos e responsabilidades, que irá ficar sujeita ao regime jurídico próprio da liquidação e partilha da herança.

Portanto: na alienação do quinhão hereditário opera-se a transmissão, por parte de um dos herdeiros, a um terceiro (ou a outro dos herdeiros) do status pessoal e patrimonial que cabia ao alienante enquanto herdeiro da herança, que permanece então, e ainda, como uma herança indivisa. O adquirente assume nessa herança a posição que cabia ao alienante, detendo os direitos e as expectativas próprias da condição de herdeiro de uma herança ainda indivisa. A alienação do quinhão hereditário não dispensa, nem se confunde com, a subsequente liquidação e partilha dessa mesma herança.

Diferentemente, o contrato de partilhas configura o negócio através do qual todos os titulares de um património autónomo comum (no caso, uma herança uma indivisa) fazem cessar definitivamente a situação de comunhão patrimonial, preenchendo os quinhões que cabem a cada um deles através da adjudicação dos bens que integram o acervo hereditário, compensando-se reciprocamente, caso necessário, mediante o pagamento de tornas (art. 2102.º, n.º 1, do CC). Celebrada a partilha de uma herança, deixa de existir a situação de indivisão, não subsistindo mais qualquer comunhão patrimonial entre os herdeiros.

Assim, contrato de partilhas e contrato de alienação de quinhão hereditário representam negócios jurídicos típicos completamente distintos, que prosseguem funções diversas e têm regimes jurídicos autónomos: a partilha faz cessar a indivisão e extingue comunhão hereditária; a transmissão do quinhão hereditário pressupõe necessariamente que a indivisão da herança

subsiste, operando apenas a substituição de um dos herdeiros por outrem na contitularidade de tal património comum.

Dito de outra forma: a celebração de contrato de partilhas de uma herança indivisa não configura um negócio de alienação de quinhão hereditário, mas antes configura um negócio mediante o qual os contitulares de um património autónomo hereditário fazem cessar definitivamente a situação de comunhão patrimonial.

Ora, a doutrina que dimana da jurisprudência uniformizada pelo Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 7/2025 dirige-se apenas aos negócios de alienação de quinhões hereditários e não tem qualquer aplicação aos contratos de partilha.

Do facto E. do probatório resulta, sem margem para dúvidas, que o negócio que a requerente A... e a sua irmã celebraram foi um contrato de partilhas, e não um negócio de aquisição por esta última do quinhão hereditário (isto é, da sua quota-ideal enquanto herdeira) que pertencia àquela.

Assim, a jurisprudência uniformizada pelo Acórdão n.º 7/2025 não tem qualquer aplicação ao negócio celebrado entre a requerente e a sua irmã. Consequentemente, improcede o vício de erro nos pressupostos de direito que os requerentes assacam à Liquidação Impugnada.

*

Isto dito, a Liquidação Impugnada não deixa de suscitar algumas reservas quanto à sua legalidade, na medida em que se afigura duvidoso que a partilha de patrimónios comuns possa ser configurada como uma operação de alienação onerosa de bens e, portanto, que os eventuais ganhos daí decorrentes estejam sujeitos a tributação em sede de mais-valias.

Porém, salvo quanto aos vícios que sejam do conhecimento oficioso, no julgamento da validade de atos tributários os tribunais têm de quedar-se pela formulação de um juízo assente apenas na apreciação das causas de invalidade invocadas pelos impugnantes, sendo-lhes defeso valorar causas de pedir que não foram invocadas como fundamento da pretensão anulatória. Não é assim possível, nesta sede, decidir da invalidade dos atos impugnados à luz de outros fundamentos fáctico-jurídicos que não aqueles oportunamente invocados pelos impugnantes.

Porque os requerentes não suscitaram, em momento algum, esta concreta causa de ilegalidade, limitando-se a invocar como causa de pedir a qualificação do contrato referido em E. do probatório como um negócio de alienação de quinhão hereditário sujeito à jurisprudência

uniformizada do Acórdão n.º 7/2025, a cognição deste Tribunal Arbitral tem de se cingir ao quadro contextual da fundamentação invocada pelos requerentes, mas já não ao reexame de toda a relação material controvertida nem, indo além da causa de pedir concretamente suscitada nos autos, partir à descoberta de outros argumentos fáctico-jurídicos que pudessem conduzir à procedência da pretensão anulatória.

Daí que não caiba averiguar agora, porque não foi essa a causa de pedir da pretensão deduzida, se os requerentes teriam direito à anulação da Liquidação Impugnada com fundamento em que as tornas recebidas no âmbito e por causa de um contrato que se procedeu à partilha de duas heranças indivisas estariam excluídas de tributação em sede de categoria G do IRS.

Portanto: não se tratando de uma causa de invalidade de conhecimento oficioso, não cabe ao Tribunal Arbitral proceder à invalidação da Liquidação Impugnada com fundamento em motivações distintas daquela invocada pelos requerentes na sua p.i.

QUANTO AOS PEDIDOS ACESSÓRIOS,

Vem ainda peticionada a condenação da requerida a restituir aos requerentes os montantes por eles pagos ao abrigo e por causa do ato impugnado e, bem assim, no pagamento de juros indemnizatórios.

Sucede que, tendo improcedido o pedido principal de anulação da Liquidação Impugnada, tem também de claudicar a pretensão de condenação no pagamento de juros indemnizatórios.

Improcedem assim estes pedidos acessórios.

DA RESPONSABILIDADE PELAS CUSTAS DA ARBITRAGEM,

Vencidos na presente arbitragem, são os requerentes responsáveis pelas custas — art. 12.º, n.º 2, do RJAT e arts. 4.º, n.º 5, e 6.º, al. a), do Regulamento de Custas da Arbitragem Tributária do CAAD (doravante “o Regulamento”).

Desse modo, tendo em conta o valor fixado ao processo em sede de saneamento (que, recorde-se, foi de EUR 11.517,97), por aplicação da l. 3 da Tabela I anexa ao mencionado

Regulamento, a final fixar-se-á a taxa de arbitragem no montante de EUR 918,00, em cujo pagamento será condenada a requerida.

— V —
(DISPOSITIVO)

Assim, pelos fundamentos expostos, julgo a presente arbitragem totalmente improcedente e, em consequência absolvo a requerida Autoridade Tributária e Aduaneira dos pedidos de anulação da Liquidação Impugnada e de condenação na restituição dos montantes de imposto pagos ao abrigo e por causa desse ato de liquidação e de condenação no pagamento de juros indemnizatórios, mais condenando os requerentes A... e B... no pagamento das custas do presente processo arbitral tributário, cuja taxa de arbitragem fixo em EUR 918,00.

Notifiquem-se as partes.

CAAD, 20/8/2026

O Árbitro,

(Gustavo Gramaxo Rozeira)