

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 442/2025-T

Tema: IMT/IS – Partilha em vida.

SUMÁRIO:

- I. A partilha em vida é qualificável como um contrato de doação e, como tal, constitui um negócio gratuito;
- II. A gratuitidade do negócio, para efeitos fiscais, cinge-se à quota-parte do adquirente; tudo quanto exceda essa quota-parte é sujeito a tributação em sede de IMT e de IS;
- III. Não se verifica duplicação de coleta quando o facto sobre que incide o tributo não é o mesmo facto sobre o qual incidiu o tributo que já se ache pago.

DECISÃO ARBITRAL

I. RELATÓRIO:

A..., contribuinte fiscal número ... e **B...**, contribuinte fiscal número ..., doravante designados por Requerentes, apresentaram pedido de constituição de tribunal arbitral em matéria tributária e pedido de pronúncia arbitral, ao abrigo do disposto nos artigos 2º nº 1 a) e 10º nº 1 a), ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, abreviadamente designado por RJAT), peticionando a declaração de ilegalidade e consequente anulação dos atos de

liquidação oficiosa de IMT e IS, dos quais resultou o valor global a pagar pelos Requerentes de € 39.440,93, bem como a condenação da Autoridade Tributária a restituir o valor pago, acrescido de juros indemnizatórios.

Para fundamentar o seu pedido alegaram, em síntese:

1. Os Requerentes são os únicos filhos de C... e D..., sendo os seus únicos presuntivos herdeiros legitimários;
2. Através de escritura de partilha em vida, os pais dos Requerentes doaram aos seus filhos, com reserva de usufruto, a raiz de diversos bens imóveis;
3. Os Requerentes fizeram a participação das transmissões gratuitas efetuadas, através da apresentação do correspondente Modelo 1 de Imposto de Selo;
4. Em consequência, a AT liquidou o respetivo IS, liquidações das quais resultou a pagar, pelo Requerente A..., o valor de € 3.482,78, e pela Requerente B..., o valor de € 4.922,78, valores que foram pagos pelos Requerentes;
5. Posteriormente, a AT veio a liquidar oficiosamente IMT e IS sobre as transmissões operadas, tendo o IS sido liquidado nos termos da verba 1.1 da TGIS;
6. A AT confunde os conceitos de partilha e de partilha em vida;
7. A partilha em vida é juridicamente qualificada como um contrato de doação e, como tal, um negócio gratuito;
8. Sendo negócio gratuito, não está sujeito a IMT, que incide sobre as transmissões onerosas;
9. O CIMT não prevê que a partilha em vida esteja sujeita a IMT;
10. As liquidações impugnadas violam o princípio da legalidade tributária;
11. Ainda que a partilha em vida tivesse o mesmo tratamento fiscal que a partilha, apenas estaria sujeito a IMT e a IS o excesso da quota-parte que ao adquirente pertencer, pelo que apenas um dos donatários estaria sujeito a IMT e a IS;
12. Ao invés, a AT liquidou IMT e IS a ambos os Requerentes;

13. Em qualquer caso, tendo os Requerentes pago o IS liquidado pelas transmissões gratuitas (verba 1.1 da TGIS), sempre teriam direito à devolução do valor pago a mais, sob pena de duplicação de tributação.

Os Requerentes juntaram 12 documentos com o pedido de pronúncia arbitral, requereram a tomada de declarações de parte à Requerente B... e arrolaram 3 testemunhas.

No pedido de pronúncia arbitral, os Requerentes optaram por não designar árbitro, pelo que, nos termos do disposto no artigo 6º nº 1 do RJAT, foi designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa o signatário, não tendo as partes, notificadas de tal designação, manifestado vontade de a recusar, nos termos do disposto nos artigos 11º nº 1 a) e c) do RJAT e dos artigos 6º e 7º do Código Deontológico do CAAD.

No prazo previsto no artigo 10º nº 3 do RJAT, foi dado conhecimento à Autoridade Tributária do pedido de constituição de tribunal arbitral e do nº do processo atribuído.

Em 24/06/2025 a Requerida informou os autos que, por despacho de 23/06/2025, foram revogados parcialmente os atos impugnados.

O tribunal arbitral foi constituído em 15 de julho de 2025.

Notificada nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 17º do RJAT, a Requerida apresentou resposta, pugnando pela improcedência do pedido de pronúncia arbitral e defendendo, em síntese, o seguinte:

1. Por despacho de 23/06/2025, foram as liquidações de IMT e IS emitidas em nome do Requerente A... totalmente anuladas, tendo, em consequência, sido ordenado o reembolso ao Requerente da totalidade do valor pago, bem como o pagamento dos correspondentes juros indemnizatórios;

2. Pelo mesmo despacho, foram parcialmente anuladas as liquidações de IMT e IS emitidas em nome da Requerente B..., mantendo-se na ordem jurídica, a título de IMT, o valor de € 6.312,52 e, a título de IS, o valor de € 951,87, tendo sido, em consequência, ordenado o reembolso à Requerente do valor pago em excesso, bem como o pagamento dos correspondentes juros indemnizatórios;
3. Na sequência da anulação parcial das liquidações emitidas à Requerente B..., verifica-se que em relação a esta Requerente apenas se mantiveram as liquidações emitidas com fundamento no excesso da quota-parte por esta recebida em partilhas;
4. A partilha em vida não constitui uma mera doação;
5. Quando são partilhados em vida todos os bens do doador, tal partilha equivale a uma partilha *post mortem*;
6. O IMT é devido quer se trate de partilha em vida, quer se trate de partilha por morte, sendo que o artigo 2º nº 5 c) do CIMT apenas se refere a partilha, não fazendo qualquer distinção;
7. A Requerente recebeu, efetivamente, imóveis em valor superior aos do Requerente, tendo excedido a quota-parte que lhe pertencia, pelo que é devido o IMT sobre o excesso recebido;
8. O excesso da quota-parte é igualmente tributado em sede de IS, ao abrigo da verba 1.1 da TGIS;
9. Não se verificando qualquer duplicação de coleta, já que o facto tributário que deu origem à primeira liquidação de IS (não impugnada) foi a doação e o facto tributário que deu origem à liquidação oficiosa de IS impugnada foi o excesso da quota-parte;
10. A Requerente tem direito ao recebimento de juros indemnizatórios, mas apenas na parte correspondente ao valor de imposto que foi anulado por despacho de 23/06/2025;
11. Quanto ao valor não anulado, sendo o mesmo devido, não é devido o pagamento de qualquer valor a título de juros indemnizatórios.

A Requerida juntou o processo administrativo, não tendo arrolado testemunhas.

Por despacho de 05/01/2026 foi notificada a Requerente B... para, querendo, se pronunciar sobre a revogação parcial dos atos impugnados, o que a Requerente fez, mantendo, em síntese, o alegado no pedido de pronúncia arbitral.

Através do mesmo despacho foi prorrogado por dois meses o prazo para prolação da decisão arbitral.

A reunião a que alude o artigo 18º do RJAT foi dispensada, assim como a apresentação de alegações, por já constarem do processo todos os elementos necessários à decisão da causa.

II. SANEAMENTO:

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é competente.

Não existem nulidades que invalidem o processado.

As partes têm personalidade e capacidade judiciária, não ocorrendo vícios de patrocínio.

Não existem exceções ou questões prévias que obstem ao conhecimento do mérito e de que cumpra oficiosamente conhecer.

III. QUESTÕES A DECIDIR:

Atentas as posições assumidas pelas Partes, vertidas nos argumentos expendidos, impõe-se a este tribunal o conhecimento das seguintes questões:

- a) Decidir sobre a tempestividade da revogação parcial dos atos por parte da AT e sobre a consequência de tal revogação;
- b) Determinar se o negócio de partilha em vida celebrado pelos Requerentes está sujeito a tributação em sede de IMT e de IS.

IV. MATÉRIA DE FACTO:

a. Factos provados

Com relevância para a decisão a proferir nos presentes autos, deram-se como provados os seguintes factos:

1. Os Requerentes são os únicos filhos de C... e D..., sendo os seus únicos presuntivos herdeiros legitimários;
2. Através de escritura de partilha em vida, os pais dos Requerentes doaram aos seus filhos, com reserva de usufruto, a raiz de diversos bens imóveis;
3. A Requerente B... recebeu na partilha bens de valor que excederam a respetiva quota-parte;
4. Os Requerentes fizeram a participação das transmissões gratuitas efetuadas, através da apresentação do correspondente Modelo 1 de Imposto de Selo;
5. A AT liquidou o respetivo IS, tendo resultado a pagar, pelo Requerente A..., o valor de € 3.482,78, e pela Requerente B..., o valor de € 4.922,78, valores que foram pagos pelos Requerentes;
6. Posteriormente, veio a AT a emitir as liquidações oficiosas de IMT e IS impugnadas, no valor global de € 39.440,93, as quais foram pagas pelos Requerentes;
7. O pedido de constituição do tribunal arbitral e de pronúncia arbitral foi apresentado em 02/05/2025;

8. No prazo previsto no artigo 10º nº 3 do RJAT, foi dado conhecimento à Autoridade Tributária do pedido de constituição de tribunal arbitral e do nº do processo atribuído;
9. Por despacho da Senhora Subdiretora-Geral da área dos Impostos sobre o Património, de 23/06/2025, foram os atos de IMT e IS emitidos em nome do Requerente A... totalmente revogados, tendo, em consequência, sido ordenado o reembolso ao Requerente da totalidade do valor pago, bem como o pagamento dos correspondentes juros indemnizatórios;
10. Pelo mesmo despacho, foram parcialmente anuladas as liquidações de IMT e IS emitidas em nome da Requerente B..., mantendo-se na ordem jurídica, a título de IMT, o valor de € 6.312,52 e, a título de IS, o valor de € 951,87, tendo sido, em consequência, ordenado o reembolso à Requerente do valor pago em excesso, bem como o pagamento dos correspondentes juros indemnizatórios;
11. O tribunal arbitral foi constituído em 15 de julho de 2025.

b. Factos não provados

Com interesse para os autos, não resultou qualquer facto não provado.

c. Fundamentação da matéria de facto

A convicção acerca dos factos tidos como provados formou-se tendo por base a prova documental junta pelas partes, indicada relativamente a cada um dos pontos, e cuja adesão à realidade não foi questionada, bem como a matéria alegada e não impugnada.

V. DO DIREITO:

Fixada que está a matéria de facto provada, cumpre agora, por referência àquela, apurar qual o Direito aplicável.

A primeira questão a decidir prende-se com a tempestividade da revogação dos atos impugnados por parte da AT e sobre a consequência de tal revogação.

Para o efeito, cumpre, desde logo, convocar o disposto no artigo 13º nº 1 do RJAT, que determina o seguinte:

“Nos pedidos de pronúncia arbitral que tenham por objeto a apreciação da legalidade dos atos tributários previstos no artigo 2.º, o dirigente máximo do serviço da administração tributária pode, no prazo de 30 dias a contar do conhecimento do pedido de constituição do tribunal arbitral, proceder à revogação, ratificação, reforma ou conversão do ato tributário cuja ilegalidade foi suscitada, praticando, quando necessário, ato tributário substitutivo, devendo notificar o presidente do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) da sua decisão, iniciando-se então a contagem do prazo referido na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º.” (sublinhado nosso).

No caso dos autos, foi remetido email automático à AT no prazo previsto no artigo 10º nº 3 do RJTA, isto é, no prazo de dois dias contado da receção do pedido de constituição do tribunal arbitral, informando da entrada de um pedido de constituição de tribunal arbitral e do nº do processo atribuído.

Pelo que, atenta a data da entrada do pedido de constituição do tribunal arbitral e de pronúncia arbitral (02/05/2025), dispunha a AT do prazo de 30 dias, contado da data em que foi notificada nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 10º nº 3 do RJAT (dois dias após 02/05/2025), para, querendo, revogar os atos impugnados.

Não foi isso, porém, o que sucedeu *in casu*, já que os atos impugnados apenas foram parcialmente revogados por despacho de 23/06/2025, decorridos, pois, bem mais do que os 30 dias a que alude o indicado artigo 13º nº 1 do RJAT.

Deste modo, não restam dúvidas de que o ato de revogação parcial dos atos tributários não pode ter, no processo, a consequência prevista no referido preceito do RJAT.

No entanto, a verdade é que o ato de revogação parcial torna parcialmente inútil o prosseguimento da presente lide, sendo quanto ao Requerente A... tal inutilidade total e quanto à Requerente B... parcial, na exata medida do valor revogado em relação às liquidações impugnadas quanto a esta Requerente.

Isto porque, o fim visado pelos Requerentes com a instauração do presente pedido de pronúncia arbitral foi, quanto ao Requerente A..., plenamente atingido e, quanto à Requerente B..., parcialmente atingido por outro meio, fora do âmbito do respetivo processo, embora na sua pendência.

Conforme explicam **LEBRE DE FREITAS, JOÃO REDINHA, RUI PINTO**, a inutilidade ou impossibilidade superveniente da lide *“dá-se quando, por facto ocorrido na pendência da instância, a pretensão do autor não se pode manter, por virtude do desaparecimento dos sujeitos ou do objeto do processo, ou se encontra satisfação fora do esquema da providência pretendida. Num e noutro caso, a solução do litígio deixa de interessar – além, por impossibilidade de atingir o resultado visado; aqui, por ele já ter sido atingido por outro meio”* – cfr. Código de Processo Civil anotado” volume 1.º, 2.ª edição, Coimbra Editora, 2008, pág. 555.

Verifica-se, pois, a inutilidade superveniente da lide no que concerne ao pedido de anulação dos atos tributários emitidos em nome do Requerente A..., o que determina a extinção da correspondente instância quanto a este Requerente.

Quanto à Requerente B..., verifica-se a inutilidade superveniente parcial da lide, o que determina a extinção parcial da correspondente instância, na parte correspondente ao valor revogado em relação a cada liquidação impugnada.

Pelo que a instância irá prosseguir apenas para conhecimento do ato de liquidação de IMT emitido em nome da Requerente B..., no valor de € 6.312,52, e do ato de liquidação de IS emitido em nome da mesma Requerente, no valor de € 951,87.

Passando-se ao conhecimento da 2ª questão a decidir, impõe-se agora determinar se o negócio de partilha em vida celebrado pelos Requerentes está sujeito a tributação em sede de IMT e de IS.

No que diz respeito à sujeição a IMT, defende a Requerente que, constituindo a partilha em vida um negócio gratuito, não está sujeito a tributação em sede de IMT, imposto reservado a transmissões onerosas do direito de propriedade, ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis.

Já quanto à sujeição a IS, defende a Requerente que, tendo o negócio sido anteriormente tributado em sede de IS, por aplicação da verba 1.1 da TGIS, não pode a AT, sob pena de duplicação de coleta, vir emitir nova de liquidação de IS, por aplicação da mesma verba.

Em sentido contrário, defende a AT que o excesso de quota-parte recebido pela Requerente por via da partilha em vida é sujeito a tributação em sede de IMT, por aplicação do disposto no artigo 2º nº 5 c) do CIMT.

No que diz respeito à liquidação oficiosa de IS, defende a AT que não se verifica qualquer duplicação de coleta, já que o facto tributário que deu origem à primeira liquidação foi a doação e o facto tributário que deu origem à liquidação oficiosa foi o excesso de quota-parte recebido pela Requerente.

Sucintamente expostos os argumentos apresentados pelas partes, vejamos, pois, qual o quadro normativo relevante para a apreciação da questão em causa nos presentes autos.

Assim, desde logo, no que respeita ao negócio de partilha em vida celebrado, dispõe o artigo 2029º do CC que *“não é havido por sucessório o contrato pelo qual alguém faz doação entre vivos, com ou sem reserva de usufruto, de todos os seus bens ou de parte deles a algum ou alguns dos presumidos herdeiros legítimos, com o consentimento dos outros, e os donatários pagam ou se obrigam a pagar a estes o valor das partes que proporcionalmente lhes tocariam nos bens doados.”*

A partilha em vida é, conforme aceite de forma pacífica pela jurisprudência e pela doutrina, qualificável como um contrato de doação e, portanto, como um negócio gratuito.

Quanto ao IMT, dispõe o artigo 2º nº 1 do CIMT que *“o IMT incide sobre as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis situados no território nacional.”*

Por seu turno, prescreve a alínea c) do número 5 do mesmo artigo que, em virtude do disposto no número 1, são também sujeitas a IMT *“o excesso da quota-parte que ao adquirente pertencer, nos bens imóveis, em ato de divisão ou partilhas, bem como a alienação da herança ou quinhão hereditário ou do direito à meação.”*

O IMT é devido pelos adquirentes dos bens imóveis, sendo que, *“nas divisões e partilhas, o imposto é devido pelo adquirente dos bens imóveis cujo valor exceda o da sua quota nesses bens”* – cfr. artigo 4º a) do CIMT.

Aqui chegados, não existe dissenso entre as partes quanto ao carácter gratuito da partilha em vida.

A Requerida não defende que a partilha em vida seja um negócio oneroso, limitando-se a defender que, nas situações em que, numa partilha, seja ela em vida ou *post mortem*, se verifique que o adquirente dos bens adquiriu bens que excedam a quota-parte que nesses bens lhe pertence, é esse excesso de quota-parte tributado em sede de IMT, por via da aplicação do disposto no artigo 2º nº 5 c) do CIMT.

Com o que, desde já adiantamos, concordamos.

Com efeito, como já exposto, o citado preceito dispõe que, em virtude do disposto nº 1, são também sujeitas ao IMT o excesso da quota-parte que ao adquirente pertencer, nos bens imóveis, em ato de divisão ou partilhas.

A lei refere-se em termos genéricos a partilhas, não excluindo a sua aplicação, ao contrário do defendido pela Requerente, às partilhas em vida. Ora, se a lei não distingue, não pode o intérprete fazê-lo, até porque a interpretação restritiva defendida pela Requerente não parece ter, na letra da lei, qualquer correspondência.

Acaso o legislador pretendesse que o referido preceito não se aplicasse às partilhas em vida, com certeza não teria deixado expressamente de o prever. Não o tendo feito e não resultando sequer do espírito da lei que fosse essa a intenção do legislador, encontra-se o intérprete impedido de restringir a aplicação do preceito, nos termos pretendidos pela Requerente.

Note-se que tal entendimento em nada colide com a qualificação da partilha em vida como negócio gratuito. O negócio é e continua a ser gratuito.

No entanto, o excesso de quota-parte recebido pelo adquirente dos bens já não pode ser qualificado como gratuito. Ao invés, a gratuitidade do negócio cinge-se apenas à parte correspondente à quota-parte do adquirente. Tudo quanto exceda essa quota-parte corresponde a um acréscimo patrimonial que deverá ser tributado, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 2º nº 5 c) do CIMT.

Aliás, a tributação em sede de IMT do excesso de quota-parte recebido pelo adquirente não é nova, provindo já do extinto Código do Imposto Municipal da SISA.

De facto, dispunha o número 10 do artigo 8º do referido Código da SISA que, em virtude do disposto no artigo 2º, são sujeitas a SISA “*as transmissões de propriedade de imobiliária em acto de divisão ou de partilhas, por meio de arrematação, licitação,*

acordo, transacção ou encabeçamento por sorteio, em tudo o que exceder o valor da quota-parte que ao adquirente pertencer, por qualquer título, nos bens imobiliários.”

Conforme ensinam **F. PINTO FERNANDES** e **NUNO PINTO FERNANDES**, in “Código do Imposto Municipal da SISA e do Imposto sobre as Sucessões e Doações Anotado e Comentado”, 3ª Edição, 1993, Editora Rei dos Livros, pág. 130, “a «ratio legis» deste preceito é a existência de uma transmissão a título oneroso relativamente à diferença entre a quota do herdeiro, passível de imposto sobre as sucessões e as doações, e o valor que ele acaba por receber, na partilha, em bens imóveis. Esta diferença, sujeita a tornas, é suficiente para concretizar a onerosidade da transmissão nesta parte e a sujeitar a sisa.”

Em anotação ao mesmo artigo 8º do Código da SISA e do Imposto Sobre as Sucessões e Doações, esclarece o mesmo Autor **F. PINTO FERNANDES** e **JOSÉ CARDOSO DOS SANTOS** que “depois de se ter definido, no artigo 2.º. em termos genéricos, a incidência real da sisa, este artigo 8º enuncia as principais situações suscetíveis de criarem a relação jurídico-tributária da sisa, que constituem uma exemplificação das várias hipóteses que podem ocorrer, suscetíveis de operarem transmissões sujeitas a este imposto.” – cfr. “Código da SISA e do Imposto Sobre as Sucessões e Doações Anotado e Comentado”, Volume I, Imprensa Nacional – Casa da Moeda, pág. 138.

Continuando, explicam os mesmos Autores, citando **ALVES DOS SANTOS**:

”o que no artigo 8º se faz é uma interpretação autêntica da noção de transmissão deferida no corpo do artigo 2º, justificada não só pelas eventuais dúvidas que o silêncio sobre certos casos poderia acarretar se houvesse apenas que lidar com o preceito geral, mas também para que, dos exemplos, o intérprete possa recolher os critérios que lhe permitem fixar a real dimensão da incidência desse mesmo preceito geral.”

Assim, ao contrário do defendido pela Requerente e pese embora o carácter gratuito da partilha em vida, o excesso de quota-parte por si recebido nesse negócio é sujeito a tributação em sede de IMT, por via da aplicação do disposto no artigo 2º nº 5 c) do CIMT.

Este tem sido, aliás, o entendimento defendido pela jurisprudência dos tribunais superiores. Neste sentido, no acórdão proferido em 12FEV2020, no âmbito do processo 360/12.0BECBR, disponível in www.dgsi.pt, defendeu o Supremo Tribunal Administrativo:

“(...) não deriva da alínea c) do n.º 5 do artigo 2.º do CIMT que o ato de divisão ou partilhas de que derive excesso da quota-parte para o adjudicante e o direito a tornas para o outro constitui transmissão a título oneroso para efeitos daquele imposto.

O que deriva daquele dispositivo legal é apenas que, havendo excesso da quota-parte para um dos sujeitos da partilha (fenómeno em que o legislador se enquista precisamente para desconsiderar a natureza do ato de partilha) esse excesso também fica sujeito a IMT, abstraindo da questão de saber se a operação em que se insere tem natureza translativa ou onerosa.

A alínea c) do n.º 2 daquele artigo 5.º alberga, por isso, situações em que, por vontade expressa do legislador, se entendeu estender o âmbito de incidência de IMT ao efeito que uma operação da partilha gera na esfera patrimonial de um dos seus sujeitos. Abstraindo da natureza da partilha, em vez de a definir.”

No mesmo sentido, consta do sumário do acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferido em 08SET2021, no âmbito do processo 1391/12.6BESNT, igualmente disponível in www.dgsi.pt:

“Para efeitos da tributação em IMT do «excesso da quota-parte que ao adquirente pertencer, nos bens imóveis, em acto de divisão ou partilhas», não

há que indagar do carácter oneroso ou gratuito da aquisição desse excesso (designadamente por o herdeiro que havia de receber tornas do sujeito passivo ter prescindido das mesmas), nem sequer da natureza aquisitiva ou declarativa da partilha, sendo precisamente para afastar a discussão doutrinária sobre a natureza desse fenómeno e da sua subsunção, ou não, às demais regras de incidência objectiva, que o legislador, querendo tributá-lo, consagrou expressamente a sujeição do mesmo ao IMT, na previsão da alínea c) do n.º 5 do art. 2.º do Código desse imposto.”:

Assim, demonstrando-se ser intenção expressa do legislador a tributação do excesso da quota-parte recebido pelo adquirente dos bens, é manifesto que a tributação do excesso de quota-parte não viola nenhum dos princípios constitucionais invocados pela Requerente, designadamente o princípio da legalidade e da exclusividade.

No caso dos autos, resultou provado – cfr. ponto 3 da matéria de facto provada – que a Requerente recebeu na partilha bens de valor que excederam a respetiva quota-parte, donde decorre que de nenhuma ilegalidade padece a liquidação de IMT impugnada, que deve, assim, manter-se na ordem jurídica.

No que diz respeito à liquidação de IS, defende a Requerente que, já tendo a transmissão gratuita operada sido tributada por via da aplicação da verba 1.1 da TGIS, mais nenhum imposto do selo haverá a liquidar, sob pena de duplicação de coleta.

Sobre o IS, dispõe o número 1 do artigo 1º do respetivo Código que “o imposto do selo incide sobre todos os atos, contratos, documentos, títulos, papéis e outros factos ou situações jurídicas previstos na Tabela Geral, incluindo as transmissões gratuitas de bens.”

Resulta do disposto nos números 1 e 3 a) do artigo 3º nº 1 do CIS que “o imposto constitui encargo dos titulares do interesse económico nas situações referidas no artigo 1.º”, sendo, para esse efeito, considerado 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”.

À tributação dos negócios jurídicos sobre bens imóveis, prevista na tabela geral, aplicam-se as regras de determinação da matéria tributável do CIMT, conforme decorre do disposto no artigo 9º nº 4 do CIS.

Por último, nos termos da verba 1.1 da TGIS, estão sujeitos a tributação em sede de IS a aquisição onerosa ou por doação do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito sobre imóveis, bem como a resolução, invalidade ou extinção, por mútuo consenso, dos respetivos contratos.

No caso dos autos, como vimos, a doação operada por via da partilha em vida é tributada em sede de IS, por aplicação da verba 1.1 da TGIS (aquisição por doação).

Sendo o excesso de quota-parte recebido pela Requerente igualmente tributado em sede de IS, por via da aplicação da mesma verba 1.1 da TGIS, por se tratar, para este efeito, de aquisição onerosa.

Note-se que, *in casu*, tal tributação não redundava em qualquer duplicação de coleta já que o facto tributário que está na origem de uma e outra liquidação não é o mesmo.

Com efeito, o facto tributário que está na origem da primeira liquidação de IS efetuada e não impugnada pela Requerente é a doação operada por via da partilha.

Já na segunda liquidação de IS, em causa nos presentes autos, o facto tributário é o excesso de quota-parte recebido pela Requerente na partilha.

Assim, não sendo o tributo em causa referente ao mesmo facto tributário, não se verifica qualquer duplicação de coleta – cfr. artigo 205º do CPPT.

Donde decorre a legalidade da liquidação de IS impugnada, que deve assim manter-se na ordem jurídica.

Improcede, assim, o pedido arbitral formulado, de declaração de ilegalidade dos atos de liquidação de IMT e de IS, improcedendo igualmente os pedidos de condenação da Autoridade Tributária à restituição do valor pago e ao pagamento de juros indemnizatórios.

VI. DISPOSITIVO:

Em face do exposto, decide-se:

- a) Declarar a extinção da instância, por inutilidade superveniente da lide, quanto às liquidações impugnadas, emitidas em nome do Requerente A..., e revogadas pela Requerida;
- b) Declarar a extinção parcial da instância, por inutilidade superveniente da lide, quanto à parte das liquidações de IMT e IS emitidas em nome da Requerente B... e revogadas pela Requerida;
- c) Julgar improcedente o pedido de declaração de ilegalidade dos atos de liquidação de IMT e de IS impugnados;
- d) Julgar improcedente o pedido de condenação da Autoridade Tributária à restituição do valor pago;
- e) Julgar improcedente o pedido de pagamento de juros indemnizatórios.

Fixa-se o valor do processo em € 39.440,93, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 97º-A do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € 1.836,00, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, bem como do disposto no n.º 2 do artigo 12.º e do n.º 4 do artigo 22.º, ambos do RJAT, e do n.º 3 do artigo 4.º, do citado Regulamento, a pagar pelas partes na proporção do respetivo decaimento, sendo 81,58% a cargo da Autoridade Tributária e 18,42% a cargo da Requerente B... .

Registe e notifique.

Lisboa, 09 de março de 2026.

O Árbitro,

Alberto Amorim Pereira