

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 655/2025-T

Tema: IRS. Tributação de mais-valias; aplicação do regime transitório do artigo 5º do DL 442-A/88 de 30 de Novembro.

SUMÁRIO

I – O artigo 5º do DL 442-A/88 veio fixar um regime transitório da categoria G do IRS, de acordo com o qual os ganhos que não eram sujeitos ao imposto de mais-valias, criado pelo DL 46373 de 9 de Junho de 1965, só ficam sujeitos ao IRS se a aquisição dos bens ou direitos a que respeitam tiver sido efectuada depois da entrada em vigor deste Código.

II - Tendo a Requerente adquirido uma fracção do imóvel antes da entrada em vigor do Código do IRS, o ganho obtido com a alienação desta fracção está excluído de tributação.

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro, Dr. João Marques Pinto, designado, em 25.08.2025, pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral, constituído em 12.09.2025, acorda no seguinte:

1. Relatório

A..., com o NIF..., na qualidade de cabeça-de-casal da Herança Indivisa de **B...**, NIF ..., doravante designada apenas por “**Requerente**”, vem, nos termos e para os efeitos do disposto na alínea b) do nº 1 do artigo 2º e no artigo 10º do Decreto-Lei 10/2011 de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante identificado apenas pelas

1.

iniciais RJAT), requerer a constituição de **Tribunal Tributário** para Pronuncia Arbitral, solicitando em concreto que a petição seja julgada procedente e, por via disso, seja decretada a anulação parcial do acto de liquidação de IRS com o nº 2025..., no valor de € 30.543,26 (trinta mil quinhentos e quarenta e três euros e vinte e seis cêntimos), por enfermar do vício de violação do artigo 5º nº 1 do DL 442-A/88 de 30 de Novembro;

É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (doravante, e quando for caso, identificada apenas pelas iniciais AT).

O Requerente optou por não designar Árbitro, ficando essa designação a cargo do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi entregue em 06.07.2025 e aceite pelo Senhor Presidente do CAAD em 08.07.2025.

Na mesma data foi igualmente enviado e-mail automático à AT a informar da entrada de um pedido de constituição de tribunal arbitral e o número atribuído ao Processo.

Em 10.07.2025, os Serviços Tributários da AT foram notificados da apresentação do pedido.

Em 25.08.2025, foi nomeado o Juiz Árbitro, tendo, na mesma data, as Partes sido notificadas desta designação.

Desta forma, em face do disposto no nº 8 do artigo 11º do RJAT, decorrido o prazo estabelecido no nº 11 do mesmo artigo 11º, e sem que as Partes se pronunciassem, o Tribunal ficou devida e formalmente constituído em 12.09.2025, tendo, na mesma data, sido proferido despacho, ao abrigo do artigo 17º do RJAT, a notificar a Requerida para apresentar resposta ao Pedido de Pronuncia Arbitral (PPA) formulado pela Requerente e para juntar aos autos o correspondente processo administrativo, despacho este notificado à Requerida igualmente em 19.09.2025.

Em 16.10.2025, a AT apresentou um requerimento com o seguinte teor:

A AT – Autoridade Tributária e Aduaneira, Requerida nos autos supra, onde é Requerente a herança indivisa de B..., NIF..., representada por A..., NIF..., vem respeitosamente informar e requerer a V. Exa. o seguinte: 1. Após análise do pedido de pronúncia arbitral por parte dos competentes serviços da Requerida, foram os signatários informados que será parcialmente

revogado o ato tributário objeto dos presentes autos, conforme peticionado pela Requerente, encontrando-se os serviços da Requerida a promover as diligências necessárias e a respetiva comunicação de revogação à Requerente. 2. Comunicação que será junta aos presentes autos, assim, que forem promovidas tais diligências e a mesma se encontrar concluída. 3. Por conseguinte, deixará de existir o dissídio que motivou o pedido de pronúncia arbitral sub judice, pelo que a AT não irá apresentar a respetiva Resposta. 4. Assim, deverá o processo ser extinto, por inutilidade superveniente da lide. Termos em que se protesta juntar a revogação do ato tributário e, em consequência o respetivo pedido de inutilidade superveniente da lide.”

Este requerimento foi notificado à Requerente na mesma data.

Posteriormente, em 21.10.2025, a AT veio apresentar um segundo requerimento com o seguinte teor:

“A AT – Autoridade Tributária e Aduaneira, Requerida nos autos supra, onde é Requerente a herança indivisa de B..., NIF ..., representada por A..., NIF..., vem respeitosamente informar e requerer a V. Exa. o seguinte: No seguimento do requerimento apresentado em 15/10/2025, foi proferido Despacho de revogação parcial da liquidação de IRS em crise, pela Sra. Sub-Diretora Geral em 15/10/2025. No que concerne aos peticionados juros indemnizatórios, é manifesto que os mesmos não são devidos, na medida em que inexistente o pressuposto relativo ao “erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido”, cfr. artigo 43.º, n.º 1 da LGT. Pelo contrário, a liquidação contestada e ora parcialmente revogada, resultou do incumprimento da obrigação declarativa que incumbia à Requerente, motivo pelo qual os Serviços liquidaram o imposto com base na informação de que dispunham. Assim, foi o incumprimento declarativo da Requerente que motivou a emissão da liquidação em termos errados, pelo que nunca lhe poderia ser reconhecido o direito a juros indemnizatórios. A decisão supra explanada, será, pelos serviços da DSIRS, devidamente notificada à mandatária da Requerente.”

Em 10.03.2026, 11.05.2026 e 09.07.2026 foram proferidos despacho a prorrogar o prazo de prolação da decisão final.

Em 25.08.2026, a Requerentes procedeu ao pagamento da taxa arbitral subsequente no seguimento do despacho arbitral proferido em 09.07.2026.

1.2. Saneamento

O tribunal arbitral foi regularmente constituído e é, como se verá, materialmente competente, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 4.º e 5.º, todos do RJAT.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e estão regularmente representadas, nos termos dos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do RJAT, e dos artigos 1.º a 3.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março.

O processo não enferma de nulidades.

1.3. Factos considerados provados:

1º - A Requerente é cabeça-de-casal da herança indivisa de Maria de Lourdes Figueiredo Couteiro da Cruz, falecida em 08.01.2023.

2º - Em 04.05.1973, B... e o seu marido C... adquiriram, pelo valor de 290.000\$00 (duzentos e noventa mil escudos), a fracção autónoma designada pela letra G, referente ao 3º andar esquerdo do prédio urbano sito na então denominada zona do “plano de Expansão de ..., célula..., da freguesia de ..., concelho de Oeiras, descrito, na altura, sob o nº ... da Conservatória do Registo Comercial de Oeiras, tendo esta fracção, mais tarde sido inscrita na matriz predial urbana da freguesia de ... sob o artigo ..., sendo que o referido valor de aquisição corresponde, depois da entrada em vigor do EURO e da taxa de conversão adoptada relativamente ao Escudo português, a € 1.446,67 (mil quatrocentos e quarenta e seis euros e sessenta e sete cêntimos)

3º - Actualmente, a referida fracção está descrita sob o nº ... da Conservatória do Registo Comercial de Oeiras e situa-se na ..., ..., freguesia de

4º -C..., marido de B..., faleceu em 07.05.2009.

5º - Em 08.10.2023, B... alienou, na qualidade de única proprietária, a fracção identificada nos números precedentes.

6º - Essa venda foi feita pelo valor de € 153.000,00 (cento e cinquenta e três mil euros).

7º - A AT, ora Requerida, sujeitou a tributação, 50% do saldo da mais-valia realizada com a venda do imóvel.

8º - A Requerente procedeu ao pagamento do imposto liquidado pela AT no valor de 30.543,26 (trinta mil quinhentos e quarenta e três euros e vinte e seis cêntimos) em 09.05.2025.

9º - Em 06.07.2025 foi apresentado o presente Pedido de Pronuncia Arbitral (PPA).

1.4. Fundamentação da decisão sobre matéria de facto

A fixação da matéria de facto baseia-se nos documentos juntos pela Requerente ao PPA.

1.5. Factos não provados

O Tribunal, depois da apreciação de todas as peças processuais e documentos juntos aos autos, considera que não ficaram devidamente provados os seguintes factos, decisivos e fundamentais, para a prolação da decisão final neste PPA:

1º - A Requerente não demonstrou ter entregue o Anexo G da declaração Modelo 1 de IRS da falecida Maria de Lourdes Figueiredo Couteiro da Cruz relativamente à alienação da fracção acima identificada.

2º - Não ficou demonstrada, pela AT, a revogação parcial do acto de liquidação objecto do presente PPA, pois esta limitou-se a mencionar esse acto de revogação nos dois requerimentos apresentados em 16.10.2025 e em 21.10.2025, sem, contudo, juntar a correspondente e indispensável prova documental e a correspondente notificação à Requerente desta decisão.

2. Matéria de direito

2.1. Questão prévia

No processo em análise, entende o Tribunal, independentemente da informação vertida para os autos pela Requerida, que não ficou demonstrado, nem provado, que o acto de liquidação em apreciação pelo Tribunal, no âmbito do presente PPA, tenha sido objecto de revogação parcial, pelo que esse acto se mantém válido e a produzir os correspondentes efeitos jurídicos. Dessa forma, considera ainda o Tribunal que deve apreciar, na íntegra, o pedido formulado pela Requerente com a apresentação do PPA.

Nesse sentido, a questão fundamental a apreciar é a forma de tributação do ganho obtido por Maria de Lourdes Couteiro Figueiredo da Cruz na venda do imóvel identificado nos pontos 2º e 3º do Capítulo 1.3. supra.

2.1. Apreciação do pedido

2.1.1. Posição das Partes intervenientes

A) Posição da Requerente

No PPA, a Requerente sustenta que a liquidação de IRS objecto do presente processo, deve ser objecto de anulação parcial, alegando, para o efeito, o seguinte:

- (i) A proprietária do imóvel, a falecida B... e o marido adquiriram, durante a constância do casamento, o imóvel acima identificado (ponto 1.3., 2º e 3º) em 1973;
- (ii) Nos termos do artigo 10º nº 1 al a) do Código do IRS, constituem mais-valias os ganhos obtidos com a alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis, constituindo o ganho tributável, basicamente, à diferença entre o valor de aquisição, devidamente actualizado, e o valor de realização.
- (iii) Nos termos do artigo 43º, também do Código do IRS, para efeitos de qualificação como mais-valia tributável, esse valor (ganho) apenas deverá ser considerado em 50%;

- (iv) Com a entrada em vigor do Código do IRS em 1 de Janeiro de 1989, o legislador veio criou um regime transitório no que se refere aos rendimentos da categoria G (mais-valias), estabelecendo que *“Os ganhos que não eram sujeitos ao imposto de mais-valias, criado pelo código aprovado pelo Decreto-Lei n.º 46 373, de 9 de Junho de 1965, bem como os derivados da alienação a título oneroso de prédios rústicos afectos ao exercício de uma actividade agrícola ou da afectação destes a uma actividade comercial ou industrial, exercida pelo respectivo proprietário, só ficam sujeitos ao IRS se a aquisição dos bens ou direitos a que respeitam tiver sido efectuada depois da entrada em vigor deste Código”*
- (v) Assim sendo, apenas estaria sujeito a IRS, o ganho obtido com a “parte” (fracção) do bem adquirido por B..., depois da morte do marido, mais concretamente em 2009, na qualidade de sua única herdeira;
- (vi) Pelo que que, a parte da mais-valia decorrente da venda da parte do imóvel (50%) adquirida inicialmente pela falecida B..., em 04.05.1973, não está sujeita a tributação.
- (vii) Devendo, por isso, o acto de liquidação com o nº 2025... ser objecto de anulação parcial em conformidade com este entendimento.
- (viii) Para além do reembolso do imposto indevidamente pago, considera Requerente que, sendo o erro imputável à Requerida, deverá ser ressarcida desse pagamento indevido através do pagamento de juros indemnizatórios contados desde a data em que o imposto foi pago;

B) Posição da Requerida

- (i) Na sua resposta ao PPA, apenas juntou inicialmente aos autos um requerimento informando o Tribunal que tinha revogado parcialmente o acto de liquidação, não tendo incluído nessa informação em que termos essa revogação teve lugar, nem qual o respectivo fundamento, pelo que, como se disse anteriormente, o Tribunal

considerou insuficiente essa informação e dá como não provado esse acto de revogação.

- (ii) Quanto aos juros indemnizatórios, a AT considerou, no requerimento enviado no dia 21.10.2025 que *“inexiste o pressuposto relativo ao “erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido”, cfr. artigo 43.º, n.º 1 da LGT. Pelo contrário, a liquidação contestada e ora parcialmente revogada, resultou do incumprimento da obrigação declarativa que incumbia à Requerente, motivo pelo qual os Serviços liquidaram o imposto com base na informação de que dispunham. Assim, foi o incumprimento declarativo da Requerente que motivou a emissão da liquidação em termos errados*
- (iii) Assim sendo, no entendimento da Requerida, a Requerente não deverá ter direito ao recebimento de juros indemnizatórios

2.1.2. Do Mérito do pedido de anulação da liquidação de IRS

Em face de tudo o exposto, cumpre ao Tribunal apreciar e analisar a questão subjacente ao PPA, ou seja, a de saber se o acto de liquidação em questão está conforme à lei aplicável, em concreto ao disposto no Código do IRS (artigos 10º e 43º) e no diploma que o aprovou, DL 442-A/88 de 30 de Novembro (artigo 5º).

Assim, tendo em consideração os factos dados como provados, parece inquestionável e inegável que assiste razão à Requerente relativamente aos pressupostos do pedido formulado.

Na verdade, é inequívoco que a falecida B..., adquiriu, uma fracção do bem imóvel, correspondente a 50%, em data anterior à entrada em vigor do Código do IRS, mais concretamente em 1973.

Dai decorrendo que os ganhos obtidos com a alienação do imóvel correspondentes a esta fracção do imóvel caem no âmbito da exclusão de tributação prevista no regime transitório quando da aprovação do Código do IRS.

Pelo que, somente os ganhos obtidos com a alienação da fracção do imóvel adquirida, por via sucessória, já em 2009, pelo falecimento do marido, estarão sujeitos a IRS.

A este propósito, tendo esta fracção do bem sido adquirida apenas em 2009, o valor de aquisição a considerar deverá corresponder ao valor atribuído ao bem no momento desse facto translativo e não no momento da aquisição inicial, isto é, em 1973.

Desta forma, o ganho sujeito a tributação, deverá corresponder, tendo em consideração ainda o disposto no artigo 43º do Código do IRS, a 50% da diferença entre o valor de aquisição da fracção de 50% em 2009, devidamente actualizado, o o valor de realização dessa mesma fracção em 2023.

Desta forma, entende este Tribunal que o acto de liquidação objecto do presente PPA deve ser objecto de revogação nos termos propostos pela Requerente.

2.1.3. Do pedido de juros compensatórios

Veio ainda o Requerente pedir a condenação da Requerida na devolução dos valores de liquidação de IRS que pagou, acrescida de juros indemnizatórios.

O regime substantivo do direito a juros indemnizatórios é regulado no artigo 43.º da LGT, que estabelece o seguinte:

“1 – 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.

2 – Considera-se também haver erro imputável aos serviços nos casos em que, apesar da liquidação ser efectuada com base na declaração do contribuinte, este ter seguido, no seu

preenchimento, as orientações genéricas da administração tributária, devidamente publicadas.

3. São também devidos juros indemnizatórios nas seguintes circunstâncias:

- a) Quando não seja cumprido o prazo legal de restituição oficiosa dos tributos;*
- b) Em caso de anulação do acto tributário por iniciativa da administração tributária, a partir do 30.º dia posterior à decisão, sem que tenha sido processada a nota de crédito;*
- c) Quando a revisão do acto tributário por iniciativa do contribuinte se efectuar mais de um ano após o pedido deste, salvo se o atraso não for imputável à administração tributária.*
- d) Em caso de decisão judicial transitada em julgado que declare ou julgue a inconstitucionalidade ou ilegalidade da norma legislativa ou regulamentar em que se fundou a liquidação da prestação tributária e que determine a respetiva devolução.*

4. A taxa dos juros indemnizatórios é igual à taxa dos juros compensatórios.

5. No período que decorre entre a data do termo do prazo de execução espontânea de decisão judicial transitada em julgado e a data da emissão da nota de crédito, relativamente ao imposto que deveria ter sido restituído por decisão judicial transitada em julgado, são devidos juros de mora a uma taxa equivalente ao dobro da taxa dos juros de mora definida na lei geral para as dívidas ao Estado e outras entidades públicas.”

Ora, no caso em apreço, a liquidação foi efectuada pela AT com base na informação que dispunha, pois a Requerente, como se referiu acima, não incluiu esta alienação na declaração Modelo 1 de IRS da falecida, relativa ao ano de 2023.

Assim sendo, não poderá ser imputável aos serviços da AT o erro no acto de liquidação, pelo que não serão devidos juros indemnizatórios.

3. Decisão

Termos em que se decide, julgar procedente o pedido arbitral, e em consequência:

- (i) Anular parcialmente o acto de liquidação nº 2025... .
- (ii) Condenar a Requerida a restituir ao Requerente o imposto pago em excesso em montante a determinar em execução de sentença;

-
- (iii) Indeferir o pedido de pagamento de juros indemnizatórios solicitado pela Requerente;
 - (iv) Condenar a Requerida no pagamento das custas do presente processo.

4. Valor da causa

A Requerente indicou como valor da causa o montante no valor de € 30.543,26 (trinta mil quinhentos e quarenta e três euros e vinte e seis cêntimos), o qual não foi objecto de contestação, pelo que se fixa nesse montante o valor da causa.

5. Custas

Nos termos dos artigos 12.º, n.º 3, do RJAT, e 5.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e Tabela II anexa a esse Regulamento, fixa-se o montante das custas em € 1.836,00, que fica a cargo da Requerida.

Notifique.

Lisboa, 10 de Setembro de 2026

O Tribunal Arbitral

João Marques Pinto
(Juiz Árbitro)