

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 100/2026-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 compra e venda de um bem imóvel concreto e determinado, através de documento particular autenticado, com a intervenção de todos os 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... e mulher B..., contribuintes fiscais n.º ... e ... (doravante Requerentes), respetivamente, apresentaram no dia 29.01.2026 um pedido de constituição de

tribunal arbitral em matéria tributária, que foi aceite, visando a declaração de ilegalidade da liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (de ora em diante “IRS”) n.º 2023..., emergente da Declaração de IRS 2022-... .

- 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 08.04.2026.
- 1.4. No dia 09.04.2026 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 13.05.2026 remeteu a sua resposta e o processo administrativo. (“PA”)
- 1.6. Por despacho de 22.06.2026, entendeu o tribunal dispensar a reunião do art.º 18º do RJAT, considerando inútil a apresentação de alegações.

B – Posição do Requerente

- 1.7. O contribuinte A... é juntamente com o seu irmão C... com o NIF..., os únicos herdeiros de D..., pai dos mesmos, com o NIF..., falecido em 18/11/2021.

- 1.8. Os dois herdeiros – A...e C... herdaram de seu pai vários imóveis entre eles o correspondente ao artigo matricial urbano n.º ... da União das Freguesias de ..., ..., ..., ... e ..., tendo apresentado atempadamente a Participação de Transmissões Gratuitas para efeitos de Imposto do Selo.
- 1.9. A herança foi aberta por óbito do pai dos dois herdeiros – A... e C... – tendo permanecida indivisa, tendo-lhe sido atribuída o NIF
- 1.10. Em 22.06.2022, os dois herdeiros venderam o imóvel correspondente ao artigo matricial urbano n.º ... da União das Freguesias de ..., ..., ..., ... e ... pelo preço de 600.000€ (seiscentos mil euros).
- 1.11. Os dois herdeiros por cautela declararam em IRS esta venda, bem sabendo que não era unânime que a venda de quinhão hereditário configurasse alienação onerosa de direitos reais sobre imóveis nos termos do artigo 10.º, n.º1, alínea a) do Código do IRS.
- 1.12. A ... Repartição de Finanças de Matosinhos teve o entendimento que tais mais valias seriam tributáveis e procedeu em conformidade, ou seja, tributando em mais valias essa alienação, pois dela resultaram ganhos.
- 1.13. Os Requerentes apresentaram, em 03.07.2025, Pedido de Revisão Oficiosa da Liquidação de IRS de 2022, não tendo obtido até à data do Pedido de Pronúncia Arbitral qualquer resposta por parte da AT, presumindo por isso, que tenha havido indeferimento tácito, posição com a qual não concordam.
- 1.14. Os Requerentes referem que a 29-04-2025 o Supremo Tribunal Administrativo (STA) proferiu Acórdão de Uniformização de Jurisprudência no sentido de considerar com força obrigatória geral, que a alienação de quinhão hereditário não configura alienação de direitos reais sobre imóveis, logo, não estão sujeitos a imposto eventuais ganhos com essa alienação, tendo havido um novo Acórdão do

Supremo Tribunal Administrativo, de 17/12/2025, N.º do Processo: 0136/25.5BALSB nesse sentido.

- 1.15. Os Requerentes defendem que é manifesto que o ato de liquidação 2023... emergente da Declaração de IRS 2022-... é ilegal, e, consequentemente, vêm requerer no Pedido de Pronúncia Arbitral (“PPA”):
- “TERMOS EM QUE, deve a liquidação de IRS 2023..., ser considerada ilegal, e por via dela ser substituída por outra com o consequente reembolso da quantia paga indevidamente”*

C – Posição da Requerida

- 1.16. A Requerida começa por referir que relativamente ao pedido efetuado pelos Requerentes, vem impugnado nos presentes autos o indeferimento tácito da Revisão Oficiosa sob o n.º ...2025..., apresentada contra a liquidação de IRS 2022 com o n.º 2023..., no valor a pagar de € 51.816,69 (cinquenta um mil oitocentos dezasseis euros e sessenta nove centimos). Adicionalmente a Requerida refere que os Requerentes alegam em seu favor jurisprudência do STA referida no ponto 11 do PPA, e, por isso com base na mesma (jurisprudência), o ato de liquidação de IRS 2023... emergente da Declaração de IRS 2022-... é ilegal e, como tal, a mesma (liquidação) deve ser substituída por outra com o reembolso da quantia paga indevidamente.
- 1.17. Em termos factuais refere que em 12.06.2023, o Requerente –A...- entregou a sua declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS, relativamente ao ano de 2022, que obteve o número ... - 2022 -..., juntamente com B..., contribuinte fiscal número ..., sob o estado civil casado¹, com opção pela tributação conjunta, com um

¹ No regime de separação de bens (doc. 4 anexo ao PPA e constante no PA)

dependente, preenchendo os anexos A, B, F, G e H. Relativamente ao anexo G (objeto do presente pedido de pronúncia arbitral) declarou os seguintes elementos:

Valor de Realização: € 300.000,00 (07/2022)

Valor de Aquisição: € 53.186,94 (11/2021)

Freguesia: ... (União das freguesias de ..., ..., ..., ..., ... e ...);

Tipo: U (Urbano);

Artigo: ...;

Quota-parte: 50,00%².

- 1.18. A declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS originou a liquidação de IRS 2022 com o nº 2023..., objeto do presente pedido, no montante de € 51.816,69.
- 1.19. A alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis declarada no anexo G, resulta da venda de um imóvel que pertencia ao pai do Requerente- D...- com o NIF..., falecido em 18/11/2021.
- 1.20. O Requerente e o seu irmão C..., contribuinte fiscal número ..., são os únicos herdeiros de seu pai, tendo o primeiro ficado como cabeça de casal da herança (NIF ...).
- 1.21. Em 22.07.2022, o Requerente juntamente com o seu irmão, celebraram um contrato de compra e venda e mútuo com hipoteca com E... contribuinte fiscal número ..., e F..., contribuinte fiscal número ..., doravante designados simplesmente por "Compradores" ou "Segundos Contratantes", tendo por objeto o prédio urbano, sito na Rua ..., ..., da União de Freguesias de ..., ..., ..., ..., ... e..., concelho do Porto, pelo valor de € 600.000,00 (seiscentos mil euros).
- 1.22. Por discordar, da liquidação de IRS 2022 com o nº 2023..., o Requerente deduziu Pedido Revisão Oficiosa em 03/07/2025, contra a referida liquidação, ao abrigo

² A outra quota parte de 50% pertence ao irmão do Requerente –A...-, cf.Docs. 2 e 3 anexos ao PPA.

do art.º 78.º da Lei Geral Tributária (LGT), a que foi atribuído o n.º ...2025... .

- 1.23. A Requerida defende que os Requerentes consideram que a liquidação controvertida padece de ilegalidade porque o que foi transmitido foi um quinhão hereditário e não um imóvel, 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 à alínea a) n.º1 do artigo 10.º do Código do IRS quando perante a alienação de quinhões hereditários. Entende a Requerida que no presente caso, não se está perante uma alienação de quinhão hereditário, mas, sim, de alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis, neste caso de um bem imóvel.
- 1.24. No âmbito do presente processo o que é importante saber é se a venda de imóvel específico e concreto integrante de uma herança indivisa pelo Requerente (e irmão), 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.
- 1.25. 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 TCAS³ 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-T⁴, 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*

³ TCAS – Tribunal Central Administrativo Sul

⁴ Disponível em www.caad.org.pt/jurisprudencia.

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.”

- 1.26. Tendo em conta o acima exposto verifica-se que o Requerente –A... e o seu irmão – C... - procederam à alienação do bem imóvel referente ao prédio urbano, artigo ... sito na Rua ..., ..., da União de Freguesias de..., ..., ..., ... e ..., concelho do Porto, pelo valor de €600.000,00 (seiscentos mil euros) como é admitido no PPA. Por outro lado, no CONTRATO DE COMPRA E VENDA E MÚTUO COM HIPOTECA, Com DOCUMENTO COMPLEMENTAR celebrado através de documento particular autenticado em que o bem imóvel acima referido foi alienado, não havendo qualquer referência de que a alienação do imóvel constituía parte do quinhão hereditário. O bem imóvel alienado foi individualizado, especificado e determinado, constituindo o objeto da transmissão em causa.
- 1.27. Atendendo ao princípio da substância sob a forma, que deve nortear o direito fiscal, poderá concluir-se que se está perante a celebração de um contrato de compra e venda de bem imóvel concreto e determinado, com a intervenção do todos os herdeiros (Requerente e irmão), demonstrativa de uma intenção clara de alienar um imóvel específico e não de parte 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 1371/2024⁵ anteriormente mencionada.

- 1.28. 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 indivisa⁶, 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.
- 1.29. No caso concreto, os compradores adquiriram a propriedade do imóvel alienado, 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 um bem imóvel e não quaisquer quinhões hereditários, concluindo que “ (...) *considerando os elementos textual, teleológico e sistemático de interpretação das normas jurídicas relevantes, bem*

⁵ Penso que se queria referir o Processo 1317/2024-T, já mencionado na Resposta.

⁶ Herança que já foi aceite, mas, ainda não partilhada, conforme previsto no artigo 2097.º do CC.

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 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, do documento particular autenticado, 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 dos Requerentes.

- 1.30. A Requerida 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.
- 1.31. Quanto ao pedido de reembolso, caso o tribunal, o que por mera hipótese se admite, julgar a ação procedente, não deverá ser fixado o valor do montante a reembolsar pois o tribunal não possui todos os elementos necessários para o efeito, devendo a quantificação do montante devido, ser apurado em sede de execução da decisão arbitral, o que desde já se peticiona, posição com respaldo em jurisprudência arbitral.

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

D – Saneamento

- 1.32. 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.
- 1.33. 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).
- 1.34. 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 18.11.2021 faleceu o senhor D..., divorciado, com última residência habitual na Rua ..., união das freguesias de ..., ...; ..., ..., ... e..., concelho do Porto. (Assento

de óbito n.º ... do ano de 2021, docs. 1 a) e 1b) fls. 4/46 e 5/46 do PA).

2.1.2. Por escritura de habilitação de herdeiros outorgada a 13.12.2021, foram habilitados como únicos herdeiros do falecido, os seus filhos, a saber: o Requerente – A... - e o seu irmão C... (doc. 1 anexo ao PPA). O Requerente é o cabeça de casal da herança com uma quota de 50% e o seu irmão – A... com uma quota de 50% (doc. 2 anexo ao PPA; docs. 2 f) do PA a fls.20/46 e 3 a) do PA a fls. 22/46).

2.1.3. Da herança (NIF: ...) constam bens imóveis sob a forma de prédios rústicos e urbanos (doc. 2 anexo ao PPA). Do acervo hereditário faz parte o prédio urbano, artigo: ..., sito na União de Freguesias de ..., ..., ..., ..., ... e..., concelho do Porto, (doc. 2 anexo “PPA”). A herança manteve-se indivisa, (N.º 3 – À herança indivisa foi atribuída o NIF ... e N.º4 – Os herdeiros nunca partilharam a herança mantendo-a indivisa, pontos constantes do PPA; material probatório constante no PA).

2.1.4. Foi celebrado, em 22.07.2022, um CONTRATO DE COMPRA E VENDA E MÚTUO COM HIPOTECA, Com DOCUMENTO COMPLEMENTAR através de documento particular autenticado, entre o Requerente -A...– e o seu irmão -C... – representado pelo Requerente (doravante designados por Primeiros Contratantes ou Vendedores/Transmitentes) e E... com o NIF: ... e F... com o NIF: ... (doravante designados por Segundos Contratantes ou “Compradores/Adquirentes), casados entre si no regime de separação de bens, em que os Primeiros Contratantes (O Requerente e o seu irmão) declaram vender aos Segundos Contratantes (E... e F...) pelo preço global de €600.000,00 (seiscentos mil euros), o imóvel identificado no ponto 2.1.3 (doc. 4 anexo ao PPA). O Imóvel identificado no ponto 2.1.3 destina-se a habitação própria e permanente dos Compradores/Adquirentes (doc. 4 anexo ao PPA).

2.1.5. Da análise ao teor do CONTRATO DE COMPRA E VENDA E MÚTUO COM

HIPOTECA, Com DOCUMENTO COMPLEMENTAR consta igualmente como outorgante a G... com o NIF: ... (doravante designada por G...) representada por H..., que também assina H... . A G... celebra com aos Compradores/Adquirentes um MÚTUO COM HIPOTECA que constitui parte integrante Contrato de Compra e Venda celebrado entre os Vendedores e os Compradores. Na cláusula sexta do contrato MÚTUO COM HIPOTECA, está previsto a concessão de um empréstimo da G... aos Compradores, no montante de €540.000 (quinhentos e quarenta mil euros). Adicionalmente, na cláusula sétima – Hipoteca no seu n.º1 está previsto que *“Para garantia do capital emprestado, no referido montante de quinhentos e quarenta mil euros, dos respetivos juros, que se fixam, para efeitos de registo, em até à taxa anual de quatro vírgula duzentos por cento, acrescida, em caso de mora, de uma sobretaxa até três por cento ao ano e das comissões, despesas, outros encargos e respetivos juros de mora emergentes do contrato de empréstimo que, em conjunto e para efeitos de registo, se fixam em 21.600,00 Euros, sendo assim o montante máximo garantido de 678.240,00 Euros, os Segundos Contratantes constituem hipoteca a favor da G..., que a aceita, sobre o Imóvel, ao qual os hipotecantes atribuem o valor de 680.000,00 Euros.”* Ora da leitura do Contrato de COMPRA e VENDA E MÚTUO COM HIPOTECA (doc. 4 anexo ao PPA) fica provado que a G... para financiar os Compradores/Adquirentes na aquisição do imóvel identificado em 2.1.3 dos Factos Provados, os Compradores/Adquirentes tiveram que contrair uma hipoteca sobre o bem imóvel identificado no ponto 2.1.3 dos Factos Provados, que, funciona como colateral, e, isso só foi possível, porque Compradores/Adquirentes adquiriram a propriedade do bem imóvel acima identificado (doc. 5 anexo ao PPA) constituindo o mesmo o objeto do contrato de COMPRA E VENDA, titulado por documento particular autenticado (doc. 2 anexo ao PPA).

2.1.6. Da leitura do contrato de COMPRA e VENDA E MÚTUO COM HIPOTECA, não há qualquer referência à cessão de quinhão hereditário, mas sim, a um bem imóvel perfeitamente identificado e individualizado (doc. 2 anexo ao PPA).

2.1.7. Em 12.06.2023, o Requerente –A... -entregou a sua declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS, relativamente ao ano de 2022, com o número ..., juntamente com B..., contribuinte fiscal número ..., sob o estado civil casado, com opção pela tributação conjunta, com um dependente, preenchendo os anexos A, B, F, G e H. (cf. artigo 7.º da Resposta)

2.1.8. Relativamente ao anexo G (objeto do presente pedido de pronúncia arbitral) declarou os seguintes elementos:

Valor de Realização: € 300.000,00 (07/2022)

Valor de Aquisição: € 53.186,94 (11/2021)

Freguesia: ... (União das freguesias de ..., ..., ..., ..., ... e ...); Tipo: U (Urbano);

Artigo:...;

Quota-parte: 50,00%.

(cf. artigo 8.º da Resposta)

2.1.9. A declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS originou a liquidação de IRS 2022 com o nº 2023..., objeto do presente pedido, no montante de € 51.816,69.

(cf. artigo 9.º da Resposta)

2.1.10. Por discordar, da liquidação de IRS 2022 com o nº 2023..., o Requerente deduziu Pedido de Revisão Oficiosa em 03/07/2025, contra a referida liquidação, ao abrigo do art.º 78.º da Lei Geral Tributária (LGT), a que foi atribuído o n.º...2025... (cf. doc. 6 anexo ao PPA), não constando nos autos qualquer decisão expressa pela AT.

2.1.11. Em 29.01.2026 foi interposto o presente PPA tendo o mesmo sido aceite em 02.02.2026.

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 do

prédio urbano identificado no ponto 2.1.3 dos Factos Provados, que foi efetuada pela Requerente e irmão (representado pelo Requerente) através de CONTRATO DE COMPRA E VENDA E MÚTUO COM HIPOTECA, Com DOCUMENTO COMPLEMENTAR através de documento particular autenticado, celebrado em 22.07.2022, 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. O Requerente entende que a alienação do prédio urbano identificado nos autos, constitui uma cessão dum quinhão hereditário ancorando-se na jurisprudência do STA no Acórdão de 29.04.2025 no Processo n.º 33/24.1BALSB⁷, segundo o qual não há lugar a tributação em sede de IRS, enquanto a Requerida entende que a transmissão onerosa do prédio urbano, não se enquadra na pronúncia do STA acima referido porque não ficou provado que se estava perante uma cessão de quinhão hereditário, mas sim perante uma transmissão de bem imóvel (o acima referido prédio urbano) em concreto/específico e determinado, pelo que há lugar à aplicação do previsto na alínea a) do n.º1 do artigo 10.º do CIRS.

⁷ Doc, 6 constante do PA.

Esta questão foi já objeto de pronúncia por parte do TCAS no Acórdão datado de 26.02.2026 no Processo 1269/20.0BELRS.CS1⁸ 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”.

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, nº 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, nº 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

⁸ Disponível em www.dgsi.pt

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.LI-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 proprietários, 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)⁹, 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;

c) Tal situação só se altera com a partilha;

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

⁹ “Mais-valias imobiliárias e IRS-jurisprudência recente” - Cadernos de Justiça Tributária, n.º48, Abril/Junho de 2025, Cejur, p.39

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 do CONTRATO DE COMPRA E VENDA E MÚTUO COM HIPOTECA, COM DOCUMENTO COMPLEMENTAR através de documento particular autenticado, celebrado em 22.07.2022, conforme ponto 2.1.4 dos Factos Provados, tendo presente que conforme estipulado no n.º1, do artigo 238.º do CC¹⁰, ”[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 do CONTRATO DE COMPRA E VENDA E MÚTUO COM HIPOTECA, COM DOCUMENTO COMPLEMENTAR através de documento particular autenticado, celebrado em 22.07.2022, constante no ponto 2.1.4 dos Factos provados, prova-se que o Requerente e o seu irmão, herdeiros, do senhor D..., conforme pontos 2.1.1, 2.1.2 dos Factos Provados, venderam aos Compradores/Adquirentes, conforme ponto 2.1.4 dos Factos provados, o bem imóvel (um prédio urbano) perfeitamente determinado e identificável no ponto 2.1.3 dos Factos Provados, estando a herança indivisa à data da

celebração do CONTRATO DE COMPRA E VENDA E MÚTUO COM HIPOTECA, COM DOCUMENTO COMPLEMENTAR através de documento particular autenticado, conforme ponto 2.1.3 dos Factos Provados. Sendo assim, em face do probatório, dúvidas não restam

de que o que foi transmitido pelo Requerente e seu irmão não foi o quinhão hereditário na herança do seu falecido pai, senhor D..., mas antes, o bem imóvel (prédio urbano) em concreto/específico e determinado, conforme ponto 2.1.3 que integrava a herança indivisa do senhor D..., negócio jurídico esse que é permitido, se for celebrado por todos os herdeiros, nos

¹⁰ CC – CÓDIGO CIVIL

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

Por outro lado, no CONTRATO DE COMPRA E VENDA E MÚTUO COM HIPOTECA, COM DOCUMENTO COMPLEMENTAR através de documento particular autenticado, celebrado em 22.07.2022, 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 bem imóvel individualizado e identificado, que após a transferência de propriedade (doc. 5 anexo ao PPA) resultante do CONTRATO DE COMPRA E VENDA E MÚTUO COM HIPOTECA, Com DOCUMENTO COMPLEMENTAR através de documento particular autenticado, celebrado em 22.07.2022 (doc. 4 anexo ao PPA), serviu de colateral relativamente ao financiamento a prestar pela G... aos Compradores/Adquirentes. Os Compradores/Adquirentes não se tornaram sucessíveis na herança do *de cujus* (senhor D...) mas sim proprietários do bem imóvel identificado no ponto 2.1.3 dos Factos Provados.

Assim, pode-se concluir que o negócio jurídico que está na base da liquidação controvertida nos presentes autos, é um contrato de compra e venda de imóvel, correspondente a uma transmissão onerosa do direito de propriedade desse 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. Do pedido de reembolso de quantia paga indevidamente

Não sendo ilegal a liquidação controvertida dos presentes autos arbitrais, não têm os Requerentes direito a qualquer reembolso de quantia paga indevidamente, de acordo com o exposto no ponto 3.2.

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 €51.816,69 (cinquenta um mil, oitocentos dezasseis euros e sessenta nove 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 €2.142 (dois mil, cento e quarenta dois euros), nos termos da Tabela I anexa ao dito Regulamento, a suportar pelos Requerentes.

Lisboa, 21 de setembro de 2026

O Árbitro

Júlio Tormenta