

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 79/2026-T

Tema: Imposto do Selo. Renúncia a tornas. Tipificação do facto tributário.

SUMÁRIO: I. A renúncia abdicativa ao direito ao recebimento de tornas, efetuada no âmbito de uma partilha hereditária, determina a extinção desse direito, não implicando a sua transmissão para o devedor das tornas.

II. Não existindo no Código do Imposto do Selo norma equivalente ao artigo 4.º do revogado Código do Imposto Municipal da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações, a renúncia abdicativa às tornas não constitui uma transmissão gratuita sujeita à verba 1.2 da Tabela Geral do Imposto do Selo.

III. A ausência de norma de incidência não pode ser suprida por integração analógica nem mediante o recurso à substância económica da operação, por força dos princípios da legalidade e da tipicidade tributárias.

DECISÃO ARBITRAL

I. RELATÓRIO

1. A..., contribuinte fiscal n.º..., doravante designada por “Requerente”, apresentou pedido de constituição de Tribunal Arbitral e pedido de pronúncia arbitral, ao abrigo dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º, n.º 2, 6.º, n.º 1, e 10.º, n.º 1, alínea a), do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”).
2. É Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira, doravante designada por “Requerida” ou “AT”.

3. O pedido de pronúncia arbitral tem por objeto a liquidação de Imposto do Selo n.º..., de 17 de setembro de 2025, originada pela participação de transmissões gratuitas n.º..., no valor de € 6.986,00.
4. A Requerente peticiona a anulação da referida liquidação, com o consequente reembolso do imposto pago, no montante de € 6.042,89, acrescido de juros indemnizatórios, contados desde a data do pagamento até à data do processamento da respetiva nota de crédito.
5. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi apresentado em 22 de janeiro de 2026, tendo sido aceite pelo Senhor Presidente do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) em 26 de janeiro de 2026 e, nessa mesma data, automaticamente notificado à Requerida.
6. A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, em 12 de março de 2026, a signatária foi designada pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD para constituir o presente Tribunal Arbitral Singular, tendo aceite a designação no prazo legalmente previsto.
7. As partes foram devidamente notificadas da designação da árbitra, não tendo manifestado vontade de a recusar, nos termos conjugados dos artigos 11.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT e 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.
8. Em conformidade com o disposto no artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, o Tribunal Arbitral Singular foi constituído em 31 de março de 2026.
9. Por despacho arbitral proferido na mesma data, foi a Requerida notificada, nos termos e para os efeitos do artigo 17.º do RJAT, para apresentar Resposta, solicitar, querendo, a produção de prova adicional e remeter ao Tribunal cópia do processo administrativo.
10. Em 7 de maio de 2026, a Requerida apresentou Resposta e juntou o processo administrativo, defendendo a improcedência do pedido de pronúncia arbitral e a sua absolvição dos pedidos.
11. A Resposta apresentada pela Requerida foi notificada à Requerente na mesma data.

12. Em 23 de junho de 2026, foi proferido despacho arbitral, notificado às partes em 24 de junho de 2026, que dispensou a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, e a apresentação de alegações finais, por considerar suficiente a prova documental e por serem essencialmente de direito as questões a decidir.
13. O despacho determinou ainda o pagamento da taxa arbitral remanescente.
14. Em 30 de junho de 2026, a Requerente apresentou comprovativo do pagamento da taxa arbitral subsequente.

Posição da Requerente

15. Em síntese, a Requerente alega, em fundamento da sua pretensão, que é, conjuntamente com o seu irmão, B..., herdeira da herança aberta por óbito de C...
.
16. Em 11 de setembro de 2025, os dois herdeiros procederam à partilha do único bem que, nessa data, integrava a herança, correspondente a um prédio urbano inscrito na matriz predial urbana da freguesia de ... sob o artigo ..., com o valor patrimonial tributário e atribuído de € 139.720,00.
17. O imóvel foi integralmente adjudicado à Requerente, que recebeu, deste modo, bens de valor superior ao respetivo quinhão hereditário em € 69.860,00.
18. Na escritura de partilha, o outro herdeiro declarou que renunciava, de forma abdicativa, ao direito ao recebimento das tornas, no montante de € 69.860,00, devidas pela Requerente.
19. Na sequência da partilha, a Requerente apresentou a declaração Modelo 1 de IMT, declarando como facto tributário o excesso da quota-parte de imóvel adquirido em partilha, tendo procedido ao pagamento do correspondente IMT e Imposto do Selo.
20. O Serviço de Finanças do Porto ... procedeu, adicionalmente, à participação de uma transmissão gratuita, por ter entendido que a renúncia às tornas configurava uma doação, e emitiu a liquidação de Imposto do Selo contestada nos presentes autos, calculada à taxa de 10% sobre o valor de € 69.860,00.

21. A Requerente sustenta que a renúncia abdicativa às tornas não se encontra tipificada como transmissão gratuita no artigo 1.º, n.º 3, do Código do Imposto do Selo, não podendo, por conseguinte, ser tributada ao abrigo da verba 1.2 da Tabela Geral do Imposto do Selo.
22. Salaria que, diversamente do que sucedia no artigo 4.º do revogado Código do Imposto Municipal da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações, o atual Código do Imposto do Selo não contém qualquer norma que equipare a renúncia a direitos constituídos a uma transmissão para efeitos tributários.
23. Entende, por isso, que a interpretação adotada pela AT não encontra suporte na letra da lei e viola o princípio da legalidade tributária, na vertente da tipicidade e da reserva material de lei, consagrado nos artigos 103.º, n.ºs 2 e 3, e 165.º, n.º 1, alínea i), da Constituição da República Portuguesa.
24. Conclui pela ilegalidade da liquidação impugnada e pede a sua anulação, o reembolso do imposto pago e o reconhecimento do direito a juros indemnizatórios, nos termos dos artigos 43.º e 100.º da Lei Geral Tributária e 24.º, n.º 5, do RJAT.

Posição da Requerida

25. A Requerida defende que a renúncia ao direito ao recebimento das tornas constitui um facto tributário sujeito a Imposto do Selo, ao abrigo do artigo 1.º do respetivo Código e da verba 1.2 da Tabela Geral do Imposto do Selo.
26. Sustenta que o direito a receber tornas tem natureza creditícia e que a declaração do outro herdeiro, apesar de qualificada na escritura como renúncia abdicativa, consubstancia materialmente uma remissão de dívida.
27. Invoca, a este respeito, o artigo 863.º, n.º 2, do Código Civil, segundo o qual a remissão que revista carácter de liberalidade é havida como doação, nos termos dos artigos 940.º e seguintes do mesmo Código.
28. Acrescenta que a utilização do advérbio “*designadamente*” no artigo 1.º, n.º 3, do Código do Imposto do Selo revela que a enumeração aí constante não tem carácter

taxativo, podendo abranger outras operações que materialmente consubstanciem transmissões gratuitas.

29. Considera, ainda, que o artigo 1.º, n.º 5, do Código do Imposto do Selo identifica as transmissões gratuitas excluídas da incidência da verba 1.2 da Tabela Geral, não incluindo entre elas a renúncia a direitos constituídos ou a renúncia ao recebimento de tornas.
30. A Requerida invoca igualmente o artigo 28.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro, e o preâmbulo do Código do Imposto do Selo, para sustentar a existência de continuidade entre o anterior imposto sobre as sucessões e doações e a atual tributação das transmissões gratuitas em sede de Imposto do Selo.
31. Defende também que a qualificação atribuída pelas partes à declaração constante da escritura não vincula a AT nem o Tribunal, devendo atender-se à natureza material e aos efeitos jurídicos e económicos da operação.
32. Mesmo que a renúncia em causa não seja juridicamente qualificada como doação, a Requerida entende que a operação apresenta substância económica equivalente à de uma transmissão gratuita: à diminuição patrimonial do credor das tornas corresponde, sem qualquer contrapartida, a diminuição do passivo e o consequente incremento patrimonial da Requerente.
33. Sustenta, assim, que a renúncia às tornas reveste natureza gratuita e produz um resultado material equivalente ao de uma doação, devendo ser sujeita ao mesmo tratamento jurídico-tributário.
34. Conclui que a renúncia às tornas se encontra abrangida pela incidência do Imposto do Selo, não padecendo a liquidação impugnada de qualquer ilegalidade ou inconstitucionalidade.
35. Quanto ao pedido de juros indemnizatórios, a Requerida sustenta que não se encontra demonstrado qualquer erro imputável aos serviços nem o pagamento de imposto em montante superior ao legalmente devido, pelo que não estão reunidos os pressupostos previstos no artigo 43.º, n.º 1, da Lei Geral Tributária.
36. Termina pedindo que o pedido de pronúncia arbitral seja julgado improcedente e que seja absolvida dos pedidos, com as demais consequências legais.

II. SANEAMENTO

37. O Tribunal Arbitral Singular foi regularmente constituído e é materialmente competente para apreciar o pedido, que respeita à declaração de ilegalidade de um ato de liquidação de Imposto do Selo, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º, n.º 2, alínea a), 6.º, n.º 1, e 11.º, n.º 1, do RJAT.
38. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e encontram-se regularmente representadas, em conformidade com os artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT e com o artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.
39. O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo.
40. Não foram suscitadas exceções, nem se identificam nulidades ou outras questões prévias que obstem ao conhecimento do mérito da causa.
41. Encontram-se, assim, reunidas as condições para o conhecimento do pedido.

III. MATÉRIA DE FACTO

1. Factos Provados

Com relevo para a decisão da causa, consideram-se provados os seguintes factos:

- A) Em 4 de agosto de 2017, faleceu C..., no estado de divorciado, sem testamento ou qualquer outra disposição de última vontade - conforme certidão do assento de óbito e Documento n.º 2 junto ao pedido de pronúncia arbitral.
- B) Sucederam-lhe, como únicos e universais herdeiros legitimários, os seus filhos B... e A..., ora Requerente - conforme escritura de habilitação de herdeiros outorgada em 11 de agosto de 2017, junta como Documento n.º 2 ao pedido de pronúncia arbitral.
- C) Da herança fazia parte o prédio urbano composto por casa de cave, rés-do-chão e andar, dependência e quintal, sito na Rua ..., n.ºs .../..., freguesia de ..., concelho do Porto, descrito na Conservatória do Registo Predial do Porto sob o n.º ... e inscrito

6.

na matriz predial urbana sob o artigo ... - conforme Documentos n.ºs 3 e 4 juntos ao pedido de pronúncia arbitral.

- D) O referido imóvel tinha o valor patrimonial tributário de €139.720,00, tendo-lhe sido atribuído igual valor para efeitos da partilha - conforme Documento n.º 4 junto ao pedido de pronúncia arbitral.
- E) Em 11 de setembro de 2025, a Requerente e o seu irmão procederam, por escritura pública, à partilha do referido imóvel, que constituía o único bem integrante da herança objeto dessa escritura - conforme Documento n.º 4 junto ao pedido de pronúncia arbitral.
- F) Na escritura de partilha foi declarado que o valor de €139.720,00 se dividia em duas partes iguais, no montante de €69.860,00 cada, correspondente ao quinhão de cada um dos herdeiros - conforme Documento n.º 4 junto ao pedido de pronúncia arbitral.
- G) O imóvel foi integralmente adjudicado à Requerente pelo valor de €139.720,00, ficando consignado na escritura que esta levava a mais, relativamente ao seu quinhão hereditário, a quantia de €69.860,00 - conforme Documento n.º 4 junto ao pedido de pronúncia arbitral.
- H) Na mesma escritura, B... declarou que “renuncia de forma abdicativa ao direito de recebimento das tornas, no montante de sessenta e nove mil oitocentos e sessenta euros, devidas pela primeira outorgante” - conforme Documento n.º 4 junto ao pedido de pronúncia arbitral.
- I) Na sequência da partilha, foi apresentada declaração Modelo 1 de IMT, na qual foi identificado como facto tributário o excesso da quota-parte de imóvel em ato de divisão ou partilha, no valor de €69.860,00 - conforme Documento n.º 5 junto ao pedido de pronúncia arbitral.
- J) Sobre o referido excesso de quota-parte foram emitidas liquidações de IMT e de Imposto do Selo ao abrigo da verba 1.1 da Tabela Geral do Imposto do Selo, as quais foram pagas pela Requerente - facto admitido por ambas as partes e conforme Documento n.º 5 junto ao pedido de pronúncia arbitral.
- K) Em 12 de setembro de 2025, foi apresentado, através do serviço e-balcão, um pedido de emissão das liquidações de IMT e de Imposto do Selo relativas à partilha, no qual

se referia que o imóvel havia sido adjudicado a um dos herdeiros, com excesso de quota-parte, e que o outro herdeiro havia renunciado às tornas a que teria direito - conforme processo administrativo.

- L) O Serviço de Finanças do Porto-... registou a participação de transmissões gratuitas n.º..., qualificando como “*doação*” a renúncia ao recebimento das tornas, no valor de €69.860,00, e identificando:
- i. B... como autor da transmissão; e
 - ii. A Requerente como beneficiária da transmissão e donatária.
- conforme Documento n.º 6 junto ao pedido de pronúncia arbitral e processo administrativo.
- M) Na descrição do bem constante da participação n.º ..., a Autoridade Tributária e Aduaneira fez constar: “*Renuncia de forma abdicativa ao direito de recebimento das tornas em escritura de partilha exarada a folhas cento e nove a folhas cento e dez verso, do livro de escrituras diversas número duzentas e vinte-L*” - conforme Documento n.º 6 junto ao pedido de pronúncia arbitral e processo administrativo.
- N) Com fundamento na mencionada participação, a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu, em 17 de setembro de 2025, a liquidação de Imposto do Selo n.º ..., referente à verba 1.2 da Tabela Geral do Imposto do Selo, tendo como matéria coletável o montante de €69.860,00 e como coleta o montante de €6.986,00 - conforme Documento n.º 1 junto ao pedido de pronúncia arbitral e processo administrativo.
- O) A liquidação foi notificada à Requerente através do documento de cobrança n.º 2025..., que previa a possibilidade de pagamento antecipado com o desconto estabelecido no artigo 45.º do Código do Imposto do Selo - conforme Documento n.º 1 junto ao pedido de pronúncia arbitral e processo administrativo.
- P) Em 30 de setembro de 2025, a Requerente procedeu ao pagamento da quantia de €6.042,89, correspondente ao valor da liquidação após aplicação do referido desconto - conforme Documento n.º 7 junto ao pedido de pronúncia arbitral e processo administrativo.

- Q) A Requerente apresentou o pedido de pronúncia arbitral que deu origem ao presente processo, peticionando a anulação da liquidação de Imposto do Selo n.º..., o reembolso do imposto pago e o pagamento de juros indemnizatórios.

2. Factos não provados

Não existem outros factos com relevo para a decisão da causa que não se tenham provado.

3. Motivação da matéria de facto

O Tribunal formou a sua convicção quanto à factualidade provada com base nos documentos juntos à petição inicial e no processo administrativo junto pela Autoridade Tributária com a resposta

IV. MATÉRIA DE DIREITO

1. A questão a apreciar nos presentes autos consiste em saber se a renúncia ao direito ao recebimento de tornas, efetuada no âmbito de uma partilha hereditária, constitui uma transmissão gratuita sujeita a Imposto do Selo, nos termos do artigo 1.º do Código do Imposto do Selo e da verba 1.2 da respetiva Tabela Geral.
2. De harmonia com o disposto no artigo 1.º, n.º 1, do Código do Imposto do Selo:
“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.”
3. Por seu turno, o n.º 3 do mesmo artigo estabelece, na parte relevante:
“Para efeitos da verba 1.2 da Tabela Geral, são consideradas transmissões gratuitas, designadamente, as que tenham por objeto:
a) Direito de propriedade ou figuras parcelares desse direito sobre bens imóveis, incluindo a aquisição por usucapião;
b) Bens móveis sujeitos a registo, matrícula ou inscrição;

c) Participações sociais, valores mobiliários e direitos de crédito associados, ainda que transmitidos autonomamente, títulos e certificados da dívida pública, bem como valores monetários, ainda que objeto de depósito em contas bancárias; (...)

g) Aquisição derivada de invalidade, distrate, renúncia ou desistência, resolução, ou revogação da doação entre vivos com ou sem reserva de usufruto, salvo nos casos previstos nos artigos 970.º e 1765.º do Código Civil, relativamente aos bens e direitos enunciados nas alíneas antecedentes.”

4. A verba 1.2 da Tabela Geral do Imposto do Selo sujeita a imposto, à taxa de 10%, a:
“Aquisição gratuita de bens, incluindo por usucapião, a acrescer, sendo caso disso, à da verba 1.1 - sobre o valor.”
5. No caso dos autos, foi adjudicado à Requerente, no âmbito da partilha da herança aberta por óbito do seu pai, um prédio urbano com o valor atribuído de € 139.720,00.
6. Sendo a Requerente e o seu irmão os únicos herdeiros, o valor do quinhão hereditário de cada um correspondia a € 69.860,00.
7. A adjudicação da totalidade do imóvel à Requerente determinou, assim, que esta levasse a mais, relativamente ao seu quinhão hereditário, o montante de € 69.860,00.
8. Na escritura de partilha, o irmão da Requerente declarou que renunciava, de forma abdicativa, ao direito ao recebimento das tornas naquele montante.
9. A existência das tornas não depende da vontade declarada pelos herdeiros, resultando antes das operações da própria partilha.
10. Como se afirmou na decisão arbitral proferida no processo n.º 1411/2024-T, de 18 de agosto de 2025:

“Haver ou não tornas a pagar, resulta das contas da partilha e não da vontade dos herdeiros. Portanto, o conteúdo útil que da cláusula reproduzida se pode retirar é apenas um: quem tivesse direito a tornas a elas renunciava, ficando, deste modo, desonerado da correspondente prestação quem delas fosse, aritmeticamente, devedor.”

11. A jurisprudência tem igualmente entendido que a tributação em sede de IMT do excesso da quota-parte em bens imóveis não depende do efetivo pagamento das tornas.
12. No Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul de 6 de dezembro de 2022, proferido no processo n.º 1621/10.9BELRS, decidiu-se:
“Mesmo numa situação de partilha com renúncia a tornas, está-se no âmbito da aplicação do disposto no art.º 2.º, n.º 5, al. c) do CIMT, uma vez que o facto tributário se verifica. O excesso sobre a quota ideal é o que pretende ser tributado, sendo, para o efeito, irrelevante se houve ou não efetivo pagamento de tornas.”
13. Foi precisamente por ter recebido um imóvel em valor superior ao do seu quinhão hereditário que a Requerente declarou o excesso da quota-parte e procedeu ao pagamento do correspondente IMT e do Imposto do Selo previsto na verba 1.1 da Tabela Geral.
14. Questão diferente é a de saber se a renúncia ao direito ao recebimento das tornas constitui, autonomamente, uma transmissão gratuita sujeita à verba 1.2 da mesma Tabela.
15. A AT considerou que essa renúncia configurava uma doação e, conseqüentemente, uma transmissão gratuita, tendo procedido à emissão da liquidação impugnada.
16. A resposta à questão colocada exige que se comece por precisar a natureza jurídica da renúncia.
17. A decisão arbitral proferida no processo n.º 1411/2024-T convocou, a este propósito, o Parecer n.º 12/2004 do Conselho Consultivo da Procuradoria-Geral da República, de 11 de março de 2004, no qual, com apoio na doutrina se afirma:
“No direito civil, a renúncia é definida como um “[a]cto voluntário pelo qual uma pessoa perde um direito de que é titular, sem uma concomitante atribuição ou transferência dele para outrem: a renúncia é, pois, um acto abdicativo unilateral do direito”.”
18. No mesmo parecer acrescenta-se:

- “A causa ou objecto da declaração renunciativa, entendida em sentido estrito, assenta na pura abdicação, renúncia, demissão, despojamento de um direito de que se é titular.”*
19. Nas palavras de Francisco Pereira Coelho, aí igualmente transcritas:
- “(...) o titular do direito subjectivo, em lugar de o conservar, ou de o exercer, ou de não o exercer, declara renunciar a ele - declara pretender a produção desse efeito que se cifra na extinção (ao menos subjectiva) daquele direito, e a produção apenas desse efeito...”* (Francisco Pereira Coelho, *A Renúncia Abdicativa no Direito Civil*, Stvdia Iuridica, n.º 8, Coimbra Editora, Coimbra, 1995, p. 13.)
20. A doutrina distingue, desta forma, o efeito negocial imediato da renúncia, que se traduz na extinção do direito e corresponde à vontade do renunciante, dos efeitos legais ulteriores ou reflexos que essa extinção possa produzir na esfera jurídica de terceiros.
21. Quanto a estes efeitos, Francisco Pereira Coelho esclarece:
- “A atribuição operada por lei, que pode ser eventual ou automática, pode consistir na devolução/translação a outra pessoa do direito que foi objecto de renúncia ou, diversamente, configurar uma atribuição restitutiva/liberatória, quer dizer, traduzida na reexpansão de um direito até então comprimido pelo direito que agora é objecto de renúncia, ou na liberação do titular passivo da relação afectada pela renúncia.”* (Francisco Pereira Coelho, obra citada, p. 16.)
22. O benefício eventualmente produzido na esfera jurídica de terceiro não significa, portanto, que o direito tenha sido transmitido pelo renunciante.
23. Pode tratar-se de um efeito meramente mediato ou reflexo decorrente da extinção do direito.
24. É por esta razão que a doutrina distingue entre a renúncia propriamente dita ou abdicativa e a denominada renúncia translativa ou atributiva.
25. Como se afirma no referido Parecer da Procuradoria-Geral da República:

“A doutrina converge, porém, que somente se pode falar em renúncia verdadeira e própria, abdicativa ou em sentido estrito, sobre a que tiver intenção e eficácia puramente abdicativas, uma vez que a atribuição dela resultante é mero efeito legal ulterior.”

26. Também Pires de Lima e Antunes Varela, em anotação ao artigo 940.º do Código Civil, explicam:

“Por um lado, a renúncia envolve uma perda ou diminuição patrimonial. Por outro lado, exceptuado o caso particular da remissão do crédito, não é o renunciante, mas a lei, que fixa a pessoa do beneficiário indirecto da renúncia, não podendo esta, por isso mesmo, ser considerada, em bom rigor, um acto de disposição em benefício de outrem.” (Pires de Lima e Antunes Varela, *Código Civil Anotado*, volume II, 4.ª edição, Coimbra Editora, Coimbra, 2010, anotação ao artigo 940.º).

27. Os mesmos Autores acrescentam:

“Como, porém, é muito difícil saber, na prática, se o renunciante quis apenas libertar-se do encargo que para ele, por qualquer razão, constituía o exercício do direito ou beneficiar a pessoa a quem a lei atribui a vantagem da sua abdicação, o artigo 940.º, n.º 2, adoptou a solução rígida correspondente ao primeiro termo da alternativa.”

28. Com efeito, o artigo 940.º, n.º 2, do Código Civil determina expressamente:

“Não há doação na renúncia a direitos e no repúdio de herança ou legado, nem tão-pouco nos donativos conformes aos usos sociais.”

29. A renúncia abdicativa também não se confunde com a remissão de dívida prevista no artigo 863.º do Código Civil.

30. Conforme refere Menezes Cordeiro:

*“Ao extinguir voluntariamente o seu direito, o credor vai bulir, automaticamente, com a situação do devedor e não apenas com a sua. O devedor (...) não é obrigado a receber qualquer vantagem sem ter dado o seu acordo. Por isso, a remissão surge como contrato entre o credor e o devedor, destinado a extinguir determinada relação obrigacional entre eles existente. (Menezes Cordeiro, *Direito das Obrigações*, 2.º volume, Associação Académica da Faculdade de Direito de Lisboa, reimpressão de 1986, pp. 233-234).*

31. E prossegue:

“Excepto quando, por qualquer motivo, seja liberatória, a remissão surge como uma autêntica doação feita pelo credor ao devedor. Donde o dispositivo do artigo 863.º, n.º 2, do Código Civil.”

32. Não se confundem, portanto, no plano jurídico, a renúncia abdicativa, enquanto ato unilateral de extinção do direito, e a remissão de dívida, enquanto contrato celebrado entre credor e devedor.

33. No caso dos autos, a escritura qualifica expressamente o ato praticado pelo irmão da Requerente como uma renúncia abdicativa ao direito ao recebimento das tornas.

34. A circunstância de a Requerente ter ficado desonerada da obrigação de as pagar constitui um efeito reflexo da extinção do direito, mas não corresponde à transmissão para a Requerente do direito de crédito anteriormente titulado pelo seu irmão.

35. Importa, então, determinar se essa vantagem reflexamente obtida pela Requerente pode ser qualificada como uma transmissão gratuita para efeitos do artigo 1.º do Código do Imposto do Selo.

36. A AT invoca o carácter exemplificativo do n.º 3 daquele artigo, decorrente da utilização do advérbio “designadamente”, para sustentar que a renúncia ao direito ao recebimento das tornas se encontra abrangida pela incidência do imposto.

37. José Maria Fernandes Pires explica, a este propósito:

“Era intenção do Governo de então que o Imposto do Selo tributasse apenas as transmissões gratuitas de bens que fossem imóveis ou móveis sujeitos a registo, bem como partes sociais, estabelecimentos comerciais, direitos de crédito e direitos da propriedade intelectual ou industrial.” (José Maria Fernandes Pires, *Lições de Impostos sobre o Património e do Selo*, Almedina, Coimbra, 2015, pp. 493-494)

38. E acrescenta:

“Porém, na aprovação da Lei de Autorização legislativa na Assembleia da República, foi acrescentado o advérbio “designadamente” ao corpo do n.º 3 do artigo 1.º do CIS, pelo que a enunciação de bens e direitos que consta das respetivas alíneas é meramente exemplificativa.”

39. Todavia, o carácter exemplificativo da enumeração não dispensa a verificação do pressuposto essencial estabelecido na norma: a existência de uma verdadeira transmissão gratuita.
40. Como se observou na decisão arbitral proferida no processo n.º 1411/2024-T:
- “Aceitando nós que “todas as restantes transmissões gratuitas ficam sujeitas a imposto”, contrapomos que “só as restantes transmissões gratuitas”, mesmo que não expressamente previstas, estarão sujeitas a tributação se integrarem o conceito de “transmissão fiscal gratuita”. ”*
41. O advérbio “designadamente” permite ampliar o elenco dos bens e direitos suscetíveis de serem objeto de uma transmissão gratuita, mas não permite transformar em transmissão uma realidade jurídica caracterizada pela ausência de transferência de qualquer direito.
42. Também a alínea g) do artigo 1.º, n.º 3, do Código do Imposto do Selo não contém uma regra geral que qualifique como transmissão gratuita toda e qualquer renúncia a direitos constituídos da qual resulte um benefício para terceiro.
43. Aquela norma contempla situações em que da renúncia resulta uma verdadeira aquisição de bens ou direitos, como poderá suceder, por exemplo, na renúncia ao usufruto com a consequente consolidação da propriedade plena na esfera do nu-proprietário.
44. Não contém, porém, uma norma que considere como transmissão fiscal toda a renúncia abdicativa a um direito constituído.
45. Esta conclusão é reforçada pela comparação com o regime anteriormente vigente.
46. Com efeito, o artigo 4.º do revogado Código do Imposto Municipal da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações dispunha:
- “A simples renúncia a quaisquer direitos já constituídos, e da qual outrem imediatamente beneficie, será sempre havida por transmissão.*
- Tratando-se de renúncia a direitos mobiliários, presumir-se-á transmissão a título gratuito; tratando-se de renúncia a direitos imobiliários e mobiliários conjuntamente, presumir-se-á a título gratuito ou oneroso, consoante a que produzir*

maior colecta; salvo, em ambos os casos, o contribuinte provar que a transmissão se operou por outro título.”

47. A circunstância de o legislador anterior ter considerado necessário criar uma ficção legal para qualificar a renúncia a direitos constituídos como transmissão confirma que essa qualificação não resultava da natureza civil da renúncia.
48. Como se concluiu na decisão arbitral proferida no processo n.º 1411/2024-T:
“Porém, no Código do IS não encontramos norma semelhante ao artigo 4.º do Código anterior, o que significa a inexistência de norma de incidência para a “renúncia a direitos de que outrem imediatamente beneficie”. ”
49. E acrescentou-se:
“A lacuna que essa omissão criou, integrando aquilo que denominamos o aspeto material do elemento objetivo da incidência, sujeito, pois, a reserva de lei da Assembleia da República, não pode ser objeto de integração analógica, conforme n.º 4 do artigo 11.º da LGT, ou por critérios de “substância económica”, no caso da renúncia abdicativa.”
50. Com efeito, o artigo 103.º, n.º 2, da Constituição da República Portuguesa determina que os impostos são criados por lei, que estabelece a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes.
51. Por sua vez, o artigo 11.º, n.º 4, da Lei Geral Tributária proíbe expressamente a integração analógica das lacunas resultantes de normas tributárias abrangidas pela reserva de lei.
52. O artigo 11.º, n.º 3, da Lei Geral Tributária, segundo o qual, persistindo a dúvida sobre o sentido das normas de incidência, se deve atender à substância económica dos factos tributários, constitui uma regra de interpretação das normas existentes e não uma autorização para criar ou ampliar normas de incidência.
53. A invocação, pela Requerida, do artigo 28.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro, também não permite alcançar conclusão diferente.
54. Aquela norma, ao determinar a correspondência entre as referências efetuadas noutros diplomas ao imposto sobre as sucessões e doações e o atual Imposto do Selo,

- não manteve em vigor nem reprimiu as normas de incidência do código expressamente revogado pelo artigo 31.º, n.º 3, do mesmo diploma.
55. Do mesmo modo, as considerações constantes do preâmbulo do Código do Imposto do Selo não podem criar uma norma de incidência sem correspondência no respetivo articulado.
56. A interpretação defendida pela AT equivaleria, na prática, a reintroduzir no Código do Imposto do Selo a ficção prevista no artigo 4.º do código revogado, ampliando o âmbito da incidência tributária sem suporte legal expresso.
57. Foi também esta a conclusão alcançada nas decisões arbitrais proferidas nos processos n.ºs 1411/2024-T, de 18 de agosto de 2025, 1412/2024-T, de 3 de novembro de 2025, e 1419/2024-T, de 3 de novembro de 2025.
58. Na decisão proferida no processo n.º 1411/2024-T concluiu-se:
- “Neste contexto, o Tribunal está em condições de concluir que a renúncia a tornas em processo de partilha hereditária, pela sua natureza abdicativa, não constitui uma transmissão fiscal gratuita, não integrando, por isso, a previsão normativa do n.º 3 do artigo 1.º do Código do Imposto do Selo.”*
59. Na decisão proferida no processo n.º 1419/2024-T afirmou-se, no mesmo sentido:
- “Quando numa delimitação pormenorizada a lei especifica expressamente que é determinado negócio jurídico que veicula a transmissão que pretende atingir - in casu a renúncia de doação - não pode interpretar-se a norma geral - a norma do artigo 1.º, n.º 1 - no sentido de incluir nesta a aquisição por efeito da renúncia a direitos (tornas).”*
60. E acrescentou-se:
- “Tendo de se presumir que o legislador “soube exprimir o seu pensamento em termos adequados” (artigo 9.º, n.º 3, do Código Civil), se no artigo 1.º, n.º 3, alínea g), do Código do Imposto do Selo se pretendesse contemplar a renúncia a tornas, decerto se faria uma referência mais abrangente e não apenas limitada à doação entre vivos.”*

61. A decisão proferida no processo n.º 1412/2024-T aderiu igualmente à fundamentação da decisão do processo n.º 1411/2024-T, concluindo pela inexistência de uma norma de incidência aplicável à renúncia abdicativa ao direito ao recebimento de tornas.
62. A fundamentação das referidas decisões é inteiramente transponível para o caso dos autos e merece a concordância deste Tribunal.
63. No caso em apreciação, o irmão da Requerente não transmitiu a esta o seu direito de crédito correspondente às tornas.
64. Declarou, antes, que renunciava, de forma abdicativa, ao respetivo recebimento, determinando a extinção desse direito.
65. A circunstância de a Requerente ter ficado desonerada do pagamento constitui uma consequência reflexa da extinção do direito, mas não corresponde à aquisição, por transmissão, desse mesmo direito.
66. Não se verificou, portanto, uma transmissão gratuita suscetível de integrar a previsão do artigo 1.º, n.ºs 1 e 3, do Código do Imposto do Selo e da verba 1.2 da Tabela Geral.
67. A liquidação impugnada enferma, assim, de erro sobre os pressupostos de direito, por ter submetido a tributação uma operação não abrangida pelas normas de incidência do Imposto do Selo, devendo, consequentemente, ser anulada.
68. Atendendo a que a ilegalidade da liquidação decorre diretamente da interpretação e aplicação das normas legais relevantes, fica prejudicado, por desnecessidade, o conhecimento autónomo da questão de inconstitucionalidade suscitada pela Requerente.
69. A Requerente procedeu, em 30 de setembro de 2025, ao pagamento da quantia de € 6.042,89, correspondente ao montante da liquidação após aplicação do desconto previsto no artigo 45.º do Código do Imposto do Selo.
70. Nos termos do artigo 100.º da Lei Geral Tributária, a administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de processo judicial a favor do sujeito passivo, à plena reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade.

-
71. Da anulação da liquidação decorre, portanto, o direito da Requerente ao reembolso da quantia efetivamente paga, no montante de € 6.042,89.
72. A Requerente pede ainda o pagamento de juros indemnizatórios desde a data do pagamento do imposto até à data do processamento da respetiva nota de crédito.
73. Nos termos do artigo 24.º, n.º 5, do RJAT:
“É devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previstos na lei geral tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário.”
74. Por seu turno, o artigo 43.º, n.º 1, da Lei Geral Tributária determina:
“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.”
75. A liquidação impugnada foi emitida oficiosamente pela AT, com fundamento no entendimento de que a renúncia ao direito ao recebimento das tornas constituía uma transmissão gratuita sujeita a Imposto do Selo.
76. O erro de direito que determinou a liquidação é, por conseguinte, objetivamente imputável aos serviços da AT.
77. Desse erro resultou o pagamento, pela Requerente, de imposto que não era legalmente devido, no montante de € 6.042,89.
78. Encontram-se, assim, preenchidos os pressupostos do artigo 43.º, n.º 1, da Lei Geral Tributária, pelo que a Requerente tem direito a juros indemnizatórios, à taxa legal, calculados sobre a quantia de € 6.042,89, desde 30 de setembro de 2025 até à data do processamento da respetiva nota de crédito, nos termos dos artigos 43.º da Lei Geral Tributária e 61.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário.

V. DECISÃO

Em face do exposto, decide-se:

- a) Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral e, consequentemente, declarar ilegal e anular a liquidação de Imposto do Selo n.º..., de 17 de setembro de 2025, no valor de € 6.986,00;
- b) Condenar a Requerida no reembolso à Requerente do imposto indevidamente pago, no montante de € 6.042,89;
- c) Condenar a Requerida no pagamento de juros indemnizatórios sobre o montante de € 6.042,89, calculados à taxa legal desde 30 de setembro de 2025 até à data do processamento da respetiva nota de crédito, nos termos dos artigos 43.º, n.º 1, da Lei Geral Tributária, 61.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário e 24.º, n.º 5, do RJAT.

VI. VALOR DO PROCESSO

De harmonia com o disposto nos artigos 296.º, n.º 2, do Código de Processo Civil, 97.º-A, n.º 1, alínea a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de € 6.986,00, indicado pela Requerente e não contestado pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

VII. CUSTAS

Nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT e 4.º, n.º 5, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o montante das custas em € 612,00, de acordo com a Tabela I anexa ao referido Regulamento, a cargo da Requerida.

Notifique-se.

Lisboa, 23 de setembro¹ de 2026

A Árbitra,

¹ De acordo com o despacho de retificação de 26-09-2026

(Inês Moreira dos Santos)