

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 423/2026-T

Tema: IS – Prazo de prescrição – Inutilidade superveniente da lide.

SUMÁRIO:

Foi verificada a inutilidade da prossecução da lide, na medida em que é inútil apreciar a invalidade de um ato que titula uma obrigação tributária entretanto extinta por prescrição

DECISÃO ARBITRAL

I. RELATÓRIO

A..., titular do número de identificação fiscal ... e B..., titular do número de identificação fiscal..., ambos casados entre si e residentes na Rua ..., n.º ..., ...- ..., ...-... Azambuja (doravante “Requerentes”), vêm, ao abrigo do disposto na al. a) do n.º 1 do art. 2.º e dos artigos 10.º e seguintes do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”), aplicáveis *ex vi* artigo 49.º do CIS, apresentar Pedido de Pronúncia Arbitral (“PPA”).

O peticionado pelos Requerentes vem na sequência das decisões de indeferimento expresso proferidas pelo Serviço de Finanças da Azambuja, ao abrigo de delegação de competências, relativamente a duas reclamações graciosas apresentadas contra atos de liquidação de imposto do selo. A primeira decisão foi comunicada através do Ofício n.º ..., de 22 de janeiro de 2026, no âmbito da reclamação graciosa n.º ...2025..., apresentada pelo Requerente marido contra o ato de liquidação de Imposto do Selo identificado no texto como liquidação n.º... (cfr. doc. 2 nos autos), no montante de € 3.555,84. A segunda decisão foi comunicada através do Ofício n.º..., igualmente de 22 de janeiro de 2026, no âmbito da Reclamação Graciosa n.º ...2025..., apresentada pela Requerente mulher contra o ato de liquidação de Imposto do Selo identificado

1.

como liquidação n.º ... (cfr. doc. 4 nos autos), também no valor de € 3.555,84. As duas liquidações perfazem, assim, o montante global de € **7.111,68 (sete mil, cento e onze euros e sessenta e oito cêntimos)**. Por meio do presente pedido de pronúncia arbitral, os Requerentes pretendem obter a anulação das decisões de indeferimento expresso das referidas reclamações gratuitas e, consequentemente, dos atos de liquidação de imposto do selo que lhes estão subjacentes.

É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA, AT**.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Ex.mo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante AT) em 10-04-2026.

Os Requerentes optaram por não designar árbitros.

Nos termos do disposto na alínea a), do n.º 2, do artigo 6.º e da alínea b), do n.º 1, do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, foi a árbitra designada pelo Ex.mo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD para integrar o presente Tribunal Arbitral singular, comunicando a aceitação do encargo dentro do prazo aplicável.

Em 18-06-2026, foram as partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação da árbitra, nos termos conjugados do artigo 11.º n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º, do Código Deontológico.

Em conformidade com o preceituado na alínea c), do n.º 1, do artigo 11.º, do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º, da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, o Tribunal Arbitral singular, foi constituído em 18-06-2026.

Em 23-06-2026, foi proferido despacho arbitral ordenando a notificação do dirigente máximo do serviço da administração tributária para apresentar Resposta, nos termos e prazo do artigo 17.º, n.ºs 1 e 2, do RJAT, que em 25-08-2026, apresentou Resposta tendo, na mesma data, juntado o Processo Administrativo (doravante PA).

Por despacho de 30-08-2026, foi decidido dispensar a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, e alegações escritas.

Em 14-09-2026, vieram os Requerentes juntar novos elementos no processo arbitral.

II. Síntese da posição das Partes:

1. Dos Requerentes

Os argumentos apresentados no PPA, sublinham o seguinte:

Os Requerentes começam por sustentar a admissibilidade da sua coligação processual, ao abrigo do artigo 3.º, n.º 1 do RJAT, por entenderem que os pedidos formulados assentam nas mesmas circunstâncias de facto e na aplicação das mesmas normas jurídicas. Com efeito, ambos impugnam liquidações de imposto do selo emitidas na sequência da mesma participação relativa à aquisição de um imóvel por usucapião, encontrando-se a procedência dos pedidos dependente da apreciação dos mesmos factos e da interpretação das mesmas disposições legais, designadamente dos artigos 5.º, n.º 1, alínea r), e 48.º do Código do Imposto do Selo (CIS) e do artigo 49.º da Lei Geral Tributária (LGT).

Sustentam igualmente que o Tribunal Arbitral é competente para apreciar o presente litígio, uma vez que estão em causa atos de liquidação de imposto e decisões de indeferimento de reclamações gratuitas, matérias incluídas no âmbito da jurisdição arbitral tributária nos termos dos artigos 2.º e 10.º do RJAT. Assim, entendem que os atos de indeferimento das reclamações gratuitas constituem o objeto imediato do pedido arbitral, enquanto as liquidações de imposto do selo constituem o respetivo objeto mediato.

No que respeita ao mérito da causa, os Requerentes invocam, a título principal, a prescrição da obrigação tributária. Alegam que a aquisição por usucapião constitui uma transmissão gratuita sujeita a imposto do selo, nos termos do artigo 1.º do CIS, sendo que, para efeitos de determinação do momento de constituição da obrigação tributária, releva o disposto no artigo 5.º, n.º 1, alínea r), do mesmo Código. De acordo com esta norma, quando a aquisição por usucapião é titulada por escritura de justificação notarial, a obrigação tributária considera-se constituída na data da celebração dessa escritura.

Os Requerentes defendem que, no caso concreto, a escritura de justificação notarial foi celebrada em 7 de maio de 2012, sendo este o único momento juridicamente relevante para efeitos de nascimento da obrigação tributária. Consideram, por isso, incorreta a posição assumida pelo Serviço de Finanças da Azambuja, que, nas decisões de indeferimento das reclamações gratuitas, atribuiu relevância a uma alegada data de “trânsito em julgado” ocorrida

em outubro de 2025. Segundo os Requerentes, a referência ao trânsito em julgado apenas tem cabimento nas situações de ação de justificação judicial, hipótese que não ocorreu no caso em apreço. Tratando-se de uma escritura de justificação notarial, a lei apenas faz depender a constituição da obrigação tributária da data da sua celebração, não atribuindo qualquer relevância à data do registo predial ou a qualquer outro momento posterior.

Para sustentar esta interpretação, os Requerentes invocam jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo, do Tribunal Central Administrativo Sul e decisões arbitrais, das quais retiram o entendimento de que, nas aquisições por usucapião tituladas por escritura de justificação notarial, o nascimento da obrigação tributária ocorre na data da respetiva escritura. Acrescentam ainda que, sempre que o legislador pretendeu atribuir relevância à data da promoção do registo predial, fê-lo expressamente, como sucede no artigo 39.º do CIS em matéria de caducidade do direito à liquidação, o que não acontece relativamente ao artigo 5.º, n.º 1, alínea r), do CIS.

Partindo deste enquadramento, os Requerentes concluem que o facto tributário ocorreu em 7 de maio de 2012 e que, sendo o imposto do selo um imposto de obrigação única, o prazo de prescrição aplicável é o prazo geral de oito anos previsto no artigo 48.º da LGT, contado desde a data da ocorrência do facto tributário. Assim, entendem que a obrigação tributária prescreveu em 8 de maio de 2020. Como as liquidações contestadas apenas foram emitidas em 21 de outubro de 2025, consideram que foram praticadas quando já se encontrava extinto, por prescrição, o direito da Autoridade Tributária à cobrança do imposto. Consequentemente, defendem que as liquidações enfermam de erro nos pressupostos de facto e de direito, por incorreta interpretação e aplicação do artigo 5.º, n.º 1, alínea r), do CIS, devendo, por esse motivo, ser anuladas.

Sem prejuízo deste fundamento principal e apenas a título subsidiário, para o caso de o Tribunal não reconhecer a prescrição da obrigação tributária, os Requerentes alegam ainda que as liquidações padecem de erro na quantificação da matéria coletável. Referem que o imóvel em causa foi inscrito na matriz predial urbana em 2011 e que a Autoridade Tributária utilizou, como base tributável, a totalidade do valor patrimonial tributário do prédio, no montante de €71.116,85, repartindo-o em partes iguais pelos dois Requerentes.

Contudo, defendem que, atendendo ao disposto no artigo 13.º, n.º 7, do CIS, deveria ter sido aplicado um regime especial de determinação do valor tributável. Segundo esta norma, quando

a aquisição por usucapião incide sobre prédio habitacional e as construções existentes tenham sido comprovadamente realizadas a expensas do usucapiente, o valor tributável corresponde apenas a 20% do valor patrimonial tributário constante da matriz à data do nascimento da obrigação tributária. Os Requerentes alegam que estas condições se encontram verificadas, uma vez que usucapiram um prédio habitacional e realizaram ao longo dos anos obras e trabalhos de reparação no imóvel. Por conseguinte, defendem que a base tributável deveria ter sido fixada em apenas €14.223,37, correspondente a 20% do VPT, e não na totalidade do valor patrimonial utilizado pela Autoridade Tributária.

Nessa medida, sustentam que as liquidações enfermam igualmente de vício de errónea quantificação da matéria coletável, por erro nos pressupostos de facto e de direito, constituindo este um fundamento autónomo para a respetiva anulação.

Em conclusão, os Requerentes pedem que o Tribunal Arbitral julgue procedente o pedido de pronúncia arbitral, anulando os atos de liquidação de imposto do selo e as decisões de indeferimento das reclamações gratuitas, com fundamento principal na prescrição da obrigação tributária e, subsidiariamente, na errónea quantificação da matéria coletável, daí retirando todas as consequências legais aplicáveis.

2. Da Requerida

Sintetizam-se os argumentos apresentados na Resposta pela Requerida:

A AT sustenta a plena legalidade das liquidações de imposto do selo impugnadas e das decisões de indeferimento das reclamações gratuitas, considerando que a aquisição do direito de propriedade por usucapião constitui, para efeitos fiscais, uma transmissão gratuita sujeita a imposto do selo. Com efeito, da conjugação do artigo 1.º, n.ºs 1 e 3, alínea a), do Código do Imposto do Selo com a verba 1.2 da respetiva Tabela Geral resulta expressamente a sujeição a imposto das aquisições gratuitas de bens, incluindo as realizadas por usucapião. No caso concreto, a escritura de justificação notarial outorgada em 7 de maio de 2012 confirma que os Requerentes invocaram a usucapião como forma de aquisição do direito de propriedade sobre o prédio urbano, tendo o respetivo extrato sido publicado no jornal «Correio da Azambuja», em 10 de maio de 2012. Verifica-se, por conseguinte, segundo a AT, a existência do facto tributário que fundamentou as liquidações controvertidas.

A AT acrescenta que os Requerentes estavam obrigados a registar a aquisição, nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do Código do Registo Predial, e que o artigo 72.º do mesmo Código impede o registo definitivo de determinados factos sem que estejam previamente pagos ou assegurados os direitos do Estado. Enquanto beneficiários de uma transmissão gratuita por usucapião, os Requerentes encontravam-se igualmente obrigados, nos termos do artigo 26.º, n.os 1 e 3, do Código do Imposto do Selo, a participar a aquisição até ao final do terceiro mês seguinte ao nascimento da obrigação tributária. Tratando-se de aquisição por usucapião titulada por escritura de justificação notarial, a obrigação tributária nasceu na data da celebração da escritura, em 7 de maio de 2012, por força do artigo 5.º, n.º 1, alínea r), do mesmo Código. A apresentação da declaração Modelo 1 de Imposto do Selo destina-se precisamente à liquidação do imposto devido pela transmissão gratuita ou, quando aplicável, ao reconhecimento da respetiva isenção.

Quanto ao alegado decurso do prazo de prescrição de oito anos, a AT defende que esta questão não interfere com a legalidade dos atos de liquidação, por se situar a jusante do procedimento de liquidação, no plano da exigibilidade e cobrança da prestação tributária. A prescrição extingue o direito do Estado à cobrança do imposto, mas não constitui, segundo a Requerida, fundamento adequado para impugnar a validade das liquidações.

A AT admite que, caso as liquidações tivessem sido promovidas oficiosamente, poderia colocar-se a questão da caducidade do direito à liquidação, nos termos do artigo 39.º do Código do Imposto do Selo. Decorrido o prazo de oito anos contado da escritura de justificação notarial, a Administração Tributária deveria abster-se de iniciar ou prosseguir oficiosamente um procedimento destinado à liquidação do imposto. Contudo, entende que não foi isso que sucedeu, uma vez que as liquidações emitidas em 21 de outubro de 2025 resultaram exclusivamente da iniciativa dos Requerentes, mediante a apresentação das declarações Modelo 1 de Imposto do Selo, com vista a viabilizar o registo predial da aquisição.

Em apoio desta posição, a AT invoca o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 8 de janeiro de 2020, proferido no processo n.º 0279/17.9BEVIS, segundo o qual o dever de a Administração Tributária se abster de liquidar após o decurso do prazo de caducidade não se aplica quando o procedimento é impulsionado pelo próprio sujeito passivo. Nessa situação, o contribuinte pode cumprir o dever fundamental de pagar o imposto devido pelo facto tributário,

não podendo a Administração ficar impedida de praticar a liquidação solicitada ou desencadeada por aquele.

Assim, ainda que o incumprimento inicial da obrigação declarativa pelos Requerentes tenha conduzido ao decurso do prazo de caducidade, a posterior entrega das participações de imposto do selo legítima, no entendimento da AT, as liquidações daí resultantes. A Requerida considera que os Requerentes invocam a falta de uma liquidação tempestiva quando essa circunstância resultou da sua própria omissão declarativa. Salienta ainda que os Requerentes participaram voluntariamente a aquisição por usucapião como transmissão gratuita para obterem o registo predial e, posteriormente, contestaram as liquidações emitidas em conformidade com os factos por eles próprios declarados, invocando sucessivamente a inexistência de facto tributário, a prescrição e a errónea quantificação da matéria coletável.

Relativamente à determinação da matéria tributável, a AT rejeita igualmente a aplicação do artigo 13.º, n.º 7, do Código do Imposto do Selo. A aplicação da percentagem de 20% do valor patrimonial tributário prevista nessa norma pressupõe, cumulativamente, que o prédio usucapido tenha natureza habitacional e que a totalidade das construções nele existentes tenha sido comprovadamente realizada a expensas dos usucapientes. Embora a escritura de justificação identifique um prédio composto por casa de rés-do-chão destinada a habitação e logradouro, apenas refere que, durante a posse, os Requerentes efetuaram obras de reparação e conservação e suportaram os encargos associados ao imóvel.

Segundo a AT, o documento particular de aquisição celebrado em 1982 já abrangia o prédio e a casa de habitação então existente, não resultando da escritura de justificação que os Requerentes tenham construído e custeado a edificação. A simples realização de obras de reparação, conservação e manutenção não equivale à construção integral do prédio a expensas dos usucapientes. Consequentemente, não se encontram preenchidos os requisitos do artigo 13.º, n.º 7, do Código do Imposto do Selo, mostrando-se correta a consideração da totalidade do valor patrimonial tributário, no montante de € 71.116,85, em vez da base tributável de € 14.223,37 pretendida pelos Requerentes.

Em conclusão, a AT considera demonstradas a existência do facto tributário, a legalidade das liquidações de Imposto do Selo n.ºs ... e ... e a legalidade das decisões de indeferimento das reclamações gratuitas ...2025... e ...2025... . Requer, por isso, que o pedido de pronúncia

arbitral seja julgado integralmente improcedente, por não provado, com a sua absolvição de todos os pedidos. Requer ainda a dispensa da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT e da apresentação de alegações, por considerar que as posições das partes e os elementos probatórios relevantes já se encontram suficientemente definidos nos autos.

III. SANEAMENTO

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído, à luz do preceituado nos artigos 2.º n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (RJAT) e é competente.

Para o efeito de aferir da competência material do Tribunal Arbitral, no caso, subscreveu o entendimento produzido no âmbito do Processo n.º 624/2020-T do CAAD, que se considera poder aqui aplicar: "No caso presente não subsistem dúvidas de que a pretensão deduzida — de resto, de modo bastante claro e sem qualquer ambiguidade ou equivocidade — é a de invalidação de um ato de liquidação de um tributo, imputando-se-lhe um vício que, de acordo com a argumentação sufragada pela requerente, seria causa da sua ilegalidade. É irrelevante, portanto, saber se o vício invocado procede, quer no que diz respeito à existência efetiva dos seus elementos constitutivos, quer mesmo no que diz respeito ao efeito invalidante que se lhe atribui — tudo isso pertence já ao conhecimento da questão de fundo. Tanto basta, assim, para se concluir quer pela competência material do presente Tribunal Arbitral Singular, quer pela propriedade do meio do processo arbitral tributário, conforme resulta da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, e, em especial, do disposto no proémio do art. 2.º e no n.º 1 do art. 3.º deste instrumento regulamentar."

In casu, as decisões de indeferimento são o objeto imediato do pedido, na medida em que mantiveram as liquidações, sendo estas o objeto mediato ou material do litígio. Tendo sido pedida a anulação das liquidações por alegada ilegalidade, o Tribunal Arbitral poderá apreciar as questões suscitadas nos limites da sua competência, sem que isso signifique necessariamente que a prescrição constitua fundamento de anulação das liquidações. É o que veremos mais adiante.

Recorda-se, por último, que a prescrição é uma matéria de conhecimento oficioso por parte da AT e dos Tribunais (artigo 175.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário doravante CPPT) e de ordem pública. É consabido que mesmo que o contribuinte nunca a

tivesse mencionado, os próprios tribunais têm a obrigação legal de a declarar se verificarem que o prazo de 8 anos já decorreu.

Sem necessidade de mais considerações, conclui este Tribunal pela legalidade da cumulação de pedidos formulados pelos Requerentes, atento o cumprimento dos critérios estabelecidos no artigo 3.º, n.º 1 do RJAT. Com efeito, a referida norma faz depender a possibilidade de cumulação de pedidos da verificação de dois requisitos cumulativos: (i) que a procedência dos pedidos dependa essencialmente da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e, (ii) que a procedência dos pedidos dependa essencialmente da interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão representadas, nos termos dos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e artigo 1.º, da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.

O processo não enferma de nulidades.

IV. MATÉRIA DE FACTO

IV.1. Factos provados:

Consideram-se provados os seguintes factos relevantes para a decisão:

A) Em 7 de maio de 2012, os Requerentes outorgaram, no Cartório Notarial sob responsabilidade do Notário C..., escritura de justificação notarial de aquisição por usucapião, na qual declararam exercer a posse sobre o prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo... .

B) O extrato da escritura de justificação notarial foi publicado, em 10 de maio de 2012, no jornal «... ».

C) Após a celebração da escritura de justificação notarial, os Requerentes não procederam, nessa ocasião, ao registo do imóvel a seu favor.

D) Em 20 de outubro de 2025, os Requerentes solicitaram a inscrição da aquisição do imóvel no registo predial, conforme o documento n.º 8 junto ao PPA.

E) Em 21 de outubro de 2025, o Requerente marido apresentou a Participação de Transmissão Gratuita de Imposto do Selo, Modelo 1, registada sob o n.º ..., na sequência da qual foi emitida a liquidação de imposto do selo n.º..., no valor de € 3.555,84, com data limite de pagamento em 31 de janeiro de 2026.

F) Na mesma data, a Requerente mulher apresentou a Participação de Transmissão Gratuita de Imposto do Selo, Modelo 1, registada sob o n.º ..., tendo sido emitida a liquidação de imposto do selo n.º..., igualmente no valor de € 3.555,84 e com data limite de pagamento em 31 de janeiro de 2026.

G) As duas liquidações de imposto do selo, emitidas em 21 de outubro de 2025, ascenderam ao montante global de € 7.111,68.

H) O Serviço de Finanças da Azambuja considerou que a aquisição do direito de propriedade sobre o imóvel por usucapião constituía uma aquisição gratuita sujeita a imposto do selo, nos termos do artigo 1.º, n.º 1 e n.º 3, alínea a), parte final, do Código do Imposto do Selo, tendo promovido as correspondentes liquidações ao abrigo da verba 1.2 da Tabela Geral do Imposto do Selo.

I) Para efeitos das liquidações, o Serviço de Finanças da Azambuja considerou que a escritura de justificação notarial outorgada em 7 de maio de 2012, teria transitado em julgado em 20 de outubro de 2025, data em que os Requerentes solicitaram o registo do imóvel.

J) Em 12 de novembro de 2025, cada um dos Requerentes apresentou reclamação graciosa contra a respetiva liquidação de imposto do selo, tendo sido atribuídos aos procedimentos os números ...2025..., quanto ao Requerente marido, e ...2025..., quanto à Requerente mulher.

K) Nas reclamações graciosas, os Requerentes invocaram a inexistência de facto tributário e requereram a anulação das liquidações efetuadas ao abrigo da verba 1.2 da Tabela Geral do Imposto do Selo.

L) Os Requerentes sustentaram que a usucapião constitui uma forma originária de aquisição do direito de propriedade, não correspondendo a uma transmissão onerosa ou gratuita entre sujeitos distintos e não se verificando, por esse motivo, qualquer facto tributário suscetível de determinar a incidência de Imposto do Selo.

M) Por despachos de 22 de janeiro de 2026, proferidos pelo Chefe do Serviço de Finanças da Azambuja, foram indeferidas as duas reclamações graciosas apresentadas pelos Requerentes.

N) As decisões de indeferimento foram notificadas aos Requerentes, respetivamente, em 2 e 3 de fevereiro de 2026.

O) Em 8 de abril de 2026, os Requerentes apresentaram o pedido de pronúncia arbitral objeto dos autos, tendo em vista a anulação das decisões de indeferimento das reclamações graciosas e das liquidações de IS subjacentes.

IV. 2. Factos não provados:

Embora esteja demonstrado que o sujeito passivo não apresentou a declaração Modelo 1, tal omissão não permite concluir, por si só, pelo desconhecimento do facto tributário por parte da Administração Tributária. Com efeito, sobre o notário recaía uma obrigação autónoma de comunicação dos elementos relativos ao ato, decorrente da aplicação conjugada do artigo 63.º, n.º 1, do Código do Imposto do Selo e do artigo 49.º, n.º 4, alínea a), do CIMT. Não tendo sido apurado se essa comunicação foi efetuada, não pode considerar-se demonstrado nem o conhecimento nem o desconhecimento da escritura pela Administração Tributária.

IV. 3. Fundamentação da fixação da matéria de facto:

Relativamente à matéria de facto, o Tribunal não tem de se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe antes o dever de selecionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada.

Assim, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito (cfr. o artigo 596.º, do Código de Processo Civil, aplicável *ex vi* artigo 29.º n.º 1 alínea e), do RJAT).

Os factos dados como provados foram-no com base nos documentos juntos aos autos com o PPA, e no PA – todos documentos que se dão por integralmente reproduzidos – e, bem assim, no consenso das partes.

Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do artigo 110.º n.º 7, do CPPT (aqui aplicável por força do disposto no artigo 29.º n.º 1, alínea a), do RJAT), a prova documental e o PA juntos aos autos, consideraram-se provados e não provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.

Não se deram como provadas nem não provadas as alegações feitas pelas partes, e apresentadas como factos, consistentes em afirmações conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de facto acima consolidada.

V. QUANTO À ADMISSIBILIDADE DE JUNCTÃO DE DOCUMENTOS SUPERVENIENTES

Em 14-09-2026, vieram os Requerentes apresentar novos elementos, como se viu, que consideraram relevantes para a tomada da decisão, concretamente o Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul, de 25-06-2026, proferido no processo n.º 1889/14.1BELRS, o qual apreciou o momento em que se verifica o facto tributário do ato de aquisição de prédio por usucapião.

A AT foi notificada da junção do requerimento a coberto de *email*, de 14-09-2026, que se terá como recebido, nos termos do artigo 10.º, n.º 4, do RJAT. O prazo para a AT eventualmente deduzir oposição à junção dos documentos referidos e requerer o seu desentranhamento, é o prazo supletivo para a prática de atos processuais de 10 dias, nos termos dos artigos 23.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT) e 29.º, n.º 1, do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (CPTA), aplicável aos processos arbitrais tributários *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea c), do RJAT. A AT não se pronunciou.

Não obstante o princípio da livre apreciação de prova em que o Tribunal vem basear a sua decisão, a junção de documentos tem um momento processual específico para se efetivar e que é o da apresentação dos articulados (petição, pela demandante, que ocorreu *in casu*, em 08-04-2026, ou resposta, pela demandada), com a alegação dos factos correspondentes.

Assim, só em caso de alegação e prova de que tal não foi possível em data anterior ou que tal se tenha supervenientemente tornado necessário em virtude de ocorrência posterior, é que o Tribunal pode ponderar admitir essa junção (cfr. *v.g.* artigo 423.º, do CPC e artigos 10.º-2/d) e 29.º-1/e), do RJAT).

Ora, no caso concreto, e tratando-se de um Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul, proferido em 25-06-202 (inexistente à data de apresentação do PPA), é de admitir pelo Tribunal o citado documento.

VI. DO DIREITO

VI.1. A questão a decidir:

Segundo a AT "Em causa, nos presentes autos, está num primeiro momento a aferição da existência ou inexistência de facto tributário, aquisição gratuita por usucapião, em caso afirmativo, verificar se decorreu o prazo prescricional e sua consequência nas liquidações ora controvertidas e por fim, determinar se o apuramento da matéria tributável padece do erro invocado".

Considera este Tribunal, como assente, que a aquisição por usucapião constitui facto tributário sujeito a Imposto do Selo, expressamente equiparada a uma transmissão gratuita de bens ao abrigo do artigo 1.º, n.º 3, alínea a) do Código do Imposto do Selo (CIS)).

Como refere igualmente a AT "O artigo 1.º do CIS respeitante à incidência objetiva, reporta (no seu n.º 1), aquela incidência a “todos os atos, contratos, documentos, títulos, papéis e outros factos ou situações jurídicas previstas na Tabela Geral, incluindo as transmissões gratuitas de bens.” 8.º Na al. a) do n.º 3 daquele mesmo artigo, estabelece-se que para efeitos de sujeição à verba 1.2 da tabela geral, a aquisição por usucapião é considerada transmissão gratuita. 9.º Da parte inicial da verba 1.2 da tabela geral consta a sujeição da “aquisição gratuita de bens, incluindo por usucapião”. 10.º Da conjugação do disposto nas referidas normas e na tabela geral, resulta inequívoca e expressa a sujeição da aquisição por usucapião do direito de propriedade sobre bem imóvel a IS, enquanto transmissão gratuita. 11.º Para se concluir pela existência ou inexistência de facto tributário, condição imprescindível à sujeição e liquidação, importa verificar se factualidade em apreço se reconduz a uma aquisição gratuita de bem imóvel por usucapião. 12.º Pela leitura da escritura de justificação junta sob doc. 5, confirma-se que na escritura de justificação outorgada, os Requerentes invocam a usucapião como forma aquisitiva do direito de propriedade sobre o bem imóvel possuído. 13.º Em 10-05-2012 foi publicado o extrato da escritura de justificação no jornal “...”.

Por seu turno, o artigo 554.º do Código de Processo Civil permite que os Requerentes formulem um pedido principal e um pedido subsidiário numa mesma ação, o que efetuaram nos seguintes termos: "Sem conceder no anteriormente exposto e a título meramente subsidiário que se expõe por mero dever de patrocínio, para o caso do doutro Tribunal considerar que a obrigação tributária não prescreveu (sublinhado nosso), sempre se dirá que as liquidações em apreço são ilegais por errónea quantificação da matéria coletável."

Quanto à ordem de conhecimento dos vícios, os Requerentes indicaram uma relação de subsidiariedade entre os pedidos, pelo que o Tribunal Arbitral tem o dever de seguir a ordem hierárquica estabelecida pelos Requerentes analisando primeiro o pedido principal, e só de seguida, o subsidiário. Ora, procedendo eventualmente o PPA, nos termos descritos, ficaria prejudicado este último, porque inútil, não se afigurando necessário conhecer da segunda questão suscitada pelos Requerentes.

De notar, que os Requerentes não invocam a caducidade do direito à liquidação do imposto por parte da AT sendo certo que a única causa de invalidade imputada aos atos impugnados é a da violação do prazo prescricional, de onde retiram que as liquidações em crise "(...) padecem de vício de violação de lei por erro sobre os pressupostos de facto e de direito, consubstanciado na errada interpretação e aplicação do disposto no artigo 5.º, n.º 1, alínea r) do CIS; consequentemente, os atos de liquidação de Imposto do Selo ora sindicados são inválidos e devem, por isso, ser anulados (cf. artigo 163.º, n.º 1, do Código de Procedimento Administrativo ("CPA") *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea d), do RJAT)".

Decidindo sobre a eventual caducidade da liquidação, este Tribunal Arbitral incorreria em excesso de pronúncia.

Por outro lado, se o Tribunal declarasse a inutilidade da lide relativamente ao pedido principal, o pedido subsidiário deixaria de ser apreciado, ficando também extinta toda a instância.

Aqui chegados, a questão mais relevante para a decisão da presente causa é a de saber se à data de prolação do ato de liquidação ora impugnado já se encontrava prescrita a obrigação tributária que tal ato veio tornar líquida.

Cumprе apreciar e decidir.

Existem regras gerais de prescrição para o Imposto do Selo (IS), as quais estão previstas no Artigo 48.º do Código do Imposto do Selo e remetem diretamente para as regras da Lei Geral Tributária (LGT).

As regras fundamentais dividem-se, como é sabido, em dois conceitos principais: o prazo de prescrição (cobrança da dívida) e o prazo de caducidade (direito do Estado a calcular/liquidar o imposto).

O prazo geral de prescrição das dívidas de IS é de 8 anos. Sendo o IS um imposto de obrigação única, a contagem dos 8 anos inicia-se exatamente a partir da data em que o facto tributário ocorreu (por exemplo, a data da assinatura de um contrato, a realização de uma doação ou a data do óbito no caso de sucessões). Este prazo pode sofrer causas suspensivas ou interruptivas. Como é do conhecimento geral, antes de cobrar a AT têm um limite de tempo para emitir a respetiva liquidação. Este direito de liquidar o imposto caduca decorridos 4 anos a contar da data em que o facto tributário ocorreu.

Como a usucapião é expressamente equiparada a uma transmissão gratuita de bens, ao abrigo do artigo 1.º, n.º 3, alínea a) do Código do Imposto do Selo (CIS), aplica-se a exceção prevista no Artigo 39.º, n.º 1 do CIS, que alarga o prazo geral de caducidade de 4 para 8 anos. (cfr. acórdão do Supremo Tribunal Administrativo (“STA”), de 20-02-2010 (Processo: 0773/09). Assim, os prazos de caducidade e de prescrição correm em simultâneo: de acordo com as regras gerais da Lei Geral Tributária (“LGT”) e do Código do Imposto do Selo (“CIS”), o prazo de caducidade (direito de emitir o imposto) é de 8 anos e conta-se a partir da data em que o facto tributário ocorreu. E o prazo de prescrição (direito de cobrar o imposto) é igualmente de 8 anos, nos impostos de obrigação única começando a contar exatamente a partir da mesma data (o dia em que o facto ocorreu).

Embora no direito civil a usucapião produza efeitos retroativos à data do início da posse, para efeitos fiscais a regra é diversa. O prazo de 8 anos começa a contar apenas a partir do momento em que a transmissão se torna pública e o facto tributário se considera formalmente constituído (Artigo 5.º, alínea r) do CIS). Essa data correspondeu, no caso concreto, ao dia em que foi celebrada a escritura de justificação notarial.

A escritura de justificação notarial para efeitos de registo, hoje regulada nos artigos 89.º a 101.º do Código do Notariado, é, como se sabe, um título de natureza excecional, cujo aparecimento resultou da necessidade de colmatar a falta ou insuficiência dos títulos normais.

Com base no pressuposto de que o interessado não dispõe de documento bastante para comprovar o seu direito registando, a lei permite que o mesmo recorra ao aludido tipo de escritura quando tenha em vista: obter a primeira inscrição, ou seja, estabelecer o trato sucessivo, estando em causa prédios omissos ou descritos conquanto, neste caso, sem inscrição de aquisição ou equivalente; e reatar ou estabelecer um novo trato

sucessivo, tratando-se de prédios descritos com inscrição de aquisição, reconhecimento ou mera posse, com vista ao suprimento da ausência de intervenção do respetivo titular, imposta pela regra do n.º 2 do artigo 34.º do Código do Registo Predial (cfr. art.º 116.º do Código do Registo Predial).

Entre os factos jurídicos que podem constituir causas idóneas – por causa entende-se o facto jurídico donde provém o direito que se invoca – para fundamentar a justificação notarial conta-se a compra e venda, a sucessão por morte e a doação, além de outras formas de aquisição originária, como a acessão e a usucapião. Quanto à usucapião alegada como causa, e de acordo com a noção legal deste instituto, contida no artigo 1287.º do Código Civil (CC) “A posse do direito de propriedade ou de outros direitos reais de gozo, mantida por um certo lapso de tempo, faculta ao possuidor, salvo disposição legal em contrário, a aquisição do direito a cujo exercício corresponde a sua atuação: é o que se chama usucapião.”

Muito embora a usucapião, seja definida e regulamentada como uma forma de aquisição originária (cfr. o referido artigo 1287.º e seguintes do Código Civil (“CC”), a verdade é que para efeitos fiscais a aquisição por usucapião é considerada como uma transmissão gratuita de bens imóveis, que ocorre no momento em que se torna definitivo o documento que titula essa aquisição ou transmissão e, como tal, sujeita a imposto por aplicação da verba 1.2 da Tabela Geral do CIS, nos termos do art.º 1.º, n.º 3, alínea a) do CIS.

No que respeita à incidência subjetiva, dispõe o artigo 2.º, n.º 2, alínea b) do CIS que é sujeito passivo deste imposto a pessoa singular para quem se transmitem os bens, assim sendo, os beneficiários dos mesmos.

Quanto à territorialidade, nas transmissões gratuitas, prevê o artigo 4.º, n.º 3 do CIS que, o imposto é devido sempre que os bens estejam situados em território nacional. Consideram-se domiciliadas em território nacional, nestas transmissões, as pessoas que preenchem os requisitos do artigo 16.º do CIRS, por força do artigo 4.º, n.os 4 e 5 do CIS. Para este efeito, são considerados bens situados em território nacional os direitos sobre bens móveis e imóveis que aí estão situados, i.e., importa a sua localização física. Ademais, dispõe a alínea r) do artigo 5.º do CIS, a obrigação tributária considera- - se constituída, nas aquisições por usucapião, na data em que transitar em julgado a ação de justificação judicial, for celebrada a escritura de justificação notarial ou no momento em que se

tornar definitiva a decisão proferida em processo de justificação nos termos do Código do Registo Predial. Ou seja, a obrigação tributária nasce no momento da ocorrência dos factos. Compete aos serviços centrais da AT a liquidação do imposto neste tipo específico de transmissões, nos termos do artigo 25.º, n.º1 CIS.

De acordo com as regras gerais do ónus da prova (artigo 342.º do Código Civil) e o regime específico do procedimento tributário (artigo 74.º, n.º 1 da Lei Geral Tributária), quem alega um facto tem de o provar. Na situação sob análise, os Requerentes apenas têm de demonstrar o decurso do prazo legal de oito anos a contar do facto tributário (ou do início do prazo de contagem, consoante o tipo de tributo). Ao provar o mero decurso do tempo, o contribuinte cumpre o seu papel de alegar a extinção da obrigação. Uma vez invocado o decurso dos oito anos, a AT passa a ter o dever de demonstrar factos que impediram ou suspenderam essa prescrição. Ou seja, para afastar a alegação do contribuinte, a AT tem de provar a ocorrência e as datas exatas de quaisquer causas de suspensão (como reclamações, recursos ou impugnações) ou de interrupção (como a citação em processo de execução fiscal).

Senão vejamos:

Sendo o IS um imposto de obrigação única, o prazo de prescrição, de oito anos, conta-se a partir da data em que o facto tributário ocorreu, nos termos do disposto no artigo 48.º da LGT. No caso em apreço, o facto tributário consubstanciado na aquisição por usucapião, ocorreu, como vimos, na data de celebração da escritura de justificação (artigo 5.º, n.º 1, alínea r) do CIS), em 07-05-2012, data do termo inicial da contagem do prazo de prescrição. Nestes termos, a obrigação tributária prescreveu em 08-05-2020. Recordar-se que as liquidações ocorreram em 21-10-2025, data em que já se encontrava decorrido o prazo legal de prescrição.

Determinado o termo inicial de contagem do prazo de prescrição, e o prazo aplicável, importa aferir se existiram factos interruptivos e causas de suspensão da contagem do prazo da prescrição.

A prescrição tributária está sujeita ao prazo de oito anos previsto na LGT, mas a contagem concreta depende de eventuais causas interruptivas e suspensivas, como referido. A jurisprudência do STA atribui particular relevância à identificação cronológica desses factos. Sem essa demonstração, a AT não afastou substancialmente a alegação de que a obrigação já estaria prescrita quando as liquidações foram emitidas.

Quanto ao efeito da entrega do Modelo 1, no ano de 2025, e à questão de saber se uma declaração apresentada depois do termo do prazo pode interromper uma prescrição já consumada, importa refletir no seguinte:

A AT apoia fortemente a sua posição no Acórdão do STA, de 8 de janeiro de 2020, no processo n.º 0279/17.9BEVIS, segundo o qual o dever de abstenção da AT após a caducidade não se aplica quando o procedimento de liquidação é desencadeado por ato espontâneo do sujeito passivo.

O processo apreciado pelo STA dizia respeito a IS associado a um distrato, e não à aquisição de um imóvel por usucapião. Sendo por sua vez analisada a figura da caducidade, e não da prescrição. Entende-se que a sua fundamentação não deve ser transposta para o caso concreto porquanto subsistem diferenças quanto à natureza do facto tributário, ao conteúdo da obrigação declarativa, ao contexto em que a declaração foi apresentada e, bem assim, à finalidade concreta do impulso procedimental.

A própria AT invoca o artigo 72.º do Código do Registo Predial para afirmar que o registo definitivo depende da demonstração de que os direitos do Estado estão pagos ou assegurados. Em consequência, revela uma contradição latente no seu argumentário pois, por um lado, sustenta que os Requerentes estavam legalmente condicionados a apresentar a participação para obter o registo e, por outro, trata essa apresentação como ato inteiramente espontâneo e como manifestação voluntária de cumprimento da obrigação tributária.

Considera o presente Tribunal Arbitral que não se verificou uma iniciativa verdadeiramente livre dirigida à liquidação e pagamento do imposto, mas uma atuação instrumental, necessária para remover um obstáculo ao registo do imóvel.

Este ponto é particularmente relevante porque o acórdão invocado pela AT assenta expressamente na existência de um “ato espontâneo do sujeito passivo”.

"Na dúvida, os tribunais devem interpretar as normas sobre prescrição no sentido mais favorável aos direitos legalmente consolidados na esfera jurídica do contribuinte e às finalidades de repouso, segurança e paz jurídicas inerentes ao instituto. A garantia de um sentido, conteúdo e efeito útil ao prazo de prescrição impõe a adoção, por parte do julgador, de uma orientação hermenêutica e metódica que não resulte na neutralização e desnaturação prática desse prazo" (cfr. decisão arbitral proferida no âmbito do Processo n.º 559/2019-T).

Demonstrado o decurso do prazo legal de oito anos a contar do facto tributário, é de concluir que a obrigação se encontrava prescrita à data em que foram emitidas as liquidações impugnadas (assim como, de resto, à data em que esta foi notificada aos Requerentes).

A jurisprudência tem entendido que a prescrição prejudica a exigibilidade da dívida que não pode já ser cobrada coercivamente, não servindo como fundamento de anulação da liquidação. Todavia, admite-se que a prescrição seja apreciada no processo impugnatório, designadamente para efeito de eventual inutilidade superveniente da lide.

Detenhamo-nos nesta hipótese.

Refletindo sobre a questão em análise, Jorge Lopes de Sousa no seu Código de Procedimento e de Processo Tributário, anotado e comentado de 2026 (págs. 708 e 709), a respeito do artigo 99.º do CPPT sob a epígrafe "Fundamentos da impugnação", escreve o seguinte: "A jurisprudência largamente dominante do Supremo Tribunal Administrativo vem sendo no sentido de em processo de impugnação judicial não se poder conhecer da prescrição da obrigação tributária por este processo visar apreciar a legalidade ou ilegalidade do acto de liquidação e a prescrição não ter a ver com essa legalidade mas apenas com a exibibilidade da obrigação criada com a liquidação (...)"

Na verdade, em casos destes, a impugnação tem subjacente o interesse do impugnante em não ser obrigado a pagar a quantia a que o acto tributário se refere, acto que tem força executiva.

Se transcorreu o prazo de prescrição da obrigação tributária cuja liquidação se impugnou, o contribuinte não poderá ser obrigado a pagar coercivamente aquela obrigação, pois a prescrição deve ser conhecida oficiosamente tanto pelo tribunal como pela própria administração tributária como resulta do preceituado no art. 175.º deste Código.

Por isso, decorrido o prazo de prescrição, em casos deste tipo, o impugnante deixa de ter qualquer interesse na anulação ou declaração de nulidade ou inexistência do acto impugnado, pois, mesmo sem esta anulação ou declaração, não poderá ser obrigado a pagar coercivamente a quantia que é objecto do acto impugnado.

Nestas condições, não tem utilidade prática a apreciação da legalidade do acto impugnado, pois qualquer que seja a solução que se dê ao processo judicial, o resultado é o mesmo a nível da executoriedade do acto: a obrigação que nele se declara não pode ser coactivamente imposta ao impugnante.

Sendo assim, nestes casos, a prescrição da obrigação tributária deverá ser apreciada em processo de impugnação judicial como pressuposto da decisão sobre a não manutenção da utilidade no prosseguimento da lide, questão esta que o tribunal deve apreciar neste processo.” (sublinhado nosso).

Ora, subscreve este Tribunal Arbitral, na íntegra, a posição acima espelhada.

De acordo com o preceituado no artigo 663.º do CPC, aplicado ao processo arbitral *ex vi* o artigo 29.º do RJAT, deve a sentença tomar em consideração os factos constitutivos, modificativos ou extintivos do direito que se produzam posteriormente à proposição da acção, de modo que a decisão corresponda à situação existente no momento do encerramento da discussão. Embora não se entenda este direito no sentido de um direito por parte da AT à cobrança de terminada quantia, mas à anulação de um ato tributário ilegal, a verdade é que quando se discute a ilegalidade de um ato de liquidação, analisa-se, em última análise, a possibilidade de cobrança da quantia que é objeto de discussão.

Na situação que vimos analisando e à data do encerramento da discussão, consubstancia uma "inutilidade prática a apreciação da legalidade do acto impugnado, pois qualquer que seja a solução que se dê ao processo judicial, o resultado é o mesmo a nível da executoriedade do acto: a obrigação que nele se declara não pode ser coactivamente imposta ao impugnante.", nas sábias palavras de Jorge Lopes de Sousa.

Termos em que se julga verificada a inutilidade da prossecução da lide, na situação *sub judice*, na medida em que é inútil apreciar a invalidade de um ato que titula uma obrigação tributária entretanto extinta por prescrição.

Declarada a inutilidade da lide relativamente ao pedido principal, o pedido subsidiário formulado no PPA não será apreciado nos presentes autos porquanto ficará também extinta toda a instância. Com efeito, nos termos da alínea e) do artigo 277.º do Código de Processo Civil (CPC), aqui aplicável por remissão do artigo 29.º do RJAT, a instância extingue-se sempre que a solução do litígio deixe de interessar pelo facto do resultado visado já ter sido atingido por outro meio.

Tendo o reconhecimento da prescrição ocorrido apenas após a apresentação do PPA e a constituição do Tribunal Arbitral, a inutilidade superveniente da lide é imputável à Requerida

porquanto foi a situação por esta mantida que determinou a necessidade de instauração do processo.

Consequentemente, as custas ficam integralmente a cargo da Requerida, nos termos do artigo 536.º, n.º 3, do Código de Processo Civil, conjugado com os artigos 12.º, n.º 2, 22.º, n.º 4, e 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT, e com o artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

VII. DECISÃO

Nestes termos, decide este Tribunal Arbitral singular:

- a. Declarar extinta a presente instância arbitral, por inutilidade superveniente da lide, em virtude de estar extinta a dívida tributária;
- b. Condenar a Requerida no pagamento das custas do processo.

VIII. VALOR DO PROCESSO

De harmonia com o disposto nos artigos 296.º e 306.º, do Código do Processo Civil (CPC) e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT, aplicáveis por força do artigo 29.º, n.º 1 alíneas a) e e), do RJAT, e 3.º, n.ºs 2 e 3, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixar ao processo o valor de **€ 7.111,68 (sete mil, cento e onze euros e sessenta e oito cêntimos)**, atendendo ao valor económico aferido pelo montante da liquidação de imposto impugnada.

IX. CUSTAS

Nos termos dos artigos 536.º, n.º 3, do Código de Processo Civil, conjugado com os artigos 12.º, n.º 2, 22.º, n.º 4, e 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT, e com os artigos 2.º, 3.º e 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o montante das custas, em **€ 612,00 (seiscentos e doze euros)**, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

Notifique-se.

Lisboa, 4 de outubro de 2026

A Árbitra

(Alexandra Iglésias)

Texto elaborado em computador.

A redação da presente decisão rege-se pelo acordo ortográfico de 1990.