CAAD: Arbitragem Tributária
Processo n.º: 182/2026-T
Tema: IRS – Mais-Valias. Reinvestimento; conceito habitação própria e permanente

SUMÁRIO

I – Aferindo pelo conceito de habitação própria e permanente adoptado pela Doutrina e pela Jurisprudência, resultou da abundante prova vertida para os autos pela Requerente que a sua habitação própria e permanente era no imóvel alienado.
II – Estão verificados todos os requisitos previstos no artigo 10º nº 5 do CIRS (com a redacção que tinha à data dos factos), pelo que pode a Requerente beneficiar da exclusão parcial da mais-valia obtida com a alienação do imóvel.

.

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro, Dr. João Marques Pinto, designado, em 10 de Abril de 2026, pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral, constituído em 28 de Abril de 2026, acorda no seguinte:

1. Relatório

A..., residente na Rua..., Cascais, titular do número de identificação fiscal ..., de ora em diante identificada como Requerente, vem, nos termos e para os efeitos do disposto na alínea b) do nº 1 do artigo 2º e no artigo 10º do Decreto-Lei 10/2011 de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante identificado apenas pelas iniciais RJAT), requerer a constituição de **Tribunal Tributário** para Pronuncia Arbitral, solicitando que a sua petição seja julgada procedente e, por via disso, o Tribunal decrete:

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

a) A anulação do acto de indeferimento do Recurso Hierárquico nº ...2023...;
b) A declaração de ilegalidade e anulação da liquidação adicional de IRS com o nº 2023..., no valor de € 42.353,56 (quarenta e dois mil trezentos e cinquenta e três euros e cinquenta e seis euros);
c) A emissão de nova declaração de IRS de 2018 com o respectivo acerto de contas com base no reinvestimento parcial do valor de realização.
d) A devolução de todos os montantes entretanto já vencidos e indevidamente pagos acrescidos da condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios

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

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

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi entregue em 22.02.2026 e aceite pelo Senhor Presidente do CAAD em 23.02.2026.

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

Em 25.02.2026, os Serviços Tributários da AT foram notificados da apresentação do pedido.

Em 10.04.2026, foi designado o Juiz Árbitro, tendo, na mesma data, as Partes sido notificadas desta designação.

Desta forma, em face do disposto no nº 8 do artigo 11º do RJAT, decorrido o prazo estabelecido no nº 11 do mesmo artigo 11º, e sem que as Partes se pronunciassem, o Tribunal ficou devida e formalmente constituído em 16.12.2025, tendo, em 18.12.2025, sido proferido despacho, ao abrigo do artigo 17º do RJAT, a notificar a Requerida para apresentar resposta ao Pedido de Pronuncia Arbitral (PPA) formulado pela Requerente e para juntar aos autos o correspondente processo administrativo, despacho este notificado à Requerida igualmente em 28.04.2026.

Em 03.06.2026, a AT apresentou a sua resposta, deduzindo defesa por excepção e por impugnação e juntou aos autos o Processo Administrativo.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Em 23.06.2026, foi proferido o seguinte despacho:

Processo 182/2026-T

Despacho Arbitral

Deve a Requerente exercer, no prazo de 10 dias, o direito de resposta quanto à matéria da exceção invocada pela Requerida, bem como quanto ao alegado nos pontos 52 a 55 da Resposta, para que o Tribunal possa decidir sobre a forma, conteúdo e extensão da prova testemunhal.

Notifique-se

Lisboa, 23 de Junho de 2026

O Juiz Singular

Em 08.07.2026, a Requerente deduziu resposta sobre as excepções invocadas pela Requerida e sobre a relevância e importância da prova testemunhal.

Em 16.09, o Tribunal proferiu o seguinte despacho:

"Despacho Arbitral

Considerando os termos do PPA apresentado e a relevância da matéria de facto para a decisão final;

Considerando a redução do número de testemunhas feita pela Requerente e a indicação dos factos a que cada uma irá responder;

Decide-se proceder à inquirição das testemunhas indicadas pela Requerente no requerimento apresentado em 8 de Julho de 2026.

A inquirição terá lugar no dia 28 de Setembro de 2026, pelas 10.00 horas, devendo os Mandatários das partes e as testemunhas, a notificar pelo Ilustre Mandatário da Requerente, comparecer presencialmente nas instalações do CAAD em Lisboa.

Notifique-se

Lisboa, 16 de Setembro de 2026

O Juiz Singular"

Em 23.08.2026, a Requerida solicitou ao Tribunal Arbitral o adiamento da audiência de inquirição de testemunhas, com fundamento num acréscimo no volume de trabalho da AT

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

decorrente da necessidade de responder a inúmeros pedidos de pronuncia arbitral até 30 de Setembro, o que impossibilitaria uma preparação conveniente do procedimento de inquirição de testemunhas agendado para dia 28 de Setembro.

No seguimento e em resposta a este requerimento da AT, o Tribunal proferiu o seguinte despacho:

"Despacho Arbitral

Considerando o pedido formulado pelos Ilustres Mandatários da AT e os fundamentos desse pedido, o Tribunal decide adiar a audiência de inquirição das testemunhas, que estava marcada para o próximo dia 28 de Setembro, para o dia 6 de Outubro de 2026, audiência que terá lugar nas instalações do CAAD em Lisboa, devendo as testemunhas arroladas ser notificadas desta alteração pelo Ilustre Mandatário da Requerente e comparecer presencialmente no acto de inquirição.

Notifique-se.

Lisboa, 23 de Setembro de 2026

O Juiz Singular"

No dia 25.09, o Tribunal proferiu um novo despacho rectificativo do despacho proferido no dia 24, com o seguinte teor:

"Despacho Arbitral

Em rectificação do despacho proferido a 24 de Setembro, comunica-se que a audiência de inquirição de testemunhas terá lugar no próximo dia 6 de Outubro, pelas 10.00 horas, nas instalações do CAAD em Lisboa e, não como, por lapso, se indicou no dia 26 de Setembro.

Notifique-se

Lisboa, 25 de Setembro

O Juiz Singular"

No dia 28.09.2026, o Tribunal, proferiu um novo despacho com a seguinte redacção:

"Despacho Arbitral

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Considerando que as testemunhas arroladas com os números 2, 3 e 4, residem fora de Portugal autoriza-se que as mesmas sejam ouvidas remotamente, sem necessidade de estarem presentes fisicamente, via sistema "webex".

Para o efeito, solicita-se que sejam indicados os mails das referidas testemunhas, de forma que o sistema "webex" possa ser devidamente operacionalizado.

Notifique-se

O Juiz Singular"

No dia 30.09.2026, a Requerente informou o CAAD dos mails de acesso das testemunhas residentes fora de Portugal e que iriam depor via sistema "webex"

No dia 01.10.206, a Requerida informou o Tribunal que nada tinha a opor à inquirição de testemunhas via sistema "webex", solicitando, contudo, *"…….. especial cautela quanto às condições em que a prova é produzida e às garantias de autenticidade, espontaneidade e genuinidade que devem presidir à sua apreciação*".

Por fim, no dia 01.10.2026, o Tribunal emitiu o seguinte despacho:

"Despacho Arbitral

Por motivos de dificuldades técnicas no acesso ao sistema webex no dia 6 de Outubro de 2026, tendo em consideração a indispensabilidade em ouvir algumas testemunhas através desse sistema e, depois de consultadas as Partes, a audiência de inquirição de testemunhas fica marcada para dia 8 de Outubro, pelas 10.00 nas instalações do CAAD em Lisboa, excepto para as testemunhas a inquirir via sistema "webex".

Notifique-se.

Lisboa, 1 de Outubro de 2026

O Juiz Árbitro Singular"

Em 08.10.2026, teve lugar a audiência de inquirição de testemunhas, tendo sido elaborada a respectiva acta, ficando as Partes notificadas para apresentar, querendo, as suas alegações, no prazo simultâneo de 10 dias.

Em 12.10.2026, a Requerente enviou o comprovativo do pagamento da taxa arbitral subsequente, que tinha sido efectuado no dia 09.10.2026.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

As Partes apresentaram as suas alegações no dia 20.10.2026.

1.2. Saneamento

O tribunal arbitral foi regularmente constituído e é, como se verá, na resposta à excepção invocada pela AT na sua resposta, materialmente competente, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 4.º e 5.º, todos do RJAT.

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

O processo não enferma de nulidades.

1.3. Factos considerados provados

1º - A Requerente adquiriu, em 12.06.2017., pelo preço de € 200.000,00 um imóvel no ..., Avenida ..., em Cascais, local onde a Requerente passou a ter o seu domicílio fiscal.

2º - Em 23.05.2018, a Requerente alterou a sua domicílio fiscal para esta nova residência.

3º - Em 18.10.2018, a Requerente alienou este imóvel pelo valor de €437.500,00, tendo permanecido no imóvel, mesmo depois da venda, até ao final do ano de 2018, devidamente autorizada pela Vendedora.

4º - Em 16.01.2029, a Requerente adquiriu, por €330.000,00, um imóvel, sito na Avenida..., em Cascais.

5º - Entre as datas de compra e venda do imóvel identificado no item 1º supra, o imóvel nunca esteve desocupado, vazio ou devoluto.

6º - Em 28.06.2019 a Requerente entregou a declaração Modelo 3 de IRS relativa aos rendimentos auferidos no ano de 2018, com o Anexo G preenchido, não tendo, porém,

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

declarado o valor correcto de alienação nem os encargos e despesas suportados com a sua aquisição.

7º - Neste declaração de IRS, a Requerente manifestou, no quadro 5006 do Anexo G, vontade de reinvestir o produto da alienação do imóvel em questão.

8º - Em 28.11.2022, a AT emitiu a liquidação nº 2022..., relativa ao ano de 2018, no valor de € 77.739,70.

9º - Em 13.12.2022, a Requerente apresentou reclamação graciosa desta liquidação tendo assumido que, de facto, o Anexo G da Declaração Modelo 3 do IRS relativa ao ano de 2018 não havia sido correctamente preenchido.

10º -- Na mesma data, a Requerente procedeu à substituição dessa declaração de IRS, tendo aí corrigido o valor de aquisição do imóvel e indicado as despesas e encargos e, bem assim, preenchido o quadro relativo ao valor do reinvestimento efectuado, já em 2019, com a aquisição do segundo imóvel pelo valor de € 330.000.

11º - Em 18.07.2023 o Director de Finanças de Lisboa notificou a Requerente para exercer o direito de Audição Prévia relativamente ao Projecto de Decisão da referida Reclamação Graciosa, tendo proposto o Deferimento Parcial daquela Reclamação, por ter aceite o valor de € 200.000,00 como valor de aquisição do imóvel para efeitos de cálculo da mais-valia, bem como o valor do IMT e respectivo IS liquidados nesse acto aquisitivo, no valor total de € 7.436,88.

12º - A AT na resposta veio ainda solicitar prova do pagamento do encargo suportado pela Requerente com a mediação imobiliária, e indeferiu o reinvestimento realizado, *"porquanto, não obstante o domicílio fiscal coincidir com o imóvel (IMÓVEL HPP 1), à data da sua alienação, atentas as datas de alteração do domicílio fiscal e a aquisição/alienação do mesmo, deverá a reclamante – ora REQUERENTE – comprovar que nesse período utilizou o imóvel como sua HPP"*.

13º - A Requerente exerceu o seu direito de Audição Prévia tendo juntado nesta resposta inúmera documentação que considerou demonstrativa da utilização do imóvel como sua

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

habitação própria e permanente, tendo ainda feito prova do encargo com a mediação imobiliária, juntando o respectivo recibo de quitação do pagamento da comissão.

14º - Em 25.08.2023, o Director de Finanças de Lisboa, notificou a Requerente do Despacho de Deferimento Parcial da Reclamação Graciosa, aceitando o encargo de valor de € 26.906,25 relativo à mediação imobiliária, mas mantendo o entendimento de que o rendimento obtido deveria considerar-se excluído do regime de reinvestimento, com fundamento em que os consumos das facturas apresentadas não serem, na opinião da AT, compatíveis com a afectação a habitação própria e permanente da Requerente.

15º - Em 20.10.2023, a AT emitiu nova nota de liquidação (com o n.º 2023...), já com o acerto de contas resultante da aceitação da despesa com mediação imobiliária, reduzindo o imposto a pagar para €42.353,56.

16º - Não se conformando com o Despacho de Deferimento Parcial, a Requerente apresentou em 25.09.2023, recurso hierárquico desta decisão, tendo este recurso sido indeferido pela AT em 18.11.2025.

17º - Em 22.02.2026, a Requerente entregou **o** pedido de pronuncia arbitral junto do Tribunal Arbitral.

1.4. Fundamentação da decisão sobre matéria de facto

A fixação da matéria de facto baseia-se nos documentos juntos pelo Requerente ao PPA, no que consta da resposta da Requerida e do Processo Administrativo que foi junto aos autos e ainda da prova testemunhal produzida na inquirição das testemunhas no dia 8 de Outubro de 2026.

1.5. Factos não provados

Os factos dados como provados são aqueles que o Tribunal considerou relevantes, não se considerando factualidade dada como não provada que releve para a decisão.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Não foi, contudo, feita prova de que a Requerente tenha pago o imposto liquidado pela AT, no valor de € 42.353,56 (quarenta e dois mil trezentos e cinquenta e três euros e cinquenta e seis euros)

2. Matéria de Direito

2.1. Apreciação do pedido

2.1.1. Posição das Partes intervenientes

A) Posição do Requerente

(i) No PPA, o Requerente sustenta que a liquidação de IRS objecto do presente processo, deve ser objecto de anulação, alegando, para o efeito, que se verificam todas as condições fixadas no artigo 10º nº 5 do Código do IRS (CIRS), com a redacção que tinha à data dos factos;

(ii) De facto, a Requerente reinvestiu, parcialmente, o valor de realização do imóvel alienado, na aquisição de outro imóvel destinado ao mesmo fim;

(iii) Para além disso, este reinvestimento foi efectuado no prazo de 4 meses a contar da data da alienação, ou seja, dentro do prazo legalmente fixado para o efeito;

(iv) Finalmente, a Requerente manifestou expressamente a intenção de proceder ao reinvestimento do valor de realização na declaração de imposto (IRS) referente ao ano de alienação (2018).

(v) Acresce que o único fundamento invocado pela AT para impedir a aplicação deste regime também não se verifica, porque o imóvel alienado correspondia, entre meados de 2017 e finais de 2018, à habitação própria e permanente da Requerente;

(vi) Nesse período, a Requerente não era proprietária ou arrendatária de qualquer outro imóvel em território português;

(vii) A Requerente nunca explorou o imóvel em questão sob qualquer forma, nomeadamente de uma forma que impedisse a sua utilização por ela própria;

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

(viii) Não pode colher o único argumento invocado pela AT para desconsiderar o imóvel como habitação própria e permanente da Requerente, e que é o dos consumos apresentados, especialmente o de água, serem reduzidos, o que poderia indiciar a não utilização regular da casa de uma forma que permitisse considerá-la como habitação própria e permanente da Requerente;

(ix) Este entendimento da AT, relativo aos consumos, não tem, para a Requerente qualquer tipo de sustentação;

(x) Cabe à AT fazer prova deste(s) facto(s), nos termos do artigo 74º da LGT, mas, apesar disso, a Requerente juntou ao processo e forneceu à Requerida, de forma exaustiva e detalhada, informação comparativa que demonstra que esses consumos são razoáveis, enquadráveis e justificáveis e estão dentro dos padrões normais de consumo para uma pessoa na situação da Requerente – viúva e a viver sozinha;

(xi) O requisito de permanência previsto na lei, não significa uma permanência diária na habitação, mas sim a uma presença com carácter de habitualidade e de normalidade, de forma que essa habitação seja o seu principal centro de interesses familiar e social.

B) Posição da Requerida

B.1. Defesa por excepção

(i) Relativamente à defesa por excepção, a Requerida vem alegar a incompetência do Tribunal Arbitral para julgar o(s) pedido(s) formulado(s) pela Requerente

(ii) Indicando de entre os pedidos formulados, os das alíneas c) e d) do PPA e que são: *"c) A emissão de nova liquidação do IRS e respectivo acerto de contas*"; e,

"d) a devolução de todos os montantes entretanto já vencidos e indevidamente pagos pela Requerente acrescidos da condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios";

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

(iii) Sendo a competência do Tribunal circunscrita às matérias indicadas no nº 1 do artigo 2º do RJAT, conjugada com o disposto na Portaria 112-A/2011, considera a Requerida que os pedidos da Requerente vão muito para além da competência do Tribunal Arbitral;

(iv) Sendo que a incompetência do tribunal uma excepção dilatória, e verificando-se essa incompetência, deve a Requerida ser absolvida da instância, nos termos previstos no artigo 89º nº 4 do CPTA;

B. 2 Defesa por impugnação

(i) Entende a Requerida que os documentos de prova apresentados pela Requerente (nomeadamente facturas de electricidade, água, gás ou outras) não permitem confirmar que o imóvel alienado era a sua habitação própria e permanente;

(ii) Apesar do artigo 75º nº 1 da LGT prever que os contribuintes beneficiam de presunção legal de verdade e de boa-fé das declarações feitas, entende a Requerida que, do nº 2 do mesmo preceito, resulta que esta presunção deve ceder quando as declarações revelem omissões, erros ou inexactidões ou indícios fundados de que não reflectem ou impeçam o conhecimento da situação real do sujeito passivo;

(iii) Ora, a Requerida vem considerar que a maioria das facturas de água apresentadas demonstram um consumo muito reduzido de água, o que impede que se considere que havia uma vivencia diária no imóvel alienado.

(iv) O facto de o consumo de electricidade ser superior ao da água não é suficiente para por si só, provar que a Requerente tinha sua residência própria e permanente no imóvel alienado.

(v) O mesmo entendimento deve ser adoptado quanto aos diversos serviços de telecomunicações, os quais, apesar de suportados pela Requerente, não

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

permitem, pela sua natureza, comprovar uma vivencia diária no imóvel e a sua afectação a habitação própria e permanente da proprietária;

(vi) Tendo em consideração o conceito de habitação própria e permanente adoptado por alguma jurisprudência (cf. Acordão do Tribunal da Relação de 2006 citado pela Requerida), que a classifica como sendo o local que tem como traço constitutivo a habitualidade, a estabilidade e a circunstância de constituir o centro da organização doméstica, tal não se verifica, no entender da Requerida, na presente situação.

(vii) Devendo, assim, o PPA ser indeferido e, dessa forma, negado o pedido de pagamento de juros indemnizatórios.

C) Alegações

As Partes apresentaram as suas alegações no prazo fixado na diligencia de inquirição de testemunhas, e vertido para a respectiva acta, tendo reafirmado e reforçado, nessas peças processuais, os fundamentos das suas posições não acrescentando nenhum argumento diferente do que já estão expostos e mencionados na presente decisão.

2.1.2. Excepção suscitada pela Requerida – "Da incompetência do Tribunal Arbitral"

De acordo com o artigo 2º do RJAT, sob o título "Da competência dos Tribunais Arbitrais" o legislador estabeleceu:

1 - A competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação das seguintes pretensões:

a) A declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta;

b) A declaração de ilegalidade de actos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de actos de determinação da matéria colectável e de actos de fixação de valores patrimoniais

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

A Requerente formulou, no seu PPA, os seguintes pedidos:

a) A anulação do acto de Indeferimento do Recurso Hierárquico;
b) A declaração de ilegalidade e anulação da Liquidação Adicional de IRS n.º 2023..., de 20 de Outubro de 2023, no valor de € 42.353,56;
c) A emissão de nova liquidação do IRS de 2018 e respectivo acerto de contas;
d) A devolução de todos os montantes entretanto já vencidos e indevidamente pagos pela Requerente acrescidos da condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios.

A Requerida veio invocar a excepção de incompetência material do Tribunal Arbitral, considerando que os pedidos formulados pela Requerente nas alíneas c) e d) aqui transcritas, estavam fora do âmbito de competência do Tribunal Arbitral, tendo em consideração a redacção do artigo 2º do RJAT.

De notar que a Requerida não vem suscitar a incompetência do Tribunal quanto aos pedidos formulados nas alíneas a) e b).

Considera o Tribunal que o objecto do PPA apresentado pela Requerente consiste, principalmente, na declaração de ilegalidade da liquidação adicional do IRS de 2018, conforme demonstra claramente a alínea b).

Parece também claro ao Tribunal que o âmbito deste pedido é abrangido pela previsão do artigo 2º nº 1 alínea a), tal como aliás, o pedido de indeferimento do recurso hierárquico, por se tratar de um acto de liquidação de IRS, ainda que podendo ser considerado como um acto de segundo grau.

Acresce ainda o facto de os vícios invocados e o pedido formulado neste procedimento administrativo (recurso hierárquico) serem exactamente os mesmos.

Os restantes pedidos formulados no PPA - a emissão de nova liquidação do IRS de 2018 e respectivo acerto de contas (alínea c), e a devolução de todos os montantes entretanto já vencidos e indevidamente pagos pela Requerente (alínea d), são uma decorrência lógica e uma consequência automática em caso de deferimento dos pedidos formulados nas restantes alíneas, pelo que poderiam ser, inclusive, considerados desnecessários.

Sendo, como já se referiu os pedidos principais e fundamentais os constantes nas duas primeiras alíneas do PPA, considera o Tribunal que os mesmos se enquadram no âmbito da sua

competência pelo que não é dado provimento à excepção de incompetência invocada pela Requerida.

Considerando-se, dessa forma, o Tribunal competente para apreciar a questão material que foi submetida à sua apreciação.

2.1.3. Da apreciação dos pedidos formulados pela Requerente

Como resulta de tudo o exposto, o objecto do litígio no presente processo redume-seem apreciar se o imóvel sito na Rua ... em Cascais e alienado em 2018 pela Requerente constituía a sua habitação própria permanente, para efeitos de determinar se a mais-valia com a respectiva alienação podia ou não beneficiar do regime de reinvestimento e, consequentemente da exclusão de tributação em sede de IRS ao abrigo do disposto no artigo 10.º, n.º 5, do CIRS.

Para apreciar a questão a decidir, atente-se ao quadro legal que estava em vigor à data a que os factos se reportam.

Assim:

Artigo 10.º - Código do IRS

"Mais-valias

(…)

5 - São excluídos da tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, desde que verificadas, cumulativamente, as seguintes condições:

a) O valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel, seja reinvestido na aquisição da propriedade de outro imóvel, de terreno para construção de imóvel e ou respetiva construção, ou na ampliação ou melhoramento de outro imóvel exclusivamente com o mesmo destino situado em território português ou no território de outro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, desde que, neste último caso, exista intercâmbio de informações em matéria fiscal;

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

b) O reinvestimento previsto na alínea anterior seja efetuado entre os 24 meses anteriores e os 36 meses posteriores contados da data da realização;

c) O sujeito passivo manifeste a intenção de proceder ao reinvestimento, ainda que parcial, mencionando o respetivo montante na declaração de rendimentos respeitante ao ano da alienação;".

Artigo 13.º - Código do IRS

"Sujeito Passivo

12 - O domicílio fiscal faz presumir a habitação própria e permanente do sujeito passivo que pode, a todo o tempo, apresentar prova em contrário.

13 - Para efeitos do disposto no número anterior, considera-se preenchido o requisito de prova aí previsto, designadamente quando o sujeito passivo:

a) Faça prova de que a sua habitação própria e permanente é localizada noutro imóvel; ou

b) Faça prova de que não dispõe de habitação própria e permanente.

14 - A prova dos factos previstos no número anterior compete ao sujeito passivo, sendo admissíveis quaisquer meios de prova admitidos por lei.

15 - Compete à Autoridade Tributária e Aduaneira demonstrar a falta de veracidade dos meios de prova mencionados no número anterior ou das informações neles constantes.".

Artigo 19.º - Lei Geral Tributária

"Domicílio fiscal

1 - O domicílio fiscal do sujeito passivo é, salvo disposição em contrário:

a) Para as pessoas singulares, o local da residência habitual;

(…)

3 - É obrigatória, nos termos da lei, a comunicação do domicílio do sujeito passivo à administração tributária.

4 - É ineficaz a mudança de domicílio enquanto não for comunicada à administração tributária.".

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Resulta das disposições legais acima transcritas, que, à data dos factos, ainda se presumia que o domicílio fiscal, enquanto local da residência habitual do sujeito passivo, correspondia à sua habitação própria e permanente.

De facto, a alteração introduzida pela nova alínea e) do artigo 10º nº 5, que veio impor que "…. o imóvel transmitido tenha sido destinado a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, comprovada através do respetivo domicílio fiscal, nos 12 meses anteriores à data da transmissão, ou, quando anterior, à data do reinvestimento previsto na alínea a), salvo se a inobservância deste período se tenha devido a circunstâncias excecionais, nos termos do n.º 23;", apenas foi introduzida pelo Decreto-Lei n.º 57/2024, de 10 de setembro.

Conforme sublinhou, por exemplo, o Tribunal Central Administrativo Sul ("TCAS"), no acórdão proferido em 02.02.2023, no proc. n.º 3172/10.2BEPRT, ao referir que "[o]*s conceitos de domicílio fiscal e habitação própria e permanente não são sinónimos, ainda que, desde 2015, o CIRS faça presumir a segunda do primeiro, presunção essa ilidível*", habitação própria e permanente e domicilio fiscal são dois conceitos jurídicos distintos. (sublinhado nossa responsabilidade)

A este propósito, veja-se, também o Acordão do Supremo Tribunal Administrativo ("STA") no âmbito do Proc. n.º 01077/11.9BESNT onde dispõe que "(...) *no supra transcrito nº 5 do art. 10º do CIRS explicita-se que não estão sujeitos a imposto os ganhos provenientes de transmissão de imóvel destinado a habitação própria e permanente, seja do sujeito passivo, seja do agregado familiar deste (…) não se equiparando, portanto, o conceito de habitação própria permanente ao conceito de domicílio fiscal. Sendo que também o nº 6 do mesmo normativo, relevando a necessidade de afectação do imóvel a habitação do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, não refere o domicílio fiscal*". (sublinhado nossa responsabilidade)

Ora, no caso em apreço, ficou provado, sem contestação, que a Requerente tinha o seu domicílio fiscal no imóvel que veio a alienar em 2018, pelo que se deve presumir que aí dispunha, igualmente, da sua habitação própria e permanente.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Cabia, desta forma, à Autoridade Tributária fazer, nos autos, prova de que a Requerente não habitava, de forma permanente, no referido imóvel, não podendo, pois, beneficiar do regime de exclusão, (no caso em apreço, parcial), da tributação da mais-valia, por ter efectuado o reinvestimento de parte do valor de realização.

Dos autos resulta que a Requerida assentou toda a sua prova apenas no reduzido consumo de água que resulta das facturas apresentadas pela Requerente, consumo esse que, no seu entendimento, indiciava que a sua residência própria e permanente não podai ser no imóvel alienado.

Considera o Tribunal que a argumentação e a fundamentação da AT, enquanto Requerida é manifestamente insuficiente para demonstrar, de uma forma firme e sustentada, que a Requerente não tinha a sua habitação própria e permanente no imóvel em questão.

Pelo contrário, e apesar de vigorar, à data dos factos, a presunção acima referida de que a habitação própria e permanente no imóvel era a do seu domicílio fiscal, entende o Tribunal que a Requerente fez prova suficiente, e por diversos meios, que este pressuposto se verificava e que, consequentemente, poderia beneficiar do regime do artigo 10º nº 5 do CIRS.

Na verdade, aferindo pelo conceito de habitação própria e permanente adoptado pela Doutrina e pela Jurisprudência, resultou da abundante prova vertida para os autos pela Requerente que a sua habitação própria e permanente era no imóvel alienado.

Veja-se a este propósito, o acórdão proferido pelo TCAS em 02.02.2023, no Proc. n.º 126/11.5BELRS, onde este Tribunal considerou que *"*(…) *no concernente ao requisito da permanência na habitação, o qual deve ser entendido no sentido de habitualidade e normalidade, mas sem qualquer cadência cronológica absoluta, impondo-se, apenas para efeitos da exclusão tributária que o beneficiário aí organize as condições da sua vida normal e do seu agregado familiar, de tal modo que se veja nele o local da sua habitação, sendo atos demonstrativos da fixação do centro da sua vida pessoal a ocorrência de "[ ] condições físicas (casa, mobília, etc.), jurídicas (contratos, declarações, inscrições em registos, etc.) e sociais (integração no meio, conhecimentos dos e pelos vizinhos, etc", mas sem que uma*

intermitência, devidamente justificada, possa demandar e legitimar a tributação, arrendando, per se, a aduzida exclusão.". (sublinhado nosso)

Assim, em virtude da matéria de facto dada como provada nos presentes autos e respectiva fundamentação, é manifesto que, entre a data da sua aquisição e conclusão das obras em 2017, até à data da sua alienação em final de 2018, a Casa da Avenida ..., em Cascais, foi efectivamente o local onde a Requerente residiu de forma habitual, tendo ali estabelecido o seu centro de interesses familiar e social.

Por conseguinte, conclui-se que aquela era a habitação própria permanente da Requerente, estando assim preenchido os requisitos de que dependia a exclusão de tributação prevista no artigo 10.º, n.º 5 do CIRS, já que o preenchimento dos demais requisitos não é, como se viu, controvertido nos presentes autos.

Pelo que se julga procedente a ilegalidade imputada pela Requerente ao acto tributário objecto do presente PPA, impondo-se a sua anulação em conformidade.

Refira-se, por fim, que não resultou provado nos autos o pagamento ido IRS liquidado indevidamente pela AT, pelo que se dá por prejudicado a condenação no respectivo reembolso acrescido do pagamento de juros indemnizatórios, sem prejuízo de tal prova vir a ser feita em sede de execução de julgados e nesse âmbito ser devolvida qualquer quantia indevidamente paga pela Requerente.

3. Decisão

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

(i) Anular o acto de indeferimento do recurso hierárquico nº ...2023... apresentado pela Requerente, e, consequentemente anular o acto de liquidação de IRS do ano de 2018 com o nº 2023 ..., no valor de € 42.353,56 (quarenta e dois mil trezentos e cinquenta e três euros e cinquenta e seis euros);

(ii) Condenar a Requerida no pagamento das custas do presente processo, nos termos referidos em 5. infra.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

4. Valor da causa

A Requerente indicou como valor da causa o montante € 42.353,56 (quarenta e dois mil trezentos e cinquenta e três euros e cinquenta e seis euros), o qual não foi objecto de contestação, pelo que se fixa nesse montante o valor da causa.

5. Custas

Para os efeitos do disposto no n.º 2 do artigo 12 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 € 2.142,00 (dois mil cento e quarenta e dois euros), nos termos da Tabela I anexa ao dito Regulamento, a suportar integralmente pela Requerida.

Notifique.

Lisboa, 27 de Outubro de 2026

O Tribunal Arbitral

João Marques Pinto

(Juiz Árbitro)

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt