CAAD: Arbitragem Tributária
Processo n.º: 582/2026-T
Tema: IRS. Herança. Partilha.

SUMÁRIO:

I - A partilha hereditária, tendo uma natureza jurídica declarativa e não translativa, não integra o conceito de «alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis» para efeitos do artº 10º, nº 1, alínea a), do Código do IRS, e por isso, não gera incrementos patrimoniais tributáveis em sede de Categoria G.

II - As tornas, pagas ao herdeiro que na partilha não recebe bens em espécie (ou recebe menos do que a sua quota hereditária), constituem um mecanismo de igualação das partes e não configuram um «preço» pela alienação de direitos reais sobre imóveis.

DECISÃO ARBITRAL

I - RELATÓRIO

A..., contribuinte n.º ..., residente na Rua..., n.º... Frente –..., ...-... Braga, apresentou, em 18.5.2026, nos termos dos artºs 2º e 10º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária ("RJAT"), pedido de constituição de tribunal arbitral, com vista à declaração de ilegalidade da liquidação de IRS relativa aos seus rendimentos do ano de 2023.

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

É Requerida no pedido a Autoridade Tributária e Aduaneira.

Por decisão do Presidente do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa ("CAAD") foi designada a signatária como árbitra do presente Tribunal Arbitral Singular, o que a mesma aceitou no prazo legal, sem que tenha sido suscitada qualquer oposição pelas partes, e tendo nessa sequência o tribunal arbitral sido constituído em 28.7.2026.

Por despacho do Tribunal de 28.7.2026, nos termos do artº 17º, nºs 1 e 2 do RJAT, a AT foi notificada para, no prazo de 30 dias, apresentar resposta, e, no mesmo prazo, remeter ao Tribunal cópia do processo administrativo.

Em 28.9.2026, a Requerida AT apresentou a sua resposta e juntou ainda cópia digitalizada do processo administrativo.

Em 6.10.2026, o Tribunal proferiu despacho a dispensar a realização da audiência prevista no artº 18º do RJAT, bem como a apresentação de alegações escritas.

II - SANEAMENTO

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é competente para apreciar a causa.

As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciária e encontram-se devidamente representadas.

O processo não padece de vícios que o invalidem e não existem incidentes que importe decidir.

III - POSIÇÃO DAS PARTES

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

Tendo sido a Requerente notificado da liquidação em crise neste processo arbitral, relativa aos seus rendimentos do ano de 2023 e emitida na sequência da sua apresentação da declaração de rendimentos Modelo 3, que procedeu à tributação em sede de IRS das tornas por si recebidas aquando das partilhas das heranças abertas pelo falecimento dos seus pais, vem sustentar que não adquiriu nem transmitiu qualquer bem imóvel (ou qualquer outro direito real sobre imóvel), dado que a totalidade do ativo da herança, incluindo os bens imóveis que a integravam a herança, foi adjudicada na conferência de interessados de 20 de Junho de 2022 exclusivamente a outros herdeiros, Pelo que não tendo ocorrido facto tributário - i.e. a alienação onerosa de direitos reais, pelo que não ocorreu o facto tributário invocado pela Requerida - i.e. a alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis – em relação à Requerente.

Mais invoca que a liquidação impugnada padece de contradição interna e violação do dever de fundamentação.

A Requerida, na sua resposta, sustenta a improcedência dos vícios assacados ao ato impugnado neste processo arbitral, alegando que, quanto à alegada falta de fundamentação, diga-se que foi a Requerente quem, na reclamação graciosa, qualificou a operação como alienação de quinhão hereditário, qualificação a que a AT, desconhecendo a factualidade subjacente, se reportou no pedido de esclarecimentos que lhe dirigiu e que a decisão que recaiu sobre a reclamação graciosa está devidamente fundamentada, de facto e de direito, não merecendo qualquer censura. Quanto à questão de fundo, sustenta que a Requerente não alienou um quinhão hereditário, mas antes a sua quota-parte de bens imóveis na herança partilhada judicialmente, por óbito dos seus pais e que a transmissão da quota-parte dos imóveis à R. na partilha homologada judicialmente mediante o pagamento (contraprestação) de tornas, constitui uma alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis que resultou numa mais-valia, sujeita a tributação nos termos da alínea a) do nº 1 do artº 10º do CIRS. Finalmente, sustenta ainda que não deverá haver lugar a juros indemnizatórios nos termos do art.º 43º da LGT.

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

IV - QUESTÕES A DECIDIR

Constituem questão a decidir determinar se o ato de liquidação impugnado padece dos vícios que lhe assaca o Requerente e, em consequência, se deve ser declarado ilegal e anulado.

V - FUNDAMENTAÇÃO - MATÉRIA DE FACTO

V-1 Factos considerados provados

O Tribunal Arbitral dá como provados os seguintes factos:

A) Por óbito de B... e de C..., correu no Tribunal Judicial da Comarca de Braga - Juízo Local Cível - Juiz 4 o processo de inventário (competência facultativa) n.º .../20...T8BRG, no qual a Requerente era interessada com uma quota-parte de 20,83%, correspondente ao valor de € 119.773,02. (Doc.to nº 8 do PPA).

B) O ativo da referida herança era composto por dinheiro em depósitos bancários no valor de € 9.477,36 (verbas n.ºs 1 a 4), bens móveis no valor de € 2.000,00 (verbas n.ºs 5 a 16) e quatro imóveis sitos na União de Freguesias de ... e ..., no valor global de € 565.500,00 (verbas n.ºs 17 a 20), para um total líquido de bens a partilhar de € 574.910,47, após dedução do passivo. (Doc.to nº 9 do PPA).

C) Na conferência de interessados realizada a 20 de Junho de 2022, foi acordado por unanimidade que todos os imóveis - verbas n.ºs 17 a 20 - e todos os bens móveis - verbas n.ºs 5 a 16 - seriam adjudicados exclusivamente e em partes iguais aos co-herdeiros D... e E... . (Doc.to nº 10 do PPA).

D) Do mapa de partilha homologado por sentença resulta que à requerente foram atribuídos € 1.852,62 correspondentes a ¼ do remanescente em dinheiro das verbas n.ºs 1 a 4, € 93.965,81 de tornas a pagar por D... e € 23.954,59 de tornas a pagar por E..., nenhum imóvel lhe tendo sido adjudicado. (Doc.to nº 9 do PPA)

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

E) A sentença homologatória da partilha foi proferida em 29 de Novembro de 2022 e transitou em julgado em 17 de Janeiro de 2023 (Doc.to nº 11 do PPA).

F) A Requerente presentou a em 28 de Junho de 2024 a declaração Modelo 3 de IRS do exercício de 2023, inscrevendo no Anexo G a alegada alienação em 17 de Janeiro de 2023 dos prédios com os artigos matriciais ..., ... e ... da União de Freguesias de ... e ..., pelo valor de realização de € 117.920,40. (Doc.to nº 2 do PPA).

G) Em 24 de Agosto de 2025, a Requerente apresentou reclamação graciosa contra a liquidação aqui em crise, requerendo a anulação da tributação das mais valias. (Doc.to nº 5 do PPA).

H) Por despacho datado de 23 de Janeiro de 2026, notificado à requerente a 25 de Fevereiro de 2026, a reclamação graciosa foi indeferida. (Doc.to nº 7 do PPA).

V-2 Factos considerados não provados

Com relevância para a boa decisão da causa consideram-se como não provados os seguintes factos:

A) Logo após a sentença de homologação das partilhas e antes de apresentar a declaração de IRS, a Requerente contactou a Autoridade Tributária e Aduaneira para esclarecer o tratamento fiscal das tornas recebidas.

B) Tendo, em 20 de Fevereiro de 2023, recebido resposta da AT por escrito, informando-a que o recebimento de tornas na partilha significava a alienação de direitos sobre bens imóveis, sujeita a tributação em IRS como mais-valias, instruindo a requerente a declarar o respetivo valor no Quadro 4 do Anexo G da declaração Modelo 3 de IRS de 2023 a apresentar em 2024.

V-3 Fundamentação da Matéria de Facto

O Tribunal dá como provada a matéria de facto elencada com base nos documentos constantes do processo, que são os documentos juntos pelo Requerente e os documentos juntos pela AT, com especial destaque para os documentos constantes do Processo Administrativo.

Os factos dados como não provados resultam da falta de persuasão e fiabilidade do Doc.to nº 1 junto com o PPA, que não só não vem assinado por qualquer funcionário ou colaborador da Requerida (na realidade, parece vir assinado pela própria Requerente), como também não contém qualquer identificação ou registo do contacto tido junto do balcão eletrónico da AT ou identificação de um endereço de email proveniente dos serviços da Requerida.

VI - FUNDAMENTAÇÃO DE DIREITO

VI-1 Da ausência de norma de incidência objetiva

Suscita a Requerente a ilegalidade decorrente de não ter sido feita uma correta aplicação do artº 10º do Código do IRS, na medida em que, sustenta, ao outorgar a partilha das heranças abertas pelo falecimento dos seus pais, não teria adquirido nem transmitido qualquer bem imóvel, dado que a totalidade do ativo da herança, incluindo os bens imóveis que a integravam a herança, foi adjudicada na conferência de interessados de 20 de Junho de 2022 exclusivamente a seus irmãos D... e a E... .

Acerca desta questão existe já vasta jurisprudência arbitral tributária.

Na Decisão do CAAD de 12.10.2026 (procº 585/2026-T) decidiu-se:
« *III. A partilha com adjudicação de bens a um dos herdeiros não se confunde com a alienação de quinhão hereditário, objeto do AUJ n.º 7/2025, nem com a venda de imóveis da herança a terceiros. A inaplicabilidade daquele acórdão uniformizador não conduz, por si só, à tributação das tornas.*

IV. As tornas não têm a natureza de preço. Constituem um instrumento de igualação dos quinhões, pelo qual o herdeiro que não recebe bens em espécie é compensado, em dinheiro, pelo valor que lhe cabia nos bens adjudicados a outro, não representando um acréscimo patrimonial decorrente de alienação.
V. A não sujeição a IRS das tornas recebidas em partilha hereditária não viola os princípios da igualdade tributária e da capacidade contributiva. Seria antes contrária ao princípio da tipicidade fiscal (artigo 103.º, n.º 2, da Constituição) a extensão do artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do CIRS a esta realidade, por analogia ou com fundamento na substância económica da operação.»

Também na Decisão do CAAD de 8.9.2026 (procº 210/2026-T) se sumariou:
«*II. A partilha hereditária tem uma natureza declarativa na parte em que determina os bens que compõem o quinhão hereditário de cada herdeiro na herança até então indivisa, quinhão esse adquirido com a aceitação da herança, a qual é retroagida ao momento da abertura da sucessão.*
III. Cada um dos herdeiros receberá diretamente os seus direitos do defunto e não dos restantes co-herdeiros, não tendo a partilha um carácter constitutivo ou translativo pois a aquisição hereditária não decorre de recíprocas alienações e aquisições entre os co-herdeiros.
IV. A partilha, por óbito, não configura uma "alienação onerosa de direito reais sobre bens imóveis" nos termos do artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do Código do IRS.»

Sumariou-se ainda na Decisão do CAAD de 12.7.2026 (procº 207/2026-T):
«*1. A partilha de herança indivisa não configura uma operação de alienação onerosa da propriedade ainda que, por efeito da adjudicação de bens que excedam o valor do quinhão hereditário de um dos herdeiros, os outros fiquem com direito a tornas.*
2. Não se encontrando preenchida a previsão legal do artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do CIRS, não pode haver lugar a tributação em sede de mais-valias.»

Assim como na Decisão do CAAD de 4.8.2026 (procº 42/2026-T):

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

«*I. A partilha hereditária, tendo uma natureza jurídica declarativa e não translativa, não integra o conceito de «alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis» para efeitos do artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do Código do IRS, e por isso, não gera incrementos patrimoniais tributáveis em sede de Categoria G.*
II. Antes da partilha, os herdeiros são titulares de um quinhão hereditário, isto é, de uma quota-parte ideal e abstracta sobre o acervo hereditário como um todo, e não de direitos reais sobre bens imóveis determinados.
III. As tornas, pagas ao herdeiro que na partilha não recebe bens em espécie (ou recebe menos do que a sua quota hereditária), constituem um mecanismo de igualação das partes e não configuram um «preço» pela alienação de direitos reais sobre imóveis. O herdeiro que recebe tornas não obtém um acréscimo patrimonial — recebe, em dinheiro, o equivalente exato do que já lhe pertencia enquanto cotitular da herança.»

Também no Acórdão do TCA-S de 19.12.2024 (procº 252/13.6BELRA), se deixou escrito no respetivo sumário:
«*I. A partilha de bens comuns do casal, na sequência do divórcio, não configura uma operação de alienação onerosa da propriedade ainda que, por efeito da adjudicação de bens que excedam o valor da meação de um dos ex-cônjuges, o outro fique com direito a tornas.*
II. Não se encontrando preenchida a previsão legal do artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do CIRS, não pode haver lugar a tributação em sede de mais-valias.»

Desta jurisprudência agora citada, e a que este Tribunal Arbitral adere, resulta que o recebimento de tornas na sequência de uma partilha de património hereditário indiviso no âmbito da qual são adjudicados a alguns coherdeiros bens imóveis em excesso da respetiva quota hereditária, não constitui alineação de direitos reais sobre esses mesmo bens imóveis. Ou seja, a partilha não é, em si mesmo, um modo de aquisição ou de transmissão da propriedade dos bens que formam parte do acervo hereditário; essa transmissão ocorre com a abertura da herança e o chamamento sucessório. A partilha limita-se, desse modo, a organizar a afetação dos bens que compõem o património hereditário com vista à cessação da comunhão patrimonial através da sua adjudicação a cada um dos co-herdeiros e, se necessário, do pagamento de tornas.

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 conclusão, a partilha dos bens imóveis integrados no acervo hereditário de uma herança indivisa não configura uma «alienação onerosa de direito reais sobre bens imóveis» nos termos do artº 10º, nº 1, alínea a) do Código do IRS.

Assim, a pretensão da Requerente deve proceder.

Com a procedência deste fundamento, fica prejudicado o conhecimento dos demais vícios invocados pela Requerente, na medida em que a anulação da liquidação impugnada nos termos acima descritos já assegura suficientemente a tutela da posição jurídica da Requerente.

VI-2 Da restituição do imposto indevidamente pago e do pagamento de juros indemnizatórios

Em virtude da procedência do pedido de pronúncia arbitral, impõe-se também julgar procedente o pedido de restituição da quantia de imposto indevidamente pago ao abrigo do ato de liquidação agora parcialmente anulado.

Além da restituição dessa quantia, a Requerente pede ainda a condenação da Requerida no pagamento dos juros indemnizatórios. A propósito de juros indemnizatórios preconiza o artº 43º, nº 1, da LGT que «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.»

No caso em colação, não ficou demonstrado qualquer erro imputável aos serviços. O montante de imposto ilegalmente liquidado à Requerente é o resultado do modo como ela configurou fiscalmente, na sua declaração de rendimentos, os factos tributários relativos às tornas que recebeu no âmbito da partilha das heranças dos seus falecidos pais. Ainda assim, a Requerente

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

alega que o preenchimento da declaração foi o resultado de instruções e orientações que teria recebido da AT, mas esses factos não ficaram provados, como resulta da Decisão da Matéria de Facto, indicada supra no ponto V-2.

Assim, o erro que afeta a liquidação impugnada, e que determinou causalmente a anulação desta, é exclusivamente imputável à Requerente, e não aos serviços da Requerida.

Consequentemente, não há lugar ao pagamento de juros indemnizatórios.

VII - DECISÃO

Pelo exposto, este Tribunal Arbitral decide:

- Julgar o pedido de pronúncia arbitral procedente e anular parcialmente a liquidação de IRS nº 2024..., referente ao ano de 2023, na parte em que sujeitou a tributação em sede de mais-valias as tornas que a Requerente recebeu no âmbito da partilha das heranças aberto pelo falecimento dos seus pais;
- Condenar a Requerida a restituir o montante de imposto indevidamente pago ao abrigo do ato de liquidação agora parcialmente anulado; e
- Absolver a Requerida do pedido de pagamento de juros indemnizatórios.

VIII - VALOR DO PROCESSO

O valor da causa, nos termos do artigo 97º-A do CPPT, é fixado em 20.463,03 euros.

IX - CUSTAS ARBITRAIS

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

Nos termos do disposto nos artigos 12º, nº 2 e 22º, nº 4, ambos do RJAT, e no artigo 4º, nº 4 do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor da taxa de arbitragem em 1.224,00 € nos termos da Tabela I do mencionado Regulamento, condenando-se a Requerida no pagamento da mesma, dado o seu decaimento total.

Registe-se e notifique-se.

Porto, 6.11.2026

O Tribunal Arbitral Singular,

Paula da Silva Andrade

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