CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 232/2026-T

Tema: IRS e alienação de imóveis integrados em quinhão hereditário

SUMÁRIO:

I - Os acórdãos uniformizadores de jurisprudência visam garantir a certeza do direito e o princípio da igualdade, evitando que decisões judiciais que envolvam a mesma lei e a mesma questão de direito obtenham dos tribunais respostas diferentes.

II – Aplicando a jurisprudência que contribui para a segurança jurídica ao caso *sub iudice*, a partilha seria necessária para que os herdeiros tivessem um direito de propriedade efetivo sobre bens concretos e, assim, o rendimento emergente da alienação não pode ser tributado em IRS.

DECISÃO ARBITRAL

I. RELATÓRIO

-A..., contribuinte n.º..., residente no ..., ..., ..., ..., Faro apresentou pedido de constituição de Tribunal Arbitral, ao abrigo dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 10.º, n.º 1, alínea a) e 2, do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária ("RJAT"), com vista à declaração de ilegalidade

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

da decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2025... e, mediatamente, da liquidação de IRS n.º 2025..., do ano de 2024, segmento das mais-valias imobiliárias.

- O pedido de constituição do Tribunal Arbitral apresentado, em 3 de março de 2026, foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD, no dia 4 de março de 2026, e automaticamente notificado à AT.

- A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 1 e artigo 11.º, n.º 1, alínea a), ambos do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou o signatário como árbitro do Tribunal Arbitral, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável. As partes foram notificadas dessa designação, em 21 de abril de 2026, não tendo manifestado vontade de a recusar, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alínea b), do RJAT e do artigo 4.º-C do Código Deontológico do CAAD.

- Em 17 de junho de 2026, a Requerida apresentou resposta, na qual defendeu, no essencial, que a venda de um bem imóvel individualizado e concreto conduz ao preenchimento do facto tributário previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares ("CIRS").

- O Tribunal Arbitral determinou, por despacho de 27 de agosto de 2026, ao abrigo do princípio da autonomia do tribunal arbitral na condução do processo e na determinação das regras a observar com vista à obtenção, em prazo razoável, de uma pronúncia de mérito sobre as pretensões formuladas (artigo 16.º, alínea c), do RJAT), a dispensa da reunião a que o artigo 18.º do RJAT alude. Declarou, ainda, a desnecessidade de alegações, na medida em que considerou que as questões estão suficientemente debatidas nas peças processuais apresentadas pelas partes - artigo 113.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário ("CPPT"), subsidiariamente aplicável, por força do disposto no artigo 29.º, n.º 1, alínea a), do RJAT.

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

II. SANEAMENTO

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é, assim, materialmente competente para conhecer do pedido, que foi tempestivamente apresentado nos termos dos artigos 5.º, n.º 2 e 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e estão regularmente representadas, em conformidade com o disposto nos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do RJAT.

O processo não enferma de nulidades, nem existem outras exceções ou questões prévias que cumpram conhecer e que obstem à apreciação do mérito da causa.

III. MATÉRIA DE FACTO

§1 – Factos provados

Analisada a prova produzida nos presentes autos, com relevo para a decisão da causa consideram-se provados os seguintes factos:

a) O pai da Requerente (B...) faleceu em 24 de julho de 2015;
(Documento junto pela Requerente, com o pedido de pronúncia arbitral, sob o n.º 10)

b) A mãe da Requerente (C...) faleceu em 14 de janeiro de 2020;
(Documento junto pela Requerente, com o pedido de pronúncia arbitral, sob o n.º 10)

c) A Requerente e os seus irmãos (C... e D...) passaram a ser titulares de uma quota-parte da herança indivisa;
(Facto não controvertido)

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

d) A herança indivisa integrava um bem imóvel, inscrito na matriz predial urbana com o número ..., fração I, da freguesia da ... (código...), situado na ..., ...–... - Amadora;
(PA)

e) A Requerente e seus irmãos outorgaram, na qualidade de vendedores e, enquanto herdeiros únicos e universais das heranças ilíquidas e indivisas abertas por óbito de B... e C..., escritura pública de compra e venda e mútuo com hipoteca.
(Documento junto pela Requerente, com o pedido de pronúncia arbitral, sob o n.º 10)

f) De acordo com o teor da escritura realizada em 29 de julho de 2024 a Requerente, com os seus irmãos, "[v]endem, livre de ónus ou encargos, aos representados do segundo outorgante, o seguinte bem imóvel: fração autónoma designada pela letra I, correspondente ao terceiro andar direito, habitação, do prédio urbano sito na Avenida ..., ..., na ..., na freguesia da ..., concelho da Amadora, descrito na Conservatória dos Registos Predial e Comercial da Amadora sob o número ... …";
(Documento junto pela Requerente, com o pedido de pronúncia arbitral, sob o n.º 10)

g) A Requerente apresentou, em 11 de junho de 2025, a declaração Modelo 3 de IRS, relativamente ao ano de 2024;
(PA)

h) Foi, em consequência, notificada da liquidação n.º 2025..., de 7 de junho de 2025, da qual resultou um reembolso de € 1568,48;
(Documento junto pela Requerente, com o pedido de pronúncia arbitral, sob o n.º 4)

i) No dia 12 de junho de 2025 foi emitida a liquidação n.º 2025..., da qual resultou um imposto de € 6 976,69 e da nota de acerto de contas n.º 2025..., no montante de €

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

8 533,37 a pagar (valor que compreende o estorno do reembolso de € 1 566,68 resultante da liquidação primitiva);
(Documento junto pela Requerente, com o pedido de pronúncia arbitral, sob o n.º 5)

j) A Requerente procedeu ao pagamento, no dia 7 de julho de 2025, do montante de € 8 533,37;
(Documento junto pela Requerente, com o pedido de pronúncia arbitral, sob o n.º 6)

k) A Requerente apresentou reclamação graciosa, no dia 10 de julho de 2025, da liquidação n.º 2025... (autuada com o n.º ... 2025...);
(PA)

l) A Requerente foi notificada do despacho de indeferimento da reclamação graciosa no dia 11 de dezembro de 2025;
(PA)

m) Em 3 de março de 2026, a Requerente apresentou o pedido de constituição de Tribunal Arbitral e de pronúncia arbitral que deu origem ao presente processo.
(Sistema informático do CAAD)

§2 – Factos não provados

Não existem quaisquer factos não provados.

§3 – Fundamentação da fixação da matéria de facto

O Tribunal Arbitral tem o dever de selecionar os factos que interessam à decisão da causa e discriminar os factos provados e não provados, não tendo de se pronunciar quanto a todos os elementos da matéria de facto alegados pelas partes, tal como decorre da aplicação conjugada

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

do artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e do artigo 607.º, n.º 3, do Código de Processo Civil ("CPC"), aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT.

Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram selecionados e conformados em função da sua relevância jurídica, determinada com base nas posições assumidas pelas partes e nas várias soluções plausíveis das questões de direito para o objeto do litígio, conforme decorre do artigo 596.º, n.º 1, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

Os factos assentes foram dados como provados com base nos documentos juntos com o pedido de pronúncia arbitral e com os (documentos) que constam do PA.

IV. MATÉRIA DE DIREITO

§1 – Posições das partes

A Requerente sustenta que:

a. Não existiu a transmissão de qualquer direito real;

b. Com a morte dos seus pais passou a ser titular, conjuntamente com a sua irmã e irmão, de uma quota-parte da respetiva herança indivisa;

c. Nas participações de Imposto do Selo por morte do seu pai e da sua mãe somente constava um bem imóvel;

d. Não procedeu com os seus irmãos à partilha da herança;

e. Na escritura lavrada em 29 de julho de 2024 alienou, com os seus irmãos, a sua quota ideal na verba imobiliária relativa à herança indivisa de seus pais;

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

f. Não existiu qualquer alienação de um direito real e, como tal, não se preenche a norma de incidência prevista no artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do CIRS;

g. Constitui jurisprudência uniformizada pelo Supremo Tribunal Administrativo que a alienação de imóvel integrante de herança indivisa, realizada conjuntamente pelos herdeiros antes da partilha, não preenche a norma de incidência prevista no artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do CIRS;

h. No caso *sub iudice* não estamos perante uma alienação de um direito real sobre imóveis;

i. A obrigação tributária só pode nascer de previsão legal e expressa;

j. A AT, ao corrigir a primeira liquidação de IRS, emitindo uma nova, viola o princípio da legalidade tributária e tipicidade tributária, pois assenta numa qualificação jurídica que amplia indevidamente o âmbito de incidência do artigo 10.º do CIRS;

k. A Requerida nunca identificou o direito real concretamente alienado;

l. A qualificação formal do negócio como "compra e venda" não altera a natureza jurídica da posição transmitida;

m. Verifica-se a inexistência de qualquer facto tributário;

n. Deve, em consequência, ser restituído o montante de imposto indevidamente pago e condenada a 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

Já a Requerida defende que a decisão de indeferimento da reclamação graciosa, bem como a liquidação impugnada (e demonstração de acerto de contas) dever-se-ão manter na ordem jurídica, com os seguintes fundamentos:

a. Não há, no caso *sub iudice,* a alienação de qualquer quinhão hereditário;

b. A realidade factual é substancialmente distinta da subjacente ao acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 7/2025, de 4 de junho, no âmbito do processo n.º 033/24.1BALSB;

c. A Requerente e os seus irmãos procederam à alienação de prédio urbano e não de qualquer quinhão hereditário, pois existiu um contrato de compra e venda, tendo os compradores adquirido o direito real de propriedade sobre o imóvel;

d. A disposição dos bens da herança não está dependente de uma partilha, desde que seja efetuada conjuntamente por todos os herdeiros – artigo 2091.º do Código Civil;

e. A alienação da herança ou a alienação do quinhão hereditário têm por objeto a universalidade de bens e direitos que compõem a herança e não um qualquer direito individual sobre os bens ou direitos que a integram;

f. No presente caso não se cedeu uma posição de expectativa sobre bens indeterminados, mas a alienação de um imóvel específico e determinado que à luz da recente jurisprudência do Tribunal Central Administrativo Sul (acórdão de 26 de fevereiro de 2026, proferido no âmbito do processo n.º 1269/20.0BELRS.CS1) é subsumível no artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do CIRS;

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

Violação dos princípios da igualdade tributária e da capacidade contributiva

g. A interpretação do artigo 10.º do CIRS no sentido de que a venda de um bem imóvel concreto, ainda que integrado numa herança indivisa, não constitui facto tributário em sede de mais-valias é materialmente inconstitucional;

h. O entendimento da exclusão de tributação da venda de imóvel concreto por herança indivisa, mas tributando idêntica venda após partilha introduziria uma diferenciação arbitrária entre contribuintes em situações economicamente equivalentes;

i. A referida distinção assente numa opção formal quanto ao momento da partilha não encontra fundamento material bastante;

j. A não tributação da venda de um bem imóvel concreto integrante de herança indivisa não só violaria os princípios constitucionais da igualdade tributária e da capacidade contributiva, enquanto corolário do princípio da igualdade – consagrados nos artigos 13.º, 103.º e 104,º da Constituição da República Portuguesa ("CRP"), como introduziria incentivos contrários à boa organização do sistema jurídico-patrimonial e às exigências de interesse público associadas à gestão e identificação da propriedade imobiliária;

Falta de fundamentação

k. A argumentação esgrimida pela Requerente demonstra que compreendeu plenamente o itinerário cognoscitivo e valorativo subjacente ao ato de liquidação;

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

l. A atuação (da AT) respeitou todas as normas legais e os procedimentos legalmente instituídos, não há, assim, qualquer erro imputável aos serviços;

m. A Requerente não tem, assim, direito aos juros indemnizatórios.

§2– Violação de lei

A questão *decidenda* consiste em apurar se a alienação do imóvel descrito em e) da matéria assente preenche, ou não, a norma de incidência vertida no artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do CIRS.

Se para a Requerente não existiu, no caso *sub iudice,* qualquer alienação de um direito real e há enquadramento da questão no acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, de 29 de abril de 2025, proferido no processo n.º 33/24.1BALSB, que uniformizou a jurisprudência nos seguintes termos: *«A alienação de quinhão hereditário não configura "alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis", nos termos do artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do Código do IRS…»*.

Já a Requerida defende que não existiu a alienação de um quinhão hereditário, mas de um bem imóvel específico e determinado da herança indivisa que ingressou na esfera jurídica do adquirente desse mesmo bem.

A questão não é nova, tendo sido objeto de profusa jurisprudência estadual e arbitral, na qual se destaca o referido acórdão de Uniformização de Jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo.

O aresto concluiu, insiste-se, que a alienação de quinhão hereditário não configura "alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis", pelo que não estão sujeitos a IRS os eventuais ganhos resultantes dessa alienação. A fundamentação utilizada foi, nomeadamente, a *infra* descrita:

> *Desde logo, com interesse para a matéria dos autos, cabe notar que, nos termos do art. 2030º nº 2 do C. Civil herdeiro é o "que sucede na totalidade ou numa quota do património do falecido e legatário o que sucede em bens ou valores determinados", ou seja, o herdeiro sucede no património enquanto*

universalidade ou sucessor universal, quer seja no seu todo - totalidade do património do de cujus - quer seja numa quota do património do de cujus.

Neste ponto, tal como aponta Inocêncio Galvão Telles, Direito das Sucessões, Noções Fundamentais, 6.ª Ed., Coimbra Editora, 1991, pág. 189, diga-se que "em resumo (...) herdeiro é o que sucede no "universum ius" do falecido ou numa quota desse "universum ius", entendendo por este o património como unidade jurídica. Num caso ou noutro há sucessão universal. A diferença está em que no primeiro caso a universalidade fica a pertencer a um só herdeiro, ao passo que no segundo fica a pertencer a dois ou mais, e então cada um tem uma quota.".

A partir daqui, só é possível a um herdeiro transmitir a sua quota parte na universalidade - universalidade que é o património uno e indiviso do de cujus, conjunto abstrato - enquanto se permanecer em tal indivisão, no sentido de que a alienação do quinhão hereditário só é possível até à partilha da herança, na medida em que, uma vez partilhada a herança (e sendo a partilha o acto pelo qual são adjudicados bens concretos da herança a cada herdeiro para preenchimento do respectivo quinhão) por definição deixa de existir quinhão hereditário, até porque, por efeito da partilha, os bens que tiverem vindo preencher o respectivo quinhão hereditário confundem-se, então, com o património pessoal do herdeiro.

Nestas condições, tendo presente o art. 2124º do C. Civil, o que o herdeiro transmite é o direito à herança, o "direito de quinhão hereditário", que traduz uma quota-parte ideal da herança.

Na verdade, tal como refere Rabindranath Capelo de Sousa, Lições de Direito das Sucessões, Vol. II, 2.ª Ed., Coimbra Editora, 1997, pág. 98, "Pela alienação de quinhão hereditário indiviso transfere-se para o adquirente o direito de quinhão em causa, que abrange, v. g., direitos de gestão (art. 2091º do CCiv), direitos à recepção de rendimentos (art. 2092.º, CCiv) e direitos de exigir a partilha e de composição da quota (art. 2101.º, CCiv).(...)".

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

Com este pano de fundo, o Acórdão deste Supremo Tribunal de 25-11-2009, Proc. nº 0975/09, www.dgsi.pt concluiu que:

"I - Enquanto a herança se mantiver indivisa, cada herdeiro é titular de um direito a uma quota de uma massa de bens, que constitui um património autónomo e não um direito individual sobre cada um dos bens que a integram.

II - Assim, porque a alienação (...) de quinhão hereditário, mesmo que a herança seja apenas constituída por bens imóveis, não pode considerar-se "alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis", não estão sujeitos a IRS os eventuais ganhos resultantes dessa alienação. (...)"Com efeito, "(...) só com a partilha é que o herdeiro se torna pleno titular dos direitos (seja qual for a respectiva natureza) que por ela lhe couberem. E, ainda que a herança seja constituída por bens imóveis, só com a partilha passa a ser titular do direito de propriedade (singular ou em compropriedade) sobre eles e nessa qualidade a poder exercer os direitos correspondentes".

Nesta sequência, importa também ter presente o Acórdão deste Supremo Tribunal de 28-01-2015, Proc. nº 0450/14, www.dgsi.pt, onde se ponderou que: "...Como bem se refere na sentença recorrida é entendimento pacífico da doutrina e da jurisprudência, que "enquanto a herança se mantiver indivisa, cada herdeiro é titular de um direito a uma quota de uma massa de bens, que constitui um património autónomo e não um direito individual sobre cada um dos bens que a integram". (Acórdão do STJ, de 07.05.2009 - Processo nº 08B3572 que aqui seguimos. Em sentido idêntico, entre outros, v. os Acórdãos da Relação do Porto, de 04.03.2002 - Processo nº 0151906 e da Relação de Lisboa, de 12.06.96 - Processo nº 1936 e de 26.11.96 - Processo nº 740.)

Efectivamente só com a partilha é que o herdeiro é considerado sucessor único dos bens que lhe foram atribuídos, cfr. artigo 2119 do CC. Embora cada um dos herdeiros tenha desde a abertura da sucessão direito a uma parte ideal da herança, é apenas com a partilha que esse direito se concretiza tornando certos e determinados os bens que couberem ao herdeiro. E só após a partilha é que o herdeiro se torna pleno titular dos direitos que por ela lhe couberem. E, ainda

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

que a herança seja constituída por bens imóveis, só com a partilha passa a ser titular do direito de propriedade sobre eles e nessa qualidade a poder exercer os direitos correspondentes.

No caso dos autos, como se referiu, com a cessão foi transmitido o direito ao quinhão hereditário pelo que o que se transmite é, como se refere no Ac. do STJ de 09.02.2012 - Proc. 2752/07.8TBTVD.L1.S1, "um direito abstractamente considerado e idealmente definido, como expressão patrimonial ainda incerta e cuja demarcação e abrangência também se patenteiam inseguras".

Não ocorreu, portanto, uma alienação de imóveis concretamente identificados, até porque só com a realização da partilha seria possível estabelecer a titularidade do direito de propriedade sobre tais imóveis. Como se referiu já no acórdão de 25/11/ 2009 do STA in processo 0975/09 citado na sentença sob recurso "Assumindo o cessionário a posição do herdeiro cedente a sua situação jurídica não é igual à do proprietário, o qual dispõe de direito pleno sobre o bem que pretende alienar, pelo que não estamos perante a "alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis" a que se refere o citado artº 10º do CIRS.

E face à clareza da norma da incidência - artigo 10 do CIRS al a) em causa, não há também que fazer apelo ao critério económico que o artigo 11/3 da LGT consagra, já que a tal subsidariedade só é de acorrer quando persistir dúvida sobre o sentido da norma de incidência a interpretar, o que, aqui, manifestamente, não ocorre. ...".

Por outro lado, o Acórdão deste Supremo Tribunal de 15-06-2016, Proc. nº 01863/13, www.dgsi.pt, dá nota que "... constituindo a herança indivisa uma universalidade relativamente à qual não houve ainda partilha de bens (art. 2119° do CCivil), estamos em presença de um «património autónomo» partilhado, em regime de comunhão (e não em compropriedade), pelos co-herdeiros, os quais não detêm qualquer direito próprio sobre cada bem individualizado que compõe a herança indivisa, sendo apenas seus titulares em comunhão. Na expressão do acórdão do STJ, de 21/4/2009, proc. n.º 635/09 «... até à partilha, os herdeiros são titulares, tão somente, do direito "a uma fracção

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

ideal do conjunto, não podendo exigir que essa fracção seja integrada por determinados bens ou por uma quota em cada um dos elementos a partilhar (cfr. Pires de Lima e Antunes Varela, Cód. Civil Anotado, Vol. III, 2ª ed, pág. 347-348, e Vol. VI, pág. 160, Capelo de Sousa, Lições de Direito das Sucessões, Vol. II, 2ª ed, pág. 90-92, 99 e 126; Revista dos Tribunais, nº 84, pág. 196, nº 87, pág. 126 e nº 88, pág. 95)". Só depois da realização da partilha é que o herdeiro poderá ficar a ser proprietário ou comproprietário de determinado bem da herança. (...). A partilha "converte os vários direitos a uma simples quota (indeterminada) de um todo (determinado) em direito exclusivo de uma parcela determinada do todo" (Pires de Lima e Antunes Varela, Código Civil Anotado, Vol. VI, págs. 195 -196 e 203).» ...".

Ora, como já ficou dito, o art. 10º nº 1 al. a) do CIRS -, na redacção em vigor à data dos factos, determina que "[c]onstituem mais-valias os ganhos obtidos que, não sendo considerados rendimentos empresariais e profissionais, de capitais ou prediais, resultem de: (...) Alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis e afetação de quaisquer bens do património particular a atividade empresarial e profissional exercida em nome individual pelo seu proprietário", impondo-se ter presente que a norma de incidência não admite interpretação extensiva nem analógica e o critério económico tem de ter respaldo legal - art. 11º da LGT.

Pois bem, a transmissão do quinhão hereditário da herança quando integrada por bens imóveis, como é o caso, é distinta da alienação do direito de propriedade que o proprietário ou o comproprietário detém sobre bens imóveis, o que significa que a situação em causa não se enquadra no citado preceito do CIRS, porquanto, in casu, não ocorreu uma transmissão onerosa de direitos reais sobre bens imóveis, sendo que emerge do preceito em apreço que a norma de incidência tributária incide sobre a "alienação onerosa de direitos reais sobre imóveis" e não sobre o direito ao quinhão hereditário, o que equivale a dizer que a sua alienação em causa não está sujeita a tributação em sede de mais-valias no âmbito do IRS, dado que, com a cessão de quinhão hereditário

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

transmite-se um direito abstractamente considerado e idealmente definido e só com a realização da partilha é que se pode estabelecer a titularidade do direito de propriedade sobre tais bens imóveis.

Em suma, alienar um direito sobre um património autónomo (herança) não é a mesma coisa do que alienar um direito de propriedade ou afim sobre um mais imóveis, mesmo que a herança seja constituída apenas por imóveis e não estando a alienação de herança prevista na norma de incidência das transmissões de direitos sobre imóveis não é possível tributá-la em sede de categoria G em IRS por força do princípio da tipicidade da lei fiscal. Diga-se ainda, tal como decidido, que se os efeitos da partilha retroagem à abertura da herança, sendo o herdeiro considerado o sucessor único dos bens que lhe foram atribuídos, significa que todos os demais - incluindo aqueles a que sucedeu (a qualquer título) e aqueles a quem não foram atribuídos os bens - não relevam em matéria de retroactividade da partilha, tendo em atenção a natureza do direito ao quinhão hereditário, enquanto "(...) um direito abstractamente considerado e idealmente definido, como expressão patrimonial ainda incerta e cujas demarcação e abrangência também se patenteiam inseguras" (cfr. acórdão do Supremo Tribunal de Justiça datado de 9 de fevereiro de 2012 no processo n.º 2752/07.8TBTVD.L1.S1", de modo que, assumindo o cessionário a posição do herdeiro cedente, a qual não corresponde, não se reconduz ou equivale à de proprietário, pois não dispõe nem passou a dispor de direito pleno sobre qualquer bem imóvel (o que se aferirá, sendo caso disso, em sede de futura partilha), evidencia-se que não ocorreu qualquer alienação de bens imóveis, não se verificando a situação prevista na alínea a) do número 1 do artigo 10.º do Código do IRS, pois que é apenas com a partilha da herança (a qual não é controvertido que não ocorreu) que o direito a uma parte ideal de cada herdeiro se concretiza, tornando certos e determinados os bens que couberem ao herdeiro, de modo que, resulta manifesto que não merece censura o exposto na decisão recorrida, situação que tem um verdadeiro efeito de implosão no que concerne ao presente recurso.".

15.

Esta posição jurisprudencial justificou que o Supremo Tribunal Administrativo, em 17 de dezembro de 2025, no acórdão proferido no âmbito do processo n.º 0136/25.5BALSB, não tivesse apreciado um novo recurso para uniformização de jurisprudência com a seguinte fundamentação:

> «*A alienação de quinhão hereditário não configura "alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis", nos termos do artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do Código do IRS.*».
>
> *Porque a decisão arbitral recorrida é plenamente conforme com essa jurisprudência uniformizada – que foi por ela expressamente assumida – não deve prosseguir o presente recurso para conhecimento do mérito (cfr. artigo 152.º, n.º 3, do CPTA, aplicável por remissão do n.º 3 do artigo 25.º do RJAT), como decidiremos a final.*
>
> *Uma nota final apenas para salientar que, estando a Recorrente obrigada prosseguir o interesse público e não podendo ignorar a posição assumida pelo Supremo Tribunal Administrativo no referido acórdão uniformizador de jurisprudência, que foi expressamente invocado na decisão arbitral recorrida, mal se compreende que dele faça tábua rasa na argumentação aduzida no presente recurso.*

Destaca-se que este acórdão tem por objeto a decisão arbitral n.º 1318/2024-T, de 18 de agosto de 2025, na qual se concluiu que a venda de uma quota-parte ideal de um imóvel pertencente a uma herança indivisa não gera, na esfera do herdeiro, mais-valias tributáveis em IRS, na medida em que, apesar de o negócio ter sido formalizado por escritura de "*compra e venda de imóvel*" (e não de venda de quinhão hereditário), uma designação formalmente incorreta não altera a realidade jurídica se, na substância, estiver em causa apenas a transmissão de uma posição hereditária (dado que a alienação de um bem indiviso, mesmo tratando-se de um imóvel, não constitui a transmissão de um direito real) e, como se disse acima, só com a

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

partilha é que o(s) herdeiro(s) passa(m) a deter um direito de propriedade efetivo sobre bens concretos, podendo então existir uma verdadeira alienação imobiliária para efeitos fiscais.[1]

Já o acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul, de 26 de fevereiro de 2026, proferido no âmbito do processo n.º 1269/20.0BELRS.CS1 interpreta o acórdão uniformizador do seguinte modo:

> *I – A alienação do quinhão hereditário corresponde à transmissão de uma posição jurídica global na herança e não de direitos reais sobre bens concretos, pelo que não constitui facto tributário, em sede de mais-valias.*
> *II – <u>O mesmo não sucede no caso em que os herdeiros procedam à alienação de um ou vários imóveis que integram a herança, sendo tal negócio subsumível na alínea a), no n.º 1, do artigo 10.º do CIRS</u>. (O destaque é nosso)*
> *III – Para aferir o tipo de negócio celebrado pelo herdeiro/herdeiros, deve atentar-se ao teor da escritura pública, conforme decorre do disposto no n.º 1, do artigo 238.º do Código Civil.*

A referida interpretação colide com aquela que consta nos dois acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo que citamos.

Ora, os acórdãos uniformizadores de jurisprudência visam garantir a certeza do direito e o princípio da igualdade, evitando que decisões judiciais que envolvam a mesma lei e a mesma questão de direito obtenham dos tribunais respostas diferentes. Ou seja, visam promover a segurança jurídica. Se é verdade que os acórdãos uniformizadores não têm um efeito vinculativo extraprocessual, mas é patente o seu carácter orientador e persuasivo com vista a garantir a segurança jurídica. Impõe-se, assim, com o enquadramento *supra* vertido aplicar ao caso *sub iudice* a posição que resulta da interpretação efetuada pelo tribunal de cúpula da jurisdição administrativa e fiscal, o Supremo Tribunal Administrativo.

[1] Veja-se, neste sentido, a decisão arbitral n.º 226/2026, de 11 de setembro de 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

Assim, se, no caso *sub iudice,* a Requerente alienou a sua quota-parte ideal no prédio identificado em d) da matéria de facto assente, sem que tivesse procedido à partilha, aplicando a jurisprudência que contribui para a segurança jurídica, o rendimento emergente da alienação não pode ser tributado em IRS. Esta interpretação é reforçada pelo facto de ter inexistido, insiste-se, uma partilha, necessária para que os herdeiros tivessem um direito de propriedade efetivo sobre bens concretos.

Os restantes vícios que a Requerente alega são, assim, de conhecimento prejudicado.

§3– Inconstitucionalidade da interpretação do artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do CIRS

A Requerida sustenta a este propósito que: a interpretação do artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do CIRS, no sentido de que a venda de um bem imóvel concreto integrante de herança indivisa não constitui facto tributário em sede de mais-valias revela-se materialmente inconstitucional, por violação dos princípios constitucionais da igualdade tributária e da capacidade contributiva, consagrados nos artigos 13.º, 103.º e 104.º da CRP.

Refere a Requerida que: quanto ao herdeiro que apenas detenha uma quota ideal sobre a herança indivisa, a alienação de um bem imóvel integrante dessa herança traduz, em substância económica, a realização de um acréscimo patrimonial efetivo e individualizável, equiparável à venda após partilha. Por isso, no seu juízo, adotar o entendimento proposto pela Requerente introduziria uma diferenciação arbitrária sem fundamento material bastante, criaria um incentivo estrutural à manutenção *sine die* de heranças indivisas como mecanismo de elisão da tributação das mais-valias, e penalizaria os contribuintes que regularizaram juridicamente as situações sucessórias, em manifesta violação dos princípios constitucionais invocados.

A este propósito já se pronunciou a decisão arbitral n.º 207/2026, de 12 de julho de 2026 em termos em que este Tribunal adere. Em concreto:

> *Como bem salienta a Requerente, a incidência fiscal não assenta em juízos de "equivalência patrimonial" nem em meros critérios económico-valorativos, mas na exacta verificação dos pressupostos tipificados na lei, sendo que, de outro modo, substituir-se-ia a tributação por lei por uma tributação por valoração, incompatível*

com os mencionados princípios da legalidade e da tipicidade, com consagração constitucional. Efectivamente, não pode ser determinada qualquer expansão do tipo legal por via do critério económico previsto no artigo 11.º da LGT (interpretação extensiva ou analógica), porquanto tal critério tem natureza instrumental e não constitui uma autorização para criar incidências inexistentes ou para substituir requisitos jurídicos expressamente exigidos pela norma de incidência por realidades distintas, sob pena de violação do princípio da legalidade fiscal e da tipicidade.

Não é, por isso, inconstitucional a aplicação de uma norma de incidência fiscal em conformidade com o que resulta do seu teor. O que seria inconstitucional seria a aplicação analógica do art. 10º, nº1, a) do CIRS, conforme é proposto pela Requerida. Efetivamente, a aplicação analógica de uma norma de incidência é vedada pelo princípio da tipicidade fiscal, determinando expressamente o art. 103º, nº2, da Constituição que "os impostos são criados por lei, que determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes".

Não se verifica, assim, qualquer inconstitucionalidade na interpretação efetuada do artigo 10.º, nº 1, a), do CIRS, improcedendo a alegação da Requerida neste âmbito.

§4– Juros indemnizatórios

Sobre o direito aos juros indemnizatórios rege o disposto no artigo 43.º da Lei Geral Tributária ("LGT") que, no seu número 1, o faz depender da ocorrência de erro imputável aos serviços, do qual tenha resultado o pagamento de prestação tributária superior à legalmente devida.

A jurisprudência arbitral tem reiteradamente afirmado a competência destes Tribunais para proferir pronúncias condenatórias emergentes do reconhecimento do direito a juros indemnizatórios originados em atos tributários ilegais que aí sejam impugnados, ao abrigo do disposto nos artigos 24.º, n.º 1, alínea b), e n.º 5, do RJAT, 43.º e 100.º da LGT.

A liquidação e demonstração de acerto de contas impugnadas foram emitidas pela AT por sua iniciativa, sem que a Requerente tivesse, de algum modo, influenciado a sua prática, assim, os erros que as inquinam são exclusivamente imputáveis à 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

A Requerente tem, deste modo, direito a juros indemnizatórios, contados desde o dia do pagamento (7 de julho de 2025) até ao processamento da respetiva nota de crédito.

V. DECISÃO

Termos em que se decide:

a. Anular a decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º...2025..., bem como a liquidação de IRS n.º 2025...;

b. Declarar procedente o pedido de restituição do imposto pago;

c. Condenar a AT no pagamento de juros indemnizatórios, contados desde o dia do pagamento até à emissão da nota de crédito;

d. Condenar a Requerida no pagamento das custas arbitrais.

VI. VALOR DO PROCESSO

Atendendo ao disposto no artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea a), do RJAT e no artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária ("RCPAT"), fixa-se ao processo o valor de € 8 533,37, valor da quantia cuja anulação a Requerente pretende. Destaca-se que, perante a demonstração de acerto de contas, a Requerente pagou o referido valor (montante que compreende o estorno do reembolso de € 1 566,68 resultante da liquidação primitiva) em razão da tributação do rendimento emergente da alienação da sua quota-parte sobre o bem identificado em d) da matéria de facto assente.

VII. CUSTAS

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 custas são no valor de € 918, nos termos da Tabela I anexa ao RCPAT, a suportar pela Requerida, conforme o disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT e artigo 4.º do RCPAT.

Notifique-se.

Lisboa, 6 de novembro de 2026

O Árbitro,

Francisco Nicolau Domingos

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