

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 361/2017-T

Tema: IMT - Intempestividade do pedido de pronuncia arbitral - caducidade do direito de ação.

Decisão Arbitral

I – Relatório

1. No dia 6.06.2017, o Requerente, A..., contribuinte número ..., residente na rua ..., n.º..., ..., ..., Vila Nova de Gaia, requereu ao CAAD a constituição de tribunal arbitral, nos termos do art. 10º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por RJAT), em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira, com vista à declaração de ilegalidade e consequente anulação da liquidação de imposto municipal sobre a transmissão onerosa de imóveis (IMT) n.º ... no valor de 8.412,81 € (oito mil quatrocentos e doze euros e oitenta e um cêntimos) e à condenação da Autoridade Tributária e Aduaneira no reembolso da quantia paga com respeito a essa liquidação, acrescida de juros indemnizatórios.

2. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira.

Nos termos e para os efeitos do disposto no n.º 1, do art. 6.º, do RJAT, por decisão do Senhor Presidente do Conselho Deontológico, devidamente comunicada às partes, nos prazos legalmente aplicáveis, foi designado árbitro o signatário, que comunicou ao Conselho Deontológico e ao Centro de Arbitragem Administrativa a aceitação do encargo no prazo regularmente aplicável.

O Tribunal Arbitral foi constituído em 21 de agosto de 2017.

3. Os fundamentos apresentados pela Requerente, em apoio da sua pretensão, foram, sinteticamente, os seguintes:

- a. No âmbito do processo de insolvência n.º .../12... TBSJM, ... Juízo, do Tribunal Judicial de S. João da Madeira, e que atualmente corre termos na Comarca de Aveiro, Tribunal de Oliveira de Azeméis, ... de comércio, o Requerente e sua esposa, adquiriram fração autónoma de imóvel, que declararam destinar-se a habitação própria e permanente.
- b. Nesta sequência foi proferido o ato de liquidação objeto do processo.
- c. No entendimento do requerente tal aquisição deveria beneficiar do regime de isenção previsto no n.º 2 do art. 270º do CIRE.
- d. Não obstante a discordância com a prática do ato tributário o Requerente pagou o valor correspondente, pelo que, além da anulação da liquidação, deve ser-lhe restituído aquele montante acrescido de juros indemnizatórios.

4. A ATA – Administração Tributária e Aduaneira, chamada a pronunciar-se, não apresentou resposta e apresentou requerimento donde consta o seguinte:

“A Directora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), demandada nos autos do processo supra identificado, em que é Requerente A..., com o NIF..., e que tem por objecto a declaração de ilegalidade e anulação da liquidação de IMT de 2016 no valor de € 8.412,81, onde pede a restituição da quantia indevidamente paga, acrescida dos juros indemnizatórios sobre aquele montante, a qual foi objecto de Reclamação Graciosa n.º ...2016... e Recurso hierárquico n.º ...2016..., vem levar ao conhecimento dos autos que o despacho de indeferimento do Recurso Hierárquico foi revogado, com todas as consequências legais, pela Sra Directora Adjunta da Direcção de Finanças do Porto, por despacho proferido em 26.9.2017, de acordo com a revisão da interpretação do n.º 2 do art. 270º do CIRE vertido na Circular n.º 4/2017, de 10 de Fevereiro, expresso no Ponto III do anexo à Circular n.º 10/2015, segundo a qual, a aplicação dos benefícios fiscais

previstos no n.º 2 do artigo 270.º do CIRE não depende da coisa vendida, permutada ou cedida abranger a universalidade da empresa insolvente ou um seu estabelecimento. Assim, os actos de venda, permuta ou cessão, de forma isolada, de imóveis da empresa ou de estabelecimentos desta estão isentos de IMT, desde que integrados no âmbito de planos de insolvência, de pagamentos ou de recuperação ou praticados no âmbito da liquidação da massa insolvente.

Termos em que

Requer-se a V. Exa. seja julgada extinta a instância por inutilidade superveniente da lide, nos termos da al. e), do art. 277º do C.P.C, subsidiariamente aplicável de acordo com o disposto no art. 29º do R.J.A.T..”

5. Em 6.10.2017 foi proferido o seguinte despacho arbitral:

“Tendo presente o requerimento apresentado pela Requerida no sentido de que seja julgada extinta a instância por inutilidade superveniente da lide, nos termos da al. e), do art. 277º do C.P.C, em virtude de revogação do ato de liquidação objeto do processo:

- a) Notifique-se o Requerente para se pronunciar, querendo.*
- b) Notifique-se as partes para esclarecerem se, com referência aos pedidos formulados pelo Requerente referentes ao reembolso da quantia paga referente à liquidação e respectivos juros, foram os respectivos montantes pagos ao Requerente.”*

6. Em 10.10.2017, o Requerente apresentou requerimento onde consta, designadamente, o seguinte:

“(…) até ao momento os respectivos montantes não foram reembolsados ao requerente (…)

Atento o supra descrito, considera o requerente que efectuado o reembolso do valor de IMT acrescido dos respectivos juros de mora, deverá o processo ser extinto por inutilidade superveniente da lide, em consonância com requerimento apresentado pela requerida,

Pelo que se requer a V. Ex.^a que o processo aguarde o reembolso da quantia paga e respectivos juros, antes de ser julgada extinta a instância por inutilidade superveniente da lide, nos termos do artigo 277 do C.P.C.”

7. Em 20.10.2017 a Requerida apresentou requerimento do seguinte teor:

“A Entidade Demandada no sentido de dar resposta ao supra referido despacho, solicitou informação aos serviços competentes para a concretização do pagamento e cálculo dos juros devidos, no entanto ainda não foi possível obter respostas mesmos.

Atendendo a esse facto, requer a V^o Ex^a se digne conceder novo prazo não inferior a 10 dias.”

8. Por despacho de 23.10.2017 foi deferido à Requerida o solicitado no Requerimento apresentando em 20.10.2017.

9. Em 6.11.2017 a Requerida veio aos autos prestar a seguinte informação:

“ A Entidade Demandada no sentido de dar resposta ao supra referido despacho, solicitou informação sobre a concretização do pagamento e cálculo dos juros devidos, tendo sido informado que ainda estão a decorrer os procedimentos necessários ao cumprimento do despacho de revogação.

É quanto nos cumpre informar.”

10. Por despacho arbitral de 7.11.2017, foi dispensada a realização da reunião arbitral prevista no art. 18º, nº 1, do RJAT, com fundamento na proibição da prática de atos inúteis. Foi ainda dispensada a realização de alegações, nos termos do art. 18º, nº 2, do RJAT, “*a contrario*”.

Foi, ainda, designado o dia 4.12.2017 para prolação da decisão arbitral

11. Em 29.11.2017 foi proferido despacho arbitral onde consta, designadamente, o seguinte:

“O Requerente foi notificado em 27 de Fevereiro de 2017 da decisão de indeferimento do recurso hierárquico (cfr. art. 10º da petição inicial).

A propositura do pedido de pronúncia arbitral ocorreu em 6.06.2017.

Nos termos do art. 10º, nº 1, al. a), do RJAT, o pedido de constituição do tribunal arbitral deve ser apresentado no prazo de 90 dias a contar da notificação da decisão do recurso hierárquico (...)

O prazo de propositura do pedido de constituição de tribunal arbitral é um prazo substantivo a que se aplicam as regras previstas no artigo 279º do Código Civil (...)

Assim, salvo melhor entendimento e sem prejuízo de melhor ponderação, designadamente à luz da pronúncia das partes sobre esta questão, afigura-se que à data da apresentação do pedido de pronúncia arbitral, o prazo legal para o efeito já havia decorrido, circunstância que é suscetível de configurar exceção dilatória de caducidade, de conhecimento oficioso e suscetível de ter como consequência a absolvição da instância e de que, só agora, o Tribunal, ao preparar a decisão arbitral, se apercebeu.

Assim, ao abrigo do art. 16º, al. a) do RJAT, determina-se a notificação das partes para se pronunciarem sobre esta questão, no prazo de sete dias, a correr em simultâneo para ambas as partes.

Dá-se sem efeito a agendada data de 4.12.2017 para prolação da decisão arbitral e designa-se, como nova data, o dia 18.12.2017.”

12. O Requerente exerceu o direito de pronúncia, sustentando, em síntese, o seguinte:

- a. Resulta dos arts. 58.º e 59.º do CPTA que o prazo do exercício do direito de ação em caso de indeferimento expresso, é de três meses a contar da notificação da decisão do recurso hierárquico.
- b. Nos termos da anterior redação do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, à contagem dos prazos aplicavam-se as disposições do CPC, ou seja, o art. 138.º, que determina que o prazo se suspende durante as férias judiciais, como era imposto pelo art. 58.º n.º 3 do CPTA.

- c. Estava, assim, em causa um prazo de 3 meses interpondo-se no meio o período de suspensão por efeito de férias judiciais.
- d. Prevê o art. 3.º-A em matéria de prazos que, no procedimento arbitral, *“os prazos contam-se nos termos do Código do Procedimento Administrativo, com as necessárias adaptações. E os prazos para a prática de atos no processo arbitral contam-se nos termos do Código de Processo Civil.”*
- e. E, nos termos do art. 17.º-A, *“O prazo processual, estabelecido por lei ou fixado por despacho arbitral, suspende-se durante as férias judiciais, nos termos do artigo 144.º do Código de Processo Civil, com as necessárias adaptações.”*
- f. O novo regime de contagem de prazos no CPTA deu nova redação ao n.º 2 do art.º 58º, remetendo a disciplina da contagem dos prazos para o art.º 279º do C. Civil, gerando assim ambiguidade em relação ao regime aplicável até 1 de Dezembro de 2015, que era o regime regra previsto no art.º 138º, n.º1 do CPC, em que a contagem dos prazos se suspendia durante as férias judiciais.
- g. O facto de o art.º 1º do CPTA não ter sofrido qualquer alteração em relação à redação anterior, aliado à nova redação do n.º 2 do art.º 58º do CPTA que não revogou expressamente o art.º 138º, n.º1 do CPC, geraram confusão e ambiguidade na sucessão das normas sobre a contagem dos prazos, acrescendo, ainda, o facto da jurisprudência maioritária disponibilizada ser ainda referente à redação anterior.
- h. Sendo a aplicação imediata e sem tolerância durante um período razoável de transição do novo regime de prazos, desproporcionadamente penalizante para o direito e interesses legalmente protegidos de quem os reclama.
- i. Face à ambiguidade e incerteza gerada pela nova redação do n.º 2 do art.º 58º do CPTA, entende-se que no caso em apreço se verifica a situação prevista na alínea c) do n.º 3 do aludido artigo.
- j. No caso em apreço apenas decorreram 9 dias sobre a data alegada para a prática do ato impugnado (precisamente o período de férias judiciais).

- k. Destarte, o atraso de nove dias em relação ao prazo legal de três meses deve ser considerado desculpável, atendendo à ambiguidade do novo quadro normativo aplicável e à inexistência de um período razoável de adaptação à nova situação.
- l. Desde o dia 26 de Setembro – bem antes do levantamento da questão de eventual caducidade do despacho arbitral datado de 30 de Novembro –, ambos do presente ano, não mais se manteve o ato reclamado na ordem jurídica, tendo-se a reclamação que o teve por objeto tornado supervenientemente inútil.

m. Concluindo do seguinte modo:

“Nos termos em que se requer a V. Exa se digne a:

- a) Admitir a tempestividade do pedido de pronúncia, nos termos do art. 58.º 1) CPTA, caso assim não se entenda, nos termos do n.º 3 b) do mesmo artigo, e caso assim não se entenda, nos termos do n.º 3 c), seguindo os trâmites ulteriores que culminará no despacho da decisão arbitral.*
- b) A título subsidiário, determinar a inutilidade superveniente da lide, consignando em sentença que a mesma se fundamenta na revogação do ato impugnado pela iniciativa da Administração Tributária e, por conseguinte, reconhecendo o dever de restituir a quantia de € 8.412,81, ao demandante.”*

13. A O Requerida exerceu o direito de pronúncia, sustentando, em resumo, o seguinte:

- a. O prazo para apresentar o pedido de constituição de tribunal arbitral é um prazo substantivo que se conta nos termos do artigo 279º do Código Civil (CC), ou seja conta-se de forma contínua, sem suspensões, designadamente, nos períodos de férias judiciais.
- b. No momento de apresentação do pedido de constituição de tribunal arbitral, ainda não se iniciou qualquer procedimento nem processo judicial, pelo que não é possível defender a aplicação de qualquer regra de contagem de prazo do

Procedimento Administrativo, nem do Processo Civil, por também ainda não existir qualquer processo judicial.

- c. No caso dos autos, o Requerente na contagem de prazo que efetuou, aplicou uma suspensão correspondente ao período das férias da Páscoa, o que levou a que já tivesse decorrido o prazo de 90 dias quando apresentou o pedido de constituição de tribunal arbitral.
- d. Também é aplicável à apresentação de impugnações judiciais as mesmas regras de contagem de prazos, sendo o prazo de interposição das mesmas considerado um prazo de natureza substantiva e é contado nos termos do artigo 279º do CC por aplicação do n.º1 do artigo 20º do CPPT (Veja-se a título de exemplo, entre muitos, o Acórdão do TCA Sul proferido no Proc. 04869/11 de 27-04-2017)
- e. Verifica-se que a jurisprudência tem sido firme no sentido de considerar que o prazo em questão se conta de forma contínua, sem suspensões, designadamente, nos períodos de férias judiciais.
- f. Pelo supra exposto, o presente pedido de constituição de tribunal arbitral é extemporâneo, por já se haver extinguido o seu direito na data da interposição, verificando-se assim uma exceção dilatória, nos termos do artigo 278º n.º1 e) do CPC, o que conduz à absolvição da instância de acordo com o artigo 576º n.º2 do CPC, o que se requer desde já.

14. O tribunal é materialmente competente e encontra-se regularmente constituído nos termos do RJAT.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão legalmente representadas.

15. Cumpre, desde já, solucionar a questão prévia da caducidade do direito de ação suscitada nos termos supra expostos.

Para o efeito, efeito afiguram-se relevantes os seguintes factos:

1)O Requerente foi notificado em 27 de Fevereiro de 2017 da decisão de indeferimento do recurso hierárquico que interpôs da decisão de indeferimento da reclamação graciosa que

havia apresentado contra o ato de liquidação objeto do presente processo (cfr. art. 10º do pedido de pronúncia arbitral).

2)A apresentação do pedido de pronúncia arbitral ocorreu em 6.06.2017, conforme consta do sistema de gestão processual.

Nos termos do art. 10º, nº 1, al. a), do RJAT, o pedido de constituição do tribunal arbitral deve ser apresentado no prazo de 90 dias a contar da notificação da decisão do recurso hierárquico.

Como escreve Jorge Lopes de Sousa¹:

*“De harmonia como o disposto no artigo 20º do CPPT, subsidiariamente aplicável por força do disposto no artigo 29º, nº 1, al. a), do RJAT, os prazos do procedimento tributário e da impugnação judicial contam-se nos termos do artigo 279º do Código Civil e os prazos para a prática de ato no processo judicial contam-se nos termos do artigo 144º do CPC.
(...).*

No que concerne ao prazo para apresentação do pedido de constituição de tribunal arbitral, previsto no art. 10º, sendo anterior ao procedimento, não se aplica o artigo 3º-A, mas sim o regime do artigo 279º do Código Civil, por remissão do artigo 29º, nº 1, al. a) do RJAT e do artigo 20º, nº 1, do CPPT”².

É também este o entendimento pacífico da jurisprudência arbitral.

Como se pode ler na decisão arbitral proferida no proc. 17/2014-T³:

“Por sua vez, aplicação do disposto no artigo 3.º-A do RJAT, só aparece, portanto, posteriormente à abertura do processo arbitral, com a aceitação do pedido de pronúncia. Até lá não há processo.

¹ GUIA DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA, Coord.: Nuno Villa-Lobos e Mónica Brito Vieira, Almedina, 2013, pags. 173-174.

² Em sentido idêntico vide Carla Castelo Trindade, REGIME DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA ANOTADO, Almedina, 2016, pag. 262-263).

³ Disponível em “<https://caad.org.pt/tributario/decisooes>”

Este é, sem dúvida, o sentido da Jurisprudência sobre a interpretação da aplicação do aludido normativo, conf. P.ºs Arbitrais n.ºs 35/2012-T e 83/2012-T.

A finalidade deste artigo 3.º-A do RJAT destina-se, pois, aos prazos relativos aos atos que tiverem de praticar-se posteriormente à abertura do processo, conferindo mais tempo às partes, designadamente para Resposta e Alegações.

Por outro lado, não se aplicando, pelos fundamentos expressos, o art.º 3.º-A do RJAT ao pedido de pronúncia arbitral, como se conta, então, o prazo de 90 dias previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do RJAT.

E quanto a isso, não restam dúvidas de que se aplicam as regras do artigo 279.º do CC, como expressamente se prevê no artigo 20.º, n.º 1 do CPPT, quer no que se refere ao procedimento tributário, quer à impugnação judicial, que é a natureza de que se reveste o pedido de pronúncia arbitral.

Ou seja, o prazo de 90 dias para apresentação do pedido de pronúncia arbitral, inicia-se com a notificação do ato tributário de liquidação do IRS em causa, e é contado em dias sucessivos, nos termos do referido artigo 279.º do CC, sendo apenas relevante o disposto na alínea e), quanto ao término do prazo, nos termos ali referidos.

E esta é a melhor interpretação jurídica do art.º 10.º do RJAT, visto que se o legislador pretendesse que o art.º 3.º do mesmo RJAT se aplicasse à apresentação da petição de pronúncia arbitral, tê-lo-ia dito – o que não acontece.

Por outro lado, sendo o prazo de impugnação um prazo de ação, substantivo e não judicial, de caducidade, visando, portanto, determinar o período para o exercício de um direito e sendo perentórios como são, extingue-se esse direito com o seu decurso.”

No mesmo sentido, foi a decisão proferida Processo nº 792/2014-T⁴:

⁴Também disponível em “<https://caad.org.pt/tributario/decisooes>”

“É pacífico que a contagem do prazo para deduzir a impugnação deve observar as regras do artigo 279.º do Código Civil, como expressamente resulta do disposto no n.º 1, do artigo 20.º do CPPT. A contagem do prazo ocorre em dias seguidos e não se suspende durante as férias judiciais, sendo inaplicável o disposto no artigo 144.º do CPC, cujo âmbito se restringe aos prazos judiciais (adjetivos). Entendimento partilhado pela Jurisprudência dos tribunais superiores, bem assim como pela jurisprudência arbitral, vertida, entre outros, nas decisões arbitrais proferidas nos processos n.ºs 35/2012-T; 83/2012-T; 188/2013-T, 353/2014-T, entre outros.

Assim, é entendimento deste Tribunal arbitral, à semelhança do vertido nas decisões arbitrais supra mencionadas, que a natureza arbitral deste tribunal e a aplicação do regime de arbitragem tributária não acarretam qualquer modificação relativa à natureza, modalidades e forma de contagem dos prazos, como se extrai da leitura do RJAT, e muito menos no tocante a prazos substantivos, que fazem parte integrante do estatuto material do próprio direito de crédito tributário.”

Sufraga-se o entendimento doutrinário e jurisprudencial exposto, não se acolhendo a tese do Requerente de que ao caso seria aplicável o regime do artigo 58º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos.

Na verdade, sendo objeto do processo arbitral tributário atos de liquidação de imposto, espécie de atos administrativos que estão em causa no processo judicial tributário, não pode deixar de se entender que o regime de contagem do prazo para pedir a constituição do tribunal arbitral, subsidiariamente aplicável, é o previsto no Código de Procedimento e Processo Tributário e não o do Código de Processo nos Tribunais Administrativos que, de resto, atualmente já não prevê a suspensão do prazo de impugnação durante o período de férias judiciais, tendo em conta a eliminação do anterior nº 3 do art. 58º deste código.⁵

⁵ Cfr. Mário Aroso de Almeida-Carlos Alberto Fernandes Cadilha, COMETÁRIO AO CÓDIGO DE PROCESSO NOS TRIBUNAIS ADMINISTRATIVOS, 4ª Edição, Almedina, 2017, pag. 397.

Assim sendo, não pode deixar de se julgar verificada a exceção dilatória de intempestividade do pedido de pronúncia arbitral (Cfr. arts 89º, nº 2 e nº 4, al. k) do CPTA, aplicável nos termos do art. 29º, nº 1, al. c) do RJAT), uma vez que foi apresentado após o prazo de noventa dias previstos na lei para o efeito, dado que a notificação do indeferimento do recuso hierárquico ocorreu em 27.02.2017 e o pedido de pronúncia arbitral apenas foi apresentado em 6.06.2017.

Por outro lado, como se pode ler no Acórdão do STA de 31 de Maio de 2017, proferido no proc. 1609/13, na senda do acórdão 25/09/2013 tirado no recurso nº 0511/13⁶ *“Quando o Juiz se pronuncia pela caducidade do meio impugnatório não pode, depois entrar na apreciação de outras questões ou do mérito da causa”*. Assim, não pode o Tribunal pronunciar-se sobre a questão inutilidade superveniente da lide, com fundamento na revogação do ato impugnado pela iniciativa da Administração Tributária.

-IV- Decisão

Assim, decide o Tribunal arbitral julgar verificada a exceção dilatória de intempestividade do pedido de pronúncia arbitral e, em consequência, absolver a Requerida da instância.

Valor da ação: € 8.412,81 (oito mil quatrocentos e doze euros e oitenta e um cêntimos) nos termos do disposto no art. 306º, nº 2, do CPC e 97.º-A, nº 1, alínea a), do CPPT e 3.º, nº 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem.

Custas pelo Requerente, nos termos do nº 4 do art. 22º do RJAT.

⁶ Disponíveis em “<http://www.dgsi.pt>”

Notifique-se.

Lisboa, CAAD, 15.12.2017

O Árbitro

Marcolino Pisão Pedreiro