

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 396/2017-T**

**Tema: Imposto do Selo - Verba 28 TGIS – Inutilidade Superveniente da lide.**

## Decisão Arbitral

### 1. Relatório

A..., LDA, com o número de identificação fiscal n.º..., com sede em Rua ..., n.º ... -... Lisboa, doravante designada por Requerente, submeteu ao Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) pedido de constituição e de pronúncia arbitral com vista à anulação da Reclamação Graciosa n.º ...2016..., objeto de indeferimento tácito, e bem assim a anulação das Liquidações de Imposto do Selo (IS) de 2013, Verba 28, identificadas através dos documentos de cobrança com os n.ºs 2016..., 2016..., 2016..., 2016..., 2016..., 2016..., 2016..., 2016..., 2016..., 2016..., 2016..., 2016... e 2016..., referentes ao prédio urbano da freguesia de ..., inscrito na respetiva matriz predial urbana sob o artigo U-... .

A Requerente fundamenta a ilegalidade da decisão de indeferimento tácito da Reclamação Graciosa supra identificada e ilegalidade das liquidações que lhe subjazem e consequente anulação dos atos tributários, assente nos seguintes vícios:

- Duplicação de Coleta, face ao facto da Requerida ter emitido duas liquidações de Imposto do Selo distintas por cada unidade suscetível de utilização independente, verificando-se que nestas existe identidade de Imposto, período e facto tributário, sendo que aquando da emissão das liquidações de imposto objeto de reclamação, as primitivas liquidações já se mostravam satisfeitas pela Requerente.

Com base no fundamento supra exposto, requer igualmente que a Requerente seja indemnizada pelos custos associados à prestação de garantia bancária para suspensão da tramitação do processo executivo referente às liquidações apontadas como em duplicado.

A Autoridade Tributária e Aduaneira, por seu turno, notificada para responder, não veio a oferecer resposta.

Posteriormente, ante a posicionamento da Requerente no sentido da existência de duplicação de coleta, veio a Requerida, após averiguação interna do alegado por aquela, a juntar aos autos, em 11 de Abril de 2018, requerimento no qual se dava a conhecer que as liquidações objeto do pedido de pronúncia arbitral se encontravam já anuladas, anexando ao mesmo extrato informático do sistema de liquidação do Imposto do Selo.

O árbitro único foi designado e nomeado em 14.08.2017.

Em conformidade com o previsto no artigo 11º n.º 1 alínea c) do RJAT, o tribunal arbitral singular foi constituído em 08.09.2017.

Foi dispensada a realização da reunião arbitral a que alude o artigo 18º do RJAT.

## **2. Saneamento**

O Tribunal é materialmente competente e encontra-se regularmente constituído, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º e 6.º, todos do RJAT.

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

Não se verificam nulidades e questões prévias que atinjam todo o processo, pelo que se impõe, agora, conhecer do pedido.

A cumulação de pedidos efetuada no presente pedido de pronúncia arbitral, em que estão em causa atos de liquidação de um mesmo imposto (do Selo), assentes na mesma base factual e aplicando as mesmas regras de direito, encontra-se plenamente justificada face ao princípio da economia processual consagrado no artigo 3º do RJAT.

### **3. Matéria de facto**

#### **3. 1. Factos provados:**

Analisada a prova documental produzida e o posicionamento das partes, no caso valorando a ausência de Resposta pela Requerida, consideram-se provados e com interesse para a decisão da causa os seguintes factos:

1. A Requerente é proprietária do prédio urbano inscrito na matriz predial urbana da freguesia de ..., sob o artigo ...;
2. O identificado prédio urbano encontra-se em regime de propriedade total/vertical, com andares ou divisões suscetíveis de utilização independente, conforme caderneta predial junta aos autos;
3. Relativamente ao prédio urbano supra identificado e mais concretamente relativamente a cada um dos andares ou divisões suscetíveis de utilização independente, a Requerida AT emitiu as notas de cobrança de Imposto de Selo, relativas à verba 28.1. da TGIS, do ano de 2013, com os seguintes n.ºs: 2014..., 2014..., 2014..., 2014..., 2014..., 2014..., 2014..., 2014..., 2014..., 2014..., 2014..., 2014..., 2016... .
4. As notas de cobrança de Imposto do Selo supra identificadas foram notificadas à Requerente e objeto de pagamento em 01.09.2015;
5. Relativamente ao prédio urbano já identificado e com referência ao período de 2013, emitiu a Requerida AT, no decurso de 2016, liquidações de Imposto do Selo, Verba 28.1. da TGIS, desdobradas nas notas de cobrança com os seguintes n.ºs: 2016..., 2016..., 2016..., 2016..., 2016..., 2016..., 2016..., 2016..., 2016..., 2016..., 2016..., 2016... e 2016...;
6. As notas de cobrança identificadas em 5. não foram pagas, tendo os respetivos processos executivos sido instaurados no decurso de 2016, estando atualmente suspensos pela prestação de garantia.

7. A Requerente apresentou Reclamação Graciosa em 12.12.2016, sobre os atos tributários de Liquidação de Imposto do Selo, externalizados e identificados nos documentos de cobrança melhor identificados em 5, à qual coube o n.º ...2016... .
8. Reclamação Graciosa essa, que não veio a ser expressamente decidida.
9. Em 27.06.2017, assumindo a figura do «indeferimento tácito» do meio de defesa gracioso deduzido, a ora Requerente apresentou, via plataforma informática, o pedido de constituição e pronúncia de tribunal arbitral, o qual foi aceite no dia 28.06.2017;
10. A Requerente procedeu em 27.06.2017 ao pagamento da taxa de justiça inicial;
11. As liquidações de Imposto do Selo melhor identificadas pelos documentos de cobrança constantes em 5. foram anuladas pela Autoridade Tributária e Aduaneira, tal como se comprova pelo documento junto por esta em 08.04.2018, respaldado em comunicação emitida pela DSIMT – Direção de Serviços do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis, do Imposto do Selo, do Imposto Único de Circulação e das Contribuições Especiais, cujo teor se dá aqui por integralmente reproduzido;

Não se provaram outros factos com relevância para a decisão da causa.

### **3.2. Fundamentação da matéria de facto provada:**

No tocante aos factos provados, a convicção do árbitro fundou-se na prova documental junta aos autos, bem como na aceitação das partes quanto à matéria de facto trazida para estes autos.

## **4. Matéria de direito:**

### **4.1. Das questões a decidir:**

O pedido de pronúncia arbitral tem assim por objeto a declaração de ilegalidade dos atos de liquidação de Imposto do Selo (IS), ao abrigo do disposto na verba 28.1 da TGIS, referente ao ano de 2013 melhor identificados em 5. da matéria de facto, por duplicação de coleta relativamente às liquidações de Imposto do Selo, externalizadas nos documentos de cobrança constantes do ponto 3. dos factos provados.

Adicionalmente, a Requerente peticiona indemnização pelos custos relativos à prestação de garantia para suspensão dos processos executivos relativos aos atos tributários objeto destes autos.

Face ao sobredito, atento o disposto no artigo 124º do CPPT, aplicável por força da al. a) do n.º 1 do artigo 29º do RJAT, importa conhecer dos vícios que vêm apontados aos atos tributários de IS objeto destes autos arbitrais, atento tal critério.

Assim, em primeiro lugar cumpre ao Tribunal decidir sobre a questão da anulação promovida pela Requerida AT na constância da presente instância arbitral.

Em segundo, a questão que se coloca ao Tribunal dirimir, é a atinente ao pedido de indemnização pelos custos relativos à prestação de garantia.

#### **4.2. Da anulação oficiosa dos atos tributários:**

Como se evidenciou supra, na sequência da tramitação dos presentes autos arbitrais, veio a Requerida a proceder, *motu proprio*, à anulação dos atos tributários objeto da presente contenda arbitral, tal como se comprova pelo documento junto por esta em 08.04.2018, respaldado em comunicação emitida pela DSIMT – Direção de Serviços do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis, do Imposto do Selo, do Imposto Único de Circulação e das Contribuições Especiais, cujo teor se dá aqui por integralmente reproduzido.

O que o mesmo é dizer que as liquidações de Imposto do Selo relativas ao ano de 2013, objeto da decisão de indeferimento tácito da Reclamação Graciosa n.º ...2016..., desapareceram da ordem jurídico-tributária, por via da anulação operada após a instauração do presente Pedido de Pronúncia Arbitral.

A inutilidade ou impossibilidade superveniente da lide, atualmente prevista no art.º 277.º al. e), do CPC, dá-se quando, por facto ocorrido na pendência da instância, a pretensão do autor não se pode manter, por virtude do desaparecimento dos sujeitos ou do objeto do processo, ou se encontra fora do esquema da providência pretendida.

Num e noutro caso, a solução do litígio deixa de interessar – além, por impossibilidade de atingir o resultado visado; aqui, por ele já ter sido atingido por outro meio [José Lebre de Freitas, João Redinha, Rui Pinto, Código de Processo Civil anotado, I Volume, 2ª Edição, Almedina, 2003 anotação 3 ao art.º 287.º, p. 512].

A instância extingue-se porque se tornou inútil o seu prosseguimento: verificado o facto, o tribunal não conhece do mérito, limitando-se a declarar aquela extinção.

Mas o facto suscetível de determinar a extinção da instância por inutilidade da lide deve ser superveniente, isto é a sua verificação deve ocorrer depois da constituição da instância. Não é suficiente, portanto, a existência de um facto que torne a lide inútil.

No caso dos presentes autos, dúvidas não subsistem quanto à superveniência da causa extintiva da lide – anulação pela Requerida Autoridade Tributária e Aduaneira – na medida em que as liquidações objeto do presente pleito foram alvo de anulação em 7 de Março de 2018, sendo que a presente instância arbitral teve a sua génese com a aceitação do pedido ocorrida em 28.06.2017.

Ante o exposto, fica evidenciado que com o desaparecimento da ordem jurídico-tributária dos atos tributários de liquidação de Imposto do Selo de 2013 invocados como eivados do vício de duplicação de coleta, torna inútil o prosseguimento da presente lide e determina a extinção da instância, visto o facto da pretensão processual da Requerente quanto à anulação dos atos tributários em causa se mostrar já efetivada por anulação oficiosa desses mesmos atos tributários.

#### **4.3. Da indemnização por prestação de garantia:**

Não obstante o exposto, se é certo que a pretensão da Requerente se mostra consumada no que à anulação dos atos tributários consumada, importa aferir do pedido desta relativo à indemnização pelos custos associados à constituição de garantia bancária para suspensão da tramitação executiva das liquidações de Imposto do Selo objeto deste pleito.

Poder-se-ia teoricamente, questionar, da eventual impossibilidade de aferir deste mesmo pedido, face à solução conferida relativamente à anulação das liquidações operada oficiosamente pela Requerida, do direito à Requerente a tal indemnização pela garantia bancária que prestou para efeitos da suspensão da instância executiva fiscal dos tributos objeto do presente litígio.

A este respeito, entende este Tribunal arbitral singular, nada impedir que, não obstante a existência de causa extintiva da instância, possa e deva ser aferida (em função do pedido formulado pela Requerente) nesta mesma instância a questão atinente à referida indemnização.

Na verdade, tal pedido radica justamente da procedência oficiosa daquela que era a pretensão principal da Requerente: a anulação dos atos tributários de Imposto do Selo (e bem assim da decisão de indeferimento da reclamação graciosa), a qual tem por consequência possível a reconstituição da situação, tal qual ela existiria, caso o(s) ato(s) tributário(s) não tivesse(m) sido praticado(s).

Essa mesma doutrina dimana do disposto da al. b) do n.º 1 do artigo 24º do RJAT, segundo o qual a decisão arbitral deve ***“restabelecer a situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adotando os atos e operações necessários para o efeito;”***

Nesta mesma linha de raciocínio, por remissão da al. a) do n.º 1 do artigo 29º do RJAT, nos termos do artigo 100º da LGT, ***“A administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial da reclamação, impugnação judicial ou recurso a favor do sujeito passivo, à imediata e plena reconstituição da legalidade do ato ou situação objeto do litígio, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, se for caso disso, a partir do termo do prazo da execução da decisão.”***

O direito a juros indemnizatórios no âmbito de processo arbitral vem igualmente consignado no n.º 5 do artigo 24º do RJAT, segundo o qual os mesmos são devidos nos termos previstos na Lei Geral Tributária e Código do Procedimento e do Processo Tributário.

Sempre com o fito da reconstituição da situação existente no caso de o ato tributário ser considerado indevido, de igual modo fez o legislador prever mecanismo de restabelecimento dessa mesma situação originária quando esteja em causa a prestação de garantia para efeitos de sustação de execução fiscal.

Nesse mesmo sentido dispõe o artigo 53º da Lei Geral Tributária:

***“Garantia em caso de prestação indevida***

***1–O devedor que, para suspender a execução, ofereça garantia bancária ou equivalente será indemnizado total ou parcialmente pelos prejuízos resultantes da sua prestação, caso a tenha mantido por período superior a três anos em proporção do vencimento em recurso administrativo, impugnação ou oposição à execução que tenham como objeto a dívida garantida.***

***2– O prazo referido no número anterior não se aplica quando se verifique, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços na liquidação do tributo.***

***3–A indemnização referida no n 1 tem como limite máximo o montante resultante da aplicação ao valor garantido da taxa de juros indemnizatórios prevista na presente lei e pode ser requerida no próprio processo de reclamação ou impugnação judicial, ou autonomamente.***

***4–A indemnização por prestação de garantia indevida será paga por abate à receita do tributo do ano em que o pagamento se efetuou.”***

Colhe-se do exposto que o legislador faz depender para efeitos do direito a pagamento dos prejuízos associados à prestação de garantia indevida por período inferior a três anos ao facto de ter existido na liquidação do tributo erro imputável aos serviços.

Importa, pelo exposto, atento o facto de se estar perante anulação dos atos tributários promovida oficiosamente pela Autoridade Tributária no decurso da presente instância arbitral, aferir da subsunção ou não à existência de erro imputável aos serviços.

Ora, a este propósito, pela sua clareza e adequação ao caso vertente, não podemos deixar de aqui citar parcialmente trecho do acordado pelo Supremo Tribunal Administrativo, no âmbito do processo n.º 0574/14, de 07.01.2016, no âmbito foi proferido o seguinte sumário:

***“Tendo a Administração Tributária vindo a anular oficiosamente as liquidações de CA, durante a pendência da impugnação judicial, instaurada contra tais liquidações e onde para além de se pedir a anulação destes atos tributários se pedia também a condenação da AT em juros indemnizatórios, tal facto é de per si demonstrativo de erro imputável aos serviços e determinante do pagamento dos juros ao abrigo do artigo 43 da LGT.”***

Sobre esta temática, discorre ainda o citado aresto a seguinte fundamentação, a qual *in totum* sufragamos:

***“Erro imputável aos serviços que a sentença reconhece em sede de impugnação judicial ao julgar verificada a inutilidade superveniente da lide por a anulação ter determinado a extinção da liquidação, fim que igualmente se visava também com a ação de impugnação em curso, nos termos do disposto no artigo 124/1 do CPPT.***

***Assim tem de entender-se que o erro imputável aos serviços ficou demonstrado com o acto da anulação ainda que oficiosa pois a situação é equivalente, para já não dizer decorrente, atento o tempo e modo como tal acto surge, ao facto de na impugnação tal erro ser verificado e reconhecido.***

***Neste sentido veja-se Diogo Leite de Campos Benjamim Rodrigues e Lopes de Sousa in anotação ao artigo 43 da LGT 2ª edição pp 181. Por essa razão a tese da AT não se pode aceitar. Alias considerar numa situação destas que a anulação oficiosa não era constitutiva do direito aos juros indemnizatórios pedidos era colocar, como bem assinala a recorrida na sua contra alegação, arbitrariamente, na mão da Administração Tributária a***

*constituição desse mesmo direito sempre que ocorresse erro dos serviços o que constituiria manifesto abuso que a lei não pode tolerar ou consentir.”*

Ante o entendimento jurisprudencial do Supremo Tribunal Administrativo vindo de citar, o qual acolhemos, não se poderá deixar de considerar que a anulação dos atos tributários, *in casu* de liquidações de Imposto do Selo de 2013 subjacentes ao presente Pedido de Pronúncia Arbitral configuram a existência de erro imputável aos serviços.

Aqui chegados, considerando o facto dos processos de execução fiscal se encontrarem suspensos por via de garantia prestada pela Requerente (factualidade esta não colocada em crise pela Requerida) importa analisar da questão atinente ao pedido indemnizatório formulado.

A prestação de garantia implica consabidamente encargos/comissões em função, designadamente, do risco, valor e prazo da garantia emitida, razão pela qual a Requerente, fruto da prestação de garantia, estará necessariamente onerada com os respetivos custos de emissão e manutenção associados a essa operação de garantia da dívida executiva

Sendo as garantias prestadas em conformidade com o disposto no n.º 6 do artigo 199º do CPPT (valor total da liquidação objeto desta impugnação, juros, custas e demais acréscimos) (Cfr. n.º 6 artigo 199º do CPPT) e face à obtenção de vencimento total no decurso do presente pleito em razão da anulação operada pela Requerida, não poderão deixar os custos associados à sua indevida prestação ser indemnizados pela Requerida.

Estando-se perante erro imputável aos serviços, independentemente de se saber se a garantia se mantém há mais ou menos de três anos, encontram-se reunidos os pressupostos que conferem à Requerente o direito a indemnização nos termos do versado artigo 53º da LGT, assim se reconstituindo a situação que existiria caso os atos tributários (agora anulados) não tivessem sido levados a efeito.

Daí que proceda o pedido formulado pela Requerente de condenação da Requerida ao pagamento de despesas e encargos vencidos e vincendos devidos pela emissão e manutenção da garantia prestada para suspensão dos processos de execução fiscal para cobrança dos atos tributários de Imposto do Selo de 2013 ora em apreço.

Embora não tenha sido expressamente formulado pela Requerente um *quantum* indemnizatório, tal não decorre legalmente obrigatório face ao disposto do artigo 569º do Código Civil.

A liquidação da indemnização terá assim de se processar em sede de execução de julgado, tendo presente as limitações legais do seu quantitativo, decorrentes da aplicação do n.º 3 do artigo 53º da LGT.

## **5. DECISÃO:**

Nestes termos e com a fundamentação que se deixa exposta, decide este tribunal arbitral singular:

- 1. Determinar a extinção da instância por inutilidade superveniente da lide por anulação dos atos tributários nos termos e para os efeitos do artigo 277.º, alínea e) do CPC e, bem assim, condenar a Requerida Autoridade Tributária ao pagamento à Requerente de indemnização, com as limitações quantitativas decorrentes do n.º 3 do artigo 53º da LGT, sobre os custos e encargos vencidos e vincendos incorridos com a prestação de garantia para suspensão da cobrança em processo executivo fiscal dos atos tributários entretanto objeto de anulação.**
- 2. Tendo o Tribunal Arbitral sido devidamente constituído, condena-se em custas a cargo da Requerida no montante de € 918,00 nos termos da Tabela I do RCPAT, e em cumprimento do disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e do disposto no artigo 4.º, n.º 4, do citado Regulamento.**

Fixa-se o valor do processo em € 11.573,50, nos termos do artigo 32.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos e do artigo 97.º-A do CPPT, aplicáveis por força do disposto no artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT, e do artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (RCPAT).

**Notifique-se esta decisão arbitral às partes e, oportunamente, archive-se o processo.**

Lisboa, 4 de Maio de 2018.

**O árbitro singular**

(Luís Ricardo Farinha Sequeira)

Texto elaborado por computador, nos termos do artigo 138º, n.º 5 do Código do Processo Civil (CPC), aplicável por remissão do artigo 29º, n.º 1, alínea e) do Regime de Arbitragem Tributária, com versos em branco e por mim revisto.