

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 240/2019-T

Tema: IRS – Inutilidade Superveniente da lide; Juros.

DECISÃO ARBITRAL

O Árbitro **Alexandre Andrade**, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (adiante designado apenas por CAAD) para formar o **Tribunal Arbitral Singular**, constituído em 14 de Junho de 2019, decide no seguinte:

1. Relatório

A... e **B...** (adiante designados apenas por Requerentes), com os NIFs ... e ..., respetivamente, residentes na Rua ..., n.º..., ...-... Cascais, apresentaram um pedido de constituição de Tribunal Arbitral, nos termos do Decreto-Lei n.º 10/2011 de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, adiante designado apenas por RJAT), em que é Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (adiante designada apenas por Requerida).

Os Requerentes pretendiam a anulação da liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares n.º 2019..., da liquidação de juros compensatórios n.º 2019... e da demonstração de acerto de contas n.º 2019..., no valor total de € 53.970,78.

Os Requerentes, no Pedido de Pronúncia Arbitral, a final, no pedido, requeriam: *Nestes termos e nos melhores de direito, face aos fundamentos supra expostos, requer-se [...]: i) Dar como provada a presente ação arbitral e, conseqüentemente, anular a liquidação de IRS n.º 2019..., bem como a liquidação de juros compensatórios n.º 2019...e a demonstração de acerto de contas n.º 2019...; ii) Em consequência, ordenar o reembolso aos Requerentes do montante*

de € 53.970,78, pago indevidamente, a título de IRS do ano de 2015; iii) Ordenar o pagamento dos juros indemnizatórios que se mostrem devidos nos termos do artigo 43.º da LGT e do artigo 61.º do CPPT.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD em 2 de Abril de 2019 e posteriormente notificado à Requerida.

Nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Conselho Deontológico do CAAD designou como Árbitro do Tribunal Arbitral Singular o signatário, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 24 de Maio de 2019, foram as Partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos conjugados das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.

Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral Singular foi constituído em 14 de Junho de 2019.

Em 17 de Junho de 2019, o Tribunal Arbitral Singular proferiu o seguinte Despacho Arbitral: *Tendo sido constituído o Tribunal Arbitral, notifique-se, nos termos do artigo 17.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (RJAT), o dirigente máximo do serviço da Administração Tributária para, no prazo de 30 (trinta) dias, apresentar resposta e, caso queira, solicitar a produção de prova adicional, acrescentando que deve ser remetido ao Tribunal Arbitral cópia do processo administrativo dentro do prazo de apresentação da resposta, aplicando-se, na falta de remessa, o disposto no n.º 5 do artigo 110.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário.*

Em 5 de Setembro de 2019, a Requerida apresentou Resposta e Processo Administrativo.

Em 9 de Setembro de 2019, o Tribunal Arbitral Singular proferiu o seguinte Despacho Arbitral: *Os Requerentes apresentaram o seu Pedido de Pronúncia Arbitral, o qual foi aceite em 2 de Abril de 2019. Em 2 de Abril de 2019, a Requerida foi informada, por e-mail automático, da entrada de um pedido de constituição de tribunal arbitral e do número de processo atribuído. **O Tribunal Arbitral Singular foi constituído em 14 de Junho de 2019.** Em 17 de Junho de 2019, o Tribunal Arbitral Singular proferiu o seguinte Despacho Arbitral:*

*Tendo sido constituído o Tribunal Arbitral, notifique-se, nos termos do artigo 17.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (RJAT), o dirigente máximo do serviço da Administração Tributária para, no prazo de 30 (trinta) dias, apresentar resposta e, caso queira, solicitar a produção de prova adicional, acrescentando que deve ser remetido ao Tribunal Arbitral cópia do processo administrativo dentro do prazo de apresentação da resposta, aplicando-se, na falta de remessa, o disposto no n.º 5 do artigo 110.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário Em 5 de Setembro de 2019, a Requerida apresentou, ao abrigo do artigo 17.º do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (RJAT), Resposta, dizendo: A **Autoridade Tributária e Aduaneira**, entidade Requerida nos autos de processo arbitral à margem referenciados, onde é Requerente A..., vem ao abrigo do artigo 17.º do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (RJAT), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, com as alterações efectuadas pela Lei n.º 66- B/2012, de 31 de Dezembro, informar: O acto de liquidação impugnado foi revogado, conforme despacho junto. Tendo a Requerida apresentado Resposta e Despacho (Processo Administrativo) informando que **ato de liquidação objeto do Pedido de Pronúncia Arbitral foi revogado**, de harmonia com o Princípio da Autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo (alínea c) do artigo 16.º do RJAT), bem como dos Princípios da Economia e Celeridade Processuais e do Princípio do Contraditório (alínea a) do artigo 16.º do RJAT), **notifiquem-se os Requerentes para, no prazo de 10 (dez) dias, se pronunciarem, dizendo o que tiverem por conveniente, indicando se mantém ou não interesse processual no prosseguimento dos presentes Autos.***

Notificados os Requerentes, vieram estes aos Autos apresentar requerimento em 13 de Setembro de 2019, dizendo o seguinte: [...] *considerando a posição da requerida de revogação do ato tributário, não mantêm qualquer interesse processual no prosseguimento dos presentes autos, com as consequências legalmente previstas. Termos em que se requer que os presentes autos não prossigam os seus termos e que a ora requerida, conseqüentemente, em cumprimento do disposto no artigo 100.º da LGT, proceda à restituição do imposto indevidamente pago, acrescido dos respectivos juros indemnizatórios e com a restituição da taxa de arbitragem oportunamente liquidada pelo Requerente.*

O Tribunal Arbitral Singular é competente e foi regularmente constituído.

As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão devidamente representadas (artigo 4.º e n.º 2 do artigo 10.º, ambos do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

O processo não enferma de nulidades.

2. Matéria de Facto

2.1 Factos Provados

Analisada a prova documental produzida no âmbito do presente Processo, o Tribunal Arbitral Singular considera provados, **com relevo para esta Decisão Arbitral**, os seguintes factos:

- A. Os Requerentes foram notificados, em 28 de Janeiro de 2019, da liquidação de IRS n.º 2019..., relativa ao exercício de 2015, e da liquidação de juros compensatórios n.º 2019... .
- B. Os Requerentes foram notificados, em 30 de Janeiro de 2019, da demonstração de acerto de contas n.º 2019..., na qual resultou um valor a pagar de € 53.970,78.
- C. Os Requerentes efetuaram, em 1 de Março de 2019, o pagamento de € 53.970,78.
- D. Os Requerentes apresentaram um pedido de constituição de Tribunal Arbitral, nos termos do Decreto-Lei n.º 10/2011 de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária), em que é Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA**, onde pretendiam a anulação da liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, relativa ao exercício de 2015, n.º 2019..., da liquidação de juros compensatórios n.º 2019... e da demonstração de acerto de contas n.º 2019..., no valor total de € 53.970,78.
- E. Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral Singular foi constituído em 14 de Junho de 2019.
- F. Em 5 de Setembro de 2019, a Requerida apresentou, ao abrigo do artigo 17.º do RJAT, Resposta, dizendo: *A Autoridade Tributária e Aduaneira, entidade Requerida nos autos de processo arbitral à margem referenciados, onde é Requerente A..., vem ao abrigo do artigo 17.º do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (RJAT), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, com*

as alterações efectuadas pela Lei n.º 66- B/2012, de 31 de Dezembro, informar: O acto de liquidação impugnado foi revogado, conforme despacho junto.

- G. Em 13 de Setembro de 2019, os Requerentes vieram aos Autos dizer o seguinte: [...] *considerando a posição da requerida de revogação do ato tributário, não mantém qualquer interesse processual no prosseguimento dos presentes autos, com as consequências legalmente previstas. Termos em que se requer que os presentes autos não prossigam os seus termos e que a ora requerida, consequentemente, em cumprimento do disposto no artigo 100.º da LGT, proceda à restituição do imposto indevidamente pago, acrescido dos respectivos juros indemnizatórios e com a restituição da taxa de arbitragem oportunamente liquidada pelo Requerente.*

2.2 Factos Não Provados

Não há factos relevantes para esta Decisão Arbitral que não se tenham provado.

2.3 Fundamentação da Fixação da Matéria de Facto

A matéria de facto foi fixada por este Tribunal Arbitral Singular e a sua convicção ficou formada com base nas peças processuais e requerimentos apresentados pelas Partes e nos documentos juntos ao presente Processo.

3. Matéria de Direito – Inutilidade Superveniente da Lide e Juros

Nos termos da alínea e) do artigo 277.º do Código do Processo Civil (CPC), aplicável *ex vi* a alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, *a instância extingue-se com a impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide.*

A impossibilidade da lide ocorre em caso de morte ou extinção de uma das partes, por desaparecimento ou perecimento do objeto do processo ou por extinção de um dos interesses em conflito.

A inutilidade superveniente da lide tem lugar quando, em virtude de novos factos ocorridos na pendência do processo, a decisão a proferir já não tem qualquer efeito útil, ou porque não é possível dar satisfação à pretensão que o demandante quer fazer valer no processo ou porque o fim visado com a ação foi atingido por outro meio.

Como ensinam José Lebre de Freitas, Rui Pinto e João Redinha *in* Código de Processo Civil Anotado, 1.º Volume, 2.ª edição, Coimbra Editora, Coimbra, 2008, *a impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide 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 encontra satisfação 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 já ter sido atingido por outro meio.

Como ensina Francisco Manuel Lucas Ferreira de Almeida, *in* Direito Processual Civil, Volume I, 2.^a Edição, Almedina, *Se a lide vier a tornar-se inútil ou impossível, depois de instaurada, a instância terá forçosamente que ser declarada extinta. [...] A instância tornar-se-á inútil quando se evidencie que, por qualquer causa processual ou extraprocessual, o efeito jurídico pretendido através do meio concretamente utilizado foi já plenamente alcançado, isto é, quando a actividade processual subsequente redunde em puro desperdício para as partes processuais envolvidas.*

Em 5 de Setembro 2019, a Requerida apresentou Resposta dizendo o seguinte: *A Autoridade Tributária e Aduaneira, [...] vem ao abrigo do artigo 17.º do [...] (RJAT), [...], informar: O acto de liquidação impugnado foi revogado, conforme despacho junto.*

Repete-se, os Requerentes, no Pedido de Pronúncia Arbitral, a final, no pedido, requeriam: *Nestes termos e nos melhores de direito, face aos fundamentos supra expostos, requer-se [...]: i) Dar como provada a presente ação arbitral e, conseqüentemente, **anular**¹ a liquidação de IRS n.º 2019..., bem como a liquidação de juros compensatórios n.º 2019... e a demonstração de acerto de contas n.º 2019...; ii) Em consequência, **ordenar o reembolso**² aos Requerentes do montante de € 53.970,78, pago indevidamente, a título de IRS do ano de 2015; iii) **Ordenar o pagamento dos juros indemnizatórios**³ que se mostrem devidos nos termos do artigo 43.º da LGT e do artigo 61.º do CPPT.*

Nos presentes Autos, **a Requerida satisfez, de modo voluntário, as pretensões que os Requerentes formularam quanto à anulação** da liquidação de IRS n.º 2019..., da liquidação de juros compensatórios n.º 2019... e da demonstração de acerto de contas n.º 2019... .

¹ Destaque e sublinhado deste Tribunal.

² Destaque e sublinhado deste Tribunal.

³ Destaque e sublinhado deste Tribunal.

O evento que torna inútil a apreciação do mérito da causa verificou-se depois da constituição do presente Tribunal Arbitral Singular. A **anulação** que os Requerentes visavam com o presente processo arbitral encontra-se atingida, pelo que, não oferece dúvida que a Decisão Arbitral que normalmente seria proferida, conhecendo do mérito das pretensões deduzidas, se afigura destituída de qualquer efeito útil, pelo que não se justifica a sua prolação. **Termos em que, com as devidas adaptações, se julga verificada a inutilidade superveniente da lide.**

Mas mais,

Nos termos do artigo 100.º da Lei Geral Tributária (LGT), **A administração tributária está obrigada**⁴, em caso de procedência total ou parcial de reclamações ou recursos administrativos, ou de processo judicial a favor do sujeito passivo, **à imediata e plena reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade**⁵, **compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, nos termos e condições previstos na lei**⁶.

Nos termos do n.º 1 do artigo 43.º da LGT, *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.*

Em 13 de Setembro de 2019, os Requerentes vieram aos Autos dizer o seguinte: [...] *considerando a posição da requerida de revogação do ato tributário, não mantém qualquer interesse processual no prosseguimento dos presentes autos, com as consequências legalmente previstas. Termos em que se requer que os presentes autos não prossigam os seus termos e que a ora requerida, conseqüentemente, em cumprimento do disposto no artigo 100.º da LGT, **proceda à restituição do imposto indevidamente pago**⁷, **acrescido dos respectivos juros indemnizatórios**⁸ e com a restituição da taxa de arbitragem oportunamente liquidada pelo Requerente.*

⁴ Destaque e sublinhado deste Tribunal.

⁵ Destaque e sublinhado deste Tribunal.

⁶ Destaque e sublinhado deste Tribunal.

⁷ Destaque e sublinhado deste Tribunal.

⁸ Destaque e sublinhado deste Tribunal.

Como ensinam José Maria Fernandes Pires (Coordenador) e outros, *in* Lei Geral Tributária, Comentada e anotada, Almedina, 2015, ***A reconstituição da situação que hipoteticamente existiria na ausência do acto ilegal também pressupõe a reparação dos efeitos consequentes do acto ilegal.*** *Este artigo [leia-se, artigo 100.º da LGT] impõe à administração tributária o dever de reconstituir a situação que hipoteticamente existiria se não tivesse sido praticado o acto ilegal. Não se trata apenas de afastar o acto viciado do ordenamento jurídico. Haverá a obrigação de invalidar os efeitos que tal acto teve, ou seja, considerar nulos todos os actos subsequentes que lhe deram execução (ou indemnizar o contribuinte por eventuais prejuízos advenientes desses actos que consubstanciaram o acto declarado ilegal). Este direito dos administrados existe sempre que lhes for reconhecida razão [...]. Este dever da administração tributária existe, como é evidente pelo espírito e pela letra da lei, quer nos casos de procedência total do pedido do contribuinte [...]. O contribuinte lesado tem também direito a juros indemnizatórios. Naturalmente que, muitas das vezes, sobretudo no direito tributário onde grande parte estaremos perante obrigações pecuniárias, esta obrigatoriedade de reconstituição da situação que hipoteticamente existiria no caso da ausência do acto viciado, passará pelo dever de indemnizar o lesado [...]. Por regra, a reposição da situação existente sem o acto ilegal será feita com a devolução ao contribuinte de quantias indevidamente pagas [...] acrescida de juros indemnizatórios.*

Diogo Leite Campos, Benjamim Silva Rodrigues e Jorge Lopes de Sousa, ensinam, *in* Lei Geral Tributária, Anotada e Comentada, 4.ª Edição, Encontro da Escrita, 2012, ***A anulação judicial do acto tributário implica a anulação de todos os seus efeitos ex tunc, pelo que tudo se deve passar como se ele não houvera sido praticado. Sendo assim, a anulação acarreta também a anulação de todos os actos consequentes que hajam sido praticados tendo por base ou pressuposto jurídico-prático o acto tributário anulado. A administração está assim obrigada a reconstituir a situação legal que hipoteticamente existiria se não houvera sido objeto de um seu acto lesivo ou de uma ofensa por si cometida contra os direitos e interesses legalmente protegidos dos administrados*⁹. Trata-se, aliás, de uma simples explicação do princípio geral de direito de que devem ser apagados todos os efeitos jurídico-práticos consequentes do acto**

⁹ Destaque e sublinhado deste Tribunal.

*ilícito, reconstituindo-se a situação que existiria se ele não houvera ocorrido [...]. **Entre o mais, a reconstituição da situação hipotética actual justifica a obrigatoriedade da restituição do imposto que houver sido pago, do pagamento dos juros indemnizatórios previstos no artigo 43.**¹⁰ [...].*

António Lima Guerreiro, *in* Lei Geral Tributária, Anotada, Editora Rei dos Livros, ensina também, *Define a presente norma* [leia-se, artigo 100.º da LGT] *o alcance dos deveres da administração tributária em caso de procedência total ou parcial da reclamação, recurso ou impugnação judicial, que não se esgotam no reconhecimento directo dos efeitos demolitórios, mas implicam a realização de todos os actos tendentes à imediata reconstituição da plena legalidade do acto objeto do litigio.*

Chama este Tribunal à presente Decisão Arbitral, a fundamentação na Decisão Arbitral (CAAD) no Processo n.º 138/2017-T, de 6 de Julho de 2017, porque importante, na parte em que a referida Decisão Arbitral diz: *Por outras palavras, são três os requisitos do direito aos referidos juros: i) existência de um erro em acto de liquidação de imposto imputável aos serviços; ii) determinação de tal erro em processo de reclamação graciosa ou de impugnação judicial e iii) pagamento de dívida tributária em montante superior ao legalmente devido. Deste modo, é logo possível formular uma questão: é admissível determinar o pagamento de juros indemnizatórios em processo arbitral tributário? A resposta à questão é afirmativa. Com efeito, o art. 24.º, n.º 5 do RJAT dispõe que: «É devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previstos na Lei Geral Tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário». **E perante a revogação poder-se-á perguntar: há erro imputável aos serviços na presente hipótese? A resposta à questão terá de ser afirmativa, a revogação dos actos e o reembolso dos montantes de imposto pagos demonstram o erro imputável aos serviços, isto é, o reconhecimento da falta de amparo normativo aquando da sua prática. Consequentemente, procede o pedido de juros indemnizatórios**¹¹, contados à taxa legal, de acordo com o previsto no art. 43.º, n.º 4 da LGT, entre a data em que foi efectuado o pagamento indevido e até integral reembolso.*

Concorda este Tribunal Arbitral Singular com este entendimento.

¹⁰ Destaque e sublinhado deste Tribunal.

¹¹ Destaque e sublinhado deste Tribunal.

Perante o exposto, entende este Tribunal Arbitral Singular que a revogação do acto demonstra erro imputável aos serviços, uma vez que, reconheceram os serviços, pela revogação, que o acto era ilegal.

Ficou demonstrado que os Requerentes pagaram imposto superior ao que era devido.

Assim, nos termos do artigo 100.º e artigo 43.º, ambos da LGT e do artigo 61.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), **os Requerentes têm direito ao reembolso das quantias pagas e têm direito aos juros indemnizatórios**, juros estes que devem ser contabilizados desde a data do pagamento do imposto indevido até à data da emissão da respetiva nota de crédito, cujo prazo para pagamento se conta da data de início do prazo para a execução espontânea da presente decisão (n.º 4 e 5 do artigo 61.º do CPPT), à taxa referida no n.º 4.º do artigo 43.º da LGT.

4. Custas

Nos termos do n.º 3 do artigo 536.º do CPC, aplicável *ex vi* a alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, *nos restantes casos de extinção da instância por impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide, a responsabilidade pelas custas fica a cargo do autor ou requerente, salvo se tal impossibilidade ou inutilidade for imputável ao réu ou requerido, caso em que é este o responsável pela totalidade das custas.*

Continua o n.º 4 do referido artigo 536.º do CPC, aplicável *ex vi* a alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, *considera-se, designadamente, que é imputável ao réu ou requerido a inutilidade superveniente da lide quando esta decorra da satisfação voluntária, por parte deste, da pretensão do autor ou requerente [...].*

Ficou demonstrado nos presentes Autos que **a pretensão dos Requerentes foi voluntariamente satisfeita pela Requerida**, uma vez que **esta revogou o ato tributário impugnado**. Ficou também demonstrado que a Requerida procedeu à revogação do ato depois da constituição deste Tribunal Arbitral Singular, **sendo que o prosseguimento do processo**, apesar da revogação do acto por parte da Requerida, **só à Requerida pode ser imputável**.

Nestes termos, **as custas do presente processo devem ser totalmente imputáveis à Requerida**.

5. Decisão

Atento o exposto, este Tribunal Arbitral Singular **decide**:

- a) Declarar extinta a presente instância arbitral, por inutilidade superveniente da lide.
- b) O reembolso aos Requerentes, das quantias efetivamente pagas, no montante de € 53.970,78.
- c) Julgar procedente o pedido de condenação da Requerida no pagamento dos juros indemnizatórios, desde a data do pagamento até ao integral reembolso.
- d) Condenar a Requerida no pagamento das custas do processo.

6. Valor do processo

Nos termos do n.º 2 do artigo 306.º do CPC, alínea a) do n.º 1 do artigo 97.º-A do CPPT e n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, **o valor do processo é fixado em € 53.970,78.**

7. Custas

Entende este Tribunal Arbitral Singular que o valor a considerar para efeitos de determinação das custas no presente Pedido de Pronúncia Arbitral é o valor que motivou a constituição deste Tribunal Arbitral Singular, i.e., o valor de € 53.970,78, correspondente ao valor da liquidação impugnada e inicialmente indicado pelos Requerentes no Pedido de Pronúncia Arbitral.

Nos termos do n.º 2 do artigo 12.º e do n.º 4 do artigo 22.º, ambos do RJAT, fixa-se o montante das custas em € 2.142,00, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, **a cargo da Requerida.**

Notifique-se.

Lisboa, 30 de Setembro de 2019

Tribunal Arbitral Singular

O Árbitro,

(Alexandre Andrade)