

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 909/2019-T

Tema: IRS – Inutilidade superveniente da lide.

DECISÃO ARBITRAL

Os Árbitros, Fernanda Maçãs (na qualidade de árbitro-presidente), Prof. Doutora Rita Calçada Pires e Dr. José Rodrigo de Castro (na qualidade de árbitros vogais), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (adiante designado apenas por CAAD) para formar o presente **Tribunal Arbitral Coletivo**, acordam o seguinte:

I. RELATÓRIO

1. A..., cidadão de nacionalidade francesa, residente na Rua ..., n.º..., ...-... em Lisboa, veio, nos termos do artigo 2.º, n.º1, alínea a), do artigo 10.º, n.º1, alínea a) e n.º2, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, e dos artigos 96.º e seguintes do Código do Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), apresentar pedido de constituição de tribunal arbitral e de pronúncia arbitral contra a liquidação de IRS referente ao ano de 2013 no montante de €84946,26, correspondente à liquidação com o número 2014..., junta em anexo.

2.O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e notificado à Requerida.

3.Os Requerentes não procederam à nomeação de árbitro, pelo que, em 20 de Março de 2019, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 2, alínea a) do RJAT (Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro), o Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou os signatários como árbitros do tribunal arbitral coletivo, tendo todos (os árbitros designados) comunicado a aceitação do encargo no prazo aplicável.

4. Devidamente notificadas dessa designação, as Partes não manifestaram vontade de recusar a designação dos árbitros, 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.

5. Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral Coletivo foi constituído em 17 de março de 2020.

6. Em 10-02-2020, a Requerida notificou o Centro de Arbitragem Administrativa, nos termos do artigo 13.º, n.º 1, do RJAT, da revogação do ato nos autos sindicado, reclamação graciosa n.º ...2014..., referente ao período de 2013, e consequente anulação da liquidação de IRS n.º 2014..., conforme peticionado no PPA e Informação n.º 180/2020 da DSIRS, com despacho da Sra. Subdiretora-Geral do IR de 06-02-2020.

Dessa revogação e respetiva informação foi o Requerente devidamente notificado.

7. Notificado o Requerente pelo Presidente do Centro de Arbitragem Administrativa, para declarar se manteria o seu interesse no prosseguimento do procedimento, veio aquele solicitar o prosseguimento dos autos por entender que a instância se mantém válida e necessária para que possa haver título bastante que permita o ressarcimento dos juros indemnizatórios a que o impugnante tem direito bem como o ressarcimento das custas processuais em sede executiva que foi indevidamente obrigado a suportar.

8. A fundamentar o pedido alega o Sujeito Passivo, entre o mais, que:

É desde 2013 residente não habitual em Portugal (DOCs.1 e 2) tendo em 2014 procedido à apresentação da declaração de IRS e declarado todos os rendimentos auferidos em França, uma vez que não teve rendimentos em Portugal.

Na declaração Mod. 3 apresentada juntou o anexo de residente não habitual e solicitou a aplicação do método da isenção (DOC.3), mas a Requerida desconsiderou a condição de residente não habitual e liquidou o imposto como sendo um residente normal (DOC. 4).

O Requerente deduziu Reclamação Graciosa, à qual a Requerida não respondeu mesmo depois de ter sido exercido o seu direito ao contraditório (DOC. 5).

Notificado do projeto de decisão desfavorável (DOC.6), o Requerente respondeu ao abrigo do seu direito de participação (DOC.7), e nessa resposta juntou a sua declaração de imposto sobre

o rendimento entregue em França onde consta que os rendimentos entregues em Portugal foram previamente declarados em França e aí têm a sua origem (idem).

A Requerida não emitiu resposta expressa à reclamação graciosa, no prazo legal, o que levou o Requerente a presumir o seu indeferimento tácito nos termos do art. 57º, n.ºs. 1 e 5 da LGT. Por falta de pagamento da liquidação, dentro do prazo legal, foi instaurado processo de execução, que corre termos pelo serviço de Finanças de Lisboa ..., com o nº ...2014..., tendo o Requerente requerido a suspensão da execução da execução oferecendo como garantia a penhora de uma conta bancária de que é titular (DOC.8), e que foi penhorada pela ATA pelo montante de € 88 576,43 (DOC.9).

O Requete assenta a ilegalidade da liquidação, no essencial, na violação do disposto nas alíneas a) e b) do n.º 5 do artigo 81.º do CIRS, que, à data da declaração e liquidação, dispunha que aos residentes não habituais se lhes aplicava o método da isenção desde que os rendimentos não fossem obtidos em território português, ou que tivessem sido tributados noutra estado contratante com o qual Portugal tivesse celebrado acordo para eliminar a dupla tributação.

O Requerente termina o pedido solicitando:

A anulação da liquidação de IRS identificada por violação de lei, incluindo os juros compensatórios e sobretaxa extraordinária;

Que a ATA seja condenada a pagar ao contribuinte juros indemnizatórios calculados à taxa legal em vigor, desde a data da liquidação até ao ressarcimento total, nos termos do art. 100º e 43º da LGT;

Que a ATA seja condenada a reembolsar as despesas a que condenou o Requerente no processo executivo que indevidamente encetou com a penhora de contas bancárias dadas como garantia – art. 53º da LGT.

9. Em 19 de Março de 2020, notificada a Requerida para responder e juntar processo administrativo, veio a mesma argumentar que o pedido do Requerente não deverá proceder, porquanto, “quando o Tribunal Arbitral foi constituído, já não existia na ordem jurídica o acto impugnado, que fora revogado. (...) Consequentemente, o Tribunal Arbitral não poderá emitir pronúncia sobre a ilegalidade daquele acto, invocada pela Requerente, e menos podia anulá-lo, porque não é possível fazer desaparecer do mundo jurídico coisa que nele já não é vivente.”

Quanto ao facto de o SP pedir também, em cumulação, a condenação da Requerida no pagamento de juros indemnizatórios, em consequência de ter pago um imposto que fora, no seu entender, ilegalmente liquidado, bem como a indemnização por garantia indevida, defende a Requerida que tal pedido era suscetível de apreciação pelo Tribunal em caso de procedência do pedido principal, de anulação do ato que estava na origem do pagamento indevido. Mas, dependente e decorrente que era da anulação da liquidação que originara o pagamento, se o Tribunal não decretasse tal anulação, o pedido de juros indemnizatórios não tinha que ser apreciado, nem podia sê-lo.

Para a Requerida se aquando da constituição do Tribunal Arbitral, o objeto do pedido já não existia, também já não lhe era possível debruçar-se sobre o pedido de juros indemnizatórios e de indemnização por prestação de garantia indevida, que está numa relação de dependência do pedido anulatório, por razões de economia processual. Ou seja, entre o momento do pedido de constituição do Tribunal Arbitral, e essa constituição, que marca o início do processo arbitral (art. 15º do RJAT), desapareceu o objeto que o Tribunal deveria apreciar; e, como sem objeto não há lide, a lide tornou-se impossível e extinguiu-se, quer quanto ao pedido principal quer subsidiários. A Requerida, que alega a seu favor a Decisão Arbitral proferida no processo n.º 412/2017-T, termina pedindo que deve ser julgada procedente a exceção de incompetência material do tribunal ou, caso assim se não entenda, deve ser proferida decisão que declare extinta a instância por impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide por referência ao pedido de juros indemnizatórios e indemnização por prestação de garantia.

Quanto à responsabilidade por custas, alega a Requerida, entre o mais, que tal responsabilidade recai sobre o SP porquanto “(...) ficou provado que a revogação comunicada em 10-02-2020, e aceite pelo Requerente, resultou da circunstância do Requerente só ter apresentado elementos comprovativos, no próprio momento de apresentação do pedido de pronúncia arbitral em 28-12-2019. “(...)”, e só depois de apresentado, em 28-12-2019, o pedido de pronúncia arbitral, e iniciado o procedimento arbitral, é que a Requerida, vinculada que está à estrita legalidade, poderia ter tomado a decisão que tomou, ao abrigo do art. 13º do RJAT, e que comunicou em 10-02-2020. Em termos de estrita legalidade, não a poderia ter tomado antes. “(...)”. Neste caso foi a Requerente a dar causa ao processo, aplicando-se o art. 536º, 3 do CPC.”

10. Em 17 de julho, o Tribunal Arbitral proferiu Despacho a dispensar a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, ao abrigo dos princípios da autonomia do Tribunal na condução do processo e em ordem a promover a celeridade, simplificação e informalidade deste (artigos 19.º, n.º 2 e 29.º, n.º 2, do RJAT). Por força dos mesmos princípios e atenta a simplicidade da questão o tribunal prescindiu também de alegações designando o dia 17 de setembro de 2020 como prazo limite para prolação da decisão arbitral.

II. SANEADOR

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas e encontram-se regularmente representadas (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

O tribunal é competente e encontra-se regularmente constituído.

O processo não enferma de nulidades.

III. DA INUTILIDADE SUPERVENIENTE DA LIDE

O artigo 277.º, alínea *e*), do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea *e*), do RJAT, dispõe o seguinte: “*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.

Assim, a impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide traduz-se numa **impossibilidade** ou **inutilidade jurídica**, cuja determinação tem por referência o estatuído na lei.

Segundo José Lebre de Freitas, Rui Pinto e João Redinha (*Código de Processo Civil Anotado*, Volume 1.º, 2.ª edição, Coimbra Editora, Coimbra, 2008, pág. 555), “*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 objecto 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*”.

Volvendo ao caso concreto, verifica-se que a Requerida veio, nos termos do disposto no artigo 13.º, n.º 1, do RJAT revogar o ato impugnado (liquidação de IRS n.º 2014...) dando satisfação **por inteiro e de modo voluntário** à pretensão que o Requerente formulara nestes autos. Nessa medida, os resultados que o Requerente visava com o presente processo arbitral encontram-se integralmente atingidos, recaindo sobre a Requerida a obrigação legal de proceder à imediata e plena reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade.

Assim sendo, 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**.

Esta decisão atinge o pedido principal e o subsidiário, de pagamento de juros indemnizatórios e indemnização por prestação de garantia, uma vez que é à Requerida que cabe a imediata e plena reconstituição da situação do Requerente tal como existia se não tivesse sido cometida a ilegalidade praticada.

Como ficou consignado na Decisão arbitral, proferida no âmbito do processo n.º 412/217-T, as consequências da revogação “*hã-de ser retiradas pela própria Administração; ou, não o fazendo, ou fazendo-o em desconformidade com o entendimento do sujeito passivo, hã-de ser retiradas por decisão dos tribunais. Mas sempre noutra sede que não o processo impugnatório, que se dirige contra um acto, o que pressupõe a existência contemporânea, e não apenas pregressa, desse acto*”.

Face ao RJAT, e dado que estamos no âmbito geral de um contencioso de anulação de actos, é inequívoco que um acto de um dos tipos previstos no artigo 2.º é imprescindível como objecto

do processo arbitral, já que neste se visa apurar da sua legalidade ou ilegalidade. Sem um desses actos, falta objecto ao processo, gera-se uma impossibilidade da lide.

Não quer isto dizer, todavia, que a Requerente perca o direito a exigir da Requerida os juros de que se acha credora. Este Tribunal é que não pode apreciá-lo no âmbito de uma lide que insubsiste.

Não se trata, pois, de um caso de incompetência do Tribunal, porque ele detém competência para anular actos tributários de liquidação e para impor à AT, no respectivo processo, o pagamento de juros indemnizatórios – quando tais actos subsistam e haja lugar a esses juros. Mas tal não é possível porque, nesta acepção, o pedido relativo aos juros indemnizatórios assumiria o papel de pedido principal, independente, e para um tal pedido o artigo 2º do RJAT não atribui competência aos tribunais arbitrais.

Efectivamente, nem todos os actos são “susceptíveis de impugnação autónoma” (para usarmos a expressão do art. 10º, 1, a) do RJAT) perante os tribunais arbitrais que funcionam no CAAD, sendo o âmbito dos processos arbitrais mais restrito do que o âmbito dos processos de impugnação judicial que correm perante os tribunais tributários, como resulta do confronto do art. 2º do RJAT com o art. 97º do CPPT.”

Por outro lado, o Requerente não apresentou qualquer ampliação do pedido ou a apreciação de novas causas de pedir, tendo-se limitado a repetir o que havia solicitado no pedido arbitral.

IV. DA RESPONSABILIDADE PELAS CUSTAS

Nos termos do disposto no artigo 536.º, n.º 3, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT, nos casos de extinção da instância por impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide (excetuados os previstos nos números anteriores), 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; o n.º 4 do mesmo artigo estatui, no que aqui importa atentar, que se considera, 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.

No caso em apreço, como ficou demonstrado, a pretensão do Requerente foi satisfeita voluntariamente pela Requerida, por esta ter revogado o ato tributário ora impugnado, nos termos do disposto no artigo 13.º do RJAT.

Alega a Requerida que a responsabilidade por custas deve recair sobre o Requerente porquanto, a revogação resultou da circunstância de o mesmo apenas ter apresentado elementos comprovativos, no próprio momento da apresentação do pedido de pronúncia arbitral, em 28-12-2019, razão pela qual somente depois desta data e iniciado o procedimento arbitral é que a Requerida poderia ter tomado a decisão que tomou ao abrigo do artigo 13.º do RJAT e que comunicou em 10-02-2020.

Ora, a verdade é que esta asserção é contrariada pelo conteúdo do documento (n.º7), junto pelo Requerente e não impugnado pela Requerida. Trata-se da resposta ao projeto de indeferimento da reclamação que o Requerente, em exercício do contraditório, enviou à Requerida. Repete-se, ainda durante o procedimento da reclamação, em resposta ao projeto de decisão de indeferimento, o Requerente, além de contestar que tivesse violado o ónus da prova, juntou a declaração de Imposto de Rendimento entregue em França pelo contribuinte reclamante onde se revela que os rendimentos declarados em Portugal foram também declarados em França e aí têm origem (doc n.º1). Por conseguinte, a partir desse momento a Requerida dispunha de todos os elementos documentais para decidir a questão, como veio posteriormente a decidir. Num momento em que dispunha da documentação necessária, foi a Requerida que não proferiu decisão expressa sobre a reclamação graciosa deduzida pelo Requerente, dentro do prazo em que se presume o seu indeferimento, obrigando-o a dirigir-se ao Tribunal.

Neste contexto, caem por terra os argumentos da Requerida, uma vez que se encontra demonstrado no processo, que em sede de reclamação graciosa já estava em condições de revogar o ato ora impugnado. Além do mais, realce-se que não existe na lei qualquer reflexo na repartição de custas no caso da revogação do pedido pela Requerida, nos termos do artigo 13.º do RJAT.

Termos em que, o prosseguimento do processo (*rectius*, do procedimento arbitral), só pode ser imputável à Requerida. As custas deste processo devem, por isso, ser totalmente imputáveis à Requerida.

V. DECISÃO

Nos termos expostos, acorda este Tribunal Arbitral:

- a) Declarar extinta a presente instância arbitral, por inutilidade superveniente da lide;
- b) Condenar a Requerida no pagamento das custas do processo.

*

VI. VALOR DO PROCESSO

Em conformidade com o disposto nos arts. 306.º, n.º 2, do CPC, 97.º-A, n.º 1, alínea *a*), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento das Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, é fixado ao processo o valor de € **84.946,26**.

VII. CUSTAS

*

Nos termos do disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT e no artigo 4.º, n.º 4, e na Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, o montante das custas é fixado em € **2 754,00**, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, **a cargo da Requerida**.

Notifique-se.

Lisboa, 5 de setembro de 2020

Os árbitros

Fernanda Mações (árbitro-presidente)

Prof. Doutora Rita Calçada Pires (árbitro vogal)

Dr. José Rodrigo de Castro (árbitro vogal)