

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 70/2020-T

Tema: IMT - Revogação do acto que é objecto do pedido de pronúncia arbitral;
inutilidade superveniente da lide; responsabilidade pelas custas.

SUMÁRIO:

I. A revogação do acto tributário que é objecto do pedido de pronúncia arbitral dentro do prazo estabelecido pelo art.º 13.º do RJAT, antes da constituição do tribunal arbitral, importa a inutilidade superveniente da lide se a pretensão do requerente tiver sido integralmente satisfeita com a dita revogação.

II. É o requerente responsável pelas custas se o procedimento arbitral prosseguir por sua vontade sem que se demonstre a utilidade do respectivo prosseguimento.

DECISÃO ARBITRAL

1. Relatório

A - Geral

1.1. A..., contribuinte fiscal número..., residente em França, na Rue ..., ..., ... (de ora em diante designado “Requerente”), apresentou no dia 05.02.2020 um pedido de constituição de tribunal arbitral singular em matéria tributária, que foi aceite, visando,

em termos mediatos, a anulação da liquidação de Imposto Municipal sobre a Transmissão Onerosa de Imóveis (de ora em diante “IMT”) n.º 2018..., no valor de € 54.000,00 (cinquenta e quatro mil euros), como adiante melhor se verá.

- 1.2. Nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do art.º 6.º e da alínea b) do n.º 1 do art.º 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, na redação que lhe foi dada pelo art.º 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro (de ora em diante, “RJAT”), o Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) designou como árbitro o signatário, não tendo as partes, depois de devidamente notificadas, manifestado oposição a essa designação.
- 1.3. Por despacho de 17.02.2020, a Administração Tributária e Aduaneira (de ora em diante designada “Requerida”) procedeu à designação das Senhoras Dra. B... e Dra. C... para intervirem no presente processo arbitral, em nome e representação da Requerida.
- 1.4. Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do art.º 11.º do RJAT, o tribunal arbitral foi constituído a 05.08.2020.
- 1.5. No dia 06.08.2020 foi notificado o dirigente máximo dos serviços da Requerida para remeter ao Tribunal Arbitral cópia do processo administrativo que pudesse existir e, querendo, no prazo de 30 dias, apresentar resposta e solicitar produção de prova adicional.
- 1.6. No dia 30.09.2020 a Requerida apresentou a sua resposta.

B – Posição do Requerente

-
- 1.7. O Requerente no dia 25.10.2016 celebrou, na qualidade de promitente comprador, um contrato promessa de compra e venda de um imóvel.
- 1.8. No âmbito desse contrato promessa, o Requerente pagou aos promitentes vendedores, a título de sinal e princípio de pagamento, a quantia de € 150.000,00 (cento e cinquenta mil euros).
- 1.9. No dia 10.01.2017, o Requerente cedeu a sua posição contratual no referido contrato de compra e venda a terceiro, tendo o preço da cedência sido a quantia de € 150.000,00 (cento e cinquenta mil euros), correspondente ao montante pago pelo cedente aos promitentes vendedores.
- 1.10. O Requerente não recebeu mais nenhuma contrapartida pela cessão da posição contratual no referido contrato promessa de compra e venda.
- 1.11. No dia 13.01.2017, o Requerente apresentou junto do Serviço de Finanças de Lisboa – ..., nos termos do disposto no artigo 4.º, alínea g) do Código do IMT, requerimento pelo qual comunicou à Requerida a cedência da sua posição no mencionado contrato promessa de compra e venda e que recebera como contrapartida pela referida cessão apenas o valor por si pago a título de sinal e princípio de pagamento.
- 1.12. Apesar disso, a Requerida instaurou contra o Requerente um processo de execução fiscal, identificado com o n.º ...2018..., para cobrança coerciva de € 54.000,00 (cinquenta e quatro mil euros), por alegada dívida de IMT de 2017, a qual se devia em virtude da mencionada cessão da posição contratual.
- 1.13. O Requerente, no dia 01.08.2019, requereu, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 78.º da Lei Geral Tributária (“LGT”), a revisão do acto tributário, uma vez que se encontravam reunidos todos os pressupostos de que dependia a exclusão de tributação, em sede de IMT, da referida cessão de posição contratual.

- 1.14. O Requerente, no âmbito do pedido de revisão do acto tributário, apresentou os seguintes documentos: i) contrato promessa de compra e venda; ii) contrato de cedência da posição contratual; iii) escritura pública de compra e venda outorgada pelos promitentes vendedores e pelos cessionários da dita posição contratual; iv) cópia do cheque através do qual lhe foi paga a contrapartida pela cessão da posição contratual, de montante igual ao que havia suportado a título de sinal e princípio de pagamento.
- 1.15. O Requerente, no dia 11.11.2019, foi notificado do indeferimento do pedido de revisão oficiosa por si apresentado.

C – Posição da Requerida

- 1.16. A Requerida tomou conhecimento do pedido de pronúncia arbitral no dia 10.02.2020.
- 1.17. No dia 06.03.2020, por despacho da Subdirectora-Geral da área dos impostos sobre o património, foi revogada a liquidação mediatemente controvertida.
- 1.18. O Requerente foi notificado da dita revogação no dia 09.03.2020.
- 1.19. O Requerente no dia 12.03.2020 juntou aos autos a decisão de revogação da liquidação.
- 1.20. Na mesma data o Presidente do CAAD notificou o Requerente para que informasse se pretendia o prosseguimento do processo.
- 1.21. No dia 24.03.2020 o Requerente informou que *“não tendo a Requerida notificado o CAAD da revogação do acto em causa, mantém o seu interesse no presente processo. Prosseguindo os autos, desde já se requer que seja a instância extinta por inutilidade*

superveniente, sendo a Requerida condenada em custas por ter dado causa à acção e, bem assim, condenada à prática dos actos de execução decorrentes da anulação do acto objecto do presente, qual seja a extinção do Processo de Execução instaurado”.

- 1.22. Nesse mesmo dia, a Requerida comunicou ao CAAD a revogação do acto de liquidação mediatemente controvertido, salientando que o fazia considerando o disposto no artigo 7.º, n.º 1, da Lei n.º 1-A/2020, de 19 de Março.
- 1.23. A Requerida foi notificada da designação do árbitro no dia 06.07.2020.
- 1.24. A Requerida comunicou ao CAAD a revogação do acto tributário controvertido dentro do prazo estabelecido no artigo 13.º do RJAT, estando este suspenso desde o dia 09.03.2020 nos termos do disposto no artigo 7.º, n.º 1, da Lei n.º 1-A/2020, de 19 de Março.
- 1.25. Assim, a revogação do acto tributário foi comunicada ao CAAD tempestivamente e antes da designação do árbitro e da constituição do tribunal arbitral.
- 1.26. A revogação do acto tributário tornou desnecessária a pronúncia arbitral, sendo essa inutilidade prévia à constituição do tribunal arbitral, razão por que deve extinguir-se a instância, sem quaisquer custas para a Requerida.
- 1.27. A dita revogação implicou também a anulação do processo de execução fiscal movido contra o Requerente, nos termos do disposto no artigo 100.º da LGT.
- 1.28. Assim, não existindo na ordem jurídica o acto objecto da impugnação, o procedimento arbitral não pode subsistir, ainda que só quanto à anulação do processo de execução fiscal, porque este pedido é acessório do pedido principal e não pode ser apreciado autonomamente, pelo que deve a Requerida ser absolvida do pedido, nos termos do n.º 3 do artigo 576.º do Código de Processo Civil.

D – Conclusão do Relatório e Saneamento

- 1.29. Atentas as exceções invocadas pela Requerida na sua Resposta, o tribunal arbitral convidou o Requerente a, querendo, pronunciar-se sobre elas, o que ele optou por não fazer.
- 1.30. Por despacho de 23.03.2021, o tribunal arbitral dispensou a reunião prevista no art.º 18.º do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), por entender que as Partes haviam já carreado para o processo os elementos de facto necessários e suficientes para a decisão das exceções invocadas pela Requerente e, caso elas fossem improcedentes, para a prolação da decisão sobre o mérito da causa, que se previu pudesse ter lugar até ao dia 12.04.2021.
- 1.31. O tribunal arbitral é materialmente competente, nos termos do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, al. a) do RJAT.
- 1.32. As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade nos termos do art.º 4.º e do n.º 2 do art.º 10.º do RJAT, e art.º 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março, estão regularmente representadas, não padecendo o processo de qualquer nulidade.

2. Matéria de facto

2.1. Factos provados

- 2.1.1. O Requerente no dia 25.10.2016 celebrou, na qualidade de promitente comprador, um contrato promessa de compra e venda de um imóvel.
- 2.1.2. No âmbito desse contrato promessa, o Requerente pagou aos promitentes vendedores, a título de sinal e princípio de pagamento, a quantia de € 150.000,00 (cento e cinquenta mil euros).
- 2.1.3. No dia 10.01.2017, o Requerente cedeu a sua posição contratual no referido contrato de compra e venda a terceiro, tendo o preço da cedência sido a quantia de € 150.000,00 (cento e cinquenta mil euros), correspondente ao montante pago pelo Requerente aos promitentes vendedores.
- 2.1.4. No dia 13.01.2017, o Requerente apresentou junto do Serviço de Finanças de Lisboa – ..., nos termos do disposto no artigo 4.º, alínea g) do Código do IMT, requerimento pelo qual comunicou à Requerida a cedência da sua posição no mencionado contrato promessa de compra e venda e que recebera como contrapartida pela referida cessão apenas o valor por si pago a título de sinal e princípio de pagamento.
- 2.1.5. A Requerida instaurou contra o Requerente um processo de execução fiscal, identificado com o n.º ...2018..., para cobrança coerciva de € 54.000,00 (cinquenta e quatro mil euros), por alegada dívida de IMT de 2017 referente à cessão da posição contratual no referido contrato promessa de compra e venda.
- 2.1.6. O Requerente, no dia 01.08.2019, requereu, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 78.º da LGT, a revisão do acto tributário, uma vez que se encontravam reunidos todos os pressupostos de que dependia a exclusão de tributação, em sede de IMT, da referida cessão de posição contratual.
- 2.1.7. O Requerente, no âmbito do pedido de revisão do acto tributário, apresentou os seguintes documentos: i) contrato promessa de compra e venda; ii) contrato de cedência

da posição contratual; iii) escritura pública de compra e venda outorgada pelos promitentes vendedores e pelos cessionários da dita posição contratual; iv) cópia do cheque através do qual lhe foi paga a contrapartida pela cessão da posição contratual, de montante igual ao que havia suportado a título de sinal e princípio de pagamento.

2.1.8. O Requerente, no dia 11.11.2019, foi notificado do indeferimento do pedido de revisão oficiosa por si apresentado.

2.1.9. A Requerida tomou conhecimento do pedido de pronúncia arbitral no dia 10.02.2020.

2.1.10. No dia 06.03.2020, por despacho da Subdirectora-Geral da área dos impostos sobre o património, foi revogada a liquidação mediatemente controvertida.

2.2. Factos não provados

Não ficou provado que o Requerente tenha pago a prestação tributária que pela liquidação mediatemente impugnada lhe era exigida ou que tenha apresentado garantia. Não há outros factos relevantes para a prolação da decisão que tenham sido dados como não provados.

2.3. Fundamentação da fixação da matéria de facto

Os factos foram dados como provados com base nos documentos juntos aos autos pelas Partes e nas posições por elas assumidas nos articulados apresentados.

3. Matéria de direito

3.1. Questões a decidir

Resulta do que acima se deixou dito que as questões a apreciar são, no fundo, as seguintes:

- a) A de saber se procedem as excepções, dilatória e peremptória, invocadas pela Requerida na sua Resposta; e
- b) Caso se entenda que as excepções invocadas são improcedentes, se o acto de liquidação de IMT mediatemente posto em crise é ilegal, por ter o Requerente demonstrado estarem reunidos todos os requisitos de que depende a exclusão de tributação prevista no artigo 4.º, alínea g) do Código do IMT.

3.2. Da excepção dilatória de inutilidade superveniente da lide

O artigo 13.º, n.º 1 do RJAT prescreve o seguinte:

“Nos pedidos de pronúncia arbitral que tenham por objeto a apreciação da legalidade dos atos tributários previstos no artigo 2.º, o dirigente máximo do serviço da administração tributária pode, no prazo de 30 dias a contar do conhecimento do pedido de constituição do tribunal arbitral, proceder à revogação, ratificação, reforma ou conversão do ato tributário cuja ilegalidade foi suscitada, praticando, quando necessário, ato tributário substitutivo, devendo notificar o presidente do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) da sua decisão, iniciando-se então a contagem do prazo referido na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º”

Como vimos, a Requerida tomou conhecimento do pedido de constituição do tribunal arbitral no dia 10.02.2020, dispondo, nos termos do preceito acabado de transcrever, de 30 dias para proceder à revogação do acto tributário cuja ilegalidade foi suscitada. Como ficou demonstrado, a Requerida procedeu à revogação do acto tributário no dia 06.03.2020, tendo disso dado pronto conhecimento ao Requerente, que, por sua iniciativa disso informou o CAAD no dia 12.03.2020.

Não se pense, porém, que a revogação do acto tributário objecto de um pedido de pronúncia arbitral impede, *ipso facto*, o prosseguimento do procedimento. Como bem ensina o Senhor

Conselheiro Jorge Lopes de Sousa, “*se for praticado um ato revogatório sem nova regulação da situação jurídica, mas subsistirem efeitos produzidos pelo ato revogado, afigura-se que o processo poderá prosseguir em relação a esses efeitos, se foi pedida a sua eliminação, como permite o artigo 65.º, n.º 1 do CPTA, subsidiariamente aplicável, ao abrigo do artigo 29.º, n.º 1, alínea c) do RJAT*”¹. Percebe-se que assim seja. Com o pedido de constituição de tribunal arbitral, o sujeito passivo apresenta igualmente um pedido de pronúncia arbitral. Se o pedido que faz não fica integralmente prejudicado pela revogação do acto tributário que lhe deu origem, ou, dito de outra maneira, se o pedido apresentado pelo requerente não fica integralmente satisfeito com a revogação do acto tributário em causa, não faria qualquer sentido que se obviasse ao prosseguimento do procedimento, de modo a permitir que o contribuinte obtenha a justiça de que se acha merecedor e que requer na instância arbitral. *A contrario sensu*, dir-se-ia que não faz sentido prosseguir com o procedimento se o requerente da pronúncia arbitral viu totalmente satisfeitas as suas pretensões, desde logo pela revogação do acto tributário, antes da constituição do tribunal arbitral.

Dito isto, percebe-se ainda que fique na dependência da vontade do requerente da pronúncia arbitral o prosseguimento ou a extinção do procedimento. Daí que o Presidente do CAAD, na posse da informação, de resto primeiramente fornecida pelo próprio Requerente, de que a Requerida havia procedido, em tempo², à revogação do acto tributário que dera origem ao pedido, o tenha notificado para dizer se pretendia, ou não, o prosseguimento do procedimento. Não cabe naturalmente ao CAAD, para mais na fase anterior à constituição do tribunal arbitral, fazer qualquer juízo sobre a bondade do pedido de pronúncia arbitral ou sequer sobre os efeitos que tem sobre ele a revogação do acto que lhe deu origem. Naquela fase do procedimento, antes da constituição do tribunal arbitral, só o contribuinte estará em condições de avaliar se, face ao pedido que concretamente formulou, há ou não interesse em que o procedimento prossiga.

¹ JORGE LOPES DE SOUSA, *Comentário ao Regime Jurídico da Arbitragem Tributária*, in GUIA DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA, Almedina, 3ª ed., 2017, págs. 173 e seg..

² Não há dúvida de que a Requerida revogou e comunicou ao CAAD essa revogação tempestivamente, em vista da suspensão de prazos, também os dos procedimentos arbitrais que correm termos no CAAD, decretada pelo artigo 7.º, n.º 1, da Lei n.º 1-A/2020, de 19 de Março.

O Requerente, no dia 24.03.2021, manifestou vontade de que o procedimento prosseguisse, por não ter a Requerida “notificado o CAAD da revogação do acto em causa”, razão por que o procedimento prosseguiu e foi constituído o tribunal arbitral.

Entende a Requerida que tendo deferido a pretensão do Requerente, procedendo à revogação do acto, “verifica-se a desnecessidade de sobre a pretensão deste recair pronúncia arbitral”, pelo que requer a extinção da instância. É isto que, agora, cumpre apreciar.

A desnecessidade da pronúncia arbitral ou o interesse que há nela tem de ser ajuizado em função do concreto pedido do Requerente. O pedido formulado pelo Requerente ao tribunal arbitral é, recorde-se, para “anular o ato de liquidação que se contesta e a decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa que o manteve”.

A cognoscibilidade do tribunal arbitral está limitada pelo pedido. E o pedido é simples. O Requerente pede, em termos mediatos, a anulação do acto de liquidação controvertido. Ora, em vista do concreto pedido de pronúncia arbitral, a anulação do acto tributário não oferecerá ao Requerente mais do que o que resulta da sua revogação pela autoridade tributária, tanto mais quanto a própria extinção do processo de execução fiscal (que não consta do pedido, note-se) está assegurada. Aliás, no seu requerimento de 24.03.2021, depois de manifestar a sua vontade de que o procedimento prossiga, o Requerente pede “que seja a instância extinta por inutilidade superveniente da lide”. Parece claro, portanto, que o Requerente entende que com a revogação do acto tributário impugnado falece a razão de ser do procedimento. Ainda que peça também para que a Requerida seja “condenada à prática dos actos de execução decorrentes da anulação do acto objecto do processo, qual seja a extinção do Processo de Execução instaurado”, não se vê como pudesse ele subsistir depois de revogado o acto tributário em que assenta.

Assim, assiste razão à Requerida quando invoca a inutilidade da presente lide, motivo pelo qual deve ser ela absolvida da instância, nos termos dos artigos 277.º, alínea e), e 278.º, n.º 1, alínea e), do Código de Processo Civil, subsidiariamente aplicável por força do disposto no artigo 29.º,

n.º 1, alínea e), do RJAT, ficando prejudicado o conhecimento da outra excepção alegada e do mérito da causa.

4. Decisão

Nos termos e com os fundamentos expostos, o tribunal arbitral decide:

- a) Julgar procedente a excepção dilatória de inutilidade superveniente da lide, absolvendo a Requerida da instância arbitral, que se terá por extinta;
- b) Condenar o Requerente nas custas.

5. Valor do processo

De harmonia com o disposto no n.º 4 do art.º 395 e no n.º 2 do art.º 306.º, ambos do CPC, no art.º 97.º-A do CPPT e ainda do n.º 2 do art.º 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de € 54.000,00 (cinquenta e quatro mil euros).

6. Custas

Para os efeitos do disposto no n.º 2 do art.º 12 e no n.º 4 do art.º 22.º do RJAT e do n.º 4 do art.º 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o montante das custas em € 2.142,00 (dois mil cento e quarenta e dois euros), nos termos da Tabela I anexa ao dito Regulamento, a suportar integralmente pelo Requerente, por ter sido ele a dar origem ao prosseguimento do procedimento arbitral e à constituição do tribunal arbitral quando tinha visto satisfeitas as suas pretensões com a revogação do acto tributário que motivou o pedido de pronúncia arbitral em momento anterior à constituição do tribunal arbitral, não tendo sido

demonstrada a necessidade ou utilidade, para o Requerente, do prosseguimento do procedimento.

Lisboa, 12 de Abril de 2021

O Árbitro

(Nuno Pombo)

Texto elaborado em computador, nos termos do n.º 5 do art.º 131.º do CPC, aplicável por remissão da al. e) do n.º 1 do art.º 29.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro e com a grafia anterior ao dito Acordo Ortográfico de 1990.