

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 787/2022-T

Tema: IRS. Inutilidade superveniente da lide.

SUMÁRIO

- I. Da revogação/anulação do ato de liquidação pela AT, através da qual o sujeito passivo obteve a plena satisfação do seu pedido, resulta a impossibilidade superveniente da lide, que constitui causa de extinção da instância, nos termos do artigo 277.º, alínea e), do CPC (aplicável *ex vi* o artigo 29.º, n.º 1, al. e), do RJAT).
- II. Quando a AT comunicar a revogação/anulação do ato de liquidação após a constituição do Tribunal Arbitral, as custas são da sua responsabilidade, por lhe ser imputável a impossibilidade superveniente da lide e a consequente extinção da instância (cf. artigo 536.º, n.º 3, do CPC, aplicável *ex vi* o artigo 29.º, n.º 1, al. e), do RJAT).

DECISÃO ARBITRAL

Os Árbitros **Prof.ª Doutora Rita Correia da Cunha** (Árbitro Presidente), **Prof. Doutor Rui Miguel de Sousa Simões Fernandes Marrana** (Árbitro Vogal) e **Dr. João Santos Pinto** (Árbitro Vogal), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (adiante designado apenas por “CAAD”) para formar o **Tribunal Arbitral Coletivo**, constituído em 27 de Fevereiro de 2023, decidem o seguinte:

1. Relatório

1.

A..., NIF..., e B..., NIF ... (adiante designados por “**Requerentes**”), casados entre si, atualmente residentes em ..., ..., Suíça, requereram a constituição de Tribunal Arbitral e apresentaram pedido de pronúncia arbitral (“**PPA**”), nos termos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, adiante designado por “**RJAT**”), em que é Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (adiante designada por “**AT**” ou “**Requerida**”).

Os Requerentes peticionam ao Tribunal Arbitral que declare a ilegalidade e anule o ato de indeferimento tácito do pedido de revisão oficiosa apresentado em Julho de 2022 (autuado com o n.º ...2022...), e, bem assim, o ato de liquidação de IRS n.º 2022..., relativa ao ano de 2017, no valor de € 113.719,56, e que, por consequência, seja reconhecida plena razão aos impugnantes quanto à exclusão da tributação das mais-valias em causa nos termos por si peticionados, ordenando-se ainda a condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios.

O requerimento de constituição do Tribunal Arbitral foi apresentado a 21 de Dezembro de 2022, tendo sido aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD a 22 de Dezembro de 2022 e seguido a sua normal tramitação.

Em conformidade com os artigos 5.º, n.º 3, alínea a), 6.º, n.º 2, alínea a) e 11.º, n.º 1, alínea a), todos do RJAT, o Conselho Deontológico do CAAD designou os árbitros do Tribunal Arbitral Coletivo, aqui signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 8 de Fevereiro de 2023, foram as Partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado 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.

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 27 de Fevereiro de 2023. Nesse mesmo dia, foi a Requerida notificada para apresentar Resposta nos termos do artigo 17.º do RJAT.

Na pendência deste prazo, em 16 de Março de 2023, veio a Requerida informar os autos que o ato impugnado foi parcialmente revogado por despacho da Sra. Subdiretora Geral, de 14 de Março de 2023.

Em 27 de Março de 2023, a Requerida apresentou Resposta, defendendo-se por impugnação, e juntando aos autos o processo administrativo no dia seguinte.

Os Requerentes vieram, em 27 de Março de 2023, exercer o contraditório e requerer o prosseguimento do processo até à sua decisão final de mérito, por considerarem que lhes assistia razão total no seu pedido, e por “*do texto do requerimento da AT (quer da Informação, quer dos sucessivos despachos que se lhe seguirem) não decorrem os efectivos efeitos, e extensão, da referida revogação parcial, nem qual o impacto que terá no valor do imposto impugnado*”.

Em 29 de Março de 2023, o Tribunal Arbitral Coletivo proferiu o seguinte Despacho Arbitral:

(1) Notifique-se o Requerente para, no prazo de 10 dias, indicar sobre que factos incidiria a inquirição de testemunhas, a ser admitida.

(2) Notifique-se a AT para, no prazo de 10 dias, esclarecer em que medida e valor foi o ato impugnado revogado, e em que medida e valor se mantém o mesmo na ordem jurídica.

Em 10 de Abril de 2023, os Requerentes vieram requerer que a contagem do prazo para os mesmos se pronunciarem sobre a produção da prova testemunhal só se iniciasse após a notificação dos esclarecimentos que a Requerida viesse a prestar, em resultado do *supra* mencionado despacho.

Em 14 de Abril de 2023, veio a AT informar que “*os serviços competentes comunicaram que a concretização do despacho de revogação parcial, proferido em 14/03/2023 pela Sra. Subdiretora-Geral da Área de Gestão Tributária – IR, dará origem, relativamente ao IRS de 2017, à restituição de imposto no valor de € 61.249,08, mantendo-se o imposto no valor de € 52.470,48.*”

No dia 26 de Abril de 2023, em resposta, vieram os Requerentes aceitar o reconhecimento, pela AT, do erro dos serviços que levou à liquidação dos tributos impugnados, tendo, no entanto, requerido o prosseguimento dos autos para conhecimento e decretamento do direito aos juros compensatórios e indemnizatórios peticionados, e informar a redução do rol de testemunhas para uma testemunha.

Em 12 de Maio de 2023, o Tribunal Arbitral Coletivo proferiu o seguinte Despacho Arbitral:

- 1. Notifique-se as Partes de que a reunião do Tribunal Arbitral prevista no artigo 18.º, n.º 1, do RJAT se encontra agendada para o dia 02-06-2023, pelas 10h30, e de que a inquirição da testemunha arrolada pela Requerente terá lugar na mesma.*
- 2. Notifique-se a Requerente para, no prazo de 10 dias, informar o CAAD sobre se as testemunhas serão apresentadas nas instalações do CAAD no Porto ou em Lisboa.*
- 3. Notifique-se as Partes para, no prazo referido no número anterior, informarem o CAAD sobre a sua vontade em se deslocar às instalações do CAAD, no Porto ou em Lisboa, ou, em alternativa, participar na diligência on-line, via WEBEX.*

A Requerida pronunciou-se sobre a matéria do aludido despacho em 16 de Maio de 2023.

Em 18 de Maio de 2023, o Tribunal Arbitral notificou as Partes de que a reunião do Tribunal Arbitral prevista no artigo 18.º, n.º 1, do RJAT se encontrava agendada para o dia 7 de Junho de 2023, e de que a inquirição da testemunha arrolada pelos Requerentes teria lugar na mesma.

Os Requerentes, em 22 de Maio de 2023, vieram, na sequência deste despacho, solicitar o reagendamento da inquirição da mesma testemunha. Nessa sequência, para os mesmos efeitos, pronunciou-se a Requerida no mesmo dia.

Por requerimento de 29 de Maio de 2023, veio a Requerida informar os autos que “*a Divisão de Liquidação da Direção de Serviços de IRS, se encontrava a efetuar os procedimentos necessários para o pagamento de juros aos Requerentes*”.

Em 30 de Maio 2023, os Requerentes peticionaram a suspensão da instância “*até à demonstração, nos autos, por parte da Requerida, da efectiva liquidação e pagamento dos juros reclamados na acção*”.

No mesmo dia, a Requerida juntou aos autos o despacho da Subdiretora-Geral, de 2023-05-30, em que (i) se revoga o despacho de 14 de Março de 2023, exarado na informação 91/23 da DSIRS, na parte em que não concede provimento ao pedido de juros indemnizatórios, e (ii) se concede provimento total ao peticionado.

Ainda no mesmo dia, o Tribunal Arbitral Coletivo proferiu o seguinte Despacho Arbitral:

- 1. No seguimento do requerimento da AT de 29-05-2023, e do requerimento dos Requerentes de 30-05-2023, notifique-se a AT para, no prazo de 10 dias, juntar aos autos informação relativa ao montante dos juros que irão ser pagos aos Requerentes.*
- 2. Notifique-se os Requerentes para, no prazo de 10 dias a contar da junção aos autos da informação solicitada no número anterior, se pronunciarem sobre o seu interesse no prosseguimento do processo arbitral e sobre uma eventual extinção da lide, por inutilidade superveniente da mesma.*
- 3. Considerando o teor do requerimento da AT de 29-05-2023, e do requerimento dos Requerentes de 30-05-2023, notifique-se as Partes de que a reunião do Tribunal Arbitral agendada para o dia 07-06-2023 não terá lugar nessa data.*

Por requerimento datado de 12 de Junho de 2023, veio a Requerida requerer a prorrogação do prazo referido neste despacho por um período não inferior a 15 dias.

Em 29 de Junho de 2023, a Requerida veio informar que “*o montante dos juros indemnizatórios a emitir a favor do requerente é de € 4.295,83, considerando que os mesmos são calculados sobre o montante de IRS e respetivos juros compensatórios, no valor de € 61.249,08, emitido em 2023-04-28 no Reembolso 2023 ..., e o pagamento indevido ocorreu em 28.07.2021 (...)*”.

Os Requerentes vieram, em 29 de Junho de 2023, declarar que concordam com o cômputo dos juros indemnizatórios efetuado pela AT, e que o seu pedido se encontra integralmente satisfeito, não se justificando o prosseguimento da lide. Requereram ainda os Requerentes que a AT seja condenada nas custas arbitrais.

2. Saneamento

O Tribunal Arbitral Coletivo é competente e foi regularmente constituído.

As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão devidamente representadas (cf. 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.

3. Matéria de Facto

3.1. Factos Provados

Analisada a prova produzida no âmbito do presente Processo Arbitral, este Tribunal Arbitral Coletivo considera provados, **com relevo para a presente Decisão Arbitral**, os seguintes factos:

1. No dia 21 de Dezembro de 2022, os Requerentes requereram a constituição de Tribunal Arbitral e apresentaram o PPA que deu origem aos presentes autos, com vista à declaração de ilegalidade e anulação do ato de indeferimento tácito do pedido de revisão oficiosa autuado com o n.º ...2022..., e do ato de liquidação de IRS n.º 2022..., relativo ao ano de 2017, no valor de € 113 719,56 - cf. requerimento eletrónico no sistema do CAAD.

2. O Tribunal Arbitral foi constituído em 27 de Fevereiro de 2023.
3. Por despacho proferido em 14 de Março de 2023 pela Sra. Subdiretora-Geral da Área de Gestão Tributária – IR, a liquidação de IRS n.º 2022... foi revogada parcialmente.
4. A AT comunicou aos autos a prolação deste despacho em 16 de Março de 2023.
5. Em 29 de Junho de 2023, a AT informou os autos relativamente ao provimento total to peticionado no PPA e que “o montante dos juros indemnizatórios a emitir a favor do requerente é de € 4.295,83, considerando que os mesmos são calculados sobre o montante de IRS e respetivos juros compensatórios, no valor de € 61.249,08, emitido em 2023-04-28 no Reembolso 2023 ..., e o pagamento indevido ocorreu em 28.07.2021 (...)”.
6. No mesmo dia, os Requerentes vieram declararam que concordam com o cômputo dos juros indemnizatórios efetuado pela AT, e que o seu pedido se encontra integralmente satisfeito, não se justificando o prosseguimento da lide.

3.2. Factos Não Provados

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

3.3. Fundamentação da Fixação da Matéria de Facto

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

Relativamente à matéria de facto, o Tribunal não tem o dever de se pronunciar sobre toda a matéria alegada, tendo antes o dever de seleccionar a que interessa para a decisão, levando em

consideração a causa (ou causas) de pedir que fundamenta(m) o pedido formulado pelo autor, conforme n.º 1 do artigo 596.º e n.º 2 a 4 do artigo 607.º, ambos do Código Processo Civil (CPC), aplicável *ex vi* alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, e consignar se a considera provada ou não provada, conforme n.º 2 do artigo 123.º Código do Procedimento e do Processo Tributário (CPPT), aplicável *ex vi* alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

Segundo o princípio da livre apreciação da prova, o Tribunal baseia a sua decisão, em relação às provas produzidas, na sua íntima convicção, formada a partir do exame e avaliação que faz dos meios de prova trazidos ao processo e de acordo com a sua experiência de vida e conhecimento das pessoas, conforme n.º 5 do artigo 607.º do CPC. Somente quando a força probatória de certos meios se encontrar pré-estabelecida na lei (*e.g.* força probatória plena dos documentos autênticos, conforme artigo 371.º do Código Civil) é que não domina, na apreciação das provas produzidas, o princípio da livre apreciação.

Não se deram como provadas nem não provadas alegações feitas pelas Partes e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja validade terá de ser aferida em relação à concreta matéria de facto consolidada.

4. Matéria de Direito

A Requerida veio informar os autos que foi revogado o ato tributário impugnado e que seriam pagos juros indemnizatórios depois da constituição do Tribunal Arbitral e decorridos mais de 30 dias após o conhecimento do pedido de constituição de Tribunal Arbitral. Os Requerentes informaram que o seu pedido se encontrava integralmente satisfeito e, por tal, não se justificava o prosseguimento dos autos.

Neste contexto, cabe analisar os efeitos processuais do ato revogatório em apreço, nomeadamente se ocorre a impossibilidade superveniente da lide.

A esse propósito, importa preliminarmente referir que, segundo a definição constante do artigo 165.º do CPA, a revogação é “*o ato administrativo que determina a cessação dos efeitos de*

outro ato, por razões de mérito, conveniência ou oportunidade”, ao passo que a anulação administrativa é *“o ato administrativo que determina a destruição dos efeitos de outro ato, com fundamento em invalidade”*. A revogação produz, em regra, apenas efeitos para o futuro (cf. artigo 171.º, n.º 1, do CPA), enquanto a anulação administrativa, tendo por objeto a eliminação do mundo jurídico de atos anuláveis, tem, em regra, efeitos retroativos (cf. artigo 171.º, n.º 3, do CPA). No caso vertente, estamos perante uma verdadeira anulação administrativa, não obstante o Despacho *supra* citado adotar uma fórmula verbal diversa.

Quanto à questão de saber se é possível à AT proceder, na pendência de processo arbitral, à anulação administrativa de atos tributários (*vis-à-vis* o artigo 13.º, n.º 1, do RJAT), os Tribunais Arbitrais constituídos junto do CAAD têm-se pronunciado em sentido afirmativo (cf. Decisão Arbitral de 16 de Novembro de 2018, no processo n.º 215/2018-T; Decisão Arbitral de 17 de Junho 2019, no processo n.º 60/2019-T; Decisão Arbitral de 7 de Outubro de 2019, no processo n.º 268/2019-T).

Sendo certo que não está vedada à AT a anulação administrativa de ato de liquidação já na pendência de processo arbitral, tal anulação *“só pode ter lugar até ao encerramento da discussão”* (cf. 168.º, n.º 3, do CPA), o que se entende, no processo arbitral, ser até ao momento em que as partes produzam alegações orais, ou ao termo do prazo para alegações escritas, ou ao termo da fase dos articulados quando o Tribunal tenha dispensado as alegações finais (cf. Decisão Arbitral de 17 de Junho de 2019, no processo n.º 60/2019-T).

Dito isto, no caso *sub judice*, não pode deixar de se reconhecer que a anulação administrativa é tempestiva, sendo de atribuir à referida anulação os correspondentes efeitos de direito.

No que concerne às consequências processuais da anulação administrativa em causa, interessa considerar a norma do artigo 64.º do CPTA, que se refere às situações em que, na pendência do processo impugnatório, o ato impugnado é objeto de anulação administrativa acompanhada ou seguida de nova definição da situação jurídica (caso em que se admite que o processo impugnatório prossiga contra o novo ato com fundamento na reincidência nas mesmas ilegalidades). É patente, no entanto, não ser essa a situação no caso *sub judice*, visto que a AT anulou o ato de liquidação contestado sem instituir uma nova regulação da situação jurídica.

Ora, nos termos do artigo 277.º, alínea e), do CPC (aplicável *ex vi* o artigo 29.º, n.º 1, al. e), do RJAT), a anulação do ato contestado que satisfaça integralmente o pedido formulado no PPA conduz à impossibilidade superveniente da lide, que constitui causa de extinção da instância, tal como doutamente referido pelo Supremo Tribunal Administrativo nos seguintes termos:

“A inutilidade superveniente da lide (que constitui causa de extinção da instância - al. e) do art. 277º do CPC) verifica-se quando, por facto ocorrido na pendência da instância, a solução do litígio deixe de interessar, por o resultado que a parte visava obter ter sido atingido por outro meio” (cf. Acórdão de 30 de Julho de 2014, proferido no processo n.º 0875/14).

Julga-se, assim, a instância extinta nos termos do artigo 277.º, alínea e), do CPC (aplicável *ex vi* o artigo 29.º, n.º 1, al. e), do RJAT).

Dado que a AT apenas comunicou a revogação/anulação do ato de liquidação objeto do presente processo arbitral após a constituição deste Tribunal Arbitral (i.e., para além do prazo previsto no artigo 13.º, n.º 1, do RJAT), conclui-se que a ela são imputáveis a impossibilidade superveniente da lide e conseqüente extinção do processo.

Ficam, assim, as custas decorrentes do presente processo arbitral a cargo da AT (Requerida), nos termos do artigo 536.º, n.º 3, e 527.º do CPC (aplicáveis *ex vi* o artigo 29.º, n.º 1, al. e), do RJAT).

5. Decisão

Termos em que se decide neste Tribunal Arbitral:

- a) Determinar a extinção da instância com fundamento na impossibilidade superveniente da lide;
- b) Condenar a Requerida nas custas arbitrais.

6. Valor do processo

Tendo em consideração o disposto nos artigos 306.º, n.º 2 do CPC, artigo 97.º-A, n.º 1 do CPPT e no artigo 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor do processo em **€ 113.719,56**.

7. Custas arbitrais

Nos termos do disposto na Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor das custas do Processo Arbitral em **€ 3.060,00**, a cargo da Requerida, de acordo com o artigo 22.º, n.º 4, e 13.º, n.º 1, ambos do RJAT.

Notifique-se.

Lisboa, 14 de agosto de 2023

Os Árbitros,

Prof.ª Doutora Rita Correia da Cunha (Presidente)

Prof. Doutor Rui Miguel de Sousa Simões Fernandes Marrana

Dr. João Santos Pinto