

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 588/2023-T

Tema: IRS. Mais-valias imobiliárias. Inutilidade superveniente da lide.

SUMÁRIO:

A revogação do ato tributário impugnado após constituição do Tribunal Arbitral, dando satisfação à pretensão formulada pelo Requerente quanto à sua anulação parcial, constitui causa de extinção da instância, por inutilidade superveniente da lide, nos termos do art. 277.º, al. e), do Código de Processo Civil (CPC), subsidiariamente aplicável ao processo arbitral tributário, ex vi art. 29.º, n.º 1, al. e), do RJAT, que se verifica quando “por facto ocorrido na pendência da instância, a pretensão do autor não se pode manter, por ter encontrado satisfação fora do esquema da providência pretendida”.

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro singular Prof. Doutor Jorge Bacelar Gouveia, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o presente Tribunal Arbitral, constituído em 20 de outubro de 2023, decide o seguinte:

I. RELATÓRIO

1. A..., casado, natural da freguesia de ..., concelho de Ponte de Lima, titular do número de identificação fiscal ... e do número de identificação ..., residente em França, em ..., ..., tendo sido notificado da Nota de Liquidação de IRS relativa ao ano de 2021 com o nº 2022... e data limite de pagamento em 12 de dezembro de 2022, por não se conformar com a mesma, apresentou a Reclamação Graciosa por carta registada com aviso de receção em 13 de janeiro de 2023, recebida pela Autoridade Tributária de Lisboa ... em 16 de janeiro de 2023, cuja mesma foi indeferida tacitamente em 16 de maio de 2023, vem, ao abrigo da al. a), do art. 99º, do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aplicável por força da al. a) do n.º 1 do art. 29.º do RJAT, deduzir pedido de pronúncia arbitral.

2. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Exmº Senhor Presidente do CAAD, em 16 de agosto de 2023 e automaticamente notificado à AT, e, nos termos do disposto na al. a) do n.º 2 do art. 6.º e da al. b) do n.º 1 do art. 11.º, do RJAT, na redação introduzida pelo art. 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Conselho Deontológico designou o signatário como árbitro singular do Tribunal, tendo este comunicado a aceitação do encargo no prazo aplicável, sem oposição das Partes, tribunal constituído em 20 de outubro de 2023.

3. O Requerente impugna o imposto apurado pela Autoridade Tributária, na Nota de Liquidação oficiosa de IRS do ano de 2021, com o nº 2022..., no valor de €40.133,45, e os juros calculados na Nota de Liquidação de Juros Compensatórios com o nº 2022..., no valor de €452,04.

4. A impugnação refere-se à pretensão da sua anulação parcial, no sentido de tomar em consideração as despesas, os encargos, o valor de aquisição e a tributação incidir sobre apenas 50% das mais-valias, por força do disposto no nº 2 do art. 43º do Código IRS, apesar de o requerente ser não residente em Portugal.

5. O requerente pede ainda os juros calculados na Nota de Liquidação de Juros Compensatórios com o n.º 2022..., no valor de €452,04.

6. O fundamento do pedido de pronúncia arbitral radica na discordância dos valores apurados pela Autoridade Tributária na Nota de Liquidação de IRS para o ano de 2021 n.º 2022... por a mesma ser ilegal, ao violar o art. 63.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia — TFUE (anterior art. 56.º, Tratado CE), não se aplicando o disposto no n.º 2 do art. 43.º do Código IRS a residentes em países terceiros, mas apenas aos residentes em Portugal, em conformidade com várias jurisprudências constantes.

7. Notificada nos termos e para os efeitos do disposto no art. 17.º do RJAT, a Requerida remeteu aos autos requerimento o Despacho da Senhora Subdiretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira ... de 2 de novembro de 2023, nos termos do qual procedeu *à revogação parcial do ato tributário impugnado, na medida do peticionado, e se reconheceu o direito do Requerente a juros indemnizatórios.*

8. Por requerimento de 20 de novembro de 2023, *veio o Requerente informar que considerava a sua pretensão integralmente satisfeita, pelo que não mantinha interesse no prosseguimento do processo, por ter sido revogado o ato de liquidação objeto do litígio e ter sido reconhecido o seu direito ao reembolso do IRS indevido, acrescido de juros indemnizatórios.*

Considera o Requerente estarem reunidos os pressupostos para a extinção da instância, nos termos do disposto no art. 277.º, e), do CPC, *ex vi* art. 29.º do RJAT, reiterando o pedido de condenação da Requerida em custas, na medida em que deu causa à presente ação e, bem assim, à extinção da instância, nos termos do disposto nos arts. 527.º e 536.º, n.ºs 3 e 4, do CPC.

II. SANEAMENTO

9. O Tribunal foi regularmente constituído em 20 de outubro de 2023, em conformidade com o preceituado na al. c) do n.º 1 do art. 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo art. 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro.

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

11. O processo não padece de vícios que o invalidem.

12. Quanto ao valor da causa:

- a. Nos termos do art. 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, com remissão para o art. 97.º-A do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), tendo o pedido de pronúncia arbitral por objeto a “declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos”, o valor da causa é determinado em função do valor “cuja anulação se pretende” [art. 97.º-A, n.º 1, al. a), do CPPT].
- b. O Requerente indica o valor de € 40.133,45, mais os juros calculados na Nota de Liquidação de Juros Compensatórios no valor de €452,04.
- c. Fixa-se, assim, o valor do processo em € 40.585,49, o conjunto do valor da liquidação e dos juros cobrados pela requerente.

III. FUNDAMENTAÇÃO

III.1. MATÉRIA DE FACTO

13. A matéria factual relevante para a compreensão e decisão da causa, após exame crítico da prova documental junta ao pedido de pronúncia arbitral (PPA) e dos elementos remetidos aos autos pela Requerida, fixa-se como segue:

A) Factos Provados

14. O requerente, no ano de 2021, era e, ainda, é residente na França, aí auferindo a sua pensão a título de velhice.

15. No ano de 2021, o requerente obteve rendimentos da Categoria F – Rendimentos Prediais e rendimentos de Categoria G – Mais-Valias e Outros Incrementos Patrimoniais.

16. Por escritura de compra e venda outorgada em 27-01-2001, o requerente adquiriu pelo valor de 8.000.000,00 de escudos, correspondente a 43.894,22 euros, o prédio urbano composto por um lote de terreno para construção designado por “Lote Cento e quarenta e três-A”, sito na ..., na freguesia ..., concelho de Oeiras, descrito na Primeira Conservatória do Registo Predial de Oeiras sob o número ..., daquela freguesia, inscrito na matriz ... (atualmente extinta) sob o artigo ..., com o valor patrimonial de 1.183.062,00 escudos, correspondente a 5.901,09 euros.

17. O requerente teve como despesas e encargos o valor total de € 6.044, 54, que se enumera: a) o valor total de 113.250,00 escudos, correspondente a 564,88 euros, com os

emolumentos no Cartório Notarial; b) o valor total de € 5.479,66, de comissão por mediação de negócios imobiliários.

18. Por sua vez, por escritura de compra e venda outorgada em 27 de julho de 2021, o requerente alienou o respetivo bem imóvel pelo valor de €148.500,00.

19. Assim, dos rendimentos da Categoria G – Mais-Valias e Outros Incrementos Patrimoniais, apurou-se um rendimento coletável de € 98.561,24 [€148.500,00 a título de venda - (€43.894,22 a título de aquisição + €6.044,54 a título de despesas e encargos)], aplicando-se a tributação a 50% dessas mais valias com a tributação autónoma à taxa aplicável de 28%, cujo imposto apurado para a categoria G, nunca poderia ser superior a €13.798,57.

20. Quanto aos rendimentos da Categoria F – Rendimentos Prediais declarados pelo requerente no anexo F da sua declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS relativa ao ano de 2021 com o nº ...-...-... , apresentada em 30 de junho de 2022, apurou-se os seguintes valores: a) o valor líquido de rendas de € 3.050,00; e b) os gastos suportados e pagos no valor total de € 367,79.

21. Tal fez um rendimento coletável para a categoria F de € 2.682,21, com uma tributação autónoma à taxa aplicável de 28% sobre a totalidade do rendimento coletável, apurando-se um imposto para a categoria F nunca superior a €751,02. 15.

22. O requerente não obteve, com referência ao ano de 2021, outros rendimentos suscetíveis a tributação em Portugal.

23. Conforme assinalado pelo Requerente no quadro 8 da sua declaração de rendimentos Modelo 3, sob a epígrafe “Residência fiscal”, assinalou no quadro 4B, “NÃO RESIDENTE”, em Portugal, no quadro 6B, sob a epígrafe país de residência indicou o nº “250”, correspondente à FRANÇA, no quadro 7B optou pela tributação do regime geral.

24. Por isso, o rendimento coletável para o ano de 2021 dos rendimentos auferidos em Portugal no ano de 2021, bem como o respetivo rendimento para determinação da taxa, nunca poderia ser superior a €51.962,83 e, por sua vez, a coleta líquida e os impostos apurados nunca poderiam ser superiores a €14.549,59.

25. A Autoridade Tributária emitiu uma liquidação de IRS oficiosa do ano de 2021 com o nº 2022... no valor de € 40.133,45, acrescido de juros no valor de €452,04, com um valor a pagar de €40.585,49, de acordo com os seguintes valores: a) Rendimento global de € 143.701,55; b) Deduções específicas no valor de € 367,79; c) Total de rendimento coletável e para determinação da taxa no valor de € 143.333,76; d) Coleta total e líquida de € 40.133,45, correspondente ao apuramento de 28% sobre a totalidade do rendimento coletável no valor de € 143.333,76.

26. Para a determinação do imposto a pagar, a Autoridade Tributária aplicou a taxa de 28%, nos termos do disposto na al. a) do nº 1 do art. 72º do Código de IRS.

27. Com a emissão da Liquidação oficiosa, o requerente foi notificado da Nota de Cobrança de IRS para o ano de 2021 com o nº 2022... no valor de €40.585,49, com data-limite de pagamento em 12-12-2022, a que correspondeu a Liquidação de IRS nº 2022..., na qual foi considerado como Rendimento global, Rendimento coletável e Total de rendimento para determinação da taxa, a totalidade das mais valias apuradas pela Autoridade Tributária em € 143.133,76.

28. Assim, o imposto apurado pela Autoridade Tributária foi o resultado da tributação à taxa de 28% sobre a totalidade das mais-valias do referido rendimento coletável ao abrigo do nº 1 do art. 43º do Código do IRS.

29. O requerente procedeu ao pagamento na seguinte forma: a) O montante de €3.303,58, em 27-07-2022, nos termos da liquidação de IRS para o ano de 2021 nº 2022..., com data-limite

de pagamento em 31-08-2022, isto conforme a Nota de Cobrança de IRS nº 2022...; e b) o valor de 37.281,91 em 09-12-2022, nos termos da Nota de Cobrança de IRS nº 2022... .

30. Em 2 de novembro de 2023, deu entrada nos autos requerimento da Requerida pedindo a junção do Despacho proferido pela Senhora Subdiretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira ..., em que decidiu o seguinte: “Revogo parcialmente o ato recorrido”, com base na informação infra:

“IV – Conclusão (em 19-10-2023)

Após apreciação do pedido de pronúncia arbitral, afigura-se-nos que deve ser considerado o valor de aquisição de 39.903,83, bem como despesas e encargos no montante de 6.044,54€, devendo a tributação considerar apenas 50% do saldo de mais-valias, nos termos do n.º 2 do artigo 43.º do Código do IRS vigente à data, aplicando-se a taxa especial de 28%.

V – Proposta de Decisão

Por tudo o exposto, propõe-se a revogação parcial da liquidação de IRS do ano 2021, nos termos supra expostos.

Deve remeter-se esta informação à DSCJC.

À consideração superior,

A Inspetora Tributária,

...”

B) Factos não provados

31. Não existem factos com interesse para a decisão da causa que devam considerar-se como não provados.

C) Fundamentação da matéria de facto provada e não provada

32. Relativamente à matéria de facto, o Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de selecionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada.

33. Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito [cfr. o art. 596.º, do CPC, aplicável *ex vi* art. 29.º, n.º 1, al. e), do RJAT].

34. Os factos dados como provados resultaram da análise crítica dos documentos juntos aos autos, bem como das posições assumidas pelas Partes nos respetivos articulados.

III.2. DO DIREITO

A) Da inutilidade superveniente da lide

35. O objeto da presente ação arbitral enquadra-se na previsão do art. 2.º, n.º 1, al. a), do RJAT, já que a pretensão do Requerente era a da “*declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos*”, da competência dos Tribunais Arbitrais constituídos sob a égide do CAAD.

Nos termos do n.º 1 do art. 13.º do RJAT, a Autoridade Tributária e Aduaneira dispõe de 30 dias, a contar do conhecimento do pedido de constituição do tribunal arbitral, para proceder à revogação, ratificação, reforma ou conversão do ato tributário cuja ilegalidade foi suscitada,

iniciando-se então a contagem do prazo para constituição do tribunal arbitral, de acordo com o art. 11.º, n.º 1, al. c), do RJAT.

36. *A revogação do ato tributário impugnado após constituição do Tribunal Arbitral, dando satisfação à pretensão formulada pelo Requerente quanto à sua anulação parcial, constitui causa de extinção da instância, por inutilidade superveniente da lide, nos termos do art. 277.º, al. e), do CPC, subsidiariamente aplicável ao processo arbitral tributário, ex vi art. 29.º, n.º 1, al. e), do RJAT, e que, de acordo com a doutrina e a jurisprudência, se verifica quando, “por facto ocorrido na pendência da instância, a pretensão do autor não se pode manter, por ter encontrado satisfação fora do esquema da providência pretendida”¹.*

37. Na situação concreta dos autos, para além do pedido de anulação parcial da liquidação de IRS n.º 2023..., referente ao ano de 2021, o Requerente formulou o pedido acessório de condenação da Requerida no pagamento de juros indemnizatórios, nos termos do art. 43.º, n.º 1, da Lei Geral Tributária.

38. Pelo Despacho da Senhora Subdiretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira ... de 2 de novembro de 2023, *foi revogada parcialmente a liquidação de IRS impugnada, na medida da pretensão do Requerente, tendo-lhe igualmente sido reconhecido o direito a juros indemnizatórios.*

39. Obtida a integral satisfação do pedido, em virtude de novos factos ocorridos na pendência do processo, *conclui-se que a decisão a proferir já não tem qualquer efeito útil, porquanto o fim visado pelo Requerente com a presente ação arbitral foi atingido por outro meio (anulação administrativa), encontrando-se, assim, verificados os pressupostos de extinção da instância, por inutilidade superveniente da lide.*

40. Isto mesmo foi declarado pelo próprio requerente a instâncias do Tribunal.

¹ Cfr. Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, de 08/06/2022, Processo 02321/17.4BEPRT.

B) Da responsabilidade pelo pagamento das custas arbitrais

41. Tal como referido supra, a inutilidade superveniente da lide decorre da verificação de um facto, na pendência da instância judicial (ou arbitral), mediante a qual a solução do litígio deixa de ter interesse e utilidade, designadamente por ter sido satisfeita, por meios extrajudiciais, a pretensão deduzida pelo autor.

42. Na situação destes autos, *verifica-se que a pretensão do Requerente foi voluntariamente satisfeita pela Requerida, por meios administrativos (extrajudiciais), à margem da prolação de qualquer julgado anulatório, devendo-lhe, portanto, ser imputável a inutilidade superveniente da lide.*

43. A repartição das custas, a efetuar na decisão final, é feita de acordo com os n.ºs 3 e 4 do art. 536.º, do CPC, em que se dispõe que:

“Artigo 536.º Repartição das custas

1 – (...)

2 – (...)

3 – 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.

4 – 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, fora dos casos previstos no n.º 2 do artigo anterior e salvo se, em caso de acordo, as partes acordem a repartição das custas.”

44. Assim sendo, *não pode a Requerida deixar de ser condenada no pagamento da totalidade da taxa de arbitragem.*

IV. DECISÃO

45. Nos termos acima expostos, decide o Tribunal Arbitral:

a) Declarar extinta a presente instância arbitral, por inutilidade superveniente da lide;

b) Condenar a Requerida no pagamento das custas do processo.

VALOR DO PROCESSO: De harmonia com o disposto no art. 306.º, n.ºs 1 e 2, do CPC, 97.º-A, n.º 1, al. a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de € 40.585,49 (quarenta mil, quinhentos e oitenta e cinco euros e quarenta e nove cêntimos).

CUSTAS: Calculadas de acordo com o art. 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e da Tabela I a ele anexa, no valor de € 2.142,00 (dois mil, cento e quarenta e dois euros), a cargo da Autoridade Tributária e Aduaneira.

Notifique-se.

Lisboa, 18 de abril de 2024.

O Árbitro Singular

Jorge Bacelar Gouveia

Texto elaborado em computador, nos termos do n.º 5 do art. 131.º do CPC, aplicável por remissão da al. e) do n.º 1 do art. 29.º, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro.