

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 806/2023-T

Tema: IRS: 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, mesmo após o decurso do prazo estabelecido pelo art.º 13.º do RJAT, e já depois 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 nesse caso a Requerida responsável pelas respectivas custas.

DECISÃO ARBITRAL

1. Relatório

A - Geral

1.1. A..., solteiro, maior, contribuinte fiscal número..., residente na Rua ..., n.º ..., ..., ..., ...-
... Maia, (de ora em diante designado “Requerente”), apresentou no dia 09.11.2023 um pedido de constituição de tribunal arbitral singular em matéria tributária, que foi aceite, visando, por um lado, em termos mediatos, a anulação da liquidação oficiosa de Imposto

1.

sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (de ora em diante “IRS”) n.º 2022..., e a restituição de imposto indevidamente pago pelo Requerente no montante total de € 8.073,69 (oito mil e setenta e três euros e sessenta e nove cêntimos), como adiante melhor se verá.

- 1.2. Nos termos do disposto no n.º 1 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 (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 13.11.2023, a Administração Tributária e Aduaneira (de ora em diante designada “Requerida”) procedeu à designação dos Senhores Dr. B... e Dr. 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 26.01.2024.
- 1.5. No dia 28.01.2024 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. Por email dirigido ao CAAD no dia 26.01.2024, às 15:28, notificado no dia 29.01.2024, a Requerida informou os autos de que o acto havia sido revogado por despacho da Senhora Subdiretora Geral da Área de Gestão Tributária do IR, de 22.01.2024.

B – Posição do Requerente

2.

- 1.7. O Requerente no dia 09.09.2016 celebrou um contrato de trabalho com uma sociedade comercial com sede em D..., S.A.U. com número de identificação fiscal português
- 1.8. Nos termos do contrato de trabalho supra referido, o Requerente foi contratado para desempenhar as suas funções profissionais em território português.
- 1.9. O Requerente sempre desempenhou a sua actividade profissional em território português, cumprindo todas as obrigações fiscais e de segurança social enquanto residente, nomeadamente a entrega das declarações de rendimentos em Portugal.
- 1.10. Por seu turno, a entidade patronal do Requerente, a espanhola D..., S.A.U., sempre procedeu ao pagamento das remunerações (salários), subsídios, prémios, etc., do Requerente em Portugal, retendo na fonte e entregando à Autoridade Tributária todos os montantes devidos a título de IRS, bem como todos os montantes devidos a título de contribuições para a Segurança Social.
- 1.11. Em data não apurada, a Autoridade Fiscal Espanhola (“Agencia Tributaria”) comunicou à Autoridade Tributária Portuguesa, ao abrigo da troca automática de informações fiscais internacionais, os rendimentos do trabalho dependente obtidos pelo Requerente em Espanha.
- 1.12. Assim, não tendo o Requerente apresentado o Anexo J na declaração modelo 3 de IRS referente ao ano de 2018, a Requerida iniciou um procedimento de “divergência” no seu sistema informático com o seguinte fundamento: *“De acordo com os elementos disponibilizados por administrações fiscais de outros países/jurisdições, existem rendimentos obtidos no estrangeiro, nomeadamente rendimentos de trabalho dependente (...) que não foram declarados no anexo J da declaração mod.3 de IRS”*.

-
- 1.13. O Requerente, confrontado com esta situação, prontamente procedeu à resposta à divergência indicada, tendo submetido, a 03.02.2022, a seguinte justificação: “(...) Quanto ao assunto em questão foi já tratado e justificado quer pela entidade empregadora quer pelas finanças de Espanha segundo ofício que envio em anexo e poderá confirmar com Técnica E... a qual me telefonou dia 4 Janeiro a dizer que processo esta encerrado sendo-me dada razão. Este assunto corresponde a vários anos inclusive o ano de 2018”.
- 1.14. Não obstante os esclarecimentos prestados, os serviços da Autoridade Tributária procederam à elaboração e emissão da liquidação oficiosa aqui em crise para o ano de 2018, onde foram tidos em conta os rendimentos (hipoteticamente, diga-se) obtidos pelo Requerente no estrangeiro – no Anexo J – “rendimentos obtidos no estrangeiro”.
- 1.15. O que está aqui em causa é um “simples” erro declarativo da entidade patronal do Requerente, porquanto declarou à Agencia Tributaria, em Espanha, referente ao ano de 2018, os salários pagos ao Requerente, como tendo sido auferidos em Espanha, como não residente.
- 1.16. O Requerente foi notificado da liquidação oficiosa de IRS com o n.º de documento 2022..., relativa ao ano de 2018.
- 1.17. O Requerente procedeu ao pagamento do valor em causa no dia 09.12.2022.
- 1.18. Inconformado, no dia 11.04.2023, o Requerente apresentou Reclamação Graciosa contra a liquidação oficiosa de IRS, relativa ao ano de 2018, que foi tacitamente indeferida.
- 1.19. Pelo que pede o Requerente a anulação da liquidação oficiosa controvertida, o reembolso da quantia indevidamente paga e o pagamento de juros indemnizatórios, desde a data do correspondente pagamento até à emissão de nota de crédito.

C – Posição da Requerida

- 1.20. Por email dirigido ao CAAD no dia 26.01.2024, às 15:28, notificado no dia 29.01.2024, a Requerida informou os autos de que o acto havia sido revogado por despacho da Senhora Subdiretora Geral da Área de Gestão Tributária do IR, de 22.01.2024.

D – Conclusão do Relatório e Saneamento

- 1.21. Por despacho de 29.01.2024, o tribunal convidou a Requerida a juntar aos autos o Despacho de revogação da Senhora Subdiretora Geral a que se refere o requerimento datado de 26.01.2024.
- 1.22. Por requerimento de 06.02.2024, notificado no dia seguinte, a Requerida remeteu os ofícios n.º ... e n.º ..., datados de 02.02.2024, dirigidos ao Requerente e aos seus mandatários respectivamente, pelos quais os notificam do teor do despacho de revogação do ato controvertido, ofícios que se juntam aos autos.
- 1.23. O tribunal arbitral é materialmente competente, nos termos do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, al. a) do RJAT.
- 1.24. 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

Com interesse para a prolação da presente decisão arbitral, mostram-se provados os seguintes factos:

- 2.1.1. O Requerente apresentou o presente pedido de pronúncia arbitral no dia 09.11.2023.
- 2.1.2. No dia 13.11.2023, o pedido de constituição de tribunal arbitral correspondente ao registo #11289 foi validado e aceite nesta data como Processo em fase de procedimento arbitral.
- 2.1.3. No mesmo dia 13.11.2023, foi enviado e-mail automático à Requerida a informar da entrada do presente pedido de constituição de tribunal arbitral e o n.º do Processo atribuído.
- 2.1.4. No dia 20.11.2023, o SGP regista que “nesta data a AT (Serviços Tributários) foi notificada da apresentação do pedido. A notificação foi confirmada por Fátima Soares às 11:00.”.
- 2.1.5. 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 26.01.2024.
- 2.1.6. A constituição do tribunal arbitral foi notificada à Requerida (notificação n.º ...) nesse mesmo dia 26.01.2024, às 09:42.

- 2.1.7. Por email dirigido ao CAAD no dia 26.01.2024, às 15:28, notificado no dia 29.01.2024, a Requerida informou os autos de que o acto havia sido revogado por despacho da Senhora Subdiretora Geral da Área de Gestão Tributária do IR, de 22.01.2024.
- 2.1.8. O Requerente no dia 09.09.2016 celebrou um contrato de trabalho com uma sociedade comercial com sede em D..., S.A.U. com número de identificação fiscal português 980 527 236.
- 2.1.9. O Requerente foi contratado para desempenhar as suas funções profissionais em território português.
- 2.1.10. O Requerente sempre desempenhou a sua actividade profissional em território português, cumprindo todas as obrigações fiscais e de segurança social enquanto residente, nomeadamente a entrega das declarações de rendimentos em Portugal
- 2.1.11. A entidade patronal do Requerente, a espanhola D..., S.A.U., sempre procedeu ao pagamento das remunerações (salários), subsídios, prémios, etc., do Requerente em Portugal, retendo na fonte e entregando à Autoridade Tributária todos os montantes devidos a título de IRS, bem como todos os montantes devidos a título de contribuições para a Segurança Social.
- 2.1.12. Em data que não foi possível apurar, a Autoridade Fiscal Espanhola (“Agencia Tributaria”) comunicou à Autoridade Tributária Portuguesa, ao abrigo da troca automática de informações fiscais internacionais, os rendimentos do trabalho dependente obtidos pelo Requerente em Espanha.
- 2.1.13. Na sequência dessa comunicação, não tendo o Requerente apresentado o Anexo J na declaração modelo 3 de IRS referente ao ano de 2018, a Requerida iniciou um procedimento de “divergência” no seu sistema informático com o seguinte fundamento:
“De acordo com os elementos disponibilizados por administrações fiscais de outros

países/jurisdições, existem rendimentos obtidos no estrangeiro, nomeadamente rendimentos de trabalho dependente (...) que não foram declarados no anexo J da declaração mod.3 de IRS”.

2.1.14. O Requerente, confrontado com esta situação, prontamente procedeu à resposta à divergência indicada, tendo submetido, a 03.02.2022, a seguinte justificação: “(...) Quanto ao assunto em questão foi já tratado e justificado quer pela entidade empregadora quer pelas finanças de Espanha segundo ofício que envio em anexo e poderá confirmar com Técnica E... a qual me telefonou dia 4 Janeiro a dizer que processo esta encerrado sendo-me dada razão. Este assunto corresponde a vários anos inclusive o ano de 2018”.

2.1.15. Não obstante os esclarecimentos prestados, os serviços da Autoridade Tributária procederam à elaboração e emissão da liquidação oficiosa aqui em crise para o ano de 2018, onde foram tidos em conta rendimentos pretensamente obtidos pelo Requerente no estrangeiro – no Anexo J – “rendimentos obtidos no estrangeiro”.

2.1.16. O Requerente procedeu ao pagamento do valor em causa no dia 09.12.2022.

2.2. Factos não provados

Não há 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.

3. Matéria de direito

3.1. Inutilidade superveniente da lide e juros indemnizatórios

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 em data não posterior ao dia 20.11.2023, dispondo, nos termos do preceito acabado de transcrever, de 30 dias (úteis) para proceder à revogação do acto tributário cuja ilegalidade foi suscitada. Sucede que só em momento posterior ao da constituição do tribunal arbitral, a Requerida deu a conhecer ao tribunal que havia revogado o acto tributário controvertido, isto apesar da alegação de ter a revogação do acto decorrido de despacho da Senhora Subdiretora Geral da Área de Gestão Tributária do IR de 22.01.2024. Certo é que apenas depois da constituição do tribunal arbitral essa revogação foi levada ao conhecimento do CAAD e do tribunal.

Como é evidente, a Requerida poderá, para além do prazo a que se refere o n.º 1 do artigo 13.º do RJAT, proceder à revogação do acto tributário¹. Dessa revogação têm de extrair-se todos os efeitos processuais e jurídico-tributários que ela implica, nomeadamente no que se refere à

¹ Veja-se, p. ex., a decisão prolatada no âmbito do Processo n.º 491/2022-T, com ampla referência a decisões que acompanham este juízo.

restituição das quantias exigidas pelo acto revogado e, bem assim, se se justificar, ao pagamento de juros indemnizatórios.

Por força da revogação do acto tributário, ainda que o tribunal não tenha tido acesso ao despacho pelo qual ela se opera, deixa de haver objecto do litígio, devendo ser tida por extinta a instância quanto ao pedido mediatamente formulado pelo Requerente de anulação do acto de liquidação oficiosa de IRS, nos termos do disposto nos artigos 277.º, alínea e) e 611.º do Código do Processo Civil (CPC), aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1 alínea e) do RJAT.

Com o pedido de pronúncia arbitral, recorde-se, o Requerente pugnava pela anulação da liquidação oficiosa de IRS de 2018 – sendo certo que o mesmo efeito se obtém pela revogação desse acto de liquidação – e ainda pela restituição do valor de imposto indevidamente pago pelo Requerente, acrescido de juros indemnizatórios, direitos que não podem ser postergados pela revogação promovida pela Requerida, uma vez que, atentos os factos provados, o Requerente a eles teria direito.

Ora, nos termos do n.º 5 do artigo 24.º do RJAT, “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” (CPPT), o que remete para as manifestações desse princípio que encontramos no n.º 1 do art.º 43.º da Lei Geral Tributária e no art.º 61.º do CPPT.

São devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, ter havido erro imputável aos serviços do qual resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido. Considera-se erro imputável aos serviços aquele que não for imputável ao contribuinte e assentar em errados pressupostos, de facto ou de direito, que não sejam da responsabilidade do contribuinte. Mesmo não sendo necessário apreciar o mérito da causa, em virtude da superveniente revogação do acto tributário, a matéria de facto dada como assente nos presentes autos não permite que se ignore o direito do Requerente a perceber os competentes juros indemnizatórios.

4. Decisão

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

- a) Declarar extinta a instância arbitral por inutilidade superveniente da lide, nos termos do artigo 277.º, alínea e) do CPC, aplicável *ex vi* o artigo 29.º, n.º 1, alínea a), do RJAT;
- b) Condenar a Requerida na restituição do valor de imposto indevidamente pago pelo Requerente, acrescido de juros indemnizatórios.
- c) Condenar a Requerida nas custas.

5. Valor do processo

De harmonia com o disposto no n.º 4 do art.º 299.º 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 € 8.073,69 (oito mil e setenta e três euros e sessenta e nove cêntimos).

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 5 do art.º 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o montante das custas em € 918,00 (novecentos e dezoito euros), nos termos da Tabela I anexa ao dito Regulamento, a suportar, como se disse, integralmente pela Requerida.

Lisboa, 29 de Abril de 2024

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.