

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 370/2024-T**

**Tema: IRS – Inutilidade superveniente da lide – extinção da instância**

## **SUMÁRIO:**

**Ocorre inutilidade superveniente da lide e consequente extinção da instância se os Requerentes obtiveram a plena satisfação do pedido em virtude da revogação pela AT, dos actos tributários impugnados.**

## **DECISÃO ARBITRAL**

O árbitro António Pragal Colaço, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar o presente Tribunal Arbitral Singular, constituído em 28 de Maio de 2024, decide neste Tribunal o seguinte:

### **1. Relatório**

**A...**, residente em ...- ...- Franca, com o número de identificação fiscal..., doravante abreviadamente designado por “Requerente”, veio, nos termos do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (doravante “RJAT”), requerer a constituição de Tribunal Arbitral, sendo “Requerida” a Autoridade Tributária e Aduaneira.

#### **A) O pedido**

O Requerente pede que seja declarada a (i) anulação parcial da liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), liquidação de IRS nº 2023..., no montante de 2.728,15€ (ii) juros indemnizatórios;

1.

## **B) Tramitação Processual**

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite em 18/3/2024.

Por despacho de 24/04/2024 da Senhora Subdiretora Geral para a área da Gestão Tributária-PAT, a liquidação objeto do pedido foi, conforme comunicado ao tribunal arbitral em 02/05/2024, do qual consta a seguinte informação na parte relevante:

*“Ato impugnado: liquidação de IRS n.º 2023...*

*. Período de tributação: 2022*

*V – Conclusão*

*Após apreciação do pedido, afigura-se-nos que deverá ser aplicada na liquidação o disposto na alínea b) do n.º 2 do artigo 43.º do CIRS considerando-se o saldo das mais-valias imobiliárias em apenas 50% do seu valor, restituindo-se o imposto pago a mais, assim como o pagamento dos respetivos juros indemnizatórios.”*

Notificado o Requerente, o mesmo pronunciou-se requerendo *“Exmo Senhora B..., Em parte alguma da minha resposta se pode depreender que se pretendia desistir do processo e assim o mesmo vir a ser arquivado! O requerente pretende o prosseguimento do procedimento.*

*Com os melhores cumprimentos*

*A... “*

O árbitro foi designado pelo Conselho Deontológico, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável, sendo que tal nomeação não foi objeto de objeção.

O Tribunal Arbitral Singular ficou constituído em 28/05/2024.

Por despacho arbitral de 28/5/2024, foi exarado o seguinte:

*“A Requerida no prazo previsto no art.º 13.º, n.º 1 do RJAT procedeu à revogação integral do acto tributário objecto do presente processo. O Requerente notificado da revogação escreveu:*

*“Exmo Senhora B...,*

---

*Em parte alguma da minha resposta se pode depreender que se pretendia desistir do processo e assim o mesmo vir a ser arquivado!*

*O requerente pretende o prosseguimento do procedimento.”*

*Colocando-se a figura jurídica da inutilidade superveniente da lide, ou mesmo, inexistência de lide, ouçam-se as partes quanto a tal questão, querendo-se pronunciar.”*

Por comunicação via e-mail do Requerente, veio o mesmo:

*“Exmos Senhores*

*Relativamente ao Despacho do excelentíssimo Dr. António Pragal Colaço de 28/05/2024 e confirmado que está uma alteração das circunstâncias imputável a uma das partes (designadamente quanto à Requerida), vindo assim o Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) determinar a inutilidade superveniente da lide, o Requerente vem manifestar a sua concordância.*

*Considerando-se que a demanda inicial do Requerente (Petição) era fundada no momento do pedido e deixou de o ser (com o despacho de revogação da Requerida), o Requerente tem a acrescentar o seguinte:*

*1.*

*A taxa de arbitragem paga pelo Requerente decorre do próprio regulamento do Decreto-Lei nº 10/2011, sem a qual não se inicia o processo de constituição do Tribunal Arbitral. Esse pagamento, como é óbvio, é pago pela parte que à partida pretende ver-se ressarcida dos seus legítimos direitos (prejudicados pela ilegalidade cometida pela Requerida).*

*2.*

*O Requerente viu-se obrigado a recorrer ao CAAD, porque:*

*- a Autoridade Tributária e Aduaneira (Requerida) liquidou indevidamente imposto em excesso.*

*- a Autoridade Tributária não atendeu à devida reclamação graciosa do sujeito passivo (Requerente), tendo a mesma ficado sem eficácia, por indeferimento tácito.*

*- a Autoridade Tributária, teve em todo o momento, antes do início de qualquer pedido de procedimento para constituição de Tribunal Arbitral, por iniciativa própria, a possibilidade de corrigir a liquidação de IRS.*

3.

---

*Portanto, a responsabilidade do ocorrido é da exclusiva responsabilidade da Requerida, que não liquidou corretamente o imposto devido e posteriormente, tendo oportunidade de corrigir a ilegalidade, não o fez.*

3.

*O Requerente vem assim pedir ao CAAD que responsabilize a Requerida pela totalidade das custas havidas, para que assim o Requerente seja reembolsado da importância que se viu obrigado a suportar para fazer valer os legítimos direitos que de outra forma não se mostrou possível.”*

Por sua vez por Requerimento impetrado no dia 4/6/2024, veio a Requerida dizer:

*“Autoridade Tributária e Aduaneira, Requerida no Pedido de Pronúncia Arbitral (PPA) apresentado por A..., notificada do duto despacho de 28/05/2024, vem, em seu cumprimento dizer que caso o pedido prossiga, como parece ser a vontade do Requerente, terá a Requerida de ser absolvida da instância, e o Requerente condenado nas custas do processo, nos termos do disposto no n.º 2 do artigo 89.º do CPTA, aplicável ex vi alínea c) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, por manifesta falta de objeto, tendo em conta que, no prazo previsto no n.º 1 do artigo 13.º do RJAT, a liquidação impugnada foi revogada e reconhecido o direito a juros indemnizatórios nos precisos termos do requerido.”*

## **2. Saneamento**

2.1 O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído.

O processo não enferma de nulidades ou outras irregularidades. e é materialmente competente, nos termos do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 4.º e 5.º, todos do RJAT. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e estão regularmente representadas, em conformidade com o disposto nos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do RJAT, e dos artigos 1.º a 3.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março. O processo não enferma de nulidades. O pedido de extinção da instância por inutilidade superveniente será apreciado na matéria de Direito.

4.

## **Matéria de facto**

### **2.1. Factos provados**

Consideram-se provados os seguintes factos:

**A)** A..., residente em ...- ...- Franca, com o número de identificação fiscal..., veio, nos termos do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (doravante “RJAT”), requerer a constituição de Tribunal Arbitral, sendo “Requerida” a Autoridade Tributária e Aduaneira.

**B)** O Requerente pede a anulação parcial da liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), no montante de 2.728,15€ e a condenação da Requerida ao pagamento de juros indemnizatórios.

**C)** Fundamenta a sua pretensão por motivo de violação de Lei, por ter sido apurada uma tributação sobre a totalidade (100%) da mais-valia realizada por não residentes, efetuada de acordo com o artigo 43.º, n.2º e 72.º, n.º1, alínea a), do Código do IRS, quando a tributação aplicada a residentes é de metade (50%), verificando-se assim uma restrição à livre circulação de capitais e discriminação negativa, proibida pelo artigo 63.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE), invocando o Ofício Circulado N.º 20255 de 2023/04/14.

**D)** O Requerente tinha domicílio fiscal no ano de 2022 em ... ..., França, tendo entregue a declaração de rendimentos Modelo 3, tendo anexado à mesma o Anexo G, onde mencionou o seguinte:

4 ALIENAÇÃO ONEROSA DE DIREITOS REAIS SOBRE BENS IMÓVEIS [art.º 10.º, n.º 1, al. a), do CIRS]								
Titular	Realização			Aquisição			Despesas e encargos	
	Ano	Mês	Valor	Ano	Mês	Valor		
4001	A	2022	7	13.026,56	2017	7	4.830,94	
4002	A	2022	7	21.710,94	2018	7	8.051,56	2.193,38
4003	A	2022	7	4,69	2017	7	3,75	
4004	A	2022	7	7,81	2018	7	6,25	
SOMA				34.750,00			12.892,50	2.193,38
IDENTIFICAÇÃO MATRICIAL DOS BENS								
Campos	Freguesia (código)		Tipo	Artigo	Fração / Secção		Quota-parte %	
4001			U				9,38	
4002			U				15,62	
4003			R				9,38	
4004			R				15,62	

**E)** Tais inscrições resultaram da alienação de um prédio urbano inscrito sob o artigo matricial com o artigo ... e de um prédio rústico inscrito sob o artigo matricial com o artigo ..., ambos descritos na Conservatória do Registo Predial de ..., União de Freguesias de ... e ..., pelo valor global de 139.000,00€.

**F)** À data da alienação os imóveis identificados na alínea E), eram propriedade de uma herança indivisa titulada por quatro herdeiros, pelo que a mais – valia emergente das vendas deveria ser manifestada em  $\frac{1}{4}$ , ou seja, 34.750,00€.

**G)** O valor de aquisição para efeitos fiscais considerou os valores patrimoniais resultantes da manifestação para efeitos de imposto de selo, que aplicando os respetivos coeficientes de desvalorização da moeda, no valor corrigido para 13.069,77€, tendo apurado como despesas e encargos suportados o valor de 2.193,38€, que deu origem à seguinte liquidação:

Sujeito Passivo	Número de Liquidação	Período de Rendimentos
	2023.	2022-01-01 a 2022-12-31

Descrição		Valores
<b>1</b>	<b>RENDIMENTO GLOBAL</b>	<b>19.486,84</b>
2	Deduções Específicas	0,00
3	Perdas a recuperar	0,00
4	Abatimento por mínimo de existência	0,00
5	Deduções ao rendimento	0,00
<b>6</b>	<b>RENDIMENTO COLETÁVEL (1 - (2 + 3 + 4 + 5))</b>	<b>19.486,84</b>
7	Quociente rendimentos anos anteriores	0,00
8	Rendimentos isentos englobados para determinação da Taxa	0,00
<b>9</b>	<b>TOTAL DO RENDIMENTO PARA DETERMINAÇÃO DA TAXA (6 + 8 - 7)</b>	<b>19.486,84</b>
10	Quociente familiar 1,00 taxa 0,000%	
<b>11</b>	<b>IMPORTÂNCIA APURADA (9 : COEF x TAXA)</b>	<b>0,00</b>
12	Parcela a Abater	0,00
13	Imposto correspondente a rendimentos anos anteriores	0,00
14	Imposto correspondente a rendimentos isentos	0,00
15	Taxa adicional (0,00 x 0,0% + 0,00 x 0%) x 1,00	0,00
16	Excesso em relação ao limite do quociente familiar	0,00
17	Imposto relativo a tributações autónomas	5.456,31
<b>18</b>	<b>COLETA TOTAL [(11-12)x(1,00)+13-14+15+16+17]</b>	<b>5.456,31</b>
19	Deduções à coleta	0,00
20	Benefício Municipal (0,00% da coleta)	0,00
21	Acréscimos à coleta	0,00
<b>22</b>	<b>COLETA LÍQUIDA (18 - 19 - 20 (&gt;=0) + 21)</b>	<b>5.456,31</b>
23	Pagamentos por conta	0,00
24	Retenções na fonte	0,00
<b>25</b>	<b>IMPOSTOS APURADOS (22 - (23 + 24))</b>	<b>5.456,31</b>
26	Juros de retenção-poupança	0,00
27	Sobretaxa resultado	0,00
28	Juros compensatórios	0,00
29	Juros indemnizatórios	0,00
Taxa Efetiva de Tributação - 28,00%		<b>Valor a pagar 5.456,31</b>

H) O Requerente procedeu ao pagamento do valor constante da liquidação de 5.456,31€, no dia 31/8/2023.

I) Em 16/08/2023, o Requerente apresentou Reclamação Graciosa sobre a mencionada liquidação, não tendo a Requerida proferido qualquer decisão expressa sobre a mesma.

J) O pedido de pronuncia arbitral deu entrada no dia 15/3/2024, tendo a Requerida sido notificada em 22/3/2024 para os efeitos do art.º 13.º, n.º 1 do RJAT – devendo a notificação considerar-se perfeita no dia 25 de Março (24 foi Domingo).

K) Por despacho de 24/04/2024 da Senhora Subdiretora Geral para a área da Gestão Tributária-PAT, a liquidação objeto do pedido foi, conforme comunicado ao tribunal arbitral em 02/05/2024, com a seguinte conclusão:

*“V – Conclusão*

*Após apreciação do pedido, afigura-se-nos que deverá ser aplicada na liquidação o disposto na alínea b) do n.º 2 do artigo 43.º do CIRS considerando-se o saldo das mais-valias imobiliárias em apenas 50% do seu valor, restituindo-se o imposto pago a mais, assim como o pagamento dos respetivos juros indemnizatórios.”*

L) Notificadas as partes para os efeitos da inutilidade superveniente da lide, veio o Requerente manifestar a sua concordância com a inutilidade superveniente da lide, tendo por sua vez a Requerida, dito que caso o pedido prossiga, como parece ser a vontade do Requerente, terá a Requerida de ser absolvida da instância, e o Requerente condenado nas custas do processo, nos termos do disposto no n.º 2 do artigo 89.º do CPTA, aplicável ex vi alínea c) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, por manifesta falta de objeto, tendo em conta que, no prazo previsto no n.º 1 do artigo 13.º do RJAT, a liquidação impugnada foi revogada e reconhecido o direito a juros indemnizatórios nos precisos termos do requerido.”

## **2.2. Factos não provados**

Não existem factos não provados que sejam considerados relevantes

## **2.3. Fundamentação da decisão da matéria de facto**

O juiz (ou o árbitro) não tem o dever de pronunciar sobre toda a matéria de facto alegada, tendo antes o dever de selecionar a que interessa à decisão, tendo em conta a causa de pedir que suporta o pedido formulado pelo autor, e decidir se a considera provada ou não provada (artigos 123.º, n.º 2, do CPPT e 607.º, n.º 3 do Código de Processo Civil, aplicáveis ex vi artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e), do RJAT).

Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, à face das soluções plausíveis das questões de direito, nos termos da aplicação conjugada dos artigos 123.º, n.º 2, do CPPT, 596.º, n.º 1 e 607.º, n.º 3, do CPC, aplicáveis ex vi artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT.

A convicção do Tribunal fundou-se nos factos articulados pelas partes e às suas posições, cuja aderência à realidade não foi posta em causa, nem impugnados especificadamente e no acervo probatório carreado para os autos, os quais foram objeto de uma análise crítica e de adequada ponderação à luz das regras da racionalidade, da lógica e da experiência comum e segundo juízos de normalidade e razoabilidade.

### **3. Matéria de direito**

O processo arbitral tributário, como meio alternativo ao processo de impugnação judicial (n.º 2 do artigo 124.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril), é, como este, um meio processual de mera legalidade, em que se visa declarar a ilegalidade de actos dos tipos indicados no artigo 2.º do RJAT e eliminar os efeitos jurídicos por eles produzidos, anulando-os ou declarando a sua nulidade ou inexistência [artigos 99.º e 124.º do CPPT, aplicáveis por força do disposto no artigo 29.º, n.º 1, alínea a), daquele].

Por isso, sendo o acto de liquidação praticado pela Administração Tributária o objecto do processo, tem de se apreciar a sua legalidade à face dos seus precisos termos, tal como ocorreu, com a fundamentação que nele foi utilizada, não sendo relevantes outras possíveis fundamentações que poderiam servir de suporte a outros actos, de conteúdo decisório total ou parcialmente coincidente com o acto praticado. São, assim, irrelevantes fundamentações invocadas *a posteriori*, após o termo do procedimento tributário em que foi praticado o acto cuja declaração de ilegalidade é pedida (<sup>1</sup>).

---

<sup>1</sup> Essencialmente neste sentido, podem ver-se os seguintes acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo, a propósito de situação paralela que se coloca nos processos de recurso contencioso:

- de 10-11-98, do Pleno, proferido no recurso n.º 32702, publicado em AP-DR de 12-4-2001, página 1207.
- de 19/06/2002, processo n.º 47787, publicado em AP-DR de 10-2-2004, página 4289.
- de 09/10/2002, processo n.º 600/02.

---

No entanto, nos presentes autos o acto de liquidação de IRS objecto de contestação foi revogado pela AT.

Por conseguinte, carece de sentido útil nesta fase a manutenção da lide para apreciação de um pedido que tem por objecto um conjunto de actos que foram já revogados pela AT e relativamente aos quais o Requerente já obteve a plena satisfação dos efeitos pretendidos.

Apreciemos então a Inutilidade Superveniente da Lide e as suas consequências em caso de deferimento:

Quanto a esta temática, pronunciou-se o Supremo Tribunal Administrativo, em 30 de Julho de 2014, no acórdão proferido no processo n.º 0875/14, nos seguintes termos: “A inutilidade superveniente da lide (que constitui causa de extinção da instância - al. e) do art. 277.º 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”.

Em idêntico sentido, referem LEBRE DE FREITAS, RUI PINTO e JOÃO REDINHA, Código de Processo Civil Anotado, Volume 1.º, 2.ª edição, Coimbra Editora, 2008, p. 555, que “(...) 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”.

Perante o exposto, julga este Tribunal Arbitral procedente a inutilidade superveniente da lide relativamente à apreciação do pedido de pronúncia arbitral, isto é, relativamente à apreciação da legalidade e consequente anulação do acto de liquidação de IRS impugnado pelo Requerentes, determinando-se consequentemente a extinção da instância nos termos e para os efeitos previstos no artigo 277.º, alínea e), do Código de Processo Civil, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

---

– de 12/03/2003, processo n.º 1661/02;  
– de 28-10-2020, processo n.º 2887/13.8BEPRT.

## V. DECISÃO

Termos em que se decide:

- a) Julgar extinta a instância;
- b) Absolver a Requerida da instância; e
- c) Condenar a Requerida nas custas do processo.

### 6. Valor do processo

De harmonia com o disposto no artigo 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 de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de **2.728,15 €**

### 7. Custas

Nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, as custas são no valor de **€612,00**, a suportar pela Requerida, já que foi esta que deu causa à presente acção, em conformidade com o disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem.

Lisboa, 05-7-2024

O Árbitro

(António Pragal Colaço)