

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 475/2023-T

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

SUMÁRIO:

I – 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 artigo 277.º, alínea e), do Código de Processo Civil (CPC), subsidiariamente aplicável ao processo arbitral tributário, ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea 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

Os árbitros, Conselheira Maria Fernanda Maçãs (árbitro presidente), Prof. Doutor Jorge Bacelar Gouveia e Dr.ª Mariana Vargas (árbitros vogais), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formarem o Tribunal Arbitral Coletivo, acordam no seguinte:

I. RELATÓRIO

A..., sujeito passivo com o NIF ..., residente em ..., ..., Suíça, representado fiscalmente em Portugal por B... Lda., NIF..., com sede em Rua ..., ..., ..., ...-... Albufeira (doravante designado por Requerente), veio, ao abrigo do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 10.º, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), requerer a constituição de Tribunal Arbitral, em que é Requerida a

Autoridade Tributária e Aduaneira (adiante AT ou Requerida), não tendo utilizado a faculdade de designar árbitro.

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Ex.mº Senhor Presidente do CAAD em 3 de julho de 2023 e automaticamente notificado à AT, e, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º, do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º, da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Conselho Deontológico designou os signatários como árbitros do Tribunal Arbitral Coletivo, tendo estes comunicado a aceitação do encargo no prazo aplicável, sem oposição das Partes.

A. Objeto do pedido.

Síntese da posição das Partes.

Tramitação processual.

1. O Requerente peticiona a declaração de ilegalidade e a conseqüente anulação parcial da liquidação de IRS n.º 2023..., referente ao ano de 2021 e emitida em 10 de fevereiro de 2023, na qual se apurou imposto da quantia de € 159 796,33 e juros compensatórios de € 3 870,13, de que resultou o montante global de € 163 666,46, com data limite para pagamento voluntário em 4 de abril de 2023.

Mais pede o Requerente a condenação da Requerida na restituição do valor por si indevidamente pago em 28 de fevereiro de 2023, acrescido de juros indemnizatórios e nas custas arbitrais, atribuindo ao pedido o valor económico de € 79 898,16.

2. O Requerente, de nacionalidade suíça e invocando a qualidade de não residente, fundamenta o pedido de pronúncia arbitral com o facto de, no seu entender, a AT ter tributado a totalidade da mais-valia realizada em 2021 com a venda de metade indivisa de um prédio urbano sito em ..., freguesia de

O referido prédio urbano, inscrito na matriz da freguesia citada, foi construído em 1988 num lote de terreno por si adquirido em 1986, em compropriedade com outro cidadão de nacionalidade suíça.

Em 1992, o Requerente adquiriu a quota parte do comproprietário, ficando único proprietário do imóvel, que alienou em 2021.

Na declaração modelo 3 de IRS referente ao ano da alienação do prédio, fez incluir um anexo G, no qual declarou a mais-valia realizada com a venda da metade indivisa que havia adquirido por compra, em 1992, e um anexo G1, em que declarou a mais-valia não tributada, referente à metade que havia construído em 1988.

Sustenta o Requerente que a Autoridade Tributária e Aduaneira determinou como rendimento coletável a totalidade da mais-valia tributável, sobre a qual liquidou imposto à taxa de 28%, em vez de considerar apenas 50% daquele valor, nos termos da alínea b) do n.º 2 do artigo 43.º do CIRS.

O Requerente defende que a alínea b) do n.º 2 do artigo 43.º, do CIRS, aplicada no sentido de negar aos não residentes a consideração de apenas 50% do valor das mais-valias na determinação do seu rendimento coletável, concedendo-a apenas aos residentes em Portugal, torna menos favorável aos primeiros o exercício do seu direito de livre circulação de capitais, consagrado no artigo 63.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE).

A este propósito, cita o Requerente o Despacho de 6 de setembro de 2018, proferido no processo C-184/18 (caso Patrício Teixeira), em que o Tribunal de Justiça confirmou que “o artigo 63.º TFUE proíbe de modo geral todas as restrições aos movimentos de capitais entre os Estados-Membros e entre os Estados-Membros e países terceiros”.

Defende, assim, que a liquidação de IRS impugnada, fundamentada na aplicação do disposto na alínea b) do n.º 2 do artigo 43.º, do CIRS, limitada aos sujeitos passivos residentes, se acha ferida de ilegalidade, por violação de lei.

3. Notificada nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 17.º, do RJAT, a Requerida remeteu aos autos requerimento de junção do Despacho da Senhora Subdiretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira para a Área de Gestão Tributária – IR, de 9 de outubro de 2023, nos termos do qual se procedeu à revogação parcial do ato tributário

impugnado, na medida do peticionado, e se reconheceu o direito do Requerente a juros indemnizatórios.

4. Por requerimento de 13 de outubro 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 artigo 277.º, e), do CPC, ex vi artigo 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 artigos 527.º e 536.º, n.ºs 3 e 4, do CPC.

5. Nos termos do Despacho Arbitral de 14 de outubro de 2023, foi dispensada a reunião a que se refere o artigo 18.º, do RJAT, bem como a produção de alegações escritas, notificando-se o Requerente para, até 12 de março de 2024, data limite para a prolação da decisão arbitral, proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente.

II. SANEAMENTO

1. O Tribunal Arbitral Coletivo foi regularmente constituído em 12 de setembro de 2023, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro.
2. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão legalmente representadas, nos termos dos artigos 4.º e 10.º do RJAT e do artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.
3. O processo não padece de vícios que o invalidem.
4. Quanto ao valor da causa:

4.

- a. Nos termos do artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, com remissão para o artigo 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” (artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT).
- b. O Requerente indica o valor de € 79 898,16, não contestado pela Requerida; contudo, a demonstração da liquidação de IRS n.º 2023..., cuja anulação o Requerente pretende em 50% do respetivo valor, foi emitida pelo montante global de € 163 666,46, em que se incluem as quantias de € 159 796,33 de imposto e € 3 870,13 de juros compensatórios (cfr. o Doc. n.º 1, junto à PI), que se integram na dívida de imposto e com ele são conjuntamente liquidados, nos termos do n.º 8 do artigo 35.º, da LGT.
- c. Fixa-se, assim, oficiosamente, o valor do processo em € 81 833,23, equivalente a 50% do montante liquidação impugnada e objeto de anulação administrativa, em conformidade com o disposto no art. 97.º-A do CPPT, aplicável ex vi art. 29.º, n.º 1, alínea a), do RJAT e art. 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (RCPAT).

III. FUNDAMENTAÇÃO

III.1 MATÉRIA DE FACTO

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:

1. Por escritura pública lavrada no ... Cartório da Secretaria Notarial de ..., em 31 de dezembro de 1986, o Requerente, residente na Suíça, adquiriu em comum e partes iguais com C..., também residente naquele país europeu, o lote de terreno para construção n.º...-..., omissa na matriz e integrado no loteamento urbano licenciado pelo alvará n.º .../73, da Câmara Municipal de Loulé, de 18 de julho de 1973 e alterações posteriores (cfr. Doc.s n.ºs 2-A e 5 juntos à PI);
2. Naquele lote de terreno para construção foi edificado, em compropriedade dos adquirentes, o prédio urbano que viria a ser inscrito na matriz predial da freguesia de..., concelho de Loulé sob o artigo..., com o valor patrimonial de 21 600 000\$00, equivalente a € 107 740,35, à taxa de conversão de 200,482 (Doc. 6-A junto à PI);
3. A Câmara Municipal de Loulé emitiu, para o referido prédio urbano, a licença de habitabilidade n.º ..., de 19 de julho de 1988 (Doc. n.º 6-B junto à PI);
4. Por escritura de compra e venda de 16 de outubro de 1992, do Cartório Notarial de ..., o Requerente adquiriu a C..., pelo preço de 10 800 000\$00 (equivalente a € 53 870,17), metade indivisa do prédio urbano identificado no ponto precedente (Doc. n.º 7 junto à PI);
5. O Requerente alienou o prédio urbano já identificado, pelo preço de € 1 440 000,00, conforme a escritura de compra e venda lavrada no Cartório Notarial de ..., em 21 de junho de 2021 (Doc. n.º 4 junto à PI);
6. O Requerente, invocado a qualidade de não residente, apresentou a declaração modelo 3 de IRS n.º..., de 6 de fevereiro de 2023 (1.ª Declaração), constituída por um anexo G e por um anexo G1, nos quais declarou (Doc. n.º 3 junto à PI):
 - a. Anexo G: a alienação, em junho de 2021, pelo valor de € 745 000,00, de 50% do direito de propriedade sobre o prédio urbano inscrito sob o artigo ... da freguesia com o código ... (...), adquirido em outubro de 1990 pelo valor de € 53 869,37 e despesas e encargos o montante de € 50 399,25;
 - b. Anexo G1: a alienação, na mesma data, pela quantia de € 745 000,00, do prédio urbano antes identificado, que adquiriu em 19 de julho de 1988, pelo valor de € 53 869,37;

7. Em 10 de fevereiro de 2023, a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu ao Requerente a liquidação de IRS n.º 2023..., referente ao ano de 2021, na qual apurou imposto da quantia de € 159 796,33 e juros compensatórios de € 3 870,13, de que resultou o montante global de € 163 666,46, com data limite para pagamento voluntário em 4 de abril de 2023 (Doc. n.º 1 junto à PI);
8. Serviram de base à liquidação de IRS n.º 2023..., o rendimento global e o rendimento coletável de € 570 701,19 e a taxa efetiva de tributação de 28% (Doc. n.º 1 junto à PI);
9. O Requerente procedeu ao pagamento da liquidação de IRS n.º 2023..., em 28 de fevereiro de 2023 (Doc. n.º 8 junto à PI);
10. O pedido de constituição do tribunal arbitral data de 29 de junho de 2023 (cfr. registo do CAAD);
11. Em 10 de outubro de 2023 deu entrada nos autos requerimento da Requerida, de junção do Despacho proferido pela Senhora Subdiretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira para a Área de Gestão Tributária – IR, de concordância com a informação da Direção de Serviços do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, cujo conteúdo parcialmente se reproduz:

V – Conclusão

21. Após apreciação do pedido de pronúncia arbitral, 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.

VI – Proposta de Decisão

Por tudo o exposto, propõe-se que seja revogado o ato de liquidação de IRS n.º 2023 ... referente ao período de tributação de 2021.

12. Em 13 de outubro de 2023, o Requerente peticionou a extinção da instância, por inutilidade superveniente da lide.

B. Factos não provados:

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:

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 seleccionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada.

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 artigo 596.º, do Código de Processo Civil, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

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

1. Da inutilidade superveniente da lide.

O objeto da presente ação arbitral enquadra-se na previsão do artigo 2.º, n.º 1, alínea 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 artigo 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 artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT.

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 artigo 277.º, alínea e), do Código de Processo Civil (CPC), subsidiariamente aplicável ao processo arbitral tributário, ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea 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.

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 artigo 43.º, n.º 1, da Lei Geral Tributária.

Pelo Despacho da Senhora Subdiretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira para a Área de Gestão Tributária – IR, de 9 de outubro 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.

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.

2. Da responsabilidade pelo pagamento das custas arbitrais

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

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.

Na situação concreta dos 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.

Em casos que tais, a repartição das custas, a efetuar na decisão final, é feita de acordo com os n.ºs 3 e 4 do artigo 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.”

Termos em que não pode a Requerida deixar de ser condenada no pagamento da totalidade da taxa de arbitragem.

IV. DECISÃO

Nos termos acima expostos, decide o Tribunal Arbitral Coletivo:

- 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 artigo 306.º, n.ºs 1 e 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 € 81 833,23 (oitenta e um mil, oitocentos e trinta e três euros e vinte e três cêntimos).

CUSTAS: Calculadas de acordo com o artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e da Tabela I a ele anexa, no valor de € 2 754,00 (dois mil, setecentos e cinquenta e quatro euros), a cargo da Autoridade Tributária e Aduaneira.

Notifique-se.

Lisboa, 28 de Outubro de 2023.

Os Árbitros,
Fernanda Maçãs
(Presidente)
Jorge Bacelar Gouveia
(Vogal)
Mariana Vargas
(Vogal)

Texto elaborado em computador, nos termos do n.º 5 do artigo 131.º, do CPC, aplicável por remissão da alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º, do D.L. n.º 10/2011, de 20 de janeiro.

A redação da presente decisão rege-se pelo acordo ortográfico de 1990.