CAAD: Arbitragem Tributária
Processo n.º: 250/2025-T
Tema: IRC – Inutilidade superveniente da lide; extinção da instância

SUMÁRIO:

Ocorre inutilidade superveniente da lide e a consequente extinção da instância quando a Requerente alcançar a satisfação do seu pedido em virtude da revogação pela AT, após a constituição do Tribunal Arbitral, do ato tributário impugnado no pedido de pronúncia arbitral.

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro Gonçalo Estanque designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar o Tribunal Arbitral, constituído em 27-05-2025, decide o seguinte:

1. RELATÓRIO

A..., Lda., pessoa coletiva n.º ..., com sede na ..., n.º ..., ...-... ..., (designada por "**Requerente**"), veio, em 16-03-2025, nos termos e para os efeitos do disposto nos artigos 2.º e no artigo 10.º, ambos do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária ("RJAT"), requerer a constituição de Tribunal Arbitral e deduzir Pedido de Pronúncia Arbitral ("PPA") contra o ato tributário de liquidação (oficiosa) de IRC n.º 2024..., referente ao IRC do ano de 2022.

A Requerente pretende ver ser decretada a anulação do ato de liquidação de IRC relativo a 2022 no valor de **€37.534,56**.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

É Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante referida por "**AT**" ou "**Requerida**").

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD em 18-03-2025 e automaticamente notificado à Requerida.

Em 08-05-2025, o Senhor Presidente do CAAD informou as Partes da designação do Árbitro, nos termos e para os efeitos do disposto no n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o qual comunicou a respetiva aceitação no prazo aplicável. As partes, notificadas dessa designação, não manifestaram vontade de a recusar.

Assim, em conformidade com o disposto no n.º 8 artigo 11.º do RJAT, decorrido o prazo previsto no n.º 1 do artigo 11.º do RJAT sem que as Partes nada viessem dizer, o Tribunal Arbitral ficou constituído em 27-05-2025.

Em 28-05-2025, em conformidade com o disposto no artigo 17.º, n.º 1 do RJAT, a Requerida foi notificada para, no prazo de 30 dias, apresentar resposta e, querendo, solicitar produção de prova adicional.

No decurso do referido prazo, em 20-06-2024, a Requerida apresentou requerimento, no qual veio *"ao abrigo do princípio da colaboração e boa-fé processual, informar que, por Despacho da Subdiretora-geral, datado de 2025-05-26, foi revogado parcialmente o ato impugnado nos presentes autos"*.

Na mesma data, foi proferido despacho arbitral no qual se notificou a Requerente para se pronunciar sobre o teor do requerimento apresentado pela Requerida.

Posteriormente, em 01-07-2025, a Requerida veio apresentar Resposta onde, como consequência da revogação parcial do ato - por si promovida -, requereu a redução do valor da causa *"de € 37.534,56 para € 17.688,04"*.

Adicionalmente, a Requerida pugnou pela incompetência material do Tribunal Arbitral pois *"a decisão que recaiu sobre o pedido de revisão oficiosa por si apresentado não foi uma*

decisão de indeferimento do pedido, mas antes uma decisão de rejeição liminar com fundamento em intempestividade".

Em 04-07-2025, a Requerente foi notificada para se pronunciar, também, quanto às matérias de excepção.

Em 17-07-2025, a Requerente, através de Requerimento, declarou que *"atenta a anulação da liquidação na parte que padecia de erro sobre os pressupostos de facto e de direito, considera a Requerente atingido e satisfeito o pedido formulado*".

Em 18-07-2025, foi emitido Despacho a dispensar a realização da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT.

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março) e estão devidamente representadas.

O processo não enferma de nulidades.

2. MATÉRIA DE FACTO

2.1. FACTOS PROVADOS

Consideram-se provados os seguintes factos:

A. A Requerente não submeteu dentro do prazo a declaração de rendimentos - modelo 22 de IRC relativa ao ano de 2022.
(*cfr*. Art. 5 do PPA).

B. Em 17-05-2024, atendendo à falta de submissão da declaração modelo 22 de IRC, a AT procedeu, nos termos do previsto na alínea b) do n.º 1 do artigo 90.º do Código do IRC

(CIRC), à emissão do ato tributário de liquidação (oficiosa) de IRC n.º 2024..., relativo ao ano de 2022, com o valor a pagar de € 37.534,56 e com a data limite de pagamento de 09-07-2024.
(*cfr*. liquidação junta ao Processo Administrativo e ao PPA, cujo teor se dá como reproduzido).

C. Em 06-11-2024, a Requerente procedeu à entrega da declaração de rendimentos - modelo 22 de IRC relativa ao ano de 2022.
(*cfr*. Documento n.º 2 junto ao PPA cujo teor se dá como reproduzido).

D. A Requerente apresentou, em 07-11-2024, ao abrigo do artigo 68.º e seguintes do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), Reclamação Graciosa contra a liquidação oficiosa de IRC, à qual foi atribuída o n.º ...2024... .
(*cfr*. Documento n.º 1 junto ao Requerimento apresentado pela Requerida em 20-06-2025, cujo teor se dá como reproduzido).

E. Em 20-11-2024, o Chefe de Divisão da Direção de Finanças de Évora, indeferiu a Reclamação Graciosa com fundamento na intempestividade do pedido, dado que o prazo para apresentar a reclamação terminou a 06-11-2024.
(*cfr*. Documento n.º 1 junto ao Requerimento apresentado pela Requerida em 20-06-2025, cujo teor se dá como reproduzido).

F. Em 04-12-2024, a Requerente apresentou pedido de revisão oficiosa, ao abrigo do artigo 78.º da LGT, contra a liquidação oficiosa de IRC ora impugnada.
(*cfr*. Documento n.º 1 junto ao Requerimento apresentado pela Requerida em 20-06-2025, cujo teor se dá como reproduzido).

G. Através de despacho de 30-12-2024, a Requerente foi notificada da rejeição liminar do pedido de revisão oficiosa com base nos seguintes fundamentos:

> *"11. No caso dos autos, o prazo para a revisão nos termos da primeira parte do nº 1 do art. 78.º da LGT, encontra-se ultrapassado tendo em conta que a liquidação oficiosa de IRC é datada de: 2024-05-17 (IRC 2022),*

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

com data limite de pagamento a 2024-07-09 e a petição foi apresentada a 2024/12/04.

12. Quanto à revisão oficiosa por erro imputável aos serviços, prevista na 2.ª parte do n.º 1 do art. 78.º da LGT, não se verificam os seus pressupostos, considerando que a liquidação oficiosa de IRC foi elaborada tendo em conta os elementos conhecidos pela AT e de acordo o disposto no art. 90.º, n.º 1 al. b) do CIRC.

13. O n.º 4 do art.º 78.º da LGT, diz-nos que: "O dirigente máximo do serviço pode autorizar, excecionalmente, nos três anos posteriores ao do ato tributário a revisão da matéria tributável apurada com fundamento em injustiça grave ou notória, desde que o erro não seja imputável a comportamento negligente do contribuinte.

14. Quanto a este fundamento, injustiça grave e notória, o mesmo não pode ser tido em conta para os presentes autos, pois é evidente o comportamento negligente da ora reclamante que, atendendo às circunstâncias do caso concreto, não agiu com a diligência devida.

15. E da consulta às aplicações informáticas da AT, verifica-se que desde de 2019 que as declarações de IRC são oficiosas, adotando uma postura de total falta de cumprimento das suas obrigações (...)."

(*cfr*. Documento n.º 1 junto ao PPA, cujo teor se dá como reproduzido).

H. Em 16-03-2025 a Requerente apresentou, por via eletrónica, pedido de constituição de tribunal arbitral.

I. Em 20-06-2024, mediante Requerimento, e após a constituição do tribunal arbitral, a AT deu conhecimento da revogação do ato tributário impugnado.
(*cfr*. Documento n.º 1 junto ao Requerimento apresentado pela Requerida em 20-06-2025, cujo teor se dá como reproduzido).

2.2. FACTOS NÃO PROVADOS

Não há factos relevantes para a decisão da causa que não se tenham provado.

2.3. FUNDAMENTAÇÃO DA MATÉRIA DE FACTO

Cabe ao Tribunal Arbitral selecionar os factos relevantes para a decisão e discriminar a matéria provada e não provada (cf. artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3, do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT). Os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos em função da sua relevância jurídica, considerando as várias soluções plausíveis das questões de Direito (cf. artigo 596.º, n.º 1, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

Segundo o princípio da livre apreciação dos factos, o Tribunal Arbitral baseia a sua decisão, em relação aos factos alegados pelas partes, na sua íntima convicção formada a partir do exame e avaliação dos meios de prova trazidos ao processo, e de acordo com as regras da experiência (cf. artigo 16.º, alínea e), do RJAT, e artigo 607.º, n.º 5, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT). Somente quando a força probatória de certos meios se encontra pré-estabelecida na lei (e.g., força probatória plena dos documentos autênticos, cf. artigo 371.º do Código Civil) é que não domina, relativamente à prova produzida, o princípio da livre apreciação.

Os factos elencados *supra* foram dados como provados com base nas posições assumidas pelas partes e nos documentos juntos ao processo por ambas as partes.

3. EXCEPÇÃO SUSCITADA PELA REQUERIDA

3.1. Incompetência material do Tribunal Arbitral

1. Refere a AT que *"a decisão que recaiu sobre o pedido de revisão oficiosa por si apresentado não foi uma decisão de indeferimento do pedido, mas antes uma decisão*

de rejeição liminar com fundamento em intempestividade" pelo que, *"(...) não foi apreciada a legalidade de qualquer ato tributário de liquidação"*.

2. Conclui, assim, a AT que *"a incompetência material do tribunal arbitral consubstancia uma exceção dilatória, nos termos da alínea a) do artigo 577.º do Código de Processo Civil (CPC), impeditiva do conhecimento do mérito da causa, implicando a absolvição da Requerida da instância, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 99.º e n.º 2 do artigo 576.º do CPC, aplicáveis ex vi do artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT"*.

3. Começamos por salientar, que, conforme admitido pela própria AT na decisão de revogação do ato tributário impugnado, existe um erro imputável aos serviços:

> *"63. Ora, verificamos que, relativamente à liquidação oficiosa de IRC de 2022 objeto de contestação, tendo sido considerado na sua emissão, o valor da matéria coletável do período de tributação mais próximo (2021) e não a apurada tendo por base os elementos de que a Administração Tributária e Aduaneira dispunha tem por base os valores constantes do E-fatura, concluímos que a mesma não foi emitida e notificada ao abrigo da legislação em vigor mas em conformidade com o regime jurídico vigente ANTES DA ENTRADA EM VIGOR DA REDAÇÃO DA LEI N.º 12/2022, DE 27 DE JUNHO.*
>
> *64. Concluindo então pela existência de um erro imputável aos serviços na emissão daquela Liquidação Oficiosa de IRC, a qual enferma de excesso de quantificação da matéria coletável".*

(*cfr*. Documento n.º 1 junto ao Requerimento apresentado pela Requerida em 20-06-2025).

4. Assim, existindo erro imputável aos serviços, o pedido de revisão oficiosa apresentado pela Requerente em 04-12-2024 é, manifestamente, tempestivo[1].

[1] Recorde-se que a liquidação de IRC impugnado havia sido emitida em 17-05-2024 e tinha com a data limite de pagamento de 09-07-2024.

5. Feita esta nota, importa, pois, decidir se existe, conforme suscitado pela AT, incompetência material do Tribunal Arbitral atendendo ao facto de não ter existido uma apreciação do mérito do pedido de revisão oficiosa.

6. Ora, conforme decidido, por exemplo, na Decisão Arbitral proferida no processo n.º 1282/2024-T - a qual acompanhamos em função da mais recente jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo - a existência de uma decisão material ou formal é irrelevante:

> *"(...) de harmonia com a jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo, que aqui se segue, é indiferente se a reação contenciosa contra os atos tributários foi precedida de prévia pronúncia administrativa sobre os mesmos, bem como é indiferente o teor – formal ou material – da decisão dos atos administrativos que sobre aqueles tenha recaído. Desde que seja pedida pronúncia sobre a (i)legalidade do ato de liquidação, estamos no domínio do meio processual da impugnação judicial, e, portanto, por identidade de razões, da ação arbitral, cujo objeto se recorta na apreciação da legalidade do ato tributário – v., acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo de 13 de janeiro de 2021, processo n.º 0129/18.9BEAVR e de 18 de novembro de 2020, processo n.º 0608/13.4BEALM 0245/18."*.

7. Por isso, sendo requerida a ilegalidade do ato tributário de liquidação, é manifesto que este Tribunal Arbitral tem competência para apreciar o pedido de pronúncia arbitral.

4. MATÉRIA DE DIREITO

8. Nos presentes autos o ato tributário objecto de contestação foi revogado pela AT, que apenas deu conhecimento de tal facto à Requerente e ao CAAD após a constituição do Tribunal Arbitral. Notificado de tal ato, a Requerente não se opôs a tal revogação. Aliás, a Requerente foi bastante clara ao assinalar que *"atenta a anulação da liquidação na*

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

parte que padecia de erro sobre os pressupostos de facto e de direito, considera a Requerente atingido e satisfeito o pedido formulado".

9. Por conseguinte, carece de sentido útil nesta fase a manutenção da lide para apreciação de um pedido que tem por objecto um ato tributário que foi já revogado pela AT.

10. Quanto a esta temática, pronunciou-se o Supremo Tribunal Administrativo, em 30-07-2014, 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. 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".*

11. No mesmo sentido, veja-se, entre outros, as decisões arbitrais proferidas no âmbito dos processos n.º 725/2022-T e 845/2021-T.

12. A doutrina, nomeadamente Lebre de Freitas, Rui Pinto e João Redinha[2], também tem concluído 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".*

13. Assim, julga este Tribunal procedente a inutilidade superveniente da lide relativamente ao pedido de pronúncia arbitral, isto é, à apreciação da (i)legalidade e consequente anulação do ato tributário impugnado pela Requerente, determinando-se consequentemente a extinção da instância nos termos do artigo 277.º, alínea e), do Código de Processo Civil, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

[2] *In* Código de Processo Civil Anotado, Volume 1.º, 2.ª edição, Coimbra Editora, 2008, p. 555.

14. *In casu*, o Tribunal Arbitral limita-se a julgar extinta a instância, por impossibilidade superveniente da lide, em consequência da anulação administrativa do ato tributário impugnado, sem emitir qualquer decisão sobre o mérito da pretensão que constitui o objecto do pedido arbitral.

5. DECISÃO

Termos em que, de harmonia com o exposto, decide-se neste Tribunal Arbitral:

(1) Julgar extinta a instância; e

(2) Condenar a Requerida nas custas do processo.

6. VALOR DA CAUSA

De harmonia com o disposto no artigo 306.º, n.ºs 1 e 2, do CPC, no artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT (aplicáveis *ex vi* alíneas c) e e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT) e no artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de €37.534,56 indicado no PPA pela Requerente.

Note-se que a Autoridade Tributária e Aduaneira na sua Resposta vem requerer a redução do valor da causa *"de € 37.534,56 para € 17.688,04"*, isto porque *"os serviços da Requerida procederam à correção da liquidação aqui em causa, vertida na respetiva demonstração de liquidação de IRC e no acerto de contas n.º 2025..., ambos devidamente notificados à Requerente por viaCTT, de que resultou valor a pagar no montante de € 17.688,04"*. Sucede, porém, que a Requerente não pretendia impugnar o novo ato tributário emitido pela AT mas, tão somente, o ato tributário anteriormente emitido (e ora impugnado e, entretanto, revogado pela AT). Termos em que, este Tribunal Arbitral, em conformidade com o artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a) do CPPT, tem de considerar como valor da causa a importância impugnada pela Requerente no PPA e não o montante constante do novo ato tributário.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

7. CUSTAS

Nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, do RJAT, 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, e da Tabela I anexa a esse Regulamento, fixa-se o montante das custas arbitrais em **€1.836,00**, ficando as mesmas totalmente a cargo da Requerida.

Notifique-se.

Lisboa, 01 de Setembro de 2025

O Árbitro

Gonçalo Estanque

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt