

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 697/2024-T

Tema: IRS. Residente Não Habitual. Inutilidade Superveniente da Lide. Custas Processuais.

SUMÁRIO:

1. Por virtude de factos novos ocorridos na pendência do processo, o escopo visado com a pretensão deduzida em juízo já foi atingido por outro meio, então a decisão a proferir não envolve efeito útil, pelo que ocorre, nesse âmbito, inutilidade superveniente da lide.
2. Não se verificando nenhuma das circunstâncias previstas no n.º 2 do artigo 536.º do CPC, das quais poderia resultar a ausência de responsabilidade da Requerida pela inutilidade superveniente da lide, há que fazer aplicar o artigo 536.º, n.º 3, do CPC, existindo da parte da Requerida a obrigação o pagamento integral das mesmas.

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro Rui Miguel Zeferino Ferreira, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD para formar Tribunal Arbitral Singular, constituído em 6 de agosto de 2024, decide o seguinte:

I. RELATÓRIO

1. **A...**, NIF..., e **B...**, NIF..., doravante designados “Requerentes”, ambos com residência na Rua ..., n.º ..., ..., ...-... Vau, na sequência da decisão de indeferimento da reclamação graciosa, apresentado em 2 de novembro de 2023, junto do Serviço de Finanças de ...

1.

(Autoridade Tributária e Aduaneira), sobre a liquidação de IRS, de 2022, constante da nota de liquidação número 2023..., no valor de € 13.454,61 (treze mil quatrocentos e cinquenta e quatro euros e sessenta e um cêntimos), não se conformando com o mesmo, veio, ao abrigo dos artigos 2.º, n.º 1, al. a) e 10.º, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária ou “RJAT”), apresentar pedido de pronúncia arbitral com vista à anulação da identificada nota de liquidação e emissão de nova nota de liquidação de IRS, do ano de 2022, que aplique o método de isenção às mais-valias mobiliárias de fonte norte-americana, bem como a determinar o reembolso da identificada quantia aos Requerentes.

2. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral Singular apresentado pelos Requerentes em 29 maio de 2024, foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente comunicado à Requerida, que foi do mesmo notificada em 3 de junho de 2024.

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 como árbitro do Tribunal Arbitral Singular o aqui signatário, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 17 de julho de 2024, foram as Partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos conjugados do artigo 11.º n.º 1 alíneas a) e b) do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) 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 Tribunal Arbitral Singular foi constituído em 6 de agosto de 2024.

3. No pedido arbitral os Requerentes invocaram, em síntese:
 - a) Que são cidadãos dos Estados Unidos da América, durante o ano de 2022 obtiveram o estatuto de Residente Não Habitual, tendo nesse mesmo ano obtido, de fonte

2.

estrangeira, rendimentos da Categoria H, no valor de € 87.452,72; da Categoria E, no valor de € 2.154,75; e da Categoria G (mais-valias mobiliárias), no valor de € 26.438,13.

- b) Que, em 29.06.2023, procederam à entrega da Declaração de Rendimentos Modelo 3, relativa ao ano de 2022, tendo nesse ano obtido mais-valias mobiliárias de fonte norte-americana, decorrentes do resgate ou alienação de unidade de participação ou liquidação de fundos de investimento e da alienação onerosa e participações sociais, para os quais optaram pelo método da isenção para a eliminação da dupla tributação internacional.
- c) Que a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu a nota de liquidação n.º 2023..., no valor de € 13.454,61 (treze mil quatrocentos e cinquenta e quatro euros e sessenta e um cêntimos), a qual foi objeto de pagamento apesar da discordância do seu conteúdo.
- d) Que, nos Estados Unidos da América, apresentaram com referência aos rendimentos de 2022, declaração onde reportaram as mesmas mais-valias mobiliárias, declaradas e tributadas em território português, sob a aplicação de uma taxa de 28%, pelo que acabaram por ser tributados em ambos os Estados.
- e) Que deveriam ter beneficiado de isenção em território português, por aplicação do artigo 81.º, n.º 5, al. a), do CIRS, pelo que apresentaram, em 2 de novembro de 2023, reclamação graciosa, a qual foi objeto de indeferimento expresso, por despacho de 4 de março de 2024.
- f) Que a errónea quantificação do rendimento e do imposto respeitante às mais-valias mobiliárias por si auferidas constitui fundamento no âmbito dos presentes autos, uma vez que os rendimentos em discussão são de fonte estrangeira, e beneficiando do estatuto de residentes não habituais, tinha a Requerida de dar cumprimento ao artigo 81.º, n.º 5, al. a), do CIRS, com a consequente isenção desse rendimento

(rendimentos da Categoria G).

- g) Que a nota de liquidação está viciada de ilegalidade, por se basear numa errada interpretação da Convenção e do Protocolo, pelo que tendo sido tais rendimentos (mais-valias mobiliárias) tributados nos Estados Unidos da América, deveria ter a Requerida considerado preenchido o requisito para a aplicação do método de isenção em território português.
- h) Que não tendo Portugal competência para tributar exclusivamente os referidos rendimentos, como resulta do artigo 14.º, n.º 6, da Convenção, em conjugação com o artigo 1.º, al. b) do Protocolo, mas antes, poderes concorrentes com os do outro Estado, resulta preenchida a condição de aplicação da norma que consagra o método de isenção, pelo que é de concluir pela ilegalidade da nota de liquidação de IRS, por não ter procedido à aplicação do método de isenção ao rendimento de mais-valias mobiliárias.
- i) Que, em suma, deverá ser restituído o valor de € 13.454,61 (treze mil quatrocentos e cinquenta e quatro euros e sessenta e um cêntimos).
4. Em 10 de setembro de 2024, após notificação (de 6 de agosto de 2024) à Requerida, para apresentação de resposta, a mesma veio apresentar requerimento, onde informou os presentes autos de que “(...) *foi revogado o ato impugnado, conforme documento que se anexa.*”. O referido documento correspondia ao despacho de revogação, de 21 de agosto de 2024, que conclui que “*Após apreciação do pedido de pronúncia arbitral, afigura-se-nos que deverá ser dado provimento ao solicitado*”, propondo a correção da liquidação n.º 2023..., de 2023-07-28, referente ao IRS do ano fiscal de 2022.
5. Por despacho de 11 de setembro de 2024, foram os Requerentes notificados, atenta a informação e o despacho revogação do ato tributário, para no prazo de 5 (cinco) dias informar o Tribunal Arbitral sobre se consideravam satisfeita a sua pretensão.

Os Requerentes não responderam no prazo estabelecido, nem depois dele.

6. Por despacho de 28 de setembro de 2024 (notificado a 30 de setembro de 2024), determinou-se a dispensa da reunião prevista no artigo 18.º, do RJAT, atento que se verificava que o processo não se mostrava complexo, nomeadamente, fruto da posição assumida pela Requerida, pelo que no plano da tramitação processual a mesma era simples, inexistindo exceções de que cumprisse conhecer preliminarmente, nem irregularidades a suprir.

A referida dispensa foi ainda determinada com fundamento de que a matéria de facto relevante para a decisão da causa estava fixada com base na prova documental, tornando-se desnecessária a realização de outras diligências instrutórias, e atenta a autonomia do tribunal arbitral na condução do processo e na determinação das regras a observar com vista a obter, em prazo razoável, a pronuncia sobre o mérito das pretensões das partes, e por se encontrarem as posições devidamente demonstradas em prova documental (artigo 16.º, al. c), do RJAT), e com fundamento na livre apreciação dos factos e da livre determinação das diligências de prova necessárias, de acordo com o qual não se vislumbra utilidade (artigo 16.º, al. e), do RJAT).

No referido despacho foram as alegações dispensadas e determinado o pagamento da taxa arbitral subsequente.

II. SANEAMENTO

7. O Tribunal Arbitral Singular é materialmente competente, e encontra-se regularmente constituído nos termos dos artigos 2º, n.º 1, alínea a), 5º e 6º do RJAT.
8. As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e estão regularmente representadas, em conformidade com o disposto nos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do RJAT, e nos artigos 1.º a 3.º da n.º 112- A/2011, de 22 de Março (Portaria de Vinculação).

9. O processo não enferma de nulidades.

III. DA MATÉRIA DE FACTO

A. FACTOS PROVADOS

10. Analisada a prova produzida nos presentes autos, com relevo para a decisão da causa consideram-se provados os seguintes factos:

A. Os Requerentes têm nacionalidade norte-americana e residem em Portugal, na Rua ..., n.º ..., ..., ...-... Vau.

B. Os Requerentes eram em 2022 titulares do estatuto de Residentes Não Habituais.

C. Os Requerentes obtiveram no ano de 2022, os rendimentos seguintes:

- (i) Rendimentos da Categoria H, no valor de € 87.452,72;
- (ii) Rendimentos da Categoria E, no valor de € 2.154,75;
- (iii) Rendimentos da Categoria G (mais-valias mobiliárias), no valor de € 26.438,13, decorrentes do resgate ou alienação de unidade de participação ou liquidação de fundos de investimento e da alienação onerosa e participações sociais.

D. Os Requerentes, em 29.06.2023, procederam à entrega da Declaração de Rendimentos Modelo 3, relativa ao ano de 2022.

E. Os Requerentes para a eliminação da dupla tributação internacional optaram pela

6.

aplicação do método de isenção

- F.** A Autoridade Tributária e Aduaneira procedeu à liquidação do IRS, de 2022, através da emissão da nota de liquidação n.º 2023..., no valor de € 13.454,61 (treze mil quatrocentos e cinquenta e quatro euros e sessenta e um cêntimos).
- G.** Os Requerentes procederam ao pagamento da nota de liquidação de IRS n.º 2023... .
- H.** Os Requerentes apresentaram, em 2 de novembro de 2023, reclamação graciosa, junto do Serviço de Finanças de
- I.** A reclamação graciosa foi objeto de indeferimento expresse, por despacho de 4 de março de 2024.
- J.** Em 29.05.2024, os Requerentes apresentaram o pedido de pronúncia arbitral, que deu origem aos presentes autos, o qual foi aceite pelo CAAD em 31.05.2024 e, bem assim, notificada à Requerida em 03.06.2024.
- K.** Em 06.08.2024, o Tribunal Arbitral Singular foi Constituído.
- L.** Em 10 de setembro de 2024, a Requerida informou o Tribunal Arbitral que foi revogado o ato impugnado, por via do despacho de 21 de agosto de 2024, que concluiu que *“Após apreciação do pedido de pronúncia arbitral, afigura-se-nos que deverá ser dado provimento ao solicitado”*, bem como, que *“Sendo manifesta a violação de lei, é entendimento dos serviços determinar o direito ao pagamento de juros indemnizatórios, por pagamento indevido de imposto”*, propondo a correção da

liquidação n.º 2023..., de 2023-07-28, referente ao IRS do ano fiscal de 2022.

B. FACTOS NÃO PROVADOS:

11. Com relevo para a decisão, não existem outros factos alegados que devam considerar-se não provados.

C. FUNDAMENTAÇÃO DA MATÉRIA DE FACTO DADA COMO PROVADA E NÃO PROVADA

12. Relativamente à matéria de facto, o tribunal não tem de se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe sim o dever de seleccionar os factos que importa, para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (cfr. artº 123º, nº 2 do CPPT e artigo 607º, nº 3, aplicáveis *ex vi* artigo 29º, nº 1, alíneas a) e e) do RJAT).
13. 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. artigo 596º do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29º, nº 1, alínea e) do RJAT).
14. Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes à luz do artigo 110º, nº 7 do CPPT, bem como pela prova documental junta aos autos, consideram-se provados, com relevo para a decisão, os factos supra elencados.

IV. MATÉRIA DE DIREITO

15. No decurso dos presentes autos de arbitragem tributária veio a Requerida, depois de notificada para, querendo apresentar resposta, informar que havia procedido à

revogação do ato tributário de liquidação de IRS, do ano de 2022, objeto de discussão no presente processo.

16. Notificados os Requerentes para no prazo de 5 (cinco) dias informarem o Tribunal Arbitral sobre se consideravam satisfeita a sua pretensão, os mesmos não vieram tomar posição, nem no prazo concedido, nem depois dele.

17. Conforme resulta dos factos dado como provados, no ponto L), foi decidida a correção da nota de liquidação de IRS, de 2022, n.º 2023..., de 2023-07-28, o que implicou a revogação do identificado ato tributário, objeto do presente processo, acrescida do direito a juros indemnizatórios, que a Requerida expressamente reconheceu.

18. Face ao ocorrido torna-se inútil o prosseguimento da presente lide, na medida em que, do prosseguimento da mesma, não resultará qualquer efeito sobre a relação jurídica material controvertida. O artigo 277.º, al. e), do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, al. e), do RJAT, estabelece que “*A instância extingue-se com a impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide*”.

19. A impossibilidade da lide ocorre em caso de morte ou extinção de uma das partes, por desaparecimento ou perecimento do objeto do processo ou por extinção de um dos interesses em conflito. A inutilidade superveniente da lide tem lugar quando, em virtude de novos factos ocorridos na pendência do processo, a decisão a proferir já não tem qualquer efeito útil, ou porque não é possível dar satisfação à pretensão que o demandante quer fazer valer no processo ou porque o fim visado com a ação foi atingido por outro meio. A impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide traduz-se, assim, numa impossibilidade ou inutilidade jurídica, cuja determinação tem por referência o estatuído na lei.

20. Segundo José Lebre de Freitas, Rui Pinto e João Redinha (Código de Processo Civil Anotado, Volume 1.º, 2.ª edição, Coimbra Editora, Coimbra, 2008, pág. 555), “a

9.

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 objeto 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”. Assim, se, por virtude de factos novos ocorridos na pendência do processo, o escopo visado com a pretensão deduzida em juízo já foi atingido por outro meio, então a decisão a proferir não envolve efeito útil, pelo que ocorre, nesse âmbito, inutilidade superveniente da lide.

21. No caso concreto, ao revogar o ato de liquidação de IRS, que constituía o objeto deste processo, a Requerida satisfaz essa pretensão formulada pela Requerente nestes autos. Nessa medida, o resultado que os Requerentes visavam com o presente processo arbitral foi já integralmente atingido, sendo apenas necessário que a Requerida proceda (caso ainda não o tenha feito) à execução dos atos consequentes da revogação dos atos de liquidação em causa, nomeadamente, o reembolso das quantias pagas em excesso pelos Requerentes.

22. Na verdade, a prática posterior do ato de revogação da liquidação impugnada (cfr. artigo 79.º, n.º 1 da LGT) implica que a instância atinente à apreciação da legalidade dessa liquidação se extingue por inutilidade superveniente da lide, dado que, por terem sido eliminados os seus efeitos pela revogação anulatória, perde utilidade a apreciação, em relação a tal liquidação, dos vícios alegados em ordem à sua invalidade, ficando sem objeto a pretensão impugnatória contra ela deduzida.

23. Neste sentido, de entre outros, e ainda que de modo exemplificativo, poderão consultar-se os acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo de 02/07/2014, e de 29/03/2017, relatados, respetivamente pelos Conselheiros Pedro Delgado e Francisco Rothes no âmbito dos processos 0713/14 e 0229/16, de onde se extrai: " **I. A inutilidade superveniente da lide ocorre quando, por facto ocorrido na pendência da instância,**

a solução do litígio deixe de ter todo o interesse e utilidade, conduzindo, por isso, à extinção da instância (artº 287, al. e), do Código de Processo Civil ", e quanto ao último dos citados arestos: "I. A inutilidade superveniente da lide só se verifica se, após a instauração da causa, a pretensão de tutela judicial aí formulada deixou de ter utilidade, designadamente por ter sido obtida por outro meio [cfr. art. 277º, alínea e) do CPC].”.

24. Nestes termos, julga este Tribunal Arbitral Singular verificar-se a inutilidade superveniente da lide, o que implica a extinção da correspondente instância nos termos do disposto no artigo 277º alínea e) do CPC, aplicável ex vi artigo 29º, nº 1, al. e) do RJAT.

V. DA RESPONSABILIDADE PELAS CUSTAS

25. O artigo 536.º, n.º 3, do CPC, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT, sob a epígrafe “repartição de custas”, estabelece o seguinte:

Artigo 536.º (art. 450.º CPC 1961)

Repartição de Custas

- 1- Quando a demanda do autor ou requerente ou a oposição do réu ou requerido eram fundadas no momento em que foram intentadas ou deduzidas e deixaram de o ser por circunstâncias supervenientes a estes não imputáveis, as custas são repartidas entre aqueles em partes iguais.
- 2- Considera-se que ocorreu uma alteração das circunstâncias não imputável às partes quando:
 - a) A pretensão do autor ou requerido ou oposição do réu ou requerente se houverem fundado em disposição legal entretanto alterada ou revogada;
 - b) Quando ocorra uma reversão de jurisprudência constante em que se haja fundado a pretensão do autor ou requerente ou oposição do réu ou requerido;

- c) Quando ocorra, no decurso do processo, prescrição ou amnistia;
 - d) Quando, em processo de execução, o património que serviria de garantia aos credores se tiver dissipado por facto não imputável ao executado;
 - e) Quando se trate de ação tendente à satisfação de obrigações pecuniárias e venha a ocorrer a declaração de insolvência do réu ou executado, desde que, à data da propositura da ação, não fosse previsível para o autor a referida insolvência.
- 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.
26. No caso concreto, temos que os Requerentes apresentaram o pedido de pronúncia arbitral no dia 29 de maio de 2024, tendo a Requerida (“AT”) procedido à revogação do ato tributário de IRS no dia 21 de agosto de 2024 (liquidação de IRS de 2022), as quais não foram notificadas ao Requerente, antes da apresentação do pedido de pronúncia arbitral.
27. Foi dado conhecimento ao Tribunal Arbitral em 10 de setembro de 2024.
28. Assim, é possível concluir que, quando os Requerentes deram entrada do pedido de pronúncia arbitral, o ato de liquidação de IRS, do ano de 2022, ainda não havia sido revogado, pelo que não se poderia impor aos Requerente outro comportamento diferente daquele que adotaram, quanto à apresentação do pedido de pronúncia arbitral. Ademais,

não foi o ato tributário revogado no prazo de 30 (trinta) dias a contar do conhecimento do pedido de constituição do tribunal arbitral (Cfr. Artigo 13.º, n.º 1, do RJAT).

29. Face ao exposto, considera-se ser aplicável **in casu** o disposto no n.º 4 do artigo 536.º do CPC, aplicável **ex vi** artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT:

“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.”

30. Não se verificando nenhuma das circunstâncias previstas no n.º 2 das quais poderia resultar a ausência de responsabilidade da Requerida pela inutilidade superveniente da lide, considera-se, nos termos da referida disposição legal, ser sua obrigação o pagamento integral das mesmas.

VI. DECISÃO

Termos em que, com os fundamentos de facto e de direito que supra ficaram expostos, decide o Tribunal Arbitral Singular:

- a) Declarar extinta a presente instância arbitral, por inutilidade superveniente da lide;
- b) Condenar a Requerida no pagamento das custas do processo.

VII. VALOR DO PROCESSO

Fixa-se ao processo o valor de **€ 13.454,61 (treze mil quatrocentos e cinquenta e quatro euros e sessenta e um cêntimos)**, de acordo com o disposto no artigo 32.º do CPTA e

no artigo 97.º- A, n.º 1, alínea a) do CPPT, aplicáveis por força do que se dispõe no artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e b) do RJAT e no artigo 3.º, n.º 2 do RCPAT.

II. CUSTAS

Custas no montante de **€ 918,00 (novecentos e dezoito euros)**, a cargo da Requerida, por ter sido total o seu decaimento, em conformidade com a Tabela I anexa ao RCPAT e com os artigos 12.º, n.º 2 e 22.º, n.º 4, do RJAT, 4.º, n.º 5 do RCPAT, e 527.º do CPC, *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

Notifique-se.

Porto, 24 de dezembro de 2024

O Árbitro

(Rui Miguel Zeferino Ferreira)