

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 502/2025-T

Tema: IRS – Inutilidade Superveniente da Lide

DECISÃO ARBITRAL

A árbitra, Sónia Martins Reis, designada pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar o Tribunal Arbitral, constituído em 4 de Agosto de 2025, acorda no seguinte:

I. RELATÓRIO

A..., contribuinte n.º ..., com domicílio fiscal na Rua..., n.º..., ...-... Lisboa, doravante designada por “Requerente”, veio deduzir pedido de pronúncia arbitral, ao abrigo do disposto no artigo 10.º, n.ºs 1 e 2 do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária ou “RJAT”), em conjugação com os artigos 99.º e 102.º, n.º 1, alínea d), ambos do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”).

É demandada a Autoridade Tributária e Aduaneira, doravante referida por “AT” ou “Requerida”.

Constitui pretensão da Requerente a apreciação da legalidade do indeferimento (tácito) da reclamação graciosa apresentada e, bem assim, o ato de liquidação de IRS n.º 2024..., relativo ao exercício de 2023, no valor de € 37.121,22.

Como causa de pedir, a Requerente alegou, em suma, vícios substantivos, em concreto no que concerne à desconsideração indevida das regras de tributação aplicáveis, em sede de IRS, ao abrigo do estatuto de residente não habitual.

Imputa a violação do disposto no artigo 16.º, n.ºs 9 e 11 do CIRS (na redação em vigor à data dos factos), atento o carácter reconhecidamente meramente declarativo do ato de inscrição como residente não habitual.

E, bem assim, a violação do disposto no artigo 81.º, n.º 5 do CIRS (na redação em vigor à data dos factos) e da aplicação do método da isenção aos rendimentos obtidos no estrangeiro, pela Requerente, no ano em causa de 2023.

E que, na medida em que, ao abrigo do disposto no n.º 8 do artigo 16.º do CIRS, a Requerente beneficia do estatuto do residente não habitual durante o período de 10 anos, contados desde a fixação da sua residência fiscal em Portugal (isto é, entre os anos de 2017 e 2026) a mesma tem o direito a ser tributada como tal também no ano de 2023, incluindo a aplicação da isenção de IRS sobre os rendimentos prediais e os rendimentos de capitais obtidos pela Requerente no Brasil.

Imputa, igualmente, a violação dos princípios da legalidade, da igualdade e da justiça material (artigos 5.º e 8.º da LGT e artigos 2.º, 13.º, 20.º e 103.º da Constituição da República Portuguesa).

Pugna, a final, pelo provimento do pedido arbitral, devendo ser restituído o imposto indevidamente pago, nos termos do artigo 100.º da LGT, acrescido dos correspondentes juros indemnizatórios, ao abrigo do artigo 43.º da LGT.

A Requerente juntou 34 documentos.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi apresentado em 26 de Maio de 2025, tendo sido constituído em 4 de Agosto de 2025 e seguido a sua normal tramitação.

Em conformidade com os artigos 5.º, n.º 3, alínea a), 6.º, n.º 2, alínea a) e 11.º, n.º 1, alínea a), todos do RJAT, o Exmo. Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou a árbitra do Tribunal Arbitral Singular, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

As Partes, notificadas dessa designação, em 15 de Julho de 2025, não se opuseram, nos termos dos artigos 11.º, n.º 1, alíneas a) e b) e 8.º do RJAT, 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.

A Requerida (ou “AT”) veio, a 8 de Agosto de 2025, informar o Tribunal e a Requerente da revogação da liquidação em crise nos autos.

Por requerimento de 20 de Setembro de 2025, a Requerente veio juntar requerimento não se opondo à extinção da instância, por inutilidade superveniente da lide.

O Tribunal Arbitral foi constituído em 4 de Agosto de 2025, seguindo-se a notificação prevista no artigo 17.º, n.º 1 do RJAT.

II. SANEAMENTO

O Tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, à face do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º, n.º 3, alínea a), 6.º, n.º 2, alínea a) e 11.º, n.º 1, todos do RJAT.

As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e encontram-se regularmente representadas (*cf.* artigos 4.º e 10.º, n.º 2 do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo, porque apresentado no prazo de 90 dias previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do RJAT.

Não foram identificadas questões que obstem ao conhecimento do mérito.

III. FUNDAMENTAÇÃO

1. DOS FACTOS

Com relevo para a decisão, importa atender aos seguintes factos que se consideram provados:

- A. A Requerente veio deduzir pedido de pronúncia arbitral, ao abrigo do disposto no artigo 10.º, n.ºs 1 e 2 do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária ou “RJAT”), em conjugação com os artigos 99.º e 102.º, n.º 1, alínea d), ambos do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”) peticionando a apreciação da legalidade do indeferimento (tácito) da reclamação graciosa apresentada e, bem assim, o ato de liquidação de IRS n.º 2024..., relativo ao exercício de 2023, no valor de € 37.121,22 – cf. registo de entrada no SGP do CAAD e Documentos n.ºs 1 e 2 apresentados com o seu pedido de pronúncia arbitral (“PPA”).
- B. Em 29 de Maio de 2025, a Requerida foi notificada da apresentação do pedido de pronúncia arbitral – cf. registo de entrada no SGP do CAAD.
- C. Em 21 de Julho de 2025, a Requerida veio informar o Tribunal da junção do Ofício ... mediante a qual a Requerente tinha sido averbada no registo central de contribuintes como residente não habitual com efeitos aos anos de 2023 a 2026, e, bem assim, do Despacho do Diretor de Serviços da AT neste sentido de 15 de Julho de 2025- cf. Resposta da Requerida.

- D.** Em 24 de Julho de 2025, a Requerente veio aos autos informar o Tribunal e citamos “(...) que pretende que o processo arbitral n.º 502/2025-T prossiga os seus trâmites normais, na medida em que a Autoridade Tributária e Aduaneira não se pronunciou, na sua comunicação, quanto à legalidade do ato de liquidação que constitui objeto do referido processo arbitral.”. - cf. requerimento da Requerente constante do SGP da CAAD.
- E.** Após ter sido notificada pelo Tribunal para, querendo, contestar, a Requerida veio, por requerimento de 8 de Agosto de 2025, e citando-o, informar o Tribunal como segue: “(...) A DIRETORA-GERAL DA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA, vem comunicar que, a 04-08-2025, a Sub-Diretora Geral da AT - Área de Gestão Tributária dos Impostos Sobre o Rendimento (IR), proferiu despacho de revogação do ato contestado, *maxime*, ato de liquidação de IRS n.º 2024..., respeitante ao ano de 2023, no montante de € 37.121,22.”. – cf. requerimento da Requerida constante do SGP da CAAD.
- F.** Notificada pelo Tribunal para se pronunciar sobre a inutilidade superveniente da lide face à revogação do ato impugnado, tal como comunicado pela Requerida, a Requerente veio, por requerimento datado de 4 de Setembro de 2025, informar o Tribunal que não foi notificada (nem diretamente, nem através do seu mandatário) do despacho alegadamente proferido pela Senhora Subdiretora Geral da Autoridade Tributária ("AT") em 04.08.2025 que terá revogado o ato de liquidação que constitui o objeto do presente processo arbitral, pelo que mantém o seu interesse em prosseguir com a lide – cf. requerimento da requerente constante do SGP do CAAD.
- G.** A Requerida, por requerimento datado de 9 de Setembro de 2025, veio juntar cópia do despacho de revogação e da notificação efetuada ao mandatário da Requerente, dando-lhe conhecimento da decisão de revogação do ato – cf. requerimento da Requerida constante do SGP do CAAD.

H. A Requerente, por requerimento datado de 10 de Setembro de 2025, veio reconhecer que o seu mandatário recebeu a notificação mencionada no ponto antecedente e veio, a final, concluir como segue e citando “ (...) Face ao exposto, tendo a Requerida procedido à revogação aqui em causa, com as suas consequências legais, incluindo o pagamento de juros indemnizatórios, entende a requerente estarem reunidas as condições para que seja determinada a extinção da instância, por inutilidade superveniente da lide.” - cf. requerimento da Requerente constante do SGP do CAAD.

MOTIVAÇÃO DA DECISÃO DA MATÉRIA DE FACTO

A convicção da árbitra alicerçou-se na prova documental junta aos autos, não tendo sido identificados factos não provados com relevância para a decisão da causa.

2. DE DIREITO

A. ANULAÇÃO OU “REVOGAÇÃO” DO ATO TRIBUTÁRIO IMPUGNADO - IMPOSSIBILIDADE SUPERVENIENTE DA LIDE

O ato tributário sindicado, que constitui o objeto principal desta ação, foi anulado administrativamente.

Nestas circunstâncias, o pedido de anulação da liquidação de IRS ficou sem objeto, pois com a anulação administrativa, os respetivos efeitos jurídicos constitutivos são destruídos com eficácia retroativa, de acordo com o artigo 171.º, n.º 3 do Código do Procedimento Administrativo (“CPA”), verificando-se uma impossibilidade superveniente da lide. Como refere a Decisão Arbitral no processo n.º 31/2013-T, do CAAD, de 4 de novembro de 2013, “*torna-se impossível juridicamente anular o que já não existe*”.

Importa ter em conta que o conceito de “revogação” até à entrada em vigor do novo CPA, em 8 de abril de 2015, na sequência da aprovação do Decreto-Lei n.º 4/2015, de 7 de janeiro, abrangia quer a revogação anulatória com fundamento em ilegalidade, quer a revogação por razões de oportunidade e mérito.

Com o novo CPA, o conceito de revogação administrativa ficou restrito a esta segunda modalidade. Conforme prevê o atual artigo 165.º do CPA, sob a epígrafe “*Revogação e anulação administrativas*”, a revogação é o ato administrativo que determina a cessação dos efeitos de outro ato, por razões de mérito, conveniência ou oportunidade (n.º 1), e a anulação administrativa é o ato administrativo que determina a destruição dos efeitos de outro ato, com fundamento em invalidade (n.º 2). É neste último segmento que se insere o ato que eliminou a liquidação de IRS em causa nos autos.

Deste modo, a revogação a que se reporta o artigo 79.º da LGT corresponde ao que hoje, à luz do CPA, se denomina de “anulação administrativa”, cujo regime consta dos artigos 163.º “*Atos anuláveis e regime da anulabilidade*” (anteriores artigos 135.º e 136.º); 166.º “*Atos insuscetíveis de revogação ou anulação administrativas*” (anterior artigo 139.º) e 168.º “*Condisionalismos aplicáveis à anulação administrativa*” (cujo n.º 2 corresponde ao anterior artigo 141.º), todos do CPA.

Em face do exposto conclui-se que a anulação administrativa comunicada pela Requerida no processo dá satisfação à pretensão anulatória do ato tributário de IRS em crise, retirando à lide arbitral o seu objeto principal, pelo que, nesta parte, julga-se extinta a instância processual, com a absolvição da AT da instância, ao abrigo do disposto nos artigos 277.º, alínea e) e 611.º do CPC, aplicáveis por remissão do artigo 29.º, n.º 1 alínea e) do RJAT.

B. RESPONSABILIDADE PARA EFEITOS DE CUSTAS

De acordo com o regime geral em matéria de custas, a impossibilidade ou inutilidade da lide é imputável à Requerida, que anulou o ato tributário ilegal após a apresentação do pedido de pronúncia arbitral pela Requerente, tendo a respetiva comunicação e junção do respetivo despacho de revogação aos autos ocorrido após o decurso do prazo de 30 dias previsto no artigo 13.º, n.º 1 do RJAT, solução que se extrai do cotejo dos artigos 4.º, n.º 5 do RCPAT, 12.º, n.º 2 do RJAT, e 527.º e 536.º, n.º 3 do CPC, neste último caso por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

IV. DECISÃO

Em face do exposto, acorda este Tribunal Arbitral em:

- (a) Julgar extinta a instância, por impossibilidade superveniente da lide.
- (b) Condenar a Requerida nas custas do processo, por ter dado azo à ação.

V. VALOR DA CAUSA

Fixa-se ao processo o valor de **€ 37.121,22**, por ser aquele que corresponde ao valor da liquidação adicional de IRS cuja anulação se pretende, nos termos do disposto no artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a) do CPPT, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1 alínea a) do RJAT, e do artigo 3.º, n.º 2, do RCPAT.

VI. CUSTAS

Fixa-se o montante das custas em **€ 1.836,00**, em conformidade com a Tabela I anexa ao RCPAT, a cargo da Requerida, uma vez que lhe é imputável a causa de extinção da instância.

Notifique-se.

Lisboa, 7 de Novembro de 2025.

A árbitra,

Sónia Martins Reis