

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 196/2025-T

Tema: Revogação de ato tributário; Inutilidade superveniente da lide

Sumário:

A revogação do ato de liquidação pela AT, através da qual a Requerente obteve a plena satisfação do seu pedido, resulta a impossibilidade superveniente da lide, que constitui causa de extinção da instância, nos termos do artigo 277.º, alínea e), do CPC, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

DECISÃO ARBITRAL

I. Relatório

A... e B..., com os números de identificação fiscal (“NIF”) ... e ..., casados entre si no regime de separação de bens, ambos residentes na Rua ..., n.º ... , ...-... Vila Nova de Gaia (“Requerentes”), apresentaram, ao abrigo do artigo 10.º, n.º 1 e 2 do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, (“RJAT”), pedido de constituição de tribunal arbitral com vista à anulação das decisões de indeferimento das Reclamações Graciosas apresentadas e, bem assim, a revogação parcial da demonstração de liquidação de IRS n.º 2024..., referente ao ano de 2023.

É demandada a Autoridade Tributária e Aduaneira (“AT” ou “Requerida”).

A) Constituição do Tribunal Arbitral

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral singular foi aceite pelo Senhor Presidente do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”).

Pelo Presidente do Conselho Deontológico do CAAD foi comunicada a constituição do presente tribunal arbitral singular em 14-05-2025, nos termos da alínea c) do número 1, do artigo 11.º do RJAT.

B) História Processual

No pedido de pronúncia arbitral os Requerentes pedem, em síntese, a revogação parcial do ato de liquidação de IRS n.º 2024 ..., referente ao ano de 2023, e a anulação das decisões de indeferimento das Reclamações Graciosas apresentadas. Em consequência, os Requerentes peticionam a condenação da Requerida no reembolso do montante em que foram excessivamente tributados, que ascende a € 32.129,73, acrescido dos respetivos juros indemnizatórios.

Como fundamento da sua pretensão, os Requerentes alegam, em suma, que a AT procedeu a uma errónea e excessiva tributação dos rendimentos prediais (Categoria F) auferidos em 2023, no montante total ilíquido de € 209.416,40. Esta excessiva tributação resultou na alegada incorreta aplicação da taxa de 25% à totalidade do referido montante, ao invés da taxa de 5% prevista no artigo 71.º, n.º 7, alínea a) do Estatuto dos Benefícios Fiscais (“EBF”), na redação anterior à sua revogação, por se tratarem de rendimentos inteiramente decorrentes do arrendamento de um imóvel situado em área de reabilitação urbana, recuperado e reabilitado.

Os Requerentes defendem que, em cumprimento dos princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança e da proibição da retroatividade da lei fiscal (cf. artigo 103.º, n.º 3 da CRP e artigo 12.º da LGT), a revogação do benefício fiscal em apreço pela Lei n.º 56/2023, que entrou em vigor a 7 de outubro de 2023, não pode ter aplicação retroativa. Nesse sentido, defendem os Requerentes que a taxa de 5% deveria ter sido aplicada aos rendimentos

auferidos entre 1 de janeiro de 2023 e 6 de outubro de 2023 (280 dias, totalizando € 160.647,20) e a taxa de 25% apenas aos rendimentos auferidos a partir de 7 de outubro de 2023 (85 dias, totalizando € 48.767,90). Esta divisão implicaria um imposto total correto de € 20.224,37, o que demonstra um montante de imposto pago indevidamente de € 32.129,73.

Os Requerentes juntaram dez documentos, procurações forenses e substabelecimento com reserva. Os Requerentes apresentaram prova testemunhal e como prova documental os documentos juntos ao pedido de pronúncia arbitral.

Foi proferido despacho arbitral tendo em vista a notificação do dirigente máximo do serviço da administração tributária para, no prazo de 30 dias, apresentar resposta e solicitar a produção de prova adicional.

Na sua resposta, a Requerida alega que a liquidação de IRS n.º 2024..., referente ao ano de 2023, foi corretamente efetuada. A Requerida sustenta que, com a revogação do n.º 7 do artigo 71.º do EBF pela Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, que eliminou a taxa especial de 5% para rendimentos prediais de imóveis em áreas de reabilitação urbana, a norma aplicável passou a ser a taxa geral prevista no artigo 72.º do Código do IRS.

A Requerente argumenta que, tratando-se o IRS de um imposto periódico, cujo facto tributário ocorre no último dia do ano a que os rendimentos dizem respeito, a lei em vigor a 31 de dezembro de 2023 é a que deve ser aplicada à totalidade dos rendimentos auferidos nesse ano. Uma vez que a revogação do benefício fiscal já estava em vigor nessa data, e não tendo sido estabelecido qualquer regime transitório, a tributação dos rendimentos prediais dos Requerentes reverteu para a regra geral, ou seja, a taxa de 28%, conforme estipulado no artigo 72.º, n.º 1, alínea e) do Código do IRS.

A Requerida refuta a violação do princípio da não retroatividade, defendendo que a aplicação da lei vigente na data do facto tributário (*i.e.*, 31 de dezembro de 2023) não constitui uma

aplicação retroativa. Sublinha ainda que o benefício fiscal em causa estava classificado como de «*carácter temporário*» no EBF e que a sua extinção, segundo o artigo 14.º do EBF, implica a «*reposição automática da tributação-regra*». Consequentemente, a Requerida considera que não houve qualquer tributação excessiva ou indevida e pede que o pedido de pronúncia arbitral seja julgado totalmente improcedente, com a consequente absolvição da Requerida.

Posteriormente, a Requerida veio informar o Tribunal Arbitral que «*(...) por despacho da Subdiretora-geral, de 31.05.2025, mas que só agora foi remetido à jurista signatária, foi determinada a inutilidade superveniente do pedido, nos termos e com os fundamentos invocados, conforme documento que se anexa.*»

Naquele documento anexo a Requerida refere que em 03-04-2025 a declaração de IRS modelo 3 dos Requerentes foi novamente liquidada, dando lugar à liquidação n.º 2025..., com uma quantia a reembolsar no montante de € 42.817,04.

A Requerida refere no aludido despacho que se verifica, assim, a inutilidade superveniente da apreciação em análise, prevista no artigo 95.º do CPA, uma vez que a finalidade a que esta se destinava foi suprimida através da atribuição do benefício fiscal previsto no mencionado n.º 7 do artigo 71.º do EBF, na sua redação em vigor antes da sua revogação pela Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, tendo sido aplicada a taxa de 5% aos rendimentos prediais em apreço.

Quanto ao pedido de juros indemnizatórios peticionados pelos Requerentes a Requerida defende não serem os mesmos devidos, considerando que a liquidação n.º 2024... não foi paga.

II. Saneamento

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é materialmente competente, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 4.º e 5.º, todos do RJAT, relativamente ao pedido para apreciação da legalidade da liquidação de IRC n.º 2022..., referente ao ano de 2021.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão regularmente representadas, nos termos dos 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.

III. Matéria de facto

A) Matéria de Facto Provada

Com relevo para a apreciação e decisão das questões suscitadas, dão-se como assentes e provados os seguintes factos:

- i) Os Requerentes são casados entre si desde 27-08-1969;
- ii) Em 2023, os Requerentes auferiram, a título de rendimentos prediais, o montante total ilíquido de € 209.416,40 (duzentos e nove mil quatrocentos e dezasseis euros e quarenta cêntimos);
- iii) Os referidos rendimentos foram sujeitos a retenção na fonte à taxa de 25%, resultando no montante total retido de € 52.354,10 (cinquenta e dois mil trezentos e cinquenta e quatro euros e dez cêntimos);
- iv) O montante total suprarreferido declarado pelos Requerentes como rendimentos prediais relativos ao ano de 2023, resulta da soma das rendas auferidas, por aqueles, no âmbito de três distintos contratos de arrendamento não habitacionais, em concreto:
 - a. Contrato n.º..., em que figura como arrendatária a sociedade comercial anónima C..., S.A., com o número de identificação de pessoa coletiva..., tendo, no ano de 2023, sido emitidos 12 (doze) recibos de renda, no valor total de € 74.880,00 (setenta e quatro mil oitocentos e oitenta euros), com € 18.720,00 (dezoito mil setecentos e vinte euros) de retenção na fonte;

- b. Contrato n.º..., em que figura como arrendatária a sociedade comercial por quotas D..., UNIPESSOAL, LDA., com o número de identificação de pessoa coletiva ..., e relativamente ao qual, no ano de 2023, foram emitidos 12 (doze) recibos de renda, no valor total de € 76.036,40 (setenta e seis mil e trinta e seis euros e quarenta cêntimos), com € 19.009,10 (dezanove mil e nove euros e dez cêntimos) de retenção na fonte; e
 - c. Contrato n.º..., em que figura como arrendatária a sociedade comercial por quotas E..., LDA., com o número de identificação de pessoa coletiva..., e no âmbito do qual, durante o ano de 2023, foram emitidos 12 (doze) recibos de renda, no valor total de € 58.500,00 (cinquenta e oito mil e quinhentos euros), com € 14.625,00 (catorze mil seiscentos e vinte e cinco euros) de retenção na fonte;
- v) Os contratos referidos no ponto anterior respeitam ao prédio urbano sítio na Rua ..., n.º..., ...-... Vila Nova de Gaia, inscrito na matriz predial da freguesia ..., concelho de Vila Nova de Gaia sob o artigo ... e descrito na Conservatória do Registo Predial de Vila Nova de Gaia sob o número ... da referida freguesia (“**Prédio**”) e o qual é da única e exclusiva propriedade do Requerente A...;
- vi) O Prédio encontra-se situado em área de reabilitação urbana;
- vii) O Prédio foi objeto de uma intervenção de tendo passado de um «*estado de conservação considerado de “mau” antes da intervenção urbanística*» para um «*estado de conservação de “bom”*»;
- viii) Os Requerentes entregaram a sua declaração de IRS modelo 3, referente ao ano de 2023;
- ix) Naquela declaração os Requerentes declararam a título de rendimentos prediais, o montante total ilíquido de € 209.416,40 (duzentos e nove mil quatrocentos e dezasseis

euros e quarenta cêntimos) e retenções na fonte sobre aqueles rendimentos no valor de € 52.354,10 (cinquenta e dois mil trezentos e cinquenta e quatro euros e dez cêntimos);

- x) Em consequência, foi emitida a liquidação de IRS n.º 2024..., referente ao ano de 2023;
- xi) Os Requerentes apresentaram duas Reclamações Graciosas contra a liquidação de IRS identificada no ponto anterior;
- xii) Os Requerentes foram notificados do indeferimento das referidas Reclamações Graciosas apresentadas;
- xiii) Os Requerentes apresentaram pedido de pronúncia arbitral contra os atos de indeferimento das Reclamações Graciosas apresentadas e contra a liquidação de IRS n.º 2024..., referente ao ano de 2023;
- xiv) Em 03-04-2025, a declaração de IRS modelo 3, referente ao ano de 2023, apresentada pelos Requerentes foi novamente liquidada, dando lugar à liquidação no 2025..., com uma quantia a reembolsar no montante de € 42.817,04, por aplicação do benefício fiscal previsto no mencionado n.º 7 do artigo 71.º do EBF, em vigor antes da sua revogação pela Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, e consequente aplicação da taxa de 5% aos rendimentos prediais declarados;

B. Matéria de Facto Não Provada

Não existe factualidade relevante para a decisão da causa dada como não provada.

C. Motivação da Decisão da Matéria de Facto

Conforme resulta da aplicação conjugada do artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e do artigo 607.º, n.º 3, do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicáveis por força do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT, ao Tribunal Arbitral incumbe o dever de selecionar os factos que interessam à decisão

e discriminar a matéria que julga provada e declarar a que considera não provada, não tendo de se pronunciar sobre todos os elementos da matéria de facto alegados pelas partes.

Desta forma, os factos pertinentes para o julgamento da causa foram selecionados e conformados em função da sua relevância jurídica, a qual é determinada tendo em conta as várias soluções plausíveis das questões de direito para o objeto do litígio, tal como decorre do artigo 596.º, n.º 1, do CPC, aplicável por força do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

Nestes termos, tendo em conta as posições assumidas pelas partes e a prova documental junta aos autos, consideraram-se provados e não provados, com relevo para a decisão, os factos anteriormente elencados.

IV. Matéria de direito

A) Da inutilidade superveniente da lide

A inutilidade superveniente da lide ocorre quando, durante a sua pendência, a pretensão do autor não se puder manter, em virtude do desaparecimento dos sujeitos ou do objeto do processo ou ter havido satisfação do pedido fora da providência requerida, caso em que não existe qualquer efeito útil na decisão a proferir por já não ser possível o pedido ter acolhimento ou o fim visado com a ação ter sido atingido por outro meio.

O objeto do presente processo era a anulação das decisões de indeferimento reclamações graciosas apresentadas e a liquidação de IRS n.º 2024..., referente ao ano de 2023.

Ora, conforme resulta da matéria de facto dada como provada nos presentes autos, a Requerida informou o Tribunal Arbitral da revogação da referida liquidação e da emissão da nova liquidação n.º 2025..., com uma quantia a reembolsar no montante de € 42.817,04, resultante da aplicação do benefício fiscal previsto no mencionado n.º 7 do artigo 71.º do EBF, em vigor antes da sua revogação pela Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, e consequente aplicação da taxa de 5% aos rendimentos prediais declarados.

Neste contexto, o Tribunal Arbitral considera que a revogação dos atos contestados satisfaz a pretensão dos Requerentes, na parte respeitante à anulação liquidação de IRS n.º 2024..., referente ao ano de 2023, nos termos do artigo 277.º alínea e) do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º n.º 1 alínea e) do RJAT.

Neste sentido aponta o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo (“STA”) de 30/07/2014, proferido no âmbito do processo n.º 0875/14, que com a devida vénia reproduzimos na parte que se entende aplicável: «*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.*»

Em face do exposto e considerando que a pretensão dos Requerentes se encontra satisfeita, entende este Tribunal Arbitral que se verifica a inutilidade superveniente da lide quanto à apreciação da legalidade e consequente anulação do atos impugnados pelos Requerentes, de tal forma que se julga extinta a instância nos termos e para os efeitos previstos no artigo 277.º, alínea e), do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

B) Do pedido de pagamento dos juros indemnizatórios

Os Requerentes pedem a condenação da Requerida no pagamento de juros indemnizatórios, nos termos do artigo 43.º da LGT.

Nos termos do artigo 43.º, n.º 1, da LGT, na parte aqui aplicável, «*são devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido*».

Os Requerentes não demonstram, contudo, que o imposto referente à liquidação de IRS impugnada foi pago. Pelo contrário, os Requerentes referem que para a suspensão do processo

de execução fiscal foi oferecida garantia idónea, nos termos e para os efeitos do estabelecido nos artigos 169.º e 199.º do CPPT.

Por seu turno, a Requerida alega não haver lugar ao pagamento de juros indemnizatórios visto que a liquidação de IRS n.º 2024... não foi paga pelos Requerentes.

Assim sendo, não estando demonstrado que os Requerentes pagaram o imposto impugnado, por força do disposto nos artigos 61.º do CPPT e 43.º da LGT, não têm os Requerentes direitos aos indemnizatórios requeridos.

Razão pela qual, não se dá assim provimento ao pedido dos Requerentes nesta parte.

V. Decisão

Nestes termos, e com os fundamentos expostos, decide o presente Tribunal Arbitral:

- a) Julgar extinta a instância por inutilidade superveniente da lide, por falta de objeto, nos termos do artigo 277.º, alínea e), do CPC aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT;

- b) Julgar improcedente o pedido de pagamento juros indemnizatórios;

VI. Valor do processo

Fixa-se ao processo o valor de **€ 32.129,73**, em conformidade com o disposto no artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a) do CPPT, aplicável por remissão do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (“**RCPAT**”).

VII. Custas arbitrais

Ao Tribunal Arbitral compete fixar o montante das custas finais do processo e determinar a responsabilidade das partes no seu pagamento.

Deste modo e tendo em conta o disposto no artigo 536.º n.º 3 do CPC, aplicável *ex vi* alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, nas situações de extinção da instância por inutilidade superveniente da lide, a responsabilidade pelas custas fica a cargo do requerente, salvo se tal impossibilidade ou inutilidade for imputável ao réu requerido, caso em que é este o responsável pela sua totalidade.

No caso dos presentes autos, foi a Requerida que deu causa à inutilidade superveniente da lide, pelo que é ela que fica responsável pelo pagamento total das custas processuais, nos termos do já citado n.º 3 do artigo 536.º do CPC.

Assim, nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante de custas arbitrais em € **1.836,00**, de acordo com a Tabela I anexa ao RCPAT, a cargo da Requerida.

Notifique-se.

Lisboa, 12 de novembro de 2025

O Tribunal Arbitral,

Sérgio Santos Pereira