

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 681/2025-T

Tema: IRS – Inutilidade Superveniente da Lide

SUMÁRIO:

I - O 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 277º, alínea e) do Código de Processo Civil (CPC), subsidiariamente aplicável ao processo arbitral tributário, ex vi do artigo 29º, nº 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

O árbitro Paulo Ferreira Alves designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar o Tribunal Arbitral Singular, constituído em 26 de setembro de 2025, decide o seguinte:

RELATÓRIO

A -PARTES

A...., contribuinte n.º..., e B..., contribuinte n.º ..., ambos casados entre si, e residentes na Rua ... n.º LISBOA, doravante designada de Requerente ou sujeito passivo.

Autoridade Tributaria e Aduaneira, doravante designada por Requerida ou AT.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral, foi aceite pelo Presidente do CAAD, em 21 de julho de 2025 e automaticamente notificada a Autoridade Tributaria e Aduaneira, no dia 21 de julho de 2025, conforme consta da respetiva ata.

O Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no n.º 1 do artigo 6.º e da alínea b) 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, o Conselho Deontológico, designou o Árbitro Dr. Paulo Ferreira Alves, cuja nomeação foi aceite nos termos legalmente previstos.

Em 8 de setembro de 2025, as partes foram devidamente notificadas dessa designação, nos termos do artigo 11.º n.º 1, alínea a) e b), do RJAT e dos Artigos 6.º e 7º do Código Deontológico, e não manifestaram vontade de recusar a designação do Árbitro.

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, o Tribunal Arbitral singular, ficou regularmente constituído, em data de 26 de setembro de 2025.

A Requerida em 22 de Outubro de 2025, veio por meio de requerimento informar que o ato tributário sindicado foi parcialmente revogado por despacho de 20 de Outubro de 2025, pela Subdirectora-Geral do da área de gestão tributária – impostos sobre o rendimento, assente no ofício .../2025, e requereu a inutilidade superveniente da lide

Por despacho de 23 de Outubro de 2025, a Requerente foi notificada para se pronunciar ao referido requerimento.

Por despacho de 5 de novembro de 2025, a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT foi dispensada, e em sintonia com o previsto no artigo 113.º do CPPT, subsidiariamente aplicável, por força do disposto na alínea c) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, foi dispensada a apresentação de alegações.

A Requerida veio por meio de requerimento apresentado em 11 de Novembro de 2025 exercer o seu direito ao contraditório quanto ao Requerimento da Requerente de 5 de Novembro.

O Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído é materialmente competente, nos termos dos art.ºs 2.º, n.º 1, alínea a), e 30.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e encontram-se legalmente representadas (art.ºs 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e art.º 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

O processo não enferma de vícios que o invalidem.

Do Pedido

O ora Requerente, peticiona a declaração de ilegalidade do ato tributário de liquidação em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) referente a liquidação adicional ao exercício de 2022 e 2023, no valor económico de 8.000,00€, consubstanciada na demonstração de liquidação adicional de IRS n.º 2024..., efetuada em 24.1.2024, relativa ao ano de 2022, com o n.º de acerto de contas 2024..., no montante de 7 478,36 euros, (sete mil quatrocentos e setenta e oito euros e trinta e seis cêntimos), de que junta cópia (doc. 1), da liquidação inicial n.º 2023..., de IRS de 2022, efetuada e paga em 2023 (doc. 2), no valor de 496,82 (quatrocentos e noventa e seis e oitenta e dois cêntimos), e bem assim da demonstração de liquidação de juros compensatórios com o n.º de compensação 2024..., de 24.1.2024, no montante de 150,46 euros (doc. 3), por invocado retardamento da liquidação (art.ºs 91º do CIRS e 35º da LGT) relativa ao ano de 2022 (doc. 4), e bem assim da demonstração de liquidação de IRS n.º 2024..., efetuada em 30/06/2024, com o n.º de NR Documento 2024..., no montante de 2.761,80 euros, (dois mil setecentos e sessenta e um euros e oitenta cêntimos), relativa ao ano de 2023 (doc. 5). e a condenação da AT, na devolução ao Requerente do imposto pago, assim como dos juros de mora e custas processuais.

Questão previa, da inutilidade superveniente da lide

É suscitada na resposta da Requerida a questão prévia da inutilidade superveniente da lide, sustentando que o ato tributário sindicado foi parcialmente revogado por despacho de 20 de Outubro de 2025, pela Subdirectora-Geral do da área de gestão tributaria – impostos sobre o rendimento, assente no ofício .../2025.

Nos termos do despacho, resulta a revogação parcial do ato de liquidação visado nos autos.

A Requerente, devidamente notificada pronunciou-se, sustentando que cem a AT aos autos aceitar revogar os atos de liquidação praticados, expressando o entendimento de que entende que os serviços de construção civil não configuram atividade que conste de lista anexa ao código do IRS e propondo, em síntese, que os rendimentos do requerente sejam declarados pela sua totalidade no campo 404 do quadro 4A do anexo B da declaração anual de rendimentos de IRS, com o valor de 70.287,14 euros para o ano de 2022 e com o valor de 31 865,80, para o ano de 2023. Mais refere, que se requer que seja reconhecida razão aos requerentes a anulação das liquidações de IRS e juros compensatórios nos termos contestados, ordenando-se a restituição do que a mais foi cobrado e pago, acrescido dos competentes juros indemnizatórios, com fundamento nos supra invocados vícios de inexistência de facto tributário, de violação de lei imperativa, da CRP e dos princípios constitucionais da igualdade, da capacidade contributiva, da igualdade, da justiça entre os mais citados, pois só assim se fará a costumada justiça.

Atendendo a anulação parcial por parte da AT da liquidação em apreço, vejamos quais as consequências efeitos legais sobre os presentes autos.

Neste âmbito, importa compulsar o artigo 277.º, alínea e) do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT, que determina que a instância se extingue com “a impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide”.

A impossibilidade da lide ocorre quer em caso de morte ou extinção de uma das partes, quer por desaparecimento do objeto do processo ou 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 tenha qualquer efeito útil, ou porque não é possível dar satisfação à pretensão que o demandante pretende fazer valer no processo, ou porque o fim visado com a ação foi atingido por outro meio.

A pretensão formulada pelo Requerente, de anulação parcial do ato tributário de liquidação de IRS, ficou prejudicada pela decisão administrativa de “revogação” daquele (artigo 79.º, n.º 1 da LGT), que produziu os seus efeitos já na pendência da instância arbitral. Estamos, desta forma, perante uma vicissitude superveniente que eliminou o objeto da pretensão impugnatória deduzida pelo Requerente [a liquidação adicional de IRS e juros].

Com efeito, com a anulação administrativa pela AT, os efeitos jurídicos dos atos tributários são destruídos com eficácia retroativa, de acordo com o disposto no artigo 171.º, n.º 3 do Código do Procedimento Administrativo (“CPA”), verificando-se uma impossibilidade superveniente da lide. Como refere a Decisão Arbitral de 4 de novembro de 2013, no processo n.º 31/2013-T, do CAAD, “torna-se impossível juridicamente anular o que já não existe”. Em consequência, deve extinguir-se a instância processual, por se encontrar desprovida de objeto, nos termos do disposto nos artigos 277.º, alínea e) e 611.º do CPC, aplicáveis por remissão do citado artigo 29.º, n.º 1 alínea e) do RJAT.

Poderia suscitar-se a dúvida sobre a tempestividade da anulação administrativa, atendendo a que já havia decorrido o prazo de 30 dias, a contar do conhecimento do pedido de constituição do Tribunal Arbitral, estabelecido no artigo 13.º, n.º 1 do RJAT para a AT proceder à “*revogação, ratificação, reforma ou conversão do ato tributário cuja ilegalidade foi suscitada, praticando, quando necessário, ato tributário substitutivo*”, estipulando o n.º 3 desta norma que, findo este prazo, “*a administração tributária fica impossibilitada de praticar novo ato tributário relativamente ao mesmo sujeito passivo ou obrigado tributário, imposto e período de tributação, a não ser com fundamento em factos novos*”.

O preceito em apreço deve ser interpretado no sentido de que, uma vez transcorrido o mencionado prazo de 30 dias, a AT fica impedida de praticar um novo ato dispositivo que regule a relação jurídico-tributária, relativamente ao mesmo sujeito passivo, imposto e período de

tributação, exceto com fundamento em factos novos. Porém, esta restrição não ocorre em caso de simples anulação administrativa do ato impugnado, desacompanhada de nova regulação da situação jurídica.

Nesta última hipótese, afigura-se não merecer tutela o princípio da estabilidade da instância subjacente às limitações legais à atuação administrativa no decurso de pendência jurisdicional, uma vez que a Parte vem, simplesmente, reconhecer que à outra assiste razão, com fundamento material na lei, e, nessa medida, permitir a resolução antecipada do litígio e consequente extinção da instância, com economia processual e de meios. Deixou de existir razão para a subsistência do litígio, pois, ainda que em momento superveniente, foi gerado consenso suportado na convergência das partes quanto ao regime legal aplicável.

Esta interpretação foi acolhida pelo Supremo Tribunal Administrativo em relação ao processo de impugnação judicial, que é regido pelo artigo 112.º do CPPT, o qual estabelece uma disciplina similar à do artigo 13.º, n.os 1 e 3 do RJAT, este último aplicável à ação arbitral tributária. Constituindo o processo arbitral tributário um meio alternativo à impugnação judicial, é inegável a manifesta identidade de razões, a que acresce o facto de o CPA e as normas sobre organização e processo nos tribunais administrativos e tributários serem de aplicação subsidiária ao processo arbitral tributário, por remissão do artigo 29.º n.º1, alíneas c) e d) do RJAT.

Sobre a aplicação do regime do CPA à “revogação” de atos administrativos em matéria tributária preconiza o Supremo Tribunal Administrativo, no Acórdão proferido em 15 de março de 2017, no processo n.º 449/14, que:

“A possibilidade legal de revogação dos atos administrativos em matéria tributária está prevista no art. 79º da LGT (a revogação é um ato que faz cessar ou elimina os efeitos de um ato anterior, com fundamento na sua inconveniência ou invalidade, estando o respetivo regime previsto nos arts. 138º a 146º do CPA). ”

Todavia, não constando da LGT nem do CPPT norma definidora do prazo para tal revogação, é incontroverso que hão-de acolher-se as regras constantes dos arts. 136º e ss. do CPA, que diretamente regulam a revogação dos atos administrativos [sendo que o CPA constitui legislação complementar e subsidiária ao direito tributário – arts. 2º, al. c), da LGT e 2º, al. d), do CPPT (Cfr., por todos, o ac. desta Secção do

STA, de 15/5/2013, proc. nº 0566/12; bem como Leite Campos, Benjamim Rodrigues e Jorge de Sousa, Lei Geral Tributária Anotada e comentada, 4^a ed., 2012, anotação 1 ao art. 79º, p. 724 e Lima Guerreiro, Lei Geral Tributária, anotada, Editora Rei dos Livros, pág. 350, nota 7.). [...]”

No mesmo sentido da aplicabilidade do regime da invalidade administrativa aos atos em matéria tributária voltou o Supremo Tribunal Administrativo a pronunciar-se no Acórdão de 17 de dezembro de 2014, relativo ao processo n.º 454/14.

Por outro lado, o artigo 168.º, n.º 3 do CPA determina que a anulação de atos que tenham sido objeto de impugnação jurisdicional, como é o caso, pode ter lugar até ao encerramento da discussão.

É, assim, de concluir pela tempestividade da anulação administrativa efetuada por despacho de 20 de outubro de 2025 que, retira à lide arbitral o seu objeto, pelo que se julga extinta a instância processual, em conformidade com o disposto nos artigos 277.º, alínea e) e 611.º do CPC, ex vi artigo 29.º, n.º 1 alínea e) do RJAT.

O evento que torna inútil a apreciação do mérito da causa, verificou-se em data anterior à constituição do Tribunal Arbitral Singular. A anulação que o Requerente visava com o presente processo arbitral encontra-se atingida, pelo que, não oferece dúvida que a Decisão Arbitral que normalmente seria proferida, conhecendo do mérito da pretensão deduzida, se afigura destituída de qualquer efeito útil, pelo que não se justifica a sua prolação.

Termos em que se julga verificada a inutilidade superveniente da lide em virtude da revogação do ato tributário por parte da Autoridade Tributária (aqui Requerida) e a sua consequente anulação.

Dos Juros Indemnizatórios.

Peticiona, ainda, o Requerente o pagamento de juros indemnizatórios.

Perante o exposto, entende o Tribunal Arbitral Singular que a revogação do ato por parte da Autoridade Tributária, aqui Requerida, demostra erro imputável aos serviços, uma vez que, reconheceram os serviços, pela revogação, que o ato era ilegal.

Na verdade, estando demonstrado que o Requerente pagou o imposto impugnado na parte superior ao que é devido, por força do disposto nos art.ºs 61.º do CPPT e 43.º da LGT, tem o Requerente direito aos juros indemnizatórios devidos, juros esses a serem contados desde a data do pagamento do imposto indevido (anulado) até à data da emissão da respetiva nota de crédito, contando-se o prazo para esse pagamento do início do prazo para a execução espontânea da presente decisão (art.º 61.º, n.ºs 2.º a 5.º, do CPPTRIB), tudo à taxa apurada de harmonia com o disposto no n.º 4.º do artigo 43.º da LGT.

Dá-se assim provimento ao pedido da Requerente.

Questões de conhecimento prejudicado

Na sentença a proferir deve o juiz pronunciar-se sobre todas as questões que deva apreciar, abstendo-se de se pronunciar sobre questões de que não deva conhecer (segmento final do n.º 1 do artigo 125.º, do CPPT). Contudo as questões sobre que recaem os poderes de cognição do tribunal, são, de acordo com o n.º 2 do artigo 608.º, do CPC, aplicável subsidiariamente ao processo arbitral tributário, por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT, “*as questões que as partes tenham submetido à sua apreciação, excetuadas aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras (...)*”.

Em face da solução dada quanto a inutilidade superveniente da lide e juros compensatórios, por virtude da revogação parcial do ato tributário, ficam prejudicadas as demais questões suscitadas no PPA da Requerente, incluindo os vícios de constitucionalidade apontados pela Requerente, bem como as questões suscitadas pela Requerente no seu requerimento apresentado em 5 de Novembro de 2025.

Decisão

Termos em que acorda o presente Tribunal em:

- (i) Declarar extinta a presente instância arbitral, por inutilidade superveniente da lide.
- (ii) Condenar a Requerida ao pagamento de juros indemnizatórios já vencidos relativos ao período, a contar desde o pagamento do imposto nos termos dos n.ºs 2.º a 5.º do art.º 61.º do CPPT à taxa apurada de harmonia com o disposto no n.º 4.º do art.º 43.º da LGT até integral e efetivo reembolso.

Fixa-se o valor do processo em 8.000,00 € (oito mil euros) atendendo ao valor económico do processo aferido pelo valor das liquidações de imposto impugnadas, e em conformidade fixa-se as custas, no respetivo montante em 612,00 € (seiscentos e doze euros), a cargo do Requerida de acordo com o artigo 12.º, n.º 2 do Regime de Arbitragem Tributária, do artigo 4.º do RCPAT e da Tabela I anexa a este último. – n.º 10 do art.º 35º, e n.º 1, 4 e 5 do art.º 43º da LGT, art.ºs 5.º, n.º 1, al. a) do RCPT, 97.º-A, n.º 1, al. a) do CPPT e 559.º do CPC).

Notifique-se.

Lisboa, 4 de dezembro de 2025

O Árbitro

Paulo Ferreira Alves