

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 881/2025-T

Tema: IRS. Revogação do ato tributário e inutilidade superveniente da lide.

Sumário

A revogação da liquidação de imposto impugnada no decorrer da ação arbitral determina a inutilidade superveniente da lide, nos termos da alínea e) do artigo 277.º do Código do Processo Civil (CPC), aplicável *ex vi* alínea e) do n.º 1 do artigo 29º do RJAT.

Decisão Arbitral

I – Relatório

A..., com o NIF..., residente na Rua..., ..., ...-... Lisboa (doravante “REQUERENTE”), notificada do ato de liquidação de IRS n.º 2025..., referente ao ano de 2023, que apurou o valor a pagar de € 8.937,84, com data-limite de pagamento até 9 de julho de 2025(reproduzido), veio requerer a constituição de tribunal arbitral, ao abrigo do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, para apreciar a legalidade e proceder à declaração de anulação daquela liquidação.

O pedido arbitral foi apresentado em 06-10-2025, aceite em 08-10-2025 e notificado à AT em 10-10-2025.

Em 24-11-2025 foi nomeada a ora signatária, como árbitro do Tribunal arbitral singular a constituir, que aceitou a nomeação. As partes foram oportuna e devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de a recusar, 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, o Tribunal ficou constituído em 16-12-2025 e em 16-12-2025 foi proferido despacho, nos termos do artigo 17º do RJAT, devidamente notificado à AT, o qual fixou o prazo para a apresentação de resposta.

Em 18-02-2026 a Requerida apresentou requerimento aos autos, com seguinte teor:

«1 - Por despacho da Subdiretora de 11-02-2026, constante na informação 33/2026 da DSIRS, foi determinada a correção da liquidação de IRS n.º 2025..., de 2024-12-23, referente ao IRS do ano fiscal de 2023, objeto da presente impugnação. (cfr. Documento que se anexa)

2 – Na informação 33/2026 da DSIRS foi considerado que:

“7. Ora, verifica-se que a requerente foi residente em Portugal antes de 31 de dezembro de 2015, conforme informação constante no cadastro, pelo que é necessário verificar se está preenchido o requisito da não residência fiscal em Portugal nos três anos imediatamente anteriores ao ano do seu regresso (2019), isto é, 2016, 2017 e 2018.

8. Apesar de a requerente ter apenas alterado a sua situação para não residente (Malásia) em 2016-01-07, resulta do contrato de trabalho (documento n.º 4 junto ao pedido) que iniciou funções em 14 de dezembro de 2015 na empresa sediada em Kuala Lumpur, Malásia, pelo que, tendo regressado em 2019 conforme documento n.º 7, poderia beneficiar no ano de regresso e 4 anos seguintes.

9. Contudo, verifica-se que a requerente apenas vem solicitar a consideração do regime previsto para os ex-residentes no ano de 2023, último ano que poderia beneficiar desse regime, não tendo feito essa menção nos anos anteriores, motivo pelo qual a declaração, e consequentemente a liquidação, não aceitou a aplicação do referido regime.

10. Coloca-se, portanto, a questão de saber se, não tendo a requerente exercido a opção no ano do seu regresso (2019) e três anos seguintes, poderá ainda assim beneficiar do regime no ano de 2023 (último ano a que teria direito).

11. O regime previsto no artigo 12.º-A não exige, ao contrário de outros regimes, qualquer inscrição prévia que seja necessária aquando do regresso a Portugal, sendo apenas necessário e crucial que, no momento da entrega da respetiva declaração Modelo 3 de IRS, o contribuinte indique no campo indicado para o efeito de que pretende usufruir do benefício previsto no artigo 12.º-A CIRS, devendo esta opção ser registada anualmente durante os cinco anos em que o regime é aplicável.

12. No entanto, a requerente aquando da entrega as declarações, nomeadamente, dos anos de 2019 a 2021, não mencionou o regime porque não declarou ter auferido rendimentos

das categorias A (trabalho dependente) e B (trabalho independente), uma vez que apenas estes rendimentos beneficiam da tributação de apenas de 50% do valor total.

13. Assim, verificando-se no caso concreto que, a requerente não beneficiou do regime no ano do seu regresso (2019) e seguintes (2020 e 2021) por não ter auferido rendimentos abrangidos pelo regime, a requerente no ano do seu regresso (2019) preenchia e os requisitos para beneficiar do regime previsto no artigo 12.º-A do CIRS, nesse ano e quatro anos seguintes, ou seja, nos anos de 2019 a 2023 (último ano do benefício), pelo que propomos que seja dado provimento ao pedido.

14. Quanto aos juros indemnizatórios, os mesmos são devidos nos termos do n.º 1 do artigo 43.º da LGT.”

3 – Concluindo a DSIRS que:

“Após apreciação do pedido de pronúncia arbitral, afigura-se-nos que deverá ser dado provimento ao solicitado por a requerente preencher os requisitos do regime previsto no artigo 12.º-A do CIRS no ano do seu regresso (2019) e quatro anos seguintes, nele se incluindo o ano de 2023 (último ano do benefício).”

4 – Face ao exposto, aguarda-se a correção da liquidação de IRS n.º 2025..., de 2024-12-23, referente ao IRS do ano fiscal de 2023, objeto da presente impugnação.»

Em 04-03-2026 a Requerente juntou aos autos Requerimento no qual vem alegar a inutilidade superveniente da lide, nos termos seguintes:

«... a Requerente, tendo sido notificada do Requerimento apresentado pela Ex.ma Representante da entidade requerida no âmbito do presente processo, nos termos do qual “ Após apreciação do pedido de pronúncia arbitral, afigura-se-nos que deverá ser dado provimento ao solicitado por a requerente preencher os requisitos do regime previsto no artigo 12.º-A do CIRS no ano do seu regresso (2019) e quatro anos seguintes, nele se incluindo o ano de 2023 (último ano do benefício).”, e tendo, entretanto, por Ofício n.º..., de 23 de fevereiro de 2026, sido notificada do despacho emitido pela Ex.ma Senhora Diretora da Direção de Serviços do IRS da Entidade Requerida, que determina a revogação do “ato tributário que constitui o

objeto do pedido de constituição do tribunal arbitral supramencionado” (cfr. Documento que ora se junta e dá por integralmente reproduzido), vem expor e requerer a V. Exa. o seguinte:

- 1. Em face da anulação do ato de liquidação de IRS objeto do presente processo e, bem assim, do reconhecimento do direito da REQUERENTE a juros indemnizatórios sobre o valor a reembolsar na sequência da emissão do ato que vier a ser emitido em concretização da referida anulação, considera a REQUERENTE que a sua pretensão se encontra satisfeita.*
- 2. Pelo que, em consequência da perda do seu objeto, deverá a presente instância ser extinta por inutilidade superveniente da lide, o que, muito respeitosamente, se requer seja determinado por V. Exa..*
- 3. Como consequência da referida extinção, estabelece Artigo 536.º, n.ºs 3 e 4, do CPC, aplicável ex vi do Artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT, que a responsabilidade pelas custas processuais fica totalmente a cargo da entidade Requerida, sempre que a inutilidade decorra de satisfação voluntária, por parte da mesma, da pretensão da REQUERENTE, o que, como vimos, se verificou no caso em apreço. (...)».*

A Requerente juntou, ainda, o Ofício n.º ..., de 23 de fevereiro de 2026, o qual Revogou o Ato de Liquidação.

Em suma, alega e requer a extinção da instância por inutilidade superveniente da lide, a condenação da Requerida AT nas custas arbitrais, uma vez que foi esta que deu causa à instância.

II - A Questão a decidir:

Face ao que vem exposto e à posição assumida pelas partes, a única questão a decidir é, pois, a de saber se estão verificados os pressupostos de facto e de direito para a declaração de inutilidade superveniente da lide e consequente extinção da lide.

III - Saneamento

O tribunal arbitral foi regularmente constituído e é materialmente competente.

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

O processo não enferma de nulidades nem foram suscitadas exceções.

IV – Decisão da matéria de facto

§1º Factos provados

Com relevo para a decisão, consideram-se provados os seguintes factos:

- a) A Requerente no ano de 2015, foi considerada residente fiscal em Portugal, como comprova a declaração de rendimentos Modelo 3 por si submetida e junta aos autos como documento n.º 3 junto aos autos.
- b) Em dezembro de 2015, a Requerente emigrou por motivos profissionais para a Malásia, tendo aí estabelecido a sua residência em 14 de dezembro daquele ano, tendo celebrado contrato de trabalho junto aos autos como documento n.º 4.
- c) A referida alteração de residência de Portugal para a Malásia foi registada junto da Autoridade Tributária portuguesa no dia 6 de janeiro de 2016, como resulta do documento n.º 5 que juntou aos autos com o pedido arbitral.
- d) Em 4 de abril de 2018, e por motivos de nova mudança de emprego, a Requerente passou a residir em Londres, no Reino Unido, como resulta do documento n.º 6 junto aos autos com o pedido arbitral.
- e) Em dezembro de 2019, após um período de cerca de 4 anos a viver fora de Portugal a REQUERENTE volta a estabelecer a sua residência em Portugal, tendo procedido à alteração da sua morada fiscal junto dos serviços do Cartão de Cidadão em 26 de dezembro de 2019, como se comprova pelo documento n.º 7 junto aos autos com o pedido arbitral.
- f) No ano de 2024, aquando do preenchimento da sua declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS referente ao ano de 2023, a Requerente indicou, no quadro E do Anexo A da referida declaração, que pretendia que os seus rendimentos fossem tributados à luz do regime de tributação dos ex-residentes, previsto no Artigo 12.º-

A do Código do IRS, por considerar que reunia, desde 2019, os requisitos legais para o efeito.

- g) Na sequência da submissão da referida declaração, a ora REQUERENTE foi notificada pela Autoridade Tributária da existência de uma divergência, pelo facto de, alegadamente, não lhe ser aplicável, no ano de 2023, o regime fiscal dos ex-residentes previsto no Artigo 12.º-A do Código do IRS, com a justificação do referido regime se prender com o facto da Requerente ter residência fiscal em Portugal nos três anos anteriores a 2023, como resulta do documento n.º 2 junto em anexo ao pedido arbitral.
- h) A Requerente, em face da referida divergência, procedeu à corrigir da Declaração Modelo 3.
- i) Na sequência desta correção, a Autoridade Tributária procedeu à emissão do ato de liquidação ora em crise sem aplicar o sobredito regime fiscal dos ex-residentes, com exclusão de tributação de 50% dos rendimentos, apurando, conseqüentemente, um valor a pagar a título de IRS e de Juros Compensatórios de € 8.937,84, como consta do documento n.º 1 junto com o pedido arbitral.
- j) A Requerente aderiu a um plano de pagamento em prestações, como resulta do documento n.º 9 junto ao pedido arbitral, que evidencia que até ao momento da apresentação do pedido arbitral já havia pago o valor de € 1.505,96.
- k) O presente pedido arbitral foi apresentado em 06-10-2025.
- l) Por Ofício n.º ..., de 23-02-2026, a Requerida AT Revogou o Ato de Liquidação, nos termos seguintes:

Assunto: CAAD 881/2025- REVOGAÇÃO DO ATO TRIBUTÁRIO

Fica V. Exa. notificado(a) que, nos termos e para os efeitos do n.º 1 do artigo 13.º do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, por despacho de 2026-02-11 da Subdiretora-Geral da área de Gestão Tributária – Impostos sobre o Rendimento, foi revogado o ato tributário que constitui o objeto do pedido de constituição do tribunal arbitral supramencionado, apresentado por Mafalda Isabel da Providência e Costa, conforme fundamentação em anexo.

- m) Por requerimento de 04-03-2026 a Requerente veio aos autos requerer a extinção da instância por inutilidade superveniente da lide.

§ 2º Factos não provados

Não existem factos não provados relevantes para a decisão da causa.

§ 3º Motivação da matéria de facto

O Tribunal formou a sua convicção quanto à factualidade dada como provada com base nos documentos juntos à petição inicial, e bem assim na natureza de factos não controvertidos face à posição evidenciada nos autos pelos requerimentos juntos pela Requerida e Requerente, respetivamente em 18-02-2026 e 04-03-2026, respetivamente.

do CPPT, 99.º da LGT, 90.º do CPTA, 5.º, n.º 2, e 411.º do CPC).

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 e prudente convicção formada a partir do exame e avaliação dos meios de prova trazidos ao processo e de acordo com as regras da experiência de vida (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), bem assim como do reconhecimento mútuo dos mesmos.

Como resulta evidente nos presentes autos as partes não divergiram quanto aos factos, aliás todos provados documentalente, pelo os mesmos não se afiguram controvertidos.

V – Decisão da matéria de Direito

§1º Anulação Administrativa do ato tributário impugnado – Inutilidade Superveniente da lide.

A liquidação impugnada, que constitui o objeto principal o presente pedido arbitral, foi revogada administrativamente pelo despacho de 11.02.2026 (Ofício nº .../2026) da Sub-Diretora Geral da AT - Área de Gestão Tributária dos Impostos Sobre o Rendimento (IR).

Nestas circunstâncias, e sem necessidade de grandes demonstrações, o pedido de anulação da liquidação impugnada, da qual resultou um valor a pagar de €8.937,84 ficou sem

objeto, pois, com a revogação administrativa, verificou-se impossibilidade superveniente da lide na justa medida em que se torna impossível anular o que já não existe.

Determina o disposto no artigo 277º, alínea e) do Código de Processo Civil (CPC) aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT, que a instância se extingue com “a impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide”.

Ora, a inutilidade superveniente da lide ocorre, desde logo, quando, em virtude de novos factos ocorridos na pendência do processo, a decisão a proferir já não tenha qualquer efeito útil. No caso dos presentes autos é evidente que tendo o ato sido revogado já não poderá ser anulado, porque não se pode anular o que já não existe na ordem jurídica.¹

Acresce que o fim visado com a ação foi atingido, embora por outro meio, tendo a própria Requerida AT reconhecido que assistia razão à Requerente no pedido formulado. Tal entendimento está, ainda, alinhado com a jurisprudência arbitral e dos nossos Tribunais superiores, que têm vindo a afirmar que a inutilidade superveniente da lide (que constitui causa de extinção da instância - al. e) do art. 277º do CPC) se verifica- 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, nomeadamente, pela revogação do ato impugnado.²

A prática posterior de ato expresso de revogação da liquidação impugnada (cfr. artigo 79.º, n.º 1 da LGT) implica que a instância constituída para apreciação da legalidade da liquidação se extingue por inutilidade superveniente da lide, dado que, tendo sido eliminados os seus efeitos pela revogação anulatória, perde utilidade a apreciação, dos vícios alegados em ordem à sua invalidade, ficando sem objeto a pretensão impugnatória.

¹ Neste sentido, 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, pp. 555), “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 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”.

² Neste sentido, cfr. Acórdão do STA de 30-07-2014, in proc. Nº 0875/14; Decisões arbitrais nºs 530/2025-t, 734/2025 T e 882/2025-T, entre outras.734/2025-T

Pelo que, este Tribunal decide pela inutilidade superveniente da lide no que concerne ao pedido de anulação do ato tributário objeto do presente processo, o que implica a extinção da correspondente instância nos termos do disposto no artigo 277.º, al. e) do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, al. e) do RJAT.

§2º Dos restantes pedidos formulados no pedido arbitral

Fica prejudicado o conhecimento do pedido de juros indemnizatórios formulado no pedido arbitral porquanto, como refere a Requerente, «em face da anulação do ato de liquidação de IRS objeto do presente processo e, bem assim, do reconhecimento do direito da REQUERENTE a juros indemnizatórios sobre o valor a reembolsar na sequência da emissão do ato que vier a ser emitido em concretização da referida anulação, considera a REQUERENTE que a sua pretensão se encontra satisfeita.

Quanto à responsabilidade pelas custas do processo:

Nos autos verificou-se que a causa de extinção da instância é imputável à Requerida Autoridade Tributária, pois apenas revogou a liquidação depois de constituído o Tribunal Arbitral.

Em conformidade com o disposto no artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, “*da decisão arbitral proferida pelo tribunal arbitral consta a fixação do montante e a repartição pelas partes das custas diretamente resultantes do processo arbitral*”.

Nos presentes autos a revogação ocorreu na pendência do processo arbitral, sendo certo que poderia ter ocorrido na fase administrativa, antes da constituição do próprio tribunal arbitral.

Tendo em consideração o disposto no artigo 536.º, 4 do CPC, aplicável *ex vi* art. 29.º, 1, e) do RJAT, entende este Tribunal arbitral que a responsabilidade pelas custas arbitrais cabe à Requerida.

VI. Da Decisão

Termos em que se decide:

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

VI. Valor do processo

Fixa-se o valor do processo em € **8.937,84** (oito mil, novecentos e trinta e sete euros e oitenta e quatro cêntimos) nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 3 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

VII. Custas

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € **918,00** (novecentos e dezoito euros) nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, a pagar pela Requerida, nos termos do artigo 536 n.º 4 do CPC aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT, e dos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT.

Notifique-se.

Lisboa, 7 de abril de 2026

O Tribunal Arbitral,

Maria do Rosário Anjos