

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 162/2025-T**

**Tema: Caducidade do direito de ação | Inutilidade superveniente da lide**

## DECISÃO ARBITRAL

### SUMÁRIO:

I. O prazo para a apresentação do pedido de constituição de tribunal arbitral é um prazo substantivo, pelo que segue as regras previstas no artigo 279.º do Código Civil. À mesma solução também se chega por aplicação subsidiária do artigo 20.º, n.º 1 do CPPT, ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea a), do RJAT.

II. A revogação do ato tributário objeto do Pedido de Pronúncia Arbitral após a constituição do Tribunal Arbitral, que dá satisfação às pretensões formuladas pelos Requerentes, é causa de extinção da instância, por inutilidade superveniente da lide, nos termos do artigo 277.º, alínea e) do Código de Processo Civil, ex vi do artigo 29.º, 1, alínea e) do RJAT.

\*\*\*

Carla Almeida Cruz, árbitro das listas do CAAD, designada pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral singular, constituído em 30-04-2025, elabora nos seguintes termos a decisão arbitral no processo identificado.

### **1. RELATÓRIO**

1. A..., NIF ..., 2. B..., NIF ... em representação de sua falecida mãe C... NIF..., 3. D..., NIF..., 4. E..., NIF..., 5. F..., NIF ... em representação de seu falecido pai G... NIF..., 6. H... NIF..., 7. I..., NIF... em representação de seu falecido pai J... NIF..., 8. K..., NIF..., 9. L..., NIF ..., 10. M..., NIF ..., 11. N..., NIF ... em representação de sua falecida mãe O..., NIF..., 12. P..., NIF ..., 13. Q..., NIF ..., 14. R..., NIF..., 15. S...,

1.

NIF ..., 16. T..., NIF ..., e 17. U..., NIF ..., na qualidade de cabeça de casal na herança NIF..., aberta por óbito de V... (doravante, abreviadamente designados de “Requerentes”), vieram, nos termos do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, constante 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, (doravante, abreviadamente designado de “RJAT”), requerer a constituição de Tribunal Arbitral, peticionando a anulação dos seguintes atos de liquidação de imposto do selo, relativos à aquisição por usucapião de uma parte (uma parcela de 237,825 ha) do prédio rústico, inscrito sob o artigo ..., na matriz predial da freguesia de ..., no concelho de ..., distrito de Santarém, que tinha a área de 383,175 ha, da qual resultou uma matéria coletável de IS no valor de €34.441,13:

1. ... datado de 15.12.2023 participação ... A... (1)
2. ... “ 07.07.2023 “ ... C... (2)
3. ... “ 26.10.2023 “ ... D... (3)
4. ... “ 15.11.2023 “ ... E... (4)
5. ... “ 10.11.2023 “ ... G... (5)
6. ... “ 14.11.2023 “ ... H... (6)
7. ... “ 07.07.2023 “ ... J... (7)
8. ... “ 05.12.2023 “ ... K... (8)
9. ... “ 07.07.2023 “ ... L... (9)
10. ... “ 13.10.2024 “ ... O... (11)
11. ... “ 13.11.2023 “ ... P... (12)
12. ... “ 18.10.2024 “ ... M... (10)
13. ... “ 14.11.2023 “ ... U... (17)
14. ... “ 24.10.2024 “ ... T... (16)
15. ... “ 15.11.2023 “ ... S... (15)
16. ... “ 24.10.2023 “ ... R... (14)
17. ... “ 07.11.2023 “ ... Q... ((13))

Os Requerentes, no requerimento de pronúncia arbitral, peticionam também a condenação da AT na restituição das prestações do Imposto do Selo liquidado que tenham sido pagas, no pagamento dos juros indemnizatórios devidos desde a data de cada pagamento e no pagamento das custas processuais, assim como no reembolso da taxa de justiça.

Os Requerentes peticionam ainda a título subsidiário, para o caso de improceder o pedido de anulação dos atos tributários em questão, que a AT emita novas notas de liquidação do imposto que reflitam a área de 237,825 ha) do prédio justificado e o respetivo VPT atualizado.

É Requerida nestes autos a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (“Requerida” ou “AT”).

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD em 19-02-2025 e foi notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) em 24-02-2025.

Nos termos do disposto no artigo 6.º, n.º 1 e do artigo 11.º, n.º 1, alínea b) do RJAT, o Conselho Deontológico designou como árbitro do Tribunal Arbitral, com árbitro singular, a signatária, que manifestou a aceitação do encargo, no prazo legal.

Em 08-04-2025 as partes foram devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado intenção de recusar a designação do árbitro, nos termos previstos nas normas do artigo 11.º, n.º 1, alíneas a) e b) do RJAT e nas normas dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Assim, e em conformidade com a disciplina constante do artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 30-04-2025.

A Requerida, através de despacho arbitral proferido em 02-05-2025, foi notificada para os efeitos previstos no artigo 17.º da RJAT.

Em 09-06-2025, a Requerida apresentou a sua resposta, cujo teor se dá aqui por integralmente reproduzido.

Na sua resposta a Requerida, defendeu-se por exceção, tendo invocado a exceção da caducidade do direito de ação relativamente a todos os Requerentes, com exceção dos Requerentes M... (10º requerente), N... , em representação de sua falecida mãe O... (11ª requerente) e T... (16º requerente), sendo que quanto a estes requerentes, e em sede de impugnação, a Requerida reconhece que tendo sido usucapida uma parcela de terreno do prédio rústico inscrito sob o artigo ... com a área de 237,825 ha, e não a da totalidade do prédio (383,175 ha), e não obstante a informação preenchida pelos sujeitos passivos nas declarações modelo 1 do IS, serão corrigidas as liquidações de ISTG n.ºs ..., ... e ..., quanto ao valor tributável da Verba 1, passando este a ser de €20.765,75 (ao invés dos €33.457,02 que constava nas mesmas), concluindo que quanto a estes requerentes tendo sido atendido o respetivo pedido, deve nesta parte ser determinada a inutilidade da lide. A Requerida peticiona ainda a final que seja julgado improcedente o pedido de juros indemnizatórios por falta de verificação dos pressupostos do artigo 43º da LGT.

Com a sua resposta a Requerida remeteu também ao tribunal arbitral, cópia do processo administrativo.

Por despacho de 12-06-2025, foi dispensada a realização da reunião a que alude o artigo 18.º, do RJAT e determinada a notificação das partes para produzirem alegações escritas, e a notificação dos Requerentes para, em sede de alegações, exercerem o contraditório quanto à matéria de exceção invocada pela AT na sua Resposta.

Em 26-06-2025, os Requerentes apresentaram alegações escritas e pronunciaram-se sobre a exceção invocada pela AT, tendo pugnado pela respetiva improcedência.

Em 16-07-2025, a AT apresentou requerimento no qual manifesta a sua intenção de não pretender produzir alegações finais escritas, dando por integralmente reproduzido todo o aduzido na respetiva resposta.

## **2. SANEAMENTO**

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é materialmente competente, face ao preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, do DL n.º 10/2011, de 20 de Janeiro.

As partes estão devidamente representadas, gozam de personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade (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 processo não enferma de nulidades.

A Requerida invocou a exceção da caducidade do direito de ação, que obsta ao conhecimento de mérito e de que cumpre conhecer adiante.

## **3. FUNDAMENTAÇÃO**

### **3.1. MATÉRIA DE FACTO**

#### **3.1.1. Factos provados**

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

- A) Em 02-11-2022, foi celebrada no Cartório Notarial de ... da Notária ..., escritura de justificação notarial de aquisição por usucapião, lavrada de fls. 115 a 122 verso do livro de notas para escrituras diversas n.º..., através da qual os Requerentes adquiriram parte (uma parcela com a área de 237,825 ha) do prédio inscrito sob o artigo ..., na matriz predial da freguesia de ..., no concelho de ..., distrito de Santarém, com a área de 383,175 ha, o VPT inicial (reportado

ao ano de inscrição na matriz de 1969) de € 18.162,60 e o VPT (determinado no ano de 2005) de € 22.884,88 (cfr. docs. 2 e 8, junto com o pedido de pronúncia arbitral (“PPA”) e processo administrativo (“PA”).

B) Na referida escritura de justificação notarial, constam como primeiros outorgantes (cfr. doc. 8, junto PPA):


- 1) W..., com o NIF..., na qualidade de procurador e em representação de X..., com o NIF ..., na qualidade de testamenteira e cabeça-de-casal da herança aberta por óbito das decessas: Y... e Z... e os legatários:
- 2) K... – NIF...;
- 3) H... – NIF...;
- 4) E... – NIF...;
- 5) G... – NIF...;
- 6) J... – NIF...;
- 7) AA... – NIF...;
- 8) P...- NIF...;
- 9) BB... – NIF...;
- 10) CC... – NIF...;
- 11) V... – NIF...;
- 12) DD... – NIF...;
- 13) EE...- NIF...;
- 14) V...- NIF...;
- 15) D...- NIF...;
- 16) C...- NIF...;
- 17) A...- NIF...;
- 18) O...- NIF...;
- 19) FF...- NIF ...;
- 20) L... – NIF...;
- 21) R... – NIF...;
- 22) GG... – NIF...;
- 23) M...- NI...;
- 24) Q...- NIF....

- C) Nesta mesma escritura, os primeiros outorgantes, dos quais fazem parte os Requerentes, declararam que “(...) são donos e legítimos possuidores, com exclusão de outrem, do bem imóvel a seguir identificado: PRÉDIO MISTO, com a área de duzentos e trinta e sete vírgula oitocentos e vinte e cinco hectares, denominado ... ou Herdade ..., freguesia do ..., concelho de ..., (...) inscrito na matriz rústica sob parte do artigo ..., ainda sem valor patrimonial atribuído, ao qual atribuem o valor de duzentos e sessenta mil euros e na matriz urbana sob o artigo ... (...), ... (...), ... (...), ... (...), ... (...),...(...), ... (...),... (...), ... (...),...(...), ... (...), ... (...); a desanexar do descrito na Conservatória do Registo Predial de ... sob o número ..., da freguesia de ...(...) (cfr. doc. 8, junto com o PPA).
- D) Relativamente a esta escritura de justificação notarial, os Requerentes apresentaram as seguintes Participações de Imposto do Selo (PIS) sobre as transmissões gratuitas, que deram origem à emissão das liquidações de Imposto do Selo sobre as Transmissões Gratuitas (ISTG) seguintes (cfr. docs. 11 a 26 juntos com o PPA, PA e acordo):

NIF	Nome	Em representação		Participação de IS	Data da apresentação da participação	NIF do representante do participante	Liquidação ISTG	Data	Montante	Nota de Cobrança	Data de emissão	Data limite pagamento
		NIF	Nome									
1	A...				07/07/2023			15-12-2023		2023	20/12/2023	29/02/2024
2	B...		C...		07/07/2023			13-11-2023		2023	23/11/2023	31/03/2024
3	D...				07/07/2023			26/10/2023		2023	01/11/2023	31/01/2024
4	E...				07/07/2023			15/11/2023		2023	23/11/2023	29/02/2024
5	F...		G...		07/07/2023			10/11/2023		2023	15/11/2023	31/01/2024
6	H...				07/07/2023			23/11/2023		2023	23/11/2023	31/01/2024
7	I...		J...		07/07/2023			15/12/2023		2023	20/12/2023	29/02/2024
8	K...				07/07/2023			05/12/2023		2023	13/12/2023	29/02/2024
9	L...				07/07/2023			15/12/2023	3 444,11 €	2023	20/12/2023	29/02/2024
10	M...				14/10/2024			18/10/2024		2024	22/10/2024	31/01/2025
11	N...		O...		14/10/2024			15/10/2024		2024	22/10/2024	02/01/2025
12	P...				07/07/2023			23/11/2023		2023	23/11/2023	31/01/2024
13	Q...				07/07/2023			07/11/2023		2023	15/11/2023	31/01/2024
14	R...				26/10/2023			27/10/2023		2023	01/11/2023	31/01/2024
15	S...				07/07/2023			15/12/2023		2023	20/12/2023	29/02/2024
16	T...		EE...		14/10/2024			24/10/2024		2024	30/10/2024	28/02/2025
17	U...		V...		07/07/2023			14/11/2023		2023	23/11/2023	31/07/2024

- E) Nestas Participações IS, é indicada como Verba 1, a quota-parte de 1/24, do prédio rústico inscrito sob o artigo ..., na matriz predial da freguesia de..., no concelho de ..., nos termos seguintes (cfr. docs. 11 a 26 juntos com o PPA e PA):

ANTES DE PREENCHER LEIA ATENTAMENTE TODO O IMPRESSO E CONSULTE AS INSTRUÇÕES

 <b>MINISTÉRIO DAS FINANÇAS</b> DIRECÇÃO-GERAL DOS IMPÓSTOS		<b>IMPOSTO DO SELO</b> PARTICIPAÇÃO DE TRANSMISSÕES GRATUITAS (Anexo I - Relação de Bens - 01)		SERVIÇO DE FINANÇAS ONDE É APRESENTADA A PARTICIPAÇÃO Cod.:	
<b>ACTIVO - BENS IMÓVEIS - Propriedade Plena ( Cod. 1 )</b>					
1 - Verba n.º	2 - Quota Parte Transmitida	3 - Tipo de Prédio	4 - Artigo	5 - Pracção/Secção	6 - Árvi/Coi
1	1/24	R	Parte S		
					7 - Freguesia
					8 - Município

F) As referidas liquidações de ISTG estão a ser pagas através dos seguintes planos de pagamento em prestações (cfr. docs. 48 a 73 juntos com o PPA, PA e acordo das partes):

NIF	Nome	Em representação de		Liquidação ISTG	Montante	Plano de Pagamento em Prestações		
		Nome	NIF			N.º do Plano	Montante já pago	Valor em Dívida
	A...				3 444,11 €	2023/	1 033,24 €	2 410,87 €
	B...	C...				2023/	688,83 €	2 755,28 €
	D...					2023/	1 033,24 €	2 410,87 €
	E...					2023/	1 033,24 €	2 410,87 €
	F...	G...				2023/	1 033,24 €	2 410,87 €
	H...					2023/	1 033,24 €	2 410,87 €
	L...	J...				2023/	1 033,24 €	2 410,87 €
	K...					2023/	1 028,91 €	2 400,58 €
	L...					2023/	1 033,24 €	2 410,87 €
	M...					2024/	344,42 €	3 099,69 €
	N...	O...				2024/	344,42 €	3 099,69 €
	P...					2023/	1 033,24 €	2 410,87 €
	Q...					2023/	1 033,24 €	2 410,87 €
	R...					2023/	1 033,24 €	2 410,87 €
	S...					2023/	1 033,24 €	2 410,87 €
	T...	EE...				2024/	344,42 €	3 099,69 €
	U...	V...				2023/	344,42 €	3 099,69 €

G) O requerente U...– NIF ..., qualidade de cabeça de casal da herança aberta por óbito de V...– NIF ..., apresentou em 16-02-2024, reclamação graciosa quanto à liquidação de ISTG n.º..., no valor de 3.444,11 €, o que originou o processo de reclamação graciosa ...2024... (cfr. docs. 46 e 47 juntos com o PPA, PA e acordo das partes).

H) Em 2024-07-23, foi proferido despacho de indeferimento no âmbito deste processo de reclamação graciosa, pela Chefe de Finanças do Serviço de Finanças de Oeiras ... (...), que foi notificado ao contribuinte em 2024-08-02 (cfr. PA e acordo das partes).

I) Em 22-02-2024, foram também apresentadas, em coligação, as reclamações graciosas (RG) pelos seguintes Requerentes (cf. doc.35 junto com o PPA, PA e acordo das partes):

- a) H...;
- b) K...;
- c) Q...;
- d) A...;
- e) G...;

- f) P...;
  - g) V...;
  - h) Z...;
  - i) J...;
  - j) C...;
  - k) L...;
  - l) D...;
  - M) R....
- J) Os processos de reclamação graciosa referidos na antecedente alínea l) por terem sido apresentados em coligação, foram analisados no âmbito do processo de reclamação graciosa ...2024..., o que originou a extinção dos restantes processos (cf. docs.37, 38, 39, 42, 44, 45, juntos com o PPA, PA e acordo das partes):
- K) Até à data da instauração do presente processo, no CAAD, não havia sido proferida decisão no âmbito do processo de reclamação graciosa ...2024.. (por acordo das partes).
- L) Em 18-02-2025, os Requerentes apresentaram o pedido de pronúncia arbitral que deu origem ao presente processo [cf. sistema informático de gestão processual do CAAD].
- M) A Requerida, por despacho de 2025-03-26, da Subdiretora-Geral da Área de Gestão dos Impostos sobre o Património, exarado na informação n.º I 202..., revogou parcialmente os atos de liquidação de ISTG n.ºs..., ... e ..., respeitantes respetivamente aos Requerentes M... (10º requerente), N..., em representação de sua falecida mãe O... (11ª requerente) e T... (16º requerente) (cfr. doc. 4 junto com resposta da AT).

### **3.1.2. Factos considerados não provados**

Não foram considerados como não provados nenhum dos factos alegados, com efetiva relevância para a boa decisão da causa.

### **3.1.3. Fundamentação da decisão da matéria de facto**

Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, à face das soluções plausíveis das questões de direito, nos termos da aplicação conjugada dos artigos 123.º, n.º 2, do CPPT e 607.º, n.º 3, do CPC, aplicáveis ex vi artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT.

Não há controvérsia sobre a matéria de facto, pelo que no tocante à matéria de facto dada como provada, a convicção do Tribunal fundou-se nos factos articulados pelas Partes, cuja aderência à realidade não foi posta em causa e, portanto, admitidos por acordo, bem como na análise crítica da prova documental que consta dos autos, designadamente os documentos juntos pelos Requerentes, cuja correspondência à realidade não é contestada pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

Não se deram como provadas, nem não provadas alegações feitas pelas partes, com natureza meramente conclusiva, ainda que tenham sido apresentadas como factos, por serem insuscetíveis de comprovação, sendo que o seu acerto só pode ser aferido em confronto com a fundamentação da decisão da matéria jurídica, constante do capítulo seguinte.

Finalmente, importa sublinhar que a questão essencial a decidir é de direito e assenta na prova documental junta aos autos pelos Requerentes, não contestada pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

## **3.2. MATÉRIA DE DIREITO**

### **3.2.1. Exceção da caducidade**

A Requerida, na sua resposta invocou a exceção da caducidade do direito de ação, tendo alegado que, contrariamente ao defendido pelos Requerentes não há aqui lugar à aplicação do disposto no artigo 569º n.º2 do CPC, pois os Requerentes são os Autores, e o artigo referido trata do prazo de contestação e não da propositura de uma acção, não devendo consequentemente ser considerado, para efeitos de contagem, o prazo constante da demonstração da liquidação recebida pelo 16º requerente, concretamente a data de 2025-01-31.

Sustenta ainda a Requerida para fundamentar a exceção que invoca, que:

*i. O presente pedido de pronúncia arbitral, apresentado em coligação, se afigura tempestivo, apenas em relação aos sujeitos passivos com o NIF ..., ... e ... (identificados no Introito, nos pontos 10, 11 e 16, respetivamente e no doc 1 que se junta), uma vez que presente pedido foi apresentado em 2025-02-18, ou seja, dentro do prazo de 90 dias a contar do termo do prazo para pagamento voluntário da primeira prestação tributária, nos termos do art.º 49.º n.º 4 do CIS, que ocorreu em 2025-01-31 (para o NIF ...), em 2024-12-31 (para o NIF...) e em 2025-02-28 (para o NIF ...).*

ii. No que se refere ao pedido de pronúncia apresentado pelo sujeito passivo com o NIF..., identificado supra, no ponto 15, uma vez que não apresentou reclamação graciosa, o prazo de 90 dias para interpor o pedido de pronúncia contar-se-ia a partir da data limite de pagamento da primeira prestação tributária, nos termos do art.º 49.º n.º 4 do CIS, e considerando que a data limite de pagamento da primeira prestação tributária era em 2024-02-29, conclui-se que, o pedido de pronúncia apresentado por este é intempestivo, por ter sido apresentado muito para além do prazo legal de 90 dias.

iii) No que diz respeito ao sujeito passivo com o NIF..., supra identificado no ponto 17, o presente pedido de pronúncia arbitral afigura-se intempestivo, na medida em que foi apresentado em 2025-02-18, ou seja, após o decurso do prazo de 90 dias a contar da notificação do indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2024..., que ocorreu 2024-08-02.

iv) Relativamente aos restantes Requerentes, identificados supra nos pontos 1 a 9 e 12 a 14, estes apresentaram reclamação graciosa das respetivas liquidações de ISTG, tendo estas sido compreendidas no processo n.º...2024..., que não foi decidido até à data.

Perante tal situação, teriam duas vias de actuação: ou aguardavam um eventual indeferimento expresso para requerer a pronúncia arbitral, ou apresentavam o pedido de pronúncia arbitral, decorrido que fosse o prazo de 4 meses para a formação do indeferimento tácito, nos termos do disposto no art.º 102.º, n.º 1, al. d) do CPPT, conjugado com os n.ºs 1 e 5 do art.º 57.º da LGT, momento a partir do qual, dispunham do prazo de 90 dias para o efeito.

Todavia, os requerentes identificados nos pontos 1 a 9 e 12 a 14, apresentaram reclamação graciosa em 2024-02-21, e o pedido de pronúncia em 2025-02-18, ou seja, muito para além do prazo que dispunham para o efeito, razão pela qual o pedido é manifestamente intempestivo.

Ora, devendo o pedido de constituição de tribunal arbitral ser apresentado no prazo de 90 dias, contado a partir dos factos previstos nos n.ºs 1 e 2 do art.º 102.º do CPPT, constata-se que, à exceção dos requerentes com os NIF ..., ... e..., relativamente aos restantes requerentes, este pedido foi apresentado após a

*preclusão do prazo para a sua apresentação, pelo que, relativamente a todos os restantes, se verifica a exceção da caducidade do direito de ação.*

Conclui a Requerida assim que:

- a) *Pelas razões e com os fundamentos acima expostos, consideram-se tempestivos, os pedidos de pronúncia arbitral relativos aos requerentes M...- NIF..., N...- NIF...- em representação de O...- NIF ... e T...- NIF ..., em representação de EE... NIF ... .*
- b) *Assim, nos termos expostos, verifica-se a exceção dilatória de intempestividade do pedido de pronúncia arbitral, relativamente a todos os outros Requerentes, o que determina a caducidade do direito de acção e a absolvição da instância da Requerida, nos termos do disposto nos artigos 102.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT) ex vi do artigo 29.º do RJAT o que desde já se requer.*

Os Requerentes, notificados através do despacho proferido em 12-06-2025 para exercerem o contraditório quanto à matéria de exceção invocada pela Requerida, responderam sustentando, em síntese, que os pedidos de todos os requerentes são tempestivos, atento o disposto no artigo 569º n.º2 do CPC, cuja aplicação defendem ter lugar no âmbito do presente processo arbitral e em face do qual, no seu entendimento decorre que a “*contestação/impugnação de todos e de cada um deles pode ser oferecida até ao termo do prazo que começou a contar em último lugar*”, havendo assim que considerar para efeitos de contagem do prazo, o prazo que consta na demonstração da liquidação recebida pelo 16º requerente, concretamente a data de 2025-01-31.

Sustentam ainda os Requerentes que estando a “*impugnar/contestar um ato praticado pela AT, é perfeitamente lógica a aplicação do disposto no nº 2 do artº569º do CPC.*”

Referem ainda que é também relevante para análise da questão da intempestividade invocada pela AT, o alegado em 26º do pedido de pronúncia sobre o qual consideram que a requerida nunca se pronunciou.

Sustentam os Requerentes que “*(...) é aplicável ao caso em apreço o comando previsto no artº569 do CPC, donde se colhe que a data da última notificação aproveita a todos, pelo que neste particular não assiste razão à requerida, e em consequência a invocada exceção só pode improceder*”.

Alegam também os Requerentes que a Requerida se encontra vinculada ao princípio da justiça, nos termos do disposto no artigo 55º da LGT e 266º da CRP, que se sobrepõe aos demais e que no caso em apreço a AT não respeitou o princípio da igualdade, nem o princípio da justiça.

Concluem os Requerentes referindo que, ainda que a AT entenda que não utilizaram os prazos de que dispunham, a decisão, não pode ser tão linear como o foi pois há que ter em conta o princípio da justiça, com consagração constitucional e ainda a circunstância de o Estado não ter sido prejudicado.

Analisados os argumentos e as posições das partes, cumpre apreciar.

Nos termos do artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do RJAT, o pedido de constituição de tribunal arbitral é apresentado no prazo de 90 dias, contado a partir dos factos previstos no n.º 1 do artigo 102.º do CPPT:

- a) Termo do prazo para pagamento voluntário das prestações tributárias legalmente notificadas ao contribuinte;
- b) Notificação dos restantes actos tributários, mesmo quando não dêem origem a qualquer liquidação;
- c) Citação dos responsáveis subsidiários em processo de execução fiscal;
- d) Formação da presunção de indeferimento tácito;
- e) Notificação dos restantes actos que possam ser objecto de impugnação autónoma nos termos deste Código;
- f) Conhecimento dos actos lesivos dos interesses legalmente protegidos não abrangidos nas alíneas anteriores.

Nos termos do n.º 1 do artigo 20.º do CPPT, o prazo para apresentação do pedido de pronúncia arbitral é um prazo substantivo, que observa as regras previstas no artigo 279.º do Código Civil. À mesma conclusão também se chega por aplicação subsidiária do artigo 20.º, n.º 1, do CPPT, ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea a), do RJAT.

Assim, equiparando-se o pedido de pronúncia arbitral à petição inicial de impugnação judicial, o prazo para entrega daquele é também um prazo substantivo (cfr. “Regime Jurídico da Arbitragem Tributária, Anotado”, Carla Castelo Trindade, Almedina, 2016, pág. 163).

Aliás, no sentido da equiparação do pedido de pronúncia arbitral à impugnação judicial dispõe o n.º 5 do artigo 13.º do RJAT que “*Salvo quando a lei dispuser de outro modo, são atribuídos à apresentação do pedido de constituição de tribunal arbitral os efeitos da apresentação de*

---

*impugnação judicial, nomeadamente no que se refere à suspensão do processo de execução fiscal e à suspensão e interrupção dos prazos de caducidade e de prescrição da prestação tributária”.*

Como refere Carla Castelo Trindade (cfr. antes mencionado “Regime Jurídico da Arbitragem Tributária Anotado”, 2016, pp. 262-263) “a partir da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o artigo 3.ºA passou [...] a determinar que, «no procedimento arbitral, os prazos contam-se nos termos do Código do Procedimento Administrativo, com as necessárias adaptações»; e que «os prazos para a prática de actos no processo arbitral contam-se nos termos do Código de Processo Civil». Ora, o pedido de constituição de tribunal arbitral e o prazo para a sua apresentação vêm previstos neste artigo 10.º, sistematicamente inserido no Capítulo II, denominado de «Procedimento arbitral». À primeira vista, poderia retirar-se a conclusão, precipitada é certo, de que o acto de entrega do pedido arbitral é ainda um acto procedimental. Contudo, e em bom rigor, o prazo para entrega do pedido de constituição de tribunal arbitral é um prazo substantivo, da mesma forma que o é a entrega de uma qualquer petição inicial, mormente, de impugnação judicial. [...]. Assim, segundo uma interpretação teleológica, e porque, insista-se, o prazo para entrega do pedido de constituição de tribunal arbitral é ainda um prazo substantivo, a contagem dos prazos previstos neste artigo 10.º [do RJAT] segue as regras previstas no art.º 279.º do CC. À mesma solução se chegaria por aplicação subsidiária do art.º 20.º, n.º 1, in fine do CPPT, ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea a) [do RJAT]”.

Como é entendimento pacífico na jurisprudência, arbitral e judicial, os prazos de propositura de acção são prazos substantivos, de caducidade, que integram a própria relação jurídica material controvertida e não prazos adjectivos ou processuais, o que facilmente se percebe, pois sem a prévia propositura da acção, não há processo e não existindo processo não lugar à aplicação de qualquer prazo processual, designadamente do prazo previsto no n.º 2 do artigo 569º do CPC, como os Requerentes defendem, pois este prazo refere-se a prazo judicial ou adjectivo e não a prazo substantivo de propositura da presente acção.

Feito o enquadramento legal, vejamos então o caso concreto e a contagem dos prazos em questão.

No caso em apreço, temos situações distintas que conduzem também elas a decisões diferenciadas.

Relativamente aos 1º a 9º e 12º a 14º Requerentes

Os 1º a 9º e 12º a 14º Requerentes apresentaram em coligação, no dia 22-02-2024 reclamação graciosa das respetivas liquidações de ISTG. Esta reclamação não foi decidida até à data pela AT (cfr. Alíneas I) e K) da matéria de facto assente).

Considerando que não foi proferida decisão quanto à reclamação, no prazo de quatro meses previsto no n.º 1 do artigo 57.º da LGT, o *dies a quo* do prazo para requerer a constituição de tribunal arbitral é a data de formação da presunção de indeferimento tácito, nos termos do disposto na al. d) do n.º 1 do 102.º do CPPT e do n.º 5 do artigo 57.º da LGT.

Tendo a reclamação graciosa sido apresentada em 22-02-2024, a formação da presunção de indeferimento tácito ocorreu em 22-06-2024.

Assim sendo, o PPA deveria ter sido apresentado para efeitos de tempestividade, no prazo de 90 dias a contar do dia 22-06-2024 (data de formação da presunção de indeferimento tácito) i.e. até ao dia 21-09-2024.

Ora, tendo o presente pedido de pronúncia sido apresentado em 18-02-2025, conclui-se que o pedido apresentado pelos 1º a 9º e 12º a 14º Requerentes **é intempestivo**, por ter sido apresentado muito para além do prazo legal dos 90 dias, previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 10º do RJAT, conjugado com o previsto no artigo 102.º, n.º. 1, alínea d) do CPPT.

#### Relativamente ao 15º Requerente

O 15º Requerente não apresentou reclamação graciosa, pelo que o prazo de 90 dias para apresentar o pedido de pronúncia arbitral deve contar-se a partir da data limite de pagamento da primeira prestação tributária, nos termos do art.º 49.º n.º 4 do CIS.

Considerando que a data limite de pagamento da primeira prestação tributária pelo 15º Requerente foi o dia 29-02-2024 (cfr. Alínea D) dos factos provados), conclui-se que, o pedido de pronúncia apresentado por este em 18-02-2025, **é intempestivo**, por ter sido apresentado para além do prazo legal dos 90 dias, previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 10º do RJAT, conjugado com o previsto no artigo 102.º, n.º. 1, alínea a) do CPPT.

#### Relativamente ao 17º Requerente

O 17º Requerente apresentou reclamação graciosa, que foi indeferida por despacho de 23-07-2024, notificado ao Requerente em 02-08-2024 (cf. Alíneas G) e H) dos factos provados), pelo

que o prazo de 90 dias para apresentar o pedido de pronúncia arbitral deve contar-se a partir da data da notificação do indeferimento da reclamação graciosa.

Considerando que o 17º Requerente foi notificado do indeferimento da reclamação graciosa em 02-08-2024, conclui-se que, o pedido de pronúncia apresentado por este em 18-02-2025, **é também intempestivo**, por ter sido apresentado para além do prazo legal dos 90 dias, previsto na alínea a) do nº 1 do artigo 10º do RJAT, conjugado com o previsto no artigo 102.º, nº. 1, alínea e) do CPPT.

#### Relativamente aos 10º, 11º e 16º Requerentes

Tendo em consideração que os 10º, 11º e 16º Requerentes não impugnam os atos de liquidação (designadamente através de reclamação graciosa), na conjugação da alínea a) do nº1 do artigo 10º do RJAT e da alínea a) do nº1 do artigo 102º CPPT, o PPA teria de ser apresentado para efeitos de tempestividade, no prazo de 90 dias a contar do termo do prazo para o pagamento voluntário da prestação.

Considerando que a data limite de pagamento da primeira prestação tributária pelo 10º Requerente foi o dia 31-01-2025, a data limite de pagamento da primeira prestação tributária pelo 11º Requerente foi o dia 31-12-2025, e a data limite de pagamento da primeira prestação tributária pelo 16º Requerente foi o dia 28-02-2025 (cfr. Alínea D) da matéria de facto assente), conclui-se que, o pedido de pronúncia apresentado por estes Requerentes em 18-02-2025, **é tempestivo**, por ter sido apresentado dentro do prazo legal dos 90 dias, previsto na alínea a) do nº 1 do artigo 10º do RJAT, conjugado com o previsto no artigo 102.º, nº. 1, alínea a) do CPPT.

Importa assim concluir:

- i) Pela tempestividade do pedido de pronúncia arbitral apresentado pelo 10º Requerente M..., com o NIF..., pelo 11º Requerente N..., em representação de sua mãe, O..., com o NIF..., e pelo 16º Requerente T..., com o NIF...;
- ii) Pela intempestividade do pedido de pronúncia arbitral apresentado pelos demais Requerentes.

Em face do exposto, impõe-se concluir que se verifica no caso em apreço, a exceção da caducidade do direito de ação invocada pela Requerida relativamente ao pedido de pronúncia arbitral apresentado pelos 1º a 9º, 12º a 15º e 17º Requerentes.

Termos em que se julga procedente a invocada exceção da caducidade do direito de ação e se determina a absolvição da Requerida desta instância arbitral quanto ao pedido de pronúncia arbitral apresentado pelos 1º a 9º, 12º a 15º e 17º Requerentes, nos termos do disposto na alínea k) do nº 4 do art. 89º do CPTA, aplicável *ex vi* art. 2º, alínea c) do CPPT e alínea c) do nº 1 do art. 29º do RJAT e do disposto no artigo 278º, nº 1, alínea e) e 576º do CPC, subsidiariamente aplicável por força do disposto no artigo 29º, nº 1, alínea e), do RJAT.

### **3.2.2. Da inutilidade superveniente da lide**

Conforme resultou provado (cfr. Alínea M) dos factos assentes), a Requerida, por despacho de 2025-03-26, da Subdiretora-Geral da Área de Gestão dos Impostos sobre o Património, exarado na informação n.º I 2025..., revogou parcialmente os atos de liquidação de ISTG n.ºs ..., ... e..., respeitantes respetivamente aos Requerentes M... (10º requerente), N..., em representação de sua falecida mãe O... (11ª requerente) e T... (16º requerente) (cfr. doc. 4 junto com resposta da AT), tendo nesta sequência petitionado a extinção da instância por inutilidade da lide, quanto ao pedido formulado por estes Requerentes.

Notificada para se pronunciar quanto ao pedido de inutilidade superveniente da lide formulado pela AT, os Requerentes não se opuseram a esse pedido.

Ora, a AT revogou parcialmente os atos tributários objeto de litígio, nos termos petitionados pelos 10º, 11º e 16º Requerentes no presente PPA (cfr. pedido deduzido a título subsidiário).

Assim, considerando que a pretensão dos 10º, 11º, e 16º Requerentes se encontra satisfeita em virtude da revogação dos atos tributários impugnados, torna-se assim evidente a inutilidade superveniente da lide, o que se determina.

Termos em que se julga extinta a instância, por inutilidade superveniente da lide relativamente ao pedido de pronúncia formulado pelos 10º, 11º, e 16º Requerentes, nos termos do disposto na alínea e) do artigo 277.º do Código de Processo Civil, aplicável *ex vi* a alínea e) do nº 1 do artigo 29.º do RJAT.

### **3.2.3. Do reembolso do imposto pago e do pagamento de juros indemnizatórios**

No caso em apreço, sendo imputável à Requerida, por força da revogação do ato, a inutilidade superveniente da lide e estando demonstrado (cfr. alínea F) dos factos provados) que

os 10.º, 11.º, e 16.º Requerentes estão a pagar, em prestações o imposto impugnado, que se revelou ser parcialmente indevido, assiste a estes Requerente o direito a serem reembolsados do valor das prestações que indevidamente pagaram, nos termos do disposto nos artigos 100.º da LGT e 24.º, n.º 5, do RJAT, e ainda a serem indemnizados através de juros indemnizatórios, desde a data daquele pagamento, até ao seu reembolso, à taxa legal supletiva, nos termos dos artigos 43.º, n.ºs 1 e 4, e 35.º, n.º 10, da LGT, artigo 559.º do Código Civil e Portaria n.º 291/2003, de 8 de abril.

### **3.2.4. Do reembolso da taxa de justiça**

Os Requerentes peticionam ainda o reembolso da taxa de Justiça (cfr. alínea D) do pedido).

O reembolso da taxa de justiça trata-se de matéria que não cabe ao Tribunal decidir, atento o disposto nos n.ºs. 6 e 7 do artigo 4.º do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária.

Ao Tribunal compete fixar o montante das custas finais do processo e determinar a responsabilidade das partes no seu pagamento, o se faz adiante no âmbito do ponto 6).

## **4. DECISÃO**

Nos termos expostos, o Tribunal Arbitral decide:

1. Julgar procedente a exceção da caducidade do direito de ação invocada pela Requerida, e consequentemente absolver a Requerida da instância quanto ao pedido de pronúncia arbitral apresentado pelos 1.º a 9.º, 12.º a 15.º e 17.º Requerentes;
2. Julgar extinta a presente instância por inutilidade superveniente da lide relativamente ao pedido de pronúncia formulado pelos 10.º, 11.º, e 16.º Requerentes;
3. Condenar a Requerida no reembolso aos 10.º, 11.º, e 16.º Requerentes do valor do imposto indevidamente pago, acrescido de juros indemnizatórios contados desde a data daquele pagamento, até ao seu reembolso;
4. Condenar as partes no pagamento das custas do processo, em proporção do decaimento, que se fixa em 82% para o conjunto dos 1.º a 9.º, 12.º a 15.º e 17.º Requerentes, e em 18% para a Requerida.

## **5. VALOR DO PROCESSO**

Fixa-se o valor do processo em € 58.549,87 (cinquenta e oito mil, quinhentos e quarenta e nove euros e oitenta e sete cêntimos), nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a) do CPPT e do artigo 306.º, n.º 2, do CPC, aplicáveis ex vi artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e) do RJAT e do artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

## **6. CUSTAS**

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € 2.142,00, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, a pagar pelas partes, na proporção do respetivo decaimento, que se fixa em 82% para o conjunto dos 1º a 9º, 12º a 115º e 17º Requerentes (por via da procedência da exceção da caducidade do direito de ação relativamente a estes Requerentes) e em 18% para a Requerida (em virtude de ter sido a AT quem deu causa à declaração de extinção da instância, face à revogação do ato tributário impugnado na pendência do processo arbitral), nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e artigo 4.º, n.º 5, do citado Regulamento. Notifique-se.

Lisboa, 21 de abril de 2026.

O Árbitro

---

(Carla Almeida Cruz)