

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1042/2025-T

Tema: IRS. Indeferimento tácito do pedido de revisão oficiosa. Anulação administrativa, pela Autoridade Tributária, da liquidação impugnada, na pendência da instância arbitral e dentro do prazo previsto no artigo 17.º do RJAT. Inutilidade superveniente da lide.

SUMÁRIO:

SUMÁRIO

- I. Indeferimentos tácitos de revisão oficiosa e de recurso hierárquico.**
- II. Revogação anulatória da liquidação controvertida ainda no decurso do prazo do artigo 17.º do RJAT.**
- III. Juros indemnizatórios a cargo da Requerida.**
- IV. Inutilidade superveniente da lide.**

DECISÃO ARBITRAL

A árbitro Maria Alexandra Mesquita, designada pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa, para formar o Tribunal Singular, acorda o seguinte:

1. **A...**, contribuinte n.º..., com domicílio fiscal na Rua ..., n.º..., ...-... Porto, veio junto do CAAD, nos termos do art.º 2.º, n.º 1, ai. a), do RJAMT, requerer a constituição de

tribunal arbitral e deduzir Pedido de Pronúncia Arbitral tendo por objeto a declaração de ilegalidade, por impugnação, dos indeferimentos tácitos em sede administrativa de uma liquidação em IRS, tal como segue:

- Decisão de indeferimento tácito proferida no Procedimento de Recurso Hierárquico n.º ...2025..., e da
- Decisão de indeferimento tácito proferida no Procedimento de Revisão Oficiosa n.º ...2025..., da
- Liquidação de IRS n.º 2024-...relativa ao exercício de **2020** (cfr. Doe. n.º 1, adiante junto; doravante "a Liquidação Impugnada") de que resultou um montante de imposto a pagar de **€25.354,93** (cfr. Demonstração de Acerto de Contas n.º 2024-...).
- A nota de cobrança relativa à Liquidação Impugnada foi notificada através de carta registada expedida sob o registo postal n.º RY...PT (cfr. Doc. n.º 4, com data-limite de pagamento a 7 de outubro de 2024, com o valor a pagar de €25.354,93).

É Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira

I. RELATÓRIO

1. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral entrado na plataforma do CAAD, em 2 de dezembro de 2025, foi aceite em 4 de dezembro seguinte pelo Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT, e, nos termos do disposto no artigo 6.º, n.º 1, e no artigo 11.º, n.º 1, alínea b) do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Conselho Deontológico designou a signatária como árbitro do tribunal arbitral singular, encargo aceite no prazo aplicável, sem oposição das Partes.
2. A Requerente não exerceu o direito à designação de árbitro pelo que, ao abrigo do disposto do n.º 1 artigo 6.º, e da alínea a) do n.º 1 do artigo 11.º, ambos do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, designou a signatária como árbitro único e o presente tribunal arbitral singular foi constituído a 10 de fevereiro de 2026.

2.

3. A 11 de fevereiro foi a Requerida notificada para apresentar a sua Resposta ao abrigo do artigo 17.º do RJAT.
4. Em 19 de fevereiro seguinte, ainda antes de terminar o prazo para apresentar Resposta, veio a Requerida apresentar uma proposta de Decisão à Requerente no sentido favorável ao seu Pedido de Pronúncia Arbitral (PPA), que iremos transcrever sucintamente.
5. Em 20 de março de 2026, o tribunal arbitral exarou despacho informando a Requerente que, em tempo, e ao abrigo do n.º 1 do artigo 13.º do RJAT, veio a Requerida revogar o ato de IRS de 2020, por Despacho da Subdiretora-Geral da Área de Gestão Tributária de IRS, com data de 16 de março de 2026, e que deu entrada no CAAD a 19 de março de 2026, dando à Requerente, ao abrigo do artigo 16.º do RJAT, a oportunidade de fazer o seu contraditório, a que este tribunal arbitral se irá referir a seguidamente.

1. Da Requerente - sucintamente

- a) A Requerente apresentou em 2 de dezembro de 2025, um Pedido de Pronúncia Arbitral (PPA), tendo por objeto a impugnação da declaração de ilegalidade do primeiro indeferimento tácito proferido na Revisão Oficiosa n.º...2025... e do segundo indeferimento tácito no Recurso Hierárquico n.º ...2025..., tendo por objeto a Liquidação Impugnada do ano de 2020, no montante de €25.354,93, conforme demonstração de acerto de contas n.º2024... .
- b) Nos termos do art.º 78.º da Lei Geral Tributária (LGT), a revisão dos atos tributários pode ser feita por iniciativa do sujeito passivo dentro do prazo previsto para a reclamação graciosa e com fundamento em qualquer ilegalidade.
- c) O prazo da reclamação graciosa está previsto no art. 70.º, n.º 1, do Código do Procedimento e do Processo Tributário (CPPT), como sendo de 120 dias a contar do termo do prazo para pagamento voluntário das prestações tributárias legalmente notificadas ao contribuinte [ex vi do art. 102.º, n.º 1, ai. a), do CPPT], com data-limite de pagamento em **7 de outubro de 2024**. Servindo esta data do *dies a quo* para a interposição de reclamação graciosa.

- d) Onde, no que diz respeito à liquidação impugnada o prazo de 120 dias para a dedução de revisão oficiosa, terminava a **4 de fevereiro de 2025**.
 - e) O procedimento de revisão oficiosa deduzido pela Requerente, e apresentado em **3 de fevereiro de 2025**, deveria ter sido objeto de decisão expressa por parte da AT até ao dia **3 de junho de 2025**.
 - f) Dispõe-se no art.º 66.º, n.º 1, do CPPT que o recurso hierárquico deve ser interposto no prazo de 30 dias.
 - g). Pelo que o prazo para deduzir recurso hierárquico contra a decisão de indeferimento tácito formada no referido Procedimento de Revisão Oficiosa n.º ...2025... terminava, assim, a **3 de julho de 2025**.
 - h). Em **30 de junho de 2025**, a Requerente apresentou, através do Portal das Finanças, uma petição de recurso hierárquico.
 - i). Desde a referida data de **30 de junho de 2025 e até à data da entrada do PPA** na plataforma do CAAD em **2 de dezembro de 2025**, a Requerente não foi notificada da decisão no Procedimento de Recurso Hierárquico n.º ...2025..., que deveria ter sido decidido até **15 de setembro de 2025**, pela Requerida, data da presunção do indeferimento tácito.
- O prazo de 90 dias para a apresentação do pedido de constituição do tribunal arbitral começou, assim, **a correr no dia 16 de setembro de 2025, inclusive**.
- Pelo que o presente pedido de pronúncia arbitral é tempestivo.

2. Da arguição da ilegalidade da liquidação impugnada pela Requerente

- j). A Liquidação Impugnada resulta da apresentação pela Requerente, em 28 de julho de 2024, da declaração de substituição, Modelo 3, n.º 2020-..., (cfr. Doc. n.06, adiante junto) ("a Declaração de Substituição").
- k). Em meados de julho de 2024 a Requerente tomou conhecimento de que, no âmbito do reporte CRS (*Common Reporting Standard* - cfr. Diretiva n.º 2014/107/EU), o banco B... ("o Banco B..."), nos Países Baixos, reportou ter colocado a pagamento à Requerente, no ano de 2020, a quantia de €82.051,69 a título de "**outros rendimentos de capital**".

l). Dado estar já a decorrer o período de férias nos Países Baixos, a Requerente não conseguiu obter, em tempo útil, respostas ou informações da parte da referida entidade bancária quanto à natureza daquele suposto ganho a título de "*outros rendimentos de capitais*."

m). Nessa sequência, não obstante, desconhecer por completo do que se tratava, na dúvida quanto à realidade daquele rendimento reportado pelo Banco B..., a Requerente optou por apresentar a Declaração de Substituição, declarando nesta o referido montante, no Campo 803 do Quadro 8.A. do Anexo J da Declaração de Substituição, sob o código E22 ("*Outros rendimentos de capitais sem retenção em Portugal*").

n) Entretanto, nos meses subsequentes à apresentação da Declaração de Substituição, a Requerente pôde colher informações mais detalhadas e rigorosas junto da sua instituição bancária acerca da natureza daquele (pretens) rendimento e compreende agora que, por precipitação sua causada pela vontade de declarar com prontidão todos os seus rendimentos e demais eventos fiscalmente relevantes, no preenchimento do **Anexo J**, da Declaração de Substituição a Requerente declarou o mesmo facto tributário a dois títulos distintos, imposto de capital e mais valias.

Com a seguinte fundamentação que consta do PPA:

1. Em 2020 a Requerente era, juntamente com o seu marido, titular de uma conta bancária nos Países Baixos, no Banco B... com o IBAN ... (cfr. Doc. n.º 7, adiante junto).
2. Porém, a totalidade dos valores monetários e dos valores mobiliários depositados na referida conta bancária pertenciam, e pertencem, integralmente à Requerente.
3. Por isso todos os factos tributários e demais eventos fiscalmente relevantes relativos a essa conta bancária foram e são declarados na sua integralidade nas declarações fiscais da Requerente.
4. Nessa conta bancária a Requerente detém há muitos anos uma carteira de títulos que é gerida diretamente pela instituição bancária, por conta da Requerente.

5. Entre os valores mobiliários que em 2020 se encontravam depositados naquela sua conta bancária, incluíam-se unidades de participação no fundo de investimento com a denominação "C..." com o código ISIN: ... "*o Fundo D...*".
6. Em dezembro de 2020 o Fundo *D...* foi encerrado e liquidado e o saldo dessa liquidação foi distribuído pelos titulares das respetivas unidades de participação, pelo que em 21 de dezembro de 2020, foi-lhe distribuído em resultado da liquidação do Fundo *D...* o montante de €82.051,68955, à razão de €103,080012 (cento e três Euros, oito cêntimos e doze milionésimos de Euro) por cada unidade de participação detida.
7. Pelo que, ao contrário do que sucede em Portugal, desde a reforma de 2014, do CIRS e CIRC, nos Países Baixos as distribuições provenientes da liquidação de pessoas coletivas e outras entidades equiparadas são consideradas rendimentos de capitais, e não rendimentos de mais-valias.
8. Essa a razão pela qual aquele facto tributário foi reportado no reporte CRS com a qualificação jurídico-tributária que tem no país de origem - a de rendimento de capitais.
9. Em resultado desse reporte enganador e do erro em que a Requerente foi desse modo induzida, este facto tributário, e o correspondente ganho, foi declarado duas vezes na Declaração de Substituição, uma vez como rendimento de capitais (no Quadro 8 do Anexo J) e, novamente, como rendimento de mais-valias (no Quadro 9 do Anexo J).
10. Verificando-se, assim, que este único e mesmo facto tributário (a distribuição de fundos provenientes da liquidação do Fundo *D...*) foi duplamente declarado na Declaração de Substituição a dois títulos diferentes - ora como rendimento de capitais (categoria E), ora como rendimento de mais-valias (categoria G).
11. Sendo certo que deveria tê-lo sido apenas enquanto rendimento de categoria G. Isto porque, nos termos do art. 10.º, n.º 1, ai. b), subalínea 5, do CIRS o *valor distribuído em resultado da partilha subsequente à liquidação de um fundo de investimento é fiscalmente qualificado como uma alienação onerosa de valores*

mobiliários, ficando o respetivo rendimento sujeito a tributação enquanto mais-valia em sede de categoria G do IRS.

12. Junta quadro demonstrativo do acabado de referir, na página 2 do PPA.

13. Na exposição que antecede procedeu-se apenas a uma síntese da posição da Requerente, dando-se por integralmente reproduzida, para todos os efeitos legais, a restante argumentação constante do pedido de pronúncia arbitral.

14. No que diz respeito aos juros indemnizatórios refere a Requerente:

- i. O pedido de instauração de procedimento de revisão oficiosa e vindo a obrigação tributária a ser anulada já em sede de impugnação judicial, tem o sujeito passivo direito a perceber juros indemnizatórios contados desde um ano após a apresentação do pedido de revisão oficiosa e até à data do processamento da correspondente nota de crédito.
- ii. A Requerente apresentou o pedido de revisão oficiosa em 3 de fevereiro de 2025.
- iii. Com a procedência da pretensão de anulação parcial da Liquidação Impugnada tem, assim a,
- iv. Requerente direito a perceber juros indemnizatórios desde 3 de fevereiro de 2026 e até à data do processamento integral da correspondente nota de crédito.

o). Em 7 de outubro de 2025 a Requerente colocou a pagamento a quantia resultante da Liquidação Impugnada, mediante débito direto na sua conta bancária - cfr. Doc. n.º 14, no montante de **€25.354,93** (montante correto, cfr. Doc. 14 do PPA).

p). Pelo que, na procedência da impugnação da liquidação de IRS e da liquidação de juros compensatórios objeto da presente arbitragem, deverá igualmente ser determinada a condenação da AT a proceder à restituição à Requerente da quantia de imposto, no montante de **€22.974,47.**

q). A que se soma o montante de juros compensatórios, por ela indevidamente pagos, cuja totalidade perfaz o montante colocado a pagamento na presente arbitragem que é de **€25.354,93**, menos juros compensatórios, igual a **€22.974,47** de IRS.

r). Termina a Requerente a entender que nos termos do art. 43.º, n.º 3, alínea. c), da LGT que "[s]ão também devidos juros indemnizatórios [...] quando a revisão do ato tributário por iniciativa do contribuinte se efetuar mais de um ano após o pedido deste".

s). Como vem entendendo unanimemente a jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo, tendo havido lugar a pedido de revisão oficiosa, e vindo o ato tributário revidendo a ser anulado, são devidos juros indemnizatórios desde a data em que se completar um ano a contar da data da apresentação do pedido de revisão oficiosa e até ao processamento integral da correspondente nota de crédito.

t). E cita o Ac. STA 26-02-2025 (P.º 0151/24.6BALSb) que decidiu: *"Pedida pelo sujeito passivo a revisão oficiosa do ato de liquidação (cfr. art. 78.º, n.º 1, da LGT) e vindo o ato a ser anulado, mesmo que em impugnação judicial do indeferimento daquela revisão, os juros indemnizatórios são devidos depois de decorrido um ano após a apresentação daquele pedido."*

u). E ainda o Ac. STA 28-09-2023 (P.º 022/23.3BALSb) em que se sumariou que *"[o]s juros indemnizatórios são devidos depois de decorrido um ano, contado da apresentação do pedido de revisão, até à data do processamento da respetiva nota de crédito, e não desde a data do pagamento indevido do imposto."*

3. Da Requerida – sucintamente.

v). Em 26 de março de 2026 veio a Diretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira, comunicar que o ato administrativo objeto do pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi revogado, nos termos do artigo 13.º do RJAT, por despacho da Subdiretora-Geral da Área da Gestão Tributária do IRS, com data de 16 de março de 2026, nos seguintes termos que passamos a transcrever :

x). Proposta de Decisão

Conclui-se, em suma, que a requerente fez prova em como a qualificação atribuída pelas autoridades fiscais dos países baixos não estava correta.

z). Com efeito, e *conforme foi por si demonstrado*, o valor de € 82.050,58 foi-lhe pago aquando da liquidação do fundo C..., *a título de reembolso das unidades de participação que detinha daquele fundo*.

aa). *A requerente já tinha inscrito o rendimento em questão, na linha 1010, do quadro 9.2., do anexo J, não há mais correções a efetuar, devendo apenas, proceder-se ao reembolso do montante indevidamente pago.*

bb). Pelo que, se propõe a anulação parcial da liquidação aqui contestada, na parte em que aquele montante foi tributado como rendimento de capital, no montante de **€25.354,93** (imposto e juros compensatórios).

bb). Quanto ao pagamento de juros indemnizatórios, é nosso entender, não haver aqui qualquer erro imputável à AT, não havendo, por esse motivo lugar ao pagamento de juros indemnizatórios. E continua.

cc). “(...) iii. Dos juros indemnizatórios.

Dispõe o n.º 1 do artigo 43.º do Código do IRS, que [s]ão 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”.

dd). Apesar de a requerente ter declarado o rendimento de € 82.050,68 como rendimentos de capitais após ter sido notificada da divergência, não há, a nosso ver, um erro imputável à AT.

ee). Com efeito, a AT agiu com base na informação que lhe foi comunicado por uma autoridade fiscal de outro país, não dispondo de qualquer elemento em sentido contrário.

ff). Com efeito, apenas teve conhecimento da incorreção da informação comunicada, mais tarde, através da requerente, *pela prova que aqui apresentou*.

gg). Ora, sem tal prova, a AT não sabia, nem tinha como saber, que a qualificação do rendimento comunicado pelas autoridades fiscais dos países baixos *não estava correta e que a requerente já tinha declarado o rendimento em questão, no quadro 9.2. do anexo J*.

Consequentemente

hh). O valor bruto obtido com a alienação (decorrente de liquidação) de 796 unidades de participação do Fundo *D...* em 21-12-2020 não deveria ter sido declarado, na Declaração de Substituição, como um rendimento de capitais, da categoria E do IRS.

ii). Porquanto, nos termos do art.º 10.º, n.º 1, ai. b), subalínea 5), do CIRS, trata-se de um rendimento de mais-valias mobiliárias que deve ser considerado em sede de categoria G do IRS na medida em que corresponde ao rendimento obtido em resultado do encerramento e liquidação de um fundo de investimento e, por conseguinte, trata-se de um rendimento de incrementos patrimoniais.

jj). E que, nessa medida, foi corretamente declarado no Campo 1010 do Quadro 9.2.A. do Quadro 9 do Anexo J da Declaração de Substituição.

kk). A Liquidação Impugnada está ferida de erro nos pressupostos de facto, gerador da respetiva ilegalidade e que determinou a errónea quantificação do tributo devido, na medida em que teve por base um inexistente rendimento de capitais (categoria E) de €82.051,69, quando na verdade esse montante se reportava ao valor bruto obtido em 21 de dezembro de 2020 com a alienação (decorrente do encerramento e liquidação da entidade emitente) das 796 unidades de participação que a Requerente detinha no Fundo *D...* .

II. SANEAMENTO

1.O Tribunal Arbitral singular foi regularmente constituído e é materialmente competente, nos termos do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 4.º e 5.º, todos do RJAT.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciais, têm legitimidade e estão regularmente representadas, em conformidade com o disposto nos 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.

2.Quanto ao pedido de revisão oficiosa incidiu este diretamente sobre a legalidade substantiva da referida liquidação. Assim:

Nos termos do artigo 57.º, n.º 5, da LGT, a falta de decisão no prazo legal faz presumir o indeferimento da pretensão para efeitos, designadamente, de recurso hierárquico e impugnação judicial.

No caso em apreço, o pedido de revisão oficiosa incidiu diretamente sobre a legalidade da liquidação de IRS controvertida, pelo que o respetivo indeferimento tácito deve considerar-se uma resposta negativa às questões de legalidade nele suscitadas. Por sua vez, o subsequente indeferimento tácito do recurso hierárquico não introduziu qualquer fundamentação autónoma nem alterou o objeto material da pretensão, mantendo subsistente a ligação à referida liquidação.

Neste sentido, com as necessárias adaptações, as decisões arbitrais proferidas nos Processos 696/2019-T e 707/2019-T, bem como o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 16 de setembro de 2020, proferido no Processo n.º 01438/16.7BELRS 01386/17.

O processo não enferma de nulidades.

III. MATÉRIA DE FACTO

1. Factos provados

m. Analisada a prova produzida nos presentes autos, com relevo para a decisão da causa consideram-se provados os seguintes factos:

- a. A Requerente apresentou em 2 de dezembro de 2025, um Pedido de Pronúncia Arbitral (PPA), junto do CAAD, tendo por objeto a impugnação da declaração de ilegalidade do primeiro indeferimento tácito proferido de Revisão Oficiosa n.º...2025... tendo por objeto a Liquidação Impugnada do ano de 2020, no montante de €25.354,93, conforme demonstração de acerto de contas n.º2024...
.
- b. Em 11 de fevereiro foi por este tribunal arbitral exarado despacho ao abrigo do artigo 17.º do RJAT.
- c. Com data de 19 de março de 2026, veio a Senhora Diretora-Geral da AT comunicar que nos termos do artigo 13.º do RJAT, o ato objeto do pedido de constituição do tribunal arbitral foi revogado por despacho da Subdiretora-geral

da Área da Gestão Tributária do IRS, com data de 16 de março de 2026, referindo que a Requerente já tinha feito prova tempestiva do montante aqui controvertido, pelo que há razão para o reembolso do montante indevidamente pago. No pedido de pronúncia arbitral, a Requerente peticionou, além da declaração de ilegalidade e anulação dos atos impugnados, o reembolso do montante indevidamente pago e o pagamento de juros indemnizatórios.

- d. No referido despacho, a Autoridade Tributária e Aduaneira reconheceu que a Requerente havia apresentado tempestivamente prova do montante controvertido, determinando o reembolso do montante indevidamente pago, e considerou não serem devidos juros indemnizatórios, por entender que o erro subjacente à liquidação era imputável à Requerente.

2. Fundamentação de matéria de factos provada e não provada

d). Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, em face das soluções plausíveis das questões de direito, nos termos da aplicação conjugada dos artigos 123.º, n.º 2 do CPPT, 596.º, n.º 1 e 607.º, n.º 3 do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicáveis por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e) do RJAT, não tendo o Tribunal que se pronunciar sobre todas as alegações das Partes, mas apenas sobre as questões de facto necessárias para a decisão.

3. Não existem factos alegados com relevância para a apreciação da causa que devam considerar-se não provados.

IV – DA ANÁLISE DA PROPOSTA DE DECISÃO

A. Da anulação administrativa

Tenha-se ainda em consideração que a informação dos serviços, que teve a concordância da Subdiretora-Geral do IRS, através do despacho de 16 de março de 2026, consistiu na revogação do ato silente do indeferimento tácito proferido no Procedimento de Revisão Oficiosa n.º ...2025..., e é essa revogação que define a situação jurídica do Requerente ou no referido pelo Requerida, *o ato objeto do pedido de constituição do tribunal arbitral foi revogado, nos termos do disposto do n.º 1 do artigo 13.º do RJAT, por despacho da Subdiretora-Geral da Área da Gestão Tributária IR datado de 16 de Março de 2026.*

Neste contexto, cabe analisar os efeitos processuais do dito ato revogatório praticado pela Requerida.

Nesse propósito, importa preliminarmente referir que o novo Código de Procedimento Administrativo (CPA) aprovado pelo Decreto-Lei n.º 4/2015, de 7 de janeiro, passou a distinguir entre a revogação e a anulação administrativa, fazendo corresponder a cada uma destas figuras as duas anteriores modalidades de revogação ab-rogatória ou extintiva e revogação anulatória. Segundo a definição constante do artigo 165.º do CPA, a revogação é “*o ato administrativo que determina a cessação dos efeitos de outro ato, por razões de mérito, conveniência ou oportunidade*”, ao passo que a anulação administrativa é “*o ato administrativo que determina a destruição dos efeitos de outro ato, com fundamento em invalidade*”. A revogação produz, em regra, apenas efeitos para o futuro (artigo 171.º, n.º 1), enquanto a anulação administrativa, tendo por objeto a eliminação da ordem jurídica de atos anuláveis, tem, em regra, efeitos retroativos (artigo 171.º, n.º 3).

No caso vertente, a Autoridade Tributária praticou, segundo a nova terminologia, um ato de anulação administrativa, isto é, um ato que tem como fundamento considerações de legalidade administrativa e não de mera discricionariedade. Assim sendo, o já citado despacho de 16 de março de 2026, embora adote a fórmula verbal anteriormente aplicável, corresponde a um verdadeiro ato anulatório.

Por outro lado, não está vedado à Administração operar a anulação administrativa do ato impugnado já na pendência do processo arbitral. Como foi o este o caso.

O artigo 168.º do CPA, que define os condicionalismos aplicáveis à anulação administrativa, no seu n.º 3, que estabelece: “*quando o ato tenha sido objeto de impugnação jurisdicional, a anulação administrativa só pode ter lugar até ao encerramento da discussão*”. Deve entender-

se como encerramento da discussão, em correspondência com o estabelecido no artigo 604.º, n.º 3, alínea e), do Código do Processo Civil (CPC), o momento em que as partes produzam alegações orais ou o termo do prazo para alegações escritas ou o termo da fase dos articulados quando as partes tenham dispensado as alegações finais e o estado do processo permita sem necessidade de mais indagações a apreciação do pedido.

Haverá de concluir-se, por conseguinte, que o CPA alargou os poderes de disposição da Administração na pendência do processo, permitindo, na linha do que já vinha sugerido pela doutrina, que a anulação administrativa, quando o ato tenha sido objeto de impugnação jurisdicional possa ter lugar até ao encerramento da discussão, e não apenas até à resposta, como estava previsto no artigo 141.º, n.º 1, do CPA de 1991.

Dito isto, não pode deixar de reconhecer-se que a anulação administrativa é tempestiva, visto que a Autoridade Tributária praticou o ato anulatório ainda dentro prazo para a apresentação da Resposta, havendo de atribuir-se a essa anulação, nesse condicionalismo, os correspondentes efeitos de direito.

No que concerne às consequências processuais da anulação administrativa interessa considerar a norma do artigo 64.º do CPTA, subsidiariamente aplicável, que, entre outros dispositivos, se refere às situações em que, na pendência do processo impugnatório, o ato impugnado é objeto de anulação administrativa acompanhada ou seguida de nova definição da situação jurídica, caso em que se admite que o processo impugnatório prossiga contra o novo ato com fundamento na reincidência nas mesmas ilegalidades. Prevê-se aí a hipótese típica de ampliação do objeto do processo quando, na pendência de um processo impugnatório, a Administração anule o ato impugnado praticando um novo ato em sua substituição contra o qual o impugnante poderá ter ainda interesse em reagir.

É patente, no entanto, que não é essa a situação do caso.

A Administração limitou-se a anular o ato impugnado sem instituir uma qualquer nova regulação da situação jurídica. E sendo assim, a anulação administrativa, ocorrida na pendência do processo jurisdicional, satisfazendo a pretensão impugnatória da Requerente, conduz à inutilidade superveniente da lide, que constitui causa de extinção da instância (artigo 277.º, alínea e), do CPC).

Acredita-se que o Tribunal não tem de se pronunciar autonomamente sobre o pedido de reembolso do imposto indevidamente pago. Este pedido reveste natureza condenatória consequential relativamente ao pedido principal de anulação da liquidação e encontra-se abrangido pelos efeitos da anulação administrativa entretanto praticada.

Com efeito, a anulação administrativa constitui a Administração no dever de reconstituir a situação que existiria se o ato anulado não tivesse sido praticado, nos termos do artigo 172.º do CPA, o que compreende a restituição do imposto indevidamente pago.

Diversamente, subsiste o pedido de pagamento de juros indemnizatórios, uma vez que a decisão de anulação administrativa não reconheceu nem satisfaz essa pretensão da Requerente, impondo-se, por isso, a sua apreciação pelo Tribunal.

Louvamo-nos, em parte, no Processo n.º 387/2019-T, de 23 de outubro de 2019, presidido pelo Senhor Conselheiro Jorge Lopes de Sousa.

B. Dos juros indemnizatórios

Autoridade Tributária sustenta que não são devidos juros indemnizatórios porquanto, embora tivesse conhecimento da inscrição do montante em causa no Anexo J, no campo relativo aos rendimentos de capitais, não tinha conhecimento de que o mesmo montante se encontrava igualmente inscrito no Anexo G, no âmbito do apuramento das mais-valias.

Esta argumentação não procede.

Ambos os anexos integravam a declaração de rendimentos apresentada pela Requerente e encontravam-se disponíveis no sistema informático da Administração Tributária. Não ocorreu, por conseguinte, qualquer omissão ou falta de prestação de informação por parte da Requerente. A circunstância de a Autoridade Tributária ter considerado a inscrição constante do Anexo J e não ter atendido à correspondente inscrição constante do Anexo G, elementos declarativos pela Requerente e que se encontravam na disponibilidade da Requerida.

A alegada falta de conhecimento da inscrição constante do Anexo G não é, assim, imputável à Requerente, nem afasta a imputabilidade do erro aos serviços. Pelo contrário, evidencia que a liquidação foi emitida sem que fossem integralmente considerados os elementos constantes da declaração apresentada.

Tendo dessa apreciação resultado o pagamento de imposto em montante superior ao legalmente devido, verifica-se um erro imputável aos serviços, para efeitos do disposto nos termos dos artigos 43.º, n.º 1, e 100.º da LGT e do artigo 61.º do CPPT, este aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea a), do RJAT.

IV – DECISÃO

1. Ocorreu, na pendência da instância, um facto superveniente — a anulação administrativa da liquidação.
2. Essa anulação retirou o ato da ordem jurídica.
3. O resultado pretendido com o pedido anulatório foi alcançado por via extra-processual.
4. Deixou, por isso, de existir objeto útil sobre o qual o Tribunal possa pronunciar-se.
5. A consequência é a 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.
6. Termos em que se decide julgar extinta a instância por Inutilidade Superveniente da Lide, quanto ao pedido de declaração de ilegalidade e consequente anulação da liquidação controvertida, e
7. Julgar procedente o pedido de pagamento de juros indemnizatórios, condenando a Autoridade Tributária e Aduaneira no respetivo pagamento, calculado sobre o montante de imposto indevidamente pago, desde a data do pagamento até à emissão da correspondente nota de crédito, à taxa legal, nos termos dos artigos 43.º, n.º 1, e 100.º da

V - VALOR DA CAUSA

De harmonia com o disposto no artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT, aplicável por força do artigo 29.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, e no artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de € 22.974,47.

VI - CUSTAS DO PROCESSO

Nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT, e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e Tabela I anexa a esse Regulamento, fixa-se o o valor do processo em € 22.974,47 e o montante das custas em € 1.224,00, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária que fica a cargo da Requerida (artigo 536.º, n.º 3, segunda parte, do CPC).

Notifique-se.

Em Lisboa, 17 de julho de 2026

A Árbitro Singular

Maria Alexandra Mesquita