

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 304/2026-T

Tema: IVA: inutilidade superveniente da lide; responsabilidade pelas custas

SUMÁRIO

- I. A revogação dos atos tributários impugnados, aceite pela Requerente como correspondendo à integral satisfação da sua pretensão, origina a inutilidade superveniente da lide, nos termos da alínea e) do artigo 277.º do Código de Processo Civil (CPC), aplicável ex vi da alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.
- II. Ocorrendo a revogação dos atos impugnados já na pendência da instância arbitral, para além do prazo previsto no artigo 13.º do RJAT, a responsabilidade pelo pagamento das custas arbitrais recai sobre a Requerida.

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros nomeados Fernando Araújo (Presidente), Marcolino Pisão Pedreiro (Vogal) e Olga Esperança (Relatora), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal arbitral coletivo constituído em 26-05-2026, acordam nos termos seguintes:

I – RELATÓRIO

1. A..., LDA., sociedade com sede social na ..., ..., ..., ...-... Amadora, titular do número único de pessoa coletiva e de matrícula na Conservatória do Registo Comercial ... (adiante abreviadamente designada de «Requerente» ou «A...»), vem, ao abrigo do disposto no n.º 5 do artigo 66.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário

(«CPPT»), em conjugação com a alínea d) do n.º 2 do artigo 95.º da Lei Geral Tributária («LGT»), bem como dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, alínea a), e n.º 2 do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária («RJAT»), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, e dos artigos 1.º e 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, requerer a CONSTITUIÇÃO DE TRIBUNAL ARBITRAL, na sequência da presunção de indeferimento tácito de recurso hierárquico, tendo em vista a declaração de ilegalidade e anulação das liquidações de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) e de juros compensatórios adiante identificadas.

2. As liquidações impugnadas são as seguintes:
 - 1) Liquidação de IVA n.º 2024..., no valor de € 331.190,50, e respetiva Demonstração de Acerto de Contas n.º 2024..., bem como a Liquidação de Juros n.º 2024 ..., no valor de € 49.832,82, e respetiva Demonstração de Acerto de Contas n.º 2024..., todas relativas ao período de 2020/05T;
 - 2) Liquidação de IVA n.º 2024..., no valor de € 470.390,12, e respetiva Demonstração de Acerto de Contas n.º 2024..., bem como a Liquidação de Juros n.º 2024 ..., no valor de € 69.282,65, e respetiva Demonstração de Acerto de Contas n.º 2024..., relativas ao período de 2020/06T.
3. No valor total de € 920.696,09 (novecentos e vinte mil, seiscentos e noventa e seis euros e nove cêntimos).
4. Peticiona ainda a Requerente a revogação do despacho de indeferimento da reclamação graciosa, a declaração de ilegalidade do indeferimento tácito do recurso hierárquico e a condenação da Requerida ao pagamento de indemnização por garantias indevidamente prestadas.
5. É demandada a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante, AT ou Requerida).
6. O pedido de constituição de Tribunal Arbitral, apresentado em 19/03/2026, foi aceite em 23-03-2026 pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e seguiu a sua normal tramitação.
7. A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 2, al. a) e do artigo 11.º, n.º 1, al. a), ambos do RJAT, o Exmo. Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou, em 08-05-2026, os aqui

signatários como Árbitros do Tribunal Arbitral coletivo, que comunicaram a aceitação no prazo devido.

8. Foram as partes notificadas dessa designação em 08-05-2026, não tendo manifestado vontade de a recusar (cf. artigo 11.º, n.º 1, al. b) e c) do RJAT, em conjugação com o disposto nos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD).
9. Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído a 26-05-2026.
10. Por Despacho arbitral da mesma data, proferido nos termos e para os efeitos previstos no artigo 17.º do RJAT, ordenou-se a notificação da Requerida para, no prazo de 30 dias, apresentar Resposta, e querendo, solicitar a produção de prova adicional.
11. Em 01-06-2026, mediante requerimento, veio a Requerida informar do Despacho de revogação dos atos de liquidação impugnados nos presentes autos, proferido pelo Exmo. Senhor Subdiretor-Geral da Área de Gestão Tributária de IVA, IEC e ISV, conforme Ofício n.º ... de 27-05-2026, que juntou em anexo.
12. Em 25-06-2026 veio a Requerente juntar aos autos Requerimento, no qual aceita a revogação promovida pela Autoridade Tributária, considerando plena satisfação da sua pretensão com *“a revogação total dos atos de liquidação contestados e o reconhecimento do direito de indemnização por prestação indevida de garantias”*, declarando não pretender prosseguir na lide e dever ser determinada a extinção da instância por impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide, pugnando pela condenação da Requerida no pagamento das custas arbitrais.

II – Saneamento

13. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade (cfr. 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).
14. A “AT” procedeu à designação dos seus representantes nos autos e a Requerente juntou procuração, encontrando-se, assim, as Partes devidamente representadas.
15. Em conformidade com o preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º, 6.º, n.º 1 e 11.º, n.º 1, do RJAT (com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei nº 66-B/2012, de 31 de dezembro), o Tribunal encontra-se regularmente constituído.

16. O processo não enferma de nulidades.
17. As únicas questões a dirimir nos presentes autos, atenta a revogação dos atos impugnados e a aceitação da mesma pela Requerente alegando total satisfação das suas pretensões, prende-se com a extinção da instância por inutilidade superveniente da lide e com a determinação de quem suportará o encargo das custas arbitrais.

III – Matéria de Facto

§1 – Factos Provados

18. Com relevo para a decisão, consideram-se provados os seguintes factos:
 - a) A Requerente é uma sociedade que atua no setor farmacêutico, dedicando-se à comercialização de dispositivos médicos, entre os quais o dispositivo *FreeStyle Libre*, bem como de produtos de diagnóstico e de produtos moleculares.
 - b) Em 15 de maio de 2019, a Requerente celebrou com o INFARMED, I.P., o «Contrato FreeStyle Libre» (adiante «Contrato de 2019»), autorizado por despacho do Secretário de Estado Adjunto e da Saúde de 8 de maio de 2019, através do qual foi revisto o mecanismo de cálculo do limite de encargos a suportar pelo Estado com a comparticipação daquele dispositivo, como resulta do documento nº 12 junto aos autos com o pedido arbitral.
 - c) Nos termos das Cláusulas Primeira e Terceira do Contrato de 2019, o montante máximo de encargos a suportar pelo Estado com a comparticipação do dispositivo FreeStyle Libre foi fixado em € 15.000.000,00, obrigando-se a Requerente a reembolsar o SNS em valor equivalente ao excedente verificado, apurado com base no volume de vendas, à razão de € 11,72 por cada dispositivo comercializado, como resulta do documento nº 12 junto aos autos com o pedido arbitral.
 - d) O Contrato de 2019 previa que a Requerente devolveria ao SNS os montantes pagos em excesso mediante a emissão de notas de crédito a favor dos hospitais do SNS, na proporção do encargo de cada um com quaisquer dispositivos médicos cuja distribuição por grosso fosse por si assegurada, devendo tais notas conter a menção «Contrato FREESTYLE LIBRE — Cláusula Terceira n.º 4», como resulta do documento nº 12 junto aos autos com o pedido arbitral.

- e) Em 1 de abril de 2020, a Direção de Avaliação de Tecnologias de Saúde do INFARMED, I.P. comunicou à Requerente que o montante pago em excesso pelo Estado em 2019 se fixara em € 4.319.254,00, solicitando o respetivo reembolso através da emissão de notas de crédito a favor dos hospitais do SNS, na proporção dos encargos assumidos por cada hospital, como resulta do documento nº 15 junto aos autos com o pedido arbitral.
- f) Em cumprimento do referido, a Requerente emitiu, em 6 de maio de 2020, catorze notas de crédito (n.os 06920/00066 a 06920/00079) a favor de hospitais do SNS, no valor total de € 4.319.254,00, correspondendo € 3.517.673,38 à base tributável e € 801.580,62 ao respetivo IVA, como resulta dos documentos nºs 16 a 29 juntos aos autos com o pedido arbitral.
- g) As faturas retificadas pelas referidas notas de crédito respeitavam a dispositivos médicos vendidos diretamente pela Requerente aos hospitais do SNS — distintos do FreeStyle Libre —, sujeitos a IVA às taxas de 6% e de 23%, consoante a respetiva natureza, como resulta dos documentos nºs 16 a 29 juntos aos autos com o pedido arbitral.
- h) Com base nas referidas notas de crédito, a Requerente procedeu à regularização, a seu favor, do IVA nelas contido, acrescendo o valor de € 331.190,56 no Campo 40 da Declaração Periódica de IVA do período 2020/05T e o valor de € 470.390,06 no Campo 40 da Declaração Periódica de IVA do período 2020/06T.
- i) Na sequência de ação inspetiva realizada ao abrigo da Ordem de Serviço n.º OI2023..., os Serviços de Inspeção Tributária da Direção de Finanças de Lisboa consideraram indevidas aquelas regularizações de imposto, por entenderem que as notas de crédito respeitavam ao dispositivo FreeStyle Libre, sujeito à taxa de 6%, propondo a correspondente correção de IVA no montante global de € 801.580,62, como resulta dos documentos nºs 30 e 31 juntos aos autos com o pedido arbitral.
- j) Em resultado, a AT emitiu a Liquidação de IVA n.º 2024..., no valor de € 331.190,50, e respetiva Demonstração de Acerto de Contas n.º 2024 ..., bem como a Liquidação de Juros n.º 2024..., no valor de € 49.832,82, e respetiva Demonstração de Acerto de Contas n.º 2024..., todas relativas ao período de 2020/05T; e ainda a Liquidação de IVA n.º

- 2024..., no valor de € 470.390,12, e respetiva Demonstração de Acerto de Contas n.º 2024 ..., bem como a Liquidação de Juros n.º 2024 ..., no valor de € 69.282,65, e respetiva Demonstração de Acerto de Contas n.º 2024..., relativas ao período de 2020/06T, como resulta dos documentos n.ºs 2 a 5 juntos aos autos com o pedido arbitral.
- k) A Requerente deduziu reclamação graciosa, à qual foi atribuído o n.º ...2024..., tendo exercido o direito de audição prévia sobre o respetivo projeto de decisão em 5 de setembro de 2025; a reclamação veio a ser indeferida por despacho do Diretor de Finanças Adjunto da Direção de Finanças de Lisboa, de 16 de setembro de 2025, como resulta do documento n.º 1 junto aos autos com o pedido arbitral.
- l) Em 21 de outubro de 2025, a Requerente interpôs recurso hierárquico daquele despacho de indeferimento, não tendo sido proferida decisão expressa, como resulta do documento n.º 1 junto aos autos com o pedido arbitral.
- m) Para suspender os processos de execução fiscal n.º. ...2024..., ...2024..., ...2024...e ...2024..., instaurados pelo Serviço de Finanças de Amadora para cobrança das quantias liquidadas, a Requerente prestou as garantias bancárias no. ..., ..., ... e ..., emitidas pelo Banco Santander Totta, S.A., nos montantes, respetivamente, de € 421.600,00, € 63.700,00, € 598.600,00 e € 88.400,00, como resulta dos documentos n.º 32 a 35 juntos aos autos com o pedido arbitral.
- n) Em 19 de março de 2026, a Requerente apresentou o pedido de constituição de tribunal arbitral que deu origem aos presentes autos, tendo, a 23 de março de 2026, sido enviada informação automática à Requerida da entrada do pedido e do número de processo atribuído.
- o) O Tribunal Arbitral foi constituído em 26 de maio de 2026.
- p) Por despacho arbitral da mesma data, foi ordenada a notificação da Requerida para, no prazo de 30 dias, apresentar Resposta, juntar cópia do Processo Administrativo e solicitar, querendo, a produção de prova adicional, nos termos do artigo 17.º do RJAT.
- q) A Requerida, devidamente notificada da apresentação do pedido arbitral, não exerceu da prerrogativa prevista no artigo 13º do RJAT no prazo ali previsto, pelo que o processo prosseguiu com a constituição do Tribunal Arbitral.

- r) A Requerida não apresentou resposta, nem juntou processo administrativo, mas deduziu Requerimento aos autos, em 01-06-2026, informando que por Despacho de 27 de maio de 2026, do Subdiretor-Geral da Área de Gestão Tributária de IVA, IEC e ISV da AT, proferido ao abrigo do artigo 13.º do RJAT, foram revogados os atos tributários objeto do pedido de pronúncia arbitral, o que ocorreu por Ofício nº ..., de 27-05-2026.
- s) Devidamente notificada desta revogação, a Requerente pronunciou-se, por Requerimento de 25-06-2026 no qual aceita a revogação, declara que “*Com a revogação total dos atos de liquidação contestados e o reconhecimento do direito de indemnização por prestação indevida de garantias, a REQUERENTE obteve a plena satisfação da sua pretensão*” e alega a determinação da extinção da instância por inutilidade superveniente da lide com a cominação da responsabilidade pelo pagamento das custas arbitrais ficar a cargo da Requerida.

§2 – Factos Não Provados

19. Inexistem factos não provados com relevo para a decisão.

§3 – Fundamentação da decisão da matéria de facto

20. Relativamente à matéria de facto, o Tribunal não tem de pronunciar-se sobre tudo quanto é alegado pelas partes, cabendo-lhe, antes, o dever de seleccionar os factos que se mostrem relevantes para a prolação da decisão, identificando os factos que se consideram provados e os que, por seu turno, não se acham demonstrados tal como decorre dos termos conjugados do artigo 123.º, n.º 2, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”) e artigo 607.º, n.º 3 e n.º 4, do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicáveis por força do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT). Assim, os factos que importam para a decisão são apurados em função do objeto do litígio, delimitado em função do pedido e da causa de pedir (artigo 596.º do CPC, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

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

Os factos foram dados como provados com base nos documentos juntos aos autos com o pedido arbitral e nas posições assumidas pelas partes nos articulados e requerimentos por si apresentados.

Considerando o desenvolvimento da tramitação dos presentes autos, que culminou com a revogação das liquidações impugnadas e a aceitação da Requerente, nos termos supra expostos, o Tribunal não reproduziu o teor do Relatório da Inspeção Tributária, por desnecessário, na medida em que toda essa matéria deixou de ser controvertida e deixou de ser objeto de apreciação em sede arbitral.

IV. Matéria de Direito

A. Da inutilidade superveniente da lide

21. Tendo a Requerida, na pendência da instância, revogado os atos tributários impugnados, cumpre aferir a utilidade da apreciação do pedido.
22. Resulta do disposto no artigo 277.º, alínea e), do Código de Processo Civil que se verifica a inutilidade superveniente da lide quando, por facto ocorrido na pendência da causa, a solução do litígio deixe de ter interesse e utilidade, o que justifica a extinção da instância (cfr. artigo 277.º, al. e), do Código de Processo Civil, aplicável ex vi alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT).
23. Este entendimento é pacífico face à doutrina e jurisprudência existentes nesta matéria.
24. É este o sentido que a doutrina tem conferido ao conceito em análise, referindo LEBRE DE FREITAS, RUI PINTO e JOÃO REDINHA, em Código de Processo Civil Anotado, Volume 1.º, 2.a edição, Coimbra Editora, 2008, p. 555, que “(...) 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”.

25. A respeito da inutilidade superveniente da lide pronunciou-se já o Supremo Tribunal Administrativo em acórdão de 30 de Julho de 2014, proferido no âmbito do processo n.º 0875/14, no qual referiu que “A inutilidade superveniente da lide (que constitui causa de extinção da instância - al. e) do artigo 277.º do CPC) verifica-se quando, por facto ocorrido na pendência da instância, a solução do litígio deixe de interessar, por o resultado que a parte visava obter ter sido atingido por outro meio”.
26. Assim, se, por virtude de factos novos ocorridos na pendência do processo, o objeto da ação visado com a pretensão deduzida em juízo vier a ser alcançado por outro meio, incluindo, naturalmente, a revogação do(s) ato(s) impugnado(s), nenhum sentido faz prosseguir com o processo. Necessariamente, a decisão que viesse a ser proferida não alcançaria qualquer efeito útil do ponto de vista da Requerente, porque já viu a sua pretensão satisfeita, nem da Requerida, porquanto no exercício das suas competências legais reconheceu o erro e revogou, voluntária e conscientemente, a decisão anterior cuja ilegalidade, assim, reconheceu.
27. No caso dos presentes autos, resulta provado que, após o prazo de 30 dias previsto no n.º 1 do artigo 13.º do RJAT, bem como da constituição do tribunal arbitral, a Requerida procedeu à revogação total dos atos de liquidação de IVA e de juros que constituem o objeto da ação.
28. Face à mencionada revogação, promovida pela Requerida, a pretensão da Requerente foi conseguida por outra via, depois de iniciada a instância, e ambas as partes estão de acordo quanto à inutilidade superveniente da lide e a consequente extinção da instância.
29. Na verdade, a prática posterior do ato expresso de revogação das liquidações impugnadas (cfr. artigo 79.º, n.º 1, da LGT) implica que a instância atinente à apreciação da legalidade dessas liquidações se extingue por inutilidade superveniente da lide, dado que, por terem sido eliminados os seus efeitos pela revogação anulatória, perde utilidade a apreciação, em relação a tais liquidações, dos vícios alegados em ordem à sua invalidade, ficando sem objeto a pretensão impugnatória contra elas deduzida.

30. Em face do exposto, entende este Tribunal que se verifica a inutilidade superveniente da lide, 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.

B. Da responsabilidade pelo pagamento das custas arbitrais

31. Por último, resta aferir da pretensão manifestada pela Requerente quanto às custas do processo cuja obrigação de pagamento, alega, dever ser imputada à Requerida.
32. Como resulta claramente dos factos acima dados como provados e do disposto no artigo 13.º do RJAT, a Requerida dispõe da possibilidade de revogação dos atos impugnados no prazo aí estabelecido. O que não fez, tendo a revogação ocorrido já decorrido esse prazo.
33. Certo é que, em todo o caso, sempre terá de suportar os efeitos e os custos resultantes dessa revogação, porquanto a mesma evidencia que foi a prática dos atos ilegais, e posteriormente revogados, que deu origem ao litígio.
34. Este argumento colhe ainda maior força quando, como sucede nos presentes autos, a revogação ocorre já na pendência do processo arbitral, sendo certo que podia ter ocorrido na fase administrativa do procedimento de inspeção ou em momento posterior, mas anterior ao início do processo arbitral, e, nessa medida, teria evitado o recurso aos meios processuais disponíveis.
35. Nos presentes autos, considerando tudo o que resultou assente e consta do probatório, e dado o disposto no artigo 536.º, n.º 4, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, al. e), do RJAT, não subsiste dúvida quanto à responsabilidade pelas custas arbitrais, a qual cabe à Requerida AT.

V. Decisão

Termos em que delibera este Tribunal julgar:

- a) Extinta a instância por inutilidade superveniente da lide, nos termos do art. 277.º, e) do CPC, *ex vi* art. 29.º, 1, e) do RJAT.
- b) Condenar a Autoridade Tributária e Aduaneira no pagamento das custas do processo, por aplicação da regra do art. 536.º, 4 do CPC, *ex vi* art. 29.º, 1, e) do RJAT.

VI. Valor do processo

Nos termos do disposto no artigo 306.º, n.º 2, do CPC, no artigo 97.º-A, n.º 1, al. a), do CPPT e no artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor do processo em € 920.696,09 (novecentos e vinte mil, seiscentos e noventa e seis euros e nove cêntimos).

VII. Custas

Nos termos do disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 2, do RJAT, no artigo 4.º, n.º 4, e na Tabela I (anexa) do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, o montante de custas é fixado em € 12.852,00, a cargo da Requerida.

Lisboa, 23 de julho de 2026

O Tribunal Arbitral

Fernando Araújo
(Presidente)

Marcolino Pisão Pedreiro
(Vogal)

Olga Esperança
(Vogal)