

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1063/2025-T

Tema: IRS. Residentes não habituais. Revogação do ato impugnado após a constituição do tribunal arbitral. Inutilidade superveniente da lide. Custas.

SUMÁRIO:

- 1. A peça em que o sujeito passivo declara satisfeita a sua pretensão e requer a extinção da instância por inutilidade superveniente da lide qualifica-se pelo seu conteúdo, e não pela designação que lhe é atribuída no sistema de gestão processual. Não é desistência do pedido.**
- 2. A revogação do ato tributário impugnado praticada depois de decorrido o prazo do n.º 1 do artigo 13.º do RJAT não tem fundamento nessa norma, mas no n.º 1 do artigo 79.º da LGT. A indicação de norma incorreta não afeta a validade de ato integralmente favorável ao seu destinatário.**
- 3. Revogado o ato impugnado na parte contestada, restituído o imposto e pagos os juros indemnizatórios, a instância extingue-se por inutilidade superveniente da lide, ficando as custas por inteiro a cargo da Requerida, nos termos do n.º 3 e n.º 4 do artigo 536.º do Código de Processo Civil.**

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro Bruno Ferraz Monteiro, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar o Tribunal Arbitral Singular no processo identificado em epígrafe, decide o seguinte:

I. RELATÓRIO

A..., contribuinte fiscal n.º ..., e B..., contribuinte fiscal n.º..., casados entre si e ambos com domicílio na Rua ..., n.º ..., Porto (os **Requerentes**), vieram requerer a constituição de tribunal arbitral e apresentar pedido de pronúncia arbitral (**PPA**), em que é demandada a Autoridade Tributária e Aduaneira (**Requerida** ou **AT**), nos termos do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º e no artigo 10.º do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (**RJAT**).

Os Requerentes impugnaram a demonstração de liquidação de IRS n.º 2025..., relativa ao ano de 2024, no valor a pagar de € 13.904,00, e peticionam a declaração da sua ilegalidade e a respetiva anulação, a emissão de nova liquidação que aplique à Requerente B... o regime dos residentes não habituais, e o pagamento de juros indemnizatórios.

O fundamento do pedido é, em síntese, que a inscrição no registo de residentes não habituais tem natureza declarativa e não constitutiva, pelo que a Requerente B..., reunindo os pressupostos dos n.ºs 8 a 12 do artigo 16.º do Código do IRS (**CIRS**), na redação anterior à introduzida pela Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, mantida aplicável pelo n.º 3 do artigo 236.º da mesma Lei, tinha direito a ser tributada nesse regime no ano de 2024, com as consequências que o PPA extrai, para cada categoria de rendimento, do n.º 5 do artigo 81.º e da alínea d) do n.º 1 do artigo 72.º do mesmo Código.

Os Requerentes não procederam à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no n.º 1 do artigo 6.º e na alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou o signatário desta decisão, que comunicou a aceitação do encargo no competente prazo.

As Partes foram notificadas da designação em 29 de janeiro de 2026, à qual não opuseram recusa.

O Tribunal Arbitral ficou constituído em 18 de fevereiro de 2026. Por despacho de 23 de fevereiro de 2026, notificado às Partes em 24 de fevereiro de 2026, foi a AT notificada nos

termos do artigo 17.º do RJAT para apresentar resposta e juntar cópia do processo administrativo (PA). A AT não apresentou resposta nem juntou o PA.

Por requerimento de 8 de abril de 2026, a AT comunicou ao processo que havia sido proferido despacho de revogação do ato impugnado, transcrevendo a respetiva fundamentação. O requerimento foi notificado aos Requerentes na mesma data.

Por requerimento de 28 de julho de 2026, os Requerentes declararam que a AT acolheu a tese que sustentavam, que o imposto pago em excesso lhes foi restituído e os juros indemnizatórios pagos, que esses valores já foram por si recebidos, e que as suas pretensões se encontram totalmente satisfeitas.

Requereram a extinção da instância por inutilidade superveniente da lide, com custas a cargo da Requerida, juntando o ofício da Direção de Serviços do IRS de 17 de abril de 2026 e o despacho de revogação nele notificado. A AT não se pronunciou.

II. SANEAMENTO

O Tribunal Arbitral singular é materialmente competente e encontra-se regularmente constituído, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º, n.º 2, 6.º, n.º 1, e 11.º, n.º 1, do RJAT.

As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão devidamente representadas. A Requerida encontra-se vinculada à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD, nos termos do n.º 1 do artigo 4.º do RJAT e dos artigos 1.º e 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, não excedendo o valor do processo o limite fixado no n.º 1 do artigo 3.º da mesma Portaria.

Verificam-se os pressupostos da coligação de autores e da cumulação de pedidos exigidos pelo n.º 1 do artigo 3.º do RJAT. O ato impugnado é um só, os Requerentes optaram pela tributação conjunta, e a procedência dos pedidos dependia da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e da aplicação das mesmas regras de direito.

O pedido é tempestivo. O prazo de pagamento voluntário do ato impugnado terminou em 10 de setembro de 2025. O prazo de 90 dias fixado na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do RJAT, contado a partir do facto previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 102.º do CPPT, terminava em 9 de dezembro de 2025, data em que o PPA foi apresentado. A adesão a plano prestacional não interfere nesta contagem.

O processo não enferma de nulidades e não foram identificadas questões que obstem ao conhecimento do requerimento apresentado pelos Requerentes.

III. QUESTÕES DECIDENDAS

Considerando as posições das Partes, as questões a decidir são as seguintes:

- (i) Da qualificação do requerimento apresentado pelos Requerentes em 28 de julho de 2026;
- (ii) Da subsistência do objeto do processo, face à revogação do ato impugnado;
- (iii) Da responsabilidade pelas custas.

Cumpra apreciar e decidir.

IV. MATÉRIA DE FACTO

Factos provados

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

- a) Os Requerentes são casados entre si e apresentaram declaração Modelo 3 de IRS relativa ao ano de 2024, tendo optado pela tributação conjunta e declarado, no Anexo J, rendimentos de fonte estrangeira das categorias E e G, obtidos por intermédio de conta bancária de que ambos são cotitulares e imputados a cada um na proporção de metade.

- b) O Requerente A... encontra-se inscrito como residente não habitual; a Requerente B... apresentou pedido de inscrição nessa qualidade em 19 de abril de 2024.
- c) Foi apresentada uma primeira declaração Modelo 3 relativa a 2024, com dois Anexos L, que a AT considerou conter erros, fixando prazo para correção; na sequência dessa notificação, os Requerentes apresentaram declaração de substituição sem o Anexo L da Requerente B... .
- d) Da declaração de substituição resultou a demonstração de liquidação de IRS n.º 2025..., relativa ao ano de 2024, com valor a pagar de € 13.904,00 e prazo-limite de pagamento em 10 de setembro de 2025, cujo pagamento os Requerentes efetuavam através de plano prestacional.
- e) Em 9 de dezembro de 2025, os Requerentes apresentaram o PPA, dirigindo a impugnação ao não reconhecimento da condição de residente não habitual da Requerente B... e declarando concordar com a tributação aplicada ao Requerente A... .
- f) Em 6 de abril de 2026, a Subdiretora-Geral do IR e das Relações Internacionais, ao abrigo de delegação de competências, proferiu despacho com o seguinte teor: «Revogo o ato contestado.»
- g) Da fundamentação da decisão referida em f), transcrita no requerimento da AT de 8 de abril de 2026, consta que se encontram reunidos os pressupostos da condição de residente não habitual da Requerente B... quanto ao ano de 2024, que se encontram reunidos os pressupostos de aplicação, aos juros e aos dividendos por ela auferidos, do n.º 5 do artigo 81.º do CIRS na redação anterior à introduzida pela Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, mantida aplicável pelo n.º 3 do artigo 236.º da mesma Lei, que os rendimentos inscritos no campo 807 do quadro 8-A do Anexo J podem ser tributados ao abrigo da alínea d) do n.º 1 do artigo 72.º do mesmo Código, que o englobamento das mais-valias já se encontrava contemplado na liquidação, e que são devidos juros indemnizatórios por referência aos montantes pagos pelos Requerentes.

- h) Por ofício da Direção de Serviços do IRS de 17 de abril de 2026, o despacho referido em f) e a respetiva fundamentação foram notificados à mandatária dos Requerentes.
- i) O imposto pago em excesso foi restituído aos Requerentes e os juros indemnizatórios foram-lhes pagos, tendo esses valores sido por eles recebidos.
- j) A AT não apresentou resposta ao PPA nem juntou aos autos o PA.

Não há factos não provados com relevância para a decisão.

Fundamentação da matéria de facto

Cabe ao Tribunal seleccionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada, e não pronunciar-se sobre tudo o que foi alegado (cf. n.º 2 do artigo 123.º do CPPT e n.º 3 do artigo 607.º do CPC, aplicáveis ex vi alíneas a) e e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT).

A convicção formou-se com base na análise crítica da prova documental junta aos autos, designadamente o PPA e os documentos que o acompanham, o requerimento da AT de 8 de abril de 2026 e os documentos juntos com o requerimento dos Requerentes de 28 de julho de 2026, segundo o princípio da livre apreciação da prova (n.º 5 do artigo 607.º do CPC e alínea e) do artigo 16.º do RJAT). Não foi produzida prova testemunhal.

O facto da alínea i) assenta na declaração dos próprios Requerentes. Trata-se de declaração contrária ao prosseguimento da ação por si instaurada, coerente com o teor da decisão referida em f) e g), e que a AT, notificada, não contrariou, pelo que não se justifica exigir prova adicional. Não se pronuncia o Tribunal sobre a matéria de facto relativa ao mérito da pretensão, por a tal obstar a solução adotada.

V. MATÉRIA DE DIREITO

Da qualificação do requerimento dos Requerentes

O requerimento de 28 de julho de 2026 ostenta no cabeçalho a designação «Desistência do pedido de constituição de Tribunal Arbitral», que corresponde à classificação da peça no sistema de gestão processual do CAAD. O seu teor é, porém, diverso: os Requerentes declaram integralmente satisfeitas as suas pretensões e requerem «a extinção da instância por inutilidade superveniente da lide, com custas a cargo da Requerida».

A distinção não é indiferente. A desistência do pedido extingue o direito que o autor pretendia fazer valer (n.º 1 do artigo 285.º do CPC) e coloca as custas a cargo de quem desiste (n.º 1 do artigo 537.º do CPC). A inutilidade superveniente da lide extingue a instância porque o processo perdeu objeto (alínea e) do artigo 277.º do CPC), apurando-se a responsabilidade pelas custas pelo critério do artigo 536.º do mesmo Código.

A qualificação jurídica do pedido cabe ao Tribunal e faz-se pelo respetivo conteúdo, não pela designação que a parte ou o sistema informático lhe atribuem.

Nada, no requerimento, indicia vontade de renunciar ao direito; ao invés, os Requerentes afirmam que o direito foi reconhecido e satisfeito. Aprecia-se, por isso, como pedido de extinção da instância por inutilidade superveniente da lide.

Do fundamento da revogação e da inutilidade superveniente da lide

O ofício de 17 de abril de 2026 refere que o despacho de revogação foi proferido «*em conformidade com o disposto no artigo 13.º, n.º 4 do RJAT*». Sendo o ato revogatório o fundamento da decisão a proferir, importa precisar o respetivo regime.

O n.º 4 do artigo 13.º do RJAT dispõe sobre a preclusão do direito de, com os mesmos fundamentos, reclamar, impugnar, requerer a revisão ou suscitar nova pronúncia arbitral. Nada estatui sobre revogação. A faculdade de revogar, ratificar, reformar ou converter o ato cuja ilegalidade foi suscitada consta do n.º 1 do mesmo artigo e está sujeita ao prazo de 30

dias a contar do conhecimento do pedido de constituição do tribunal arbitral. Tendo a AT tomado conhecimento do pedido em 15 de dezembro de 2025, o despacho de 6 de abril de 2026 foi proferido muito depois de esgotado esse prazo.

O ato não fica, por isso, desprovido de base legal. O n.º 1 do artigo 79.º da LGT permite que o ato decisório revogue, total ou parcialmente, ato anterior, nos prazos da sua revisão, os quais são, na revisão por iniciativa da administração tributária com fundamento em erro imputável aos serviços, os quatro anos posteriores à liquidação (n.º 1 do artigo 78.º da LGT). Uma liquidação de 2025 revogada em abril de 2026 situa-se dentro desse prazo. A indicação de norma incorreta não afeta a validade de um ato que dispõe de base legal bastante e que é integralmente favorável aos seus destinatários.

O objeto do processo era a apreciação da legalidade da liquidação n.º 2025... na parte contestada, isto é, na medida em que não aplicou à Requerente B... o regime dos residentes não habituais. A decisão referida em f) e g) revogou o ato precisamente nessa parte, acolhendo o enquadramento sustentado no PPA quanto a cada categoria de rendimento, e determinou o pagamento de juros indemnizatórios. A revogação é parcial em relação à liquidação e total em relação ao objeto deste processo.

Eliminado o ato impugnado na parte contestada, restituído o imposto e pagos os juros indemnizatórios, deixou de haver utilidade na prolação de decisão de mérito. O Tribunal não pode anular o que já não existe nem condenar no que já foi prestado. Verifica-se, assim, a causa de extinção da instância prevista na alínea e) do artigo 277.º do CPC, aplicável *ex vi* alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

Fica prejudicado o conhecimento das questões de mérito, incluindo a da natureza declarativa ou constitutiva da inscrição no registo de residentes não habituais, sobre a qual o Tribunal não toma posição.

Da responsabilidade pelas custas

A regra geral é a de que responde pelas custas a parte que a elas deu causa (n.º 1 do artigo 527.º do CPC). Na extinção da instância por inutilidade superveniente da lide não abrangida pelos n.ºs 1 e 2 do artigo 536.º do mesmo Código, as custas ficam a cargo do requerente, salvo se a inutilidade for imputável ao requerido, caso em que é este o responsável pela totalidade delas (n.º 3). O n.º 4 esclarece que se considera imputável ao requerido a inutilidade que decorra da satisfação voluntária, por parte deste, da pretensão do requerente, fora dos casos do n.º 2 do artigo 535.º. Estas normas são aplicáveis *ex vi* alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

No caso em apreço, constata-se que é efetivamente o que sucede. A inutilidade resulta de a AT ter revogado o ato impugnado e satisfeito a pretensão dos Requerentes, depois de constituído o Tribunal Arbitral e fora do prazo do n.º 1 do artigo 13.º do RJAT. Não se verifica nenhum dos casos do n.º 2 do artigo 535.º do CPC, nem a revogação decorreu de alteração ou revogação de disposição legal, de reversão de jurisprudência constante ou de qualquer outra das circunstâncias supervenientes não imputáveis às partes enumeradas no n.º 2 do artigo 536.º. Pelo contrário, resulta do reconhecimento, pela própria AT, da ilegalidade originária do ato. Não há, por isso, lugar à repartição em partes iguais prevista no n.º 1 daquele artigo. Acresce que a AT não apresentou resposta nem juntou o PA, em desrespeito dos n.ºs 1 e 2 do artigo 17.º do RJAT.

Não procede a objeção de que teriam sido os Requerentes a dar causa ao processo, por a liquidação impugnada ter resultado de declaração de substituição por eles apresentada. Como resulta da alínea c) dos factos provados, essa declaração foi entregue na sequência de notificação da AT que considerou a primeira declaração, apresentada com dois Anexos L, como contendo erros, fixando prazo para a corrigir. A conduta declarativa dos Requerentes foi determinada pela posição então assumida pela AT, a mesma que esta veio depois reconhecer ser infundada. A causalidade permanece do lado da Requerida.

VI. DECISÃO

Em face do exposto, o Tribunal Arbitral decide:

- a. Julgar extinta a instância por inutilidade superveniente da lide;**
- b. Condenar a Requerida nas custas do processo.**

VALOR DO PROCESSO: Fixa-se, em conformidade com o disposto no artigo 306.º, n.ºs 1 e 2, do Código de Processo Civil, e no artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT, e no artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, aplicáveis por força das alíneas a), c) e e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, o valor do processo em € 13.904,00, correspondente ao valor indicado pelos Requerentes e não impugnado pela Requerida.

CUSTAS: De harmonia com o disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, no artigo 4.º, n.º 5, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, e nos artigos 527.º, n.ºs 1 e 2, e 536.º, n.ºs 3 e 4, do Código de Processo Civil, aplicáveis *ex vi* alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € 918,00, nos termos da Tabela I anexa ao referido Regulamento, a cargo da Requerida, por lhe ser imputável a inutilidade superveniente da lide.

Notifique-se.

CAAD, 29 de julho de 2026.

O Árbitro,

Bruno Ferraz Monteiro