

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 831/2025-T**

**Tema: IRS - Revogação do ato tributário - Inutilidade superveniente da lide meramente parcial – Direito a juros indemnizatórios.**

## **DECISÃO ARBITRAL**

### **SUMÁRIO:**

I – A revogação do ato tributário que é objeto de pronuncia arbitral apenas constitui inutilidade superveniente da lide quanto ao mesmo, podendo os autos prosseguir para apreciação dos pedidos acessórios com ele relacionados, como seja, a apreciação do direito aos juros indemnizatórios.

II - A revogação do ato tributário pela AT tornou inútil a continuação do processo quanto à parte revogada, dado que, no momento da decisão, essa parte já não subsistia na ordem jurídica;

III – A parcial inutilidade superveniente da lide constatada nos autos é da responsabilidade da Requerida, na medida em que, não só não revogou os atos tributários de liquidação sindicados antes da constituição do tribunal arbitral e nos termos e em conformidade com o disposto no art.º 13º do RJAT; como só veio a revoga-los posteriormente, constituindo-se aquela, portanto, como responsável pelo pagamento das custas em função da parte revogada na pendência do processo arbitral.

### **I. RELATÓRIO:**

- 1. A...**, contribuinte fiscal n.º ..., residente em ..., ...-... ..., apresentou, em 22.09.2025, pelas 19:52 horas, um pedido de pronúncia arbitral, invocando o regime previsto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, alínea a), do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (de ora em diante apenas designado por RJAT), aprovado pelo Decreto-Lei

- n.º 10/2011, de 20 de janeiro, considerando-se a vinculação da Autoridade Tributária e Aduaneira à sua jurisdição por força do disposto na Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março e em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira.
2. No pedido de pronúncia arbitral, a Requerente optou por não designar árbitro.
  3. Nos termos do n.º 1 do artigo 6.º do RJAT, o Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem designou o árbitro que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.
  4. Em 11.11.2025, foram as partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, por aplicação conjugada da alínea a) e b) do n.º 1 do art.º 11º do RJAT e dos art.º 6º e 7º do Código Deontológico.
  5. Em conformidade com o estatuído na alínea c) do n.º 1 do art.º 11º do RJAT, na redação que lhe foi introduzida pelo art.º 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, o Tribunal Arbitral Singular foi constituído em 02.12.2025 para apreciar e decidir o objeto do processo.
  6. Por despacho de 02.12.2025 e nos termos e em conformidade com o disposto nos n.ºs 1 e 2 do art.º 17.º do RJAT, foi o dirigente máximo do serviço da Administração Tributária notificado para apresentar Resposta e, querendo, solicitar a produção de prova adicional, acrescentando-se ali que deveria ser remetido ao tribunal arbitral cópia do processo administrativo dentro do prazo de apresentação da Resposta, aplicando-se, na falta de remessa, o disposto no n.º 5 do artigo 110.º do CPPT.
  7. A Requerida não apresentou Resposta nem mesmo juntou o processo instrutor.
  8. Em 13.01.2026, a Requerida apresentou requerimento dando conta de que os atos tributários impugnados haviam sido objeto de revogação sem ali fosse junta cópia do despacho de revogação, bem como da informação que estava a ancorar tal decisão, referindo-se ainda que, a breve trecho, a revogação dos atos de liquidação sindicados seria formalmente notificada aos Requerente.
  9. Em 27.01.2026, foi proferido e inserido no Sistema de Gestão Processual do CAAD (doravante SGP) o seguinte despacho: “[A] Requerida, por requerimento apresentado no SGP do CAAD em 13.01.2026, já após a constituição do tribunal arbitral, veio informar que foi revogado o ato objeto de impugnação e que, a breve trecho, tal decisão

*de revogação seria notificada formalmente ao aqui Requerente. Nessa conformidade, DECIDE-SE Interpelar o Requerente (que certamente já conhece o teor da decisão que revoga o ato sindicado) para, em conformidade com o disposto na alínea a) do art.º 16.º do RJAT, se pronunciar sobre o requerimento apresentado pela Requerida e, atenta a referida revogação, se mantém interesse no prosseguimento dos autos. Prazo:5 (cinco) dias. Notifique-se. (...).”*

- 10.** Em 28.01.2026, o Requerente deu cumprimento do despacho de 27.01.2026, apresentando requerimento superveniente onde dizia: *“Tendo sido notificado do requerimento apresentado pela Autoridade Tributária e Aduaneira – cf. Notificação datada de 13 de janeiro de 2026 –, vem pelo presente expor o seguinte: 1.º - Por Despacho de 05 de janeiro de 2026, da Exma. Sr.ª Subdiretora Geral da Direção de Serviços de Relações Internacionais (que se junta como Doc. 1), vieram os atos tributários em apreço nos autos a ser revogados. 2.º - O REQUERENTE foi notificado a 9 de janeiro de 2026, do referido Despacho (cfr. Doc. 1). 3.º - Pelo indicado requerimento foi este Tribunal informado da revogação do atos impugnados. 4.º - Sucede que, quer no despacho pelo qual notificou o REQUERENTE da peticionada revogação, quer no requerimento supra referido, a REQUERIDA não se pronunciou quanto ao pedido de condenação no pagamento de juros indemnizatórios formulado pelo REQUERENTE. 5.º - Resulta do peticionado pelo REQUERENTE e do teor da revogação pela REQUERIDA que o primeiro não auferiu quaisquer rendimentos nos anos indicados, razão pela qual não impendia sobre si qualquer obrigação declarativa dos mesmos. 6.º - Antes pelo contrário, resulta evidente dos autos que o REQUERENTE tudo fez para esclarecer a sua situação contributiva perante a REQUERIDA. 7.º - Termos em que se impõe concluir que o erro sobre os pressupostos de facto subjacentes às liquidações de IRS e de juros compensatórios apenas é imputável à REQUERIDA. 8.º - Ora, estando o direito a juros indemnizatórios dependente de ter ficado demonstrado – como ficou – que os atos de liquidação impugnados enfermam, total ou parcialmente, de erro sobre os pressupostos de facto ou de direito imputável à AT, 9.º - E sendo certo que o erro apenas pode ser imputado ao sujeito passivo nos casos em que existiu uma conduta ativa ou omissiva por parte deste – cf. Acórdão do Tribunal*

*Central Administrativo Sul, prolatado a 3 de abril de 2025, no âmbito do Processo n.º 2621/16.0BELRS –, que não se verificou no caso sub judice, 10.º - Impor-se-á, salvo melhor opinião, para além da determinação da inutilidade superveniente da anulação das liquidações de IRS e de juros compensatórios impugnadas (e revogadas) e a concessão ao REQUERENTE do direito a juros indemnizatórios, conforme peticionado, tudo com as legais consequências, designadamente no que respeita a custas arbitrais. (...).” Junto ao aludido requerimento superveniente vinha o **Doc. n.º 1** que consubstanciava pdf do Ofício n.º ..., de 8 de Janeiro de 2026, a coberto do qual vinha igualmente a Informação da Direção de Serviços de Relações Internacionais de 29.12.2025 e o despacho de revogação dos atos aqui sindicados, datado de 5 de Janeiro de 2026 e que sobre aquela informação recaiu.*

- 11.** Em 19 de fevereiro de 2026, foi proferido o seguinte despacho: “[C]onsiderando que: - Foi comunicada aos autos a revogação total dos atos tributários impugnados; - O Requerente declarou manter interesse no prosseguimento do processo, por subsistir o pedido de condenação da Autoridade Tributária no pagamento de juros indemnizatórios; - Face aos articulados apresentados pelas partes, afigura-se que a matéria remanescente a apreciar e decidir se reconduz, fundamentalmente, a questões de direito, sendo que ambas as partes, nos respetivos articulados, deixaram bem expressas as suas posições; - Não foi apresentada prova testemunhal, nem requerida a produção de qualquer prova adicional; - Não descortina o Tribunal, na presente lide, a existência de facticidade relevante controvertida; - A facticidade relevante nos presentes autos está provada documentalmente; - Não foram suscitadas pela Requerida exceções, pelo que, não há exceções que seja necessário apreciar e decidir antes de se conhecer do pedido. DECIDE-SE, ao abrigo dos princípios da autonomia do tribunal arbitral na condução do processo, da celeridade, da simplificação e informalidade processuais (artigos 16º, alíneas c) e e), 19º, n.º 1 e 29º, n.º 2 do RJAT), e do princípio da proibição de atos inúteis (art.º 130º do Código de Processo Civil, ex vi da alínea e) do n.º 1 do artigo 29º do RJAT): **i)** não se antevendo oposição das partes, dispensar a realização da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, porquanto ela não se revela útil para a boa decisão da causa; **ii)** pelos mesmos fundamentos e atendendo a que o objeto

*processual remanescente se encontra suficientemente esclarecido pelos articulados e demais elementos constantes dos autos, entende ainda o Tribunal que a apresentação de alegações finais não se mostra necessária para o exercício pleno do contraditório nem para a formação da convicção do Tribunal, pelo que, conseqüentemente, dispensa-se igualmente a apresentação de alegações finais. A decisão final será proferida e notificada às partes até ao termo do prazo fixado no artigo 21º, n.º 1 do RJAT, devendo o Requerente, no prazo de dez dias, proceder ao pagamento da taxa arbitral subseqüente, nos termos do n.º 3 do artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e comunicar o mesmo pagamento ao CAAD (Cf. art.º 4.º, n.º 4 do Regulamento de Custas nos processos de Arbitragem Tributária). NOTIFIQUEM-SE AS PARTES. (...).”*

12. Fundamentando o seu pedido, o Requerente alegou, em síntese, o seguinte:

#### **I.A) ALEGAÇÕES DO REQUERENTE:**

- A) O Requerente apresentou pedido de pronúncia arbitral visando a declaração de ilegalidade das liquidações oficiosas de IRS e dos correspondentes juros compensatórios relativas aos anos de 2020 e 2021, **bem como do indeferimento tácito da reclamação graciosa apresentada relativamente ao ano de 2020.**
- B) No que respeita ao ano de 2020, o Requerente foi notificado da Declaração Oficiosa de IRS emitida pela AT, a qual deu origem à Demonstração de Liquidação n.º 2024..., no montante global de € 9.028,23. Este valor corresponde a € 7.963,52 de imposto apurado e € 1.064,71 de juros compensatórios. Paralelamente, foi igualmente emitida a Liquidação n.º 2024..., também relativa ao mesmo exercício, constando igualmente do elenco de atos aqui impugnados.
- C) Relativamente ao ano de 2021, o Requerente foi igualmente confrontado com uma Declaração Oficiosa de IRS, da qual resultou a Demonstração de Liquidação n.º 2025..., no valor total de € 12.928,03, dos quais € 11.616,11 respeitam a imposto apurado e € 1.365,92 a juros compensatórios. Consta ainda como ato impugnado a Liquidação n.º 2025..., igualmente emitida no âmbito do mesmo exercício.

- D) O pedido funda-se na alegação de que tais liquidações assentam num erro sobre os pressupostos de facto, decorrente da errónea imputação ao Requerente de rendimentos que este **não auferiu** e ainda na violação do dever de fundamentação por parte da Autoridade Tributária, bem como do princípio do inquisitório e até das regras que estatuem sobre o ónus da prova.
- E) O Requerente expõe detalhadamente que as liquidações impugnadas resultaram de uma presunção da AT de que teria recebido dividendos provenientes da sociedade belga “B...”, com base em informação transmitida no âmbito da troca automática de informações financeiras.
- F) Contudo, o Requerente demonstra documentalmente que a conta bancária identificada pela AT não é titulada por si, mas sim pela referida sociedade e que a sua posição nesta é meramente a de nu-proprietário de ações, sendo os seus pais os usufrutuários e administradores, titulares dos direitos de voto e dos frutos civis.
- G) Aduz ainda o Requerente no sentido de que, nos anos em causa, a assembleia geral da sociedade **não deliberou qualquer distribuição de resultados**, pelo que não poderia ter recebido dividendos ou quaisquer outros rendimentos.
- H) O PPA evidencia ainda que o Requerente prestou esclarecimentos à AT, explicando que não tinha recebido rendimentos e que, por isso, não impendia sobre si qualquer obrigação declarativa.
- I) Não obstante, a AT não respondeu às suas justificações, não fundamentou a emissão das declarações oficiosas e não apreciou os documentos apresentados, emitindo as liquidações com base numa presunção manifestamente infundada.
- J) O Requerente sustenta, assim, que a AT violou o dever de fundamentação, o princípio do inquisitório e o ónus da prova, incorrendo em erro sobre os pressupostos de facto e de direito.
- K) No que respeita aos juros indemnizatórios, o Requerente afirma ter sido compelido a pagar parte significativa das liquidações para evitar a instauração de processos de execução fiscal.
- L) No que respeita ao ano de 2020, o Requerente, perante a iminência do termo do prazo de pagamento voluntário e a possibilidade de instauração de processo de execução

fiscal, apresentou pedido de pagamento em prestações, o qual foi deferido pela AT, tendo sido instaurado o plano n.º 2024... . A AT reconhece expressamente que o Requerente pagou já oito prestações, num montante global de € 6.215,74, valor que corresponde a parte substancial da liquidação oficiosa impugnada. Estes pagamentos foram efetuados apesar de o Requerente ter previamente esclarecido que não auferira quaisquer rendimentos no ano em causa e de ter apresentado reclamação graciosa dirigida ao ato de liquidação de IRS de 2020 que nunca foi decidida.

- M)** Relativamente ao ano de 2021, embora o PPA desenvolva menos detalhadamente esta matéria, resulta igualmente dos autos (o que é confirmado também pela própria AT na informação da Direção de Serviços de Relações Internacionais de 29.12.2025) que o Requerente procedeu ao pagamento das quantias liquidadas. Neste sentido veja-se o Doc. n.º 21 junto ao PPA que tem averbado o pagamento integral do IRS de 2021, sendo que, tal documento é um “*print*” do site da AT com os movimentos financeiros do aqui Requerente e donde se infere que foram pagos 12.982,03 €, o que quadra exatamente com a liquidação do IRS e JC de 2021. Assim, também relativamente a este exercício se verifica a existência de pagamento indevido, realizado certamente para se evitar a instauração de execução fiscal e os ónus acrescidos que daí resultariam.
- N)** Alega que tais pagamentos foram indevidos, por inexistência de facto tributário e que o erro é exclusivamente imputável à AT, que não só presumiu rendimentos inexistentes como ignorou os esclarecimentos prestados.
- O)** Invoca, por isso, o disposto no artigo 43.º da LGT, requerendo a condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios sobre as quantias indevidamente pagas, desde as datas dos pagamentos até ao integral reembolso.
- P)** O pedido de juros indemnizatórios é formulado de forma expressa, autónoma e fundamentada, constituindo uma pretensão que subsiste independentemente da revogação das liquidações impugnadas.

**I.B) ALEGAÇÕES DO REQUERENTE NO REQUERIMENTO SUPERVENIENTE ENTRADO NO SGP DO CAAD EM 28.01.2026 QUE DEU CUMPRIMENTO AO DESPACHO DO TRIBUNAL DE 27.01.2026:**

- Q)** Em cumprimento do despacho deste Tribunal de 28.01.2026 e na sequência da notificação do despacho da Ex.<sup>a</sup> Senhora Subdiretora-Geral da AT que revogou integralmente os atos tributários impugnados, o Requerente apresentou, como já acima aventado, requerimento onde, em primeiro lugar, confirma a revogação dos atos de liquidação de IRS e de juros compensatórios relativos aos anos de 2020 e 2021.
- R)** Contudo, sublinha que a AT, quer no despacho de revogação, quer no requerimento dirigido ao Tribunal, não se pronunciou sobre o pedido de juros indemnizatórios formulado no PPA.
- S)** O Requerente reafirma que não auferiu quaisquer rendimentos nos anos em causa, que não tinha obrigação declarativa e que tudo fez para esclarecer a sua situação junto da AT, tendo esta ignorado os esclarecimentos prestados e persistido na emissão de liquidações infundadas.
- T)** Conclui, assim, que o erro sobre os pressupostos de facto subjacente às liquidações é exclusivamente imputável à AT.
- U)** Sustenta que, estando demonstrado o “erro imputável aos serviços”, e tendo efetuado pagamentos indevidos para evitar a instauração de execuções fiscais, mantém pleno interesse na apreciação do pedido de juros indemnizatórios.
- V)** Afirma expressamente que a revogação dos atos não satisfaz integralmente a sua pretensão, pelo que o processo **deve prosseguir para apreciação dessa questão e para determinação da responsabilidade por custas.**
- W)** O requerimento termina reiterando o pedido de condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios, nos termos do artigo 43.º da LGT, e requerendo que o Tribunal se pronuncie sobre essa pretensão remanescente.

**13.** A Requerida apresentou requerimento no SGP do CAAD, em 13.01.2026, dando conta de que os atos tributários impugnados haviam sido objeto de revogação:

**I.C) ALEGAÇÕES DA REQUERIDA:**

- A)** Da informação que foi enviada aos mandatários do Requerente a coberto do Ofício n.º..., de 08.01.2026, emanada da Direção de Serviços de Relações Internacionais – Divisão de Administração -, datada de 29.12.2025 e averbada com despacho de revogação da Ex.ª Senhora Subdiretora-geral de 05.01.2026 e que foi junta ao SGP do CAAD em 28.01.2026, aquando do exercício do contraditório subsequente ao despacho deste tribunal de 27.01.2026, resulta uma posição clara quanto ao mérito dos atos tributários impugnados, bem como quanto ao percurso procedimental que conduziu à sua revogação.
- B)** A AT descreve, de forma detalhada, a tramitação interna desencadeada após a receção do pedido de constituição do tribunal arbitral, identificando as unidades orgânicas intervenientes e os elementos documentais que suportaram a análise dos atos de liquidação sindicados.
- C)** A informação começa por contextualizar o pedido arbitral, identificando expressamente os atos tributários objeto de impugnação: as liquidações oficiosas de IRS e de juros compensatórios relativas aos anos de 2020 e 2021, concretamente as liquidações n.º 2024 ... e n.º 2024 ... (ano de 2020), e as liquidações n.º 2025 ... e n.º 2025 ... (ano de 2021), num valor económico global de € 22.010,26.
- D)** A AT confirma que tais liquidações tiveram origem em divergências detetadas através do sistema SITI, com base em informação transmitida pelas autoridades fiscais belgas, segundo a qual o Requerente teria auferido rendimentos de capitais (dividendos) nos anos em causa, pagos através da conta bancária n.º... do ... Bank NV.
- E)** A AT dilucida no sentido de que, perante a ausência de declaração de tais rendimentos por parte do Requerente, foram desencadeados procedimentos de divergência e emitidas declarações oficiosas de IRS, que deram origem às liquidações impugnadas.
- F)** Contudo, após análise dos elementos apresentados pelo Requerente no âmbito do pedido de pronúncia arbitral, incluindo documentação societária, escrituras de doação, estatutos da sociedade “B...” e, sobretudo, a confirmação bancária emitida pelo ... Bank NV, a AT reconhece, sem margem para dúvida razoável, que os valores comunicados pelas autoridades fiscais belgas e que estiveram na origem das liquidações oficiosas

- impugnadas, não correspondem a rendimentos pagos ao Requerente, nem sequer a rendimentos distribuídos pela sociedade “B...”.
- G)** A AT reconhece que tais valores dizem respeito a saldos bancários existentes numa conta titulada pela referida sociedade e não a dividendos ou quaisquer outros rendimentos.
- H)** Acresce que, mesmo que tivesse ocorrido distribuição de resultados (o que não sucedeu) os rendimentos seriam, admite-o a AT, nos termos dos estatutos da sociedade e da escritura de doação, auferidos pelos usufrutuários das ações e não pelos nu-proprietários, como é o caso do Requerente.
- I)** Assim, a AT admite que os pressupostos de facto que fundamentaram as liquidações estavam errados: não existiu qualquer rendimento imputável ao Requerente, nem existiu qualquer facto tributário suscetível de gerar obrigação declarativa ou de pagamento de imposto.
- J)** Reconhece que a imputação de rendimentos ao Requerente resultou de uma interpretação errónea da informação recebida e que, perante os elementos agora disponíveis, não subsiste fundamento para se manterem os atos tributários sindicados.
- K)** Em consequência, a agente que instruiu a Informação de 29.12.2025, propõe a sua revogação, proposta essa que foi confirmada pela Ex<sup>a</sup> Senhora Subdiretora-Geral da Área de Gestão Tributária do IRS, culminando no despacho de 05-01-2026 que revoga integralmente os atos impugnados.
- L)** Importa salientar que a AT não se limita a revogar os atos, mas procede também a uma apreciação substantiva da questão submetida a julgamento. A aludida (e acima melhor identificada) informação de 29.12.2025, contém uma análise detalhada dos factos alegados pelo Requerente, reproduzindo longamente excertos do PPA e confrontando-os com os elementos constantes das bases de dados internas.
- M)** A AT reconhece que: *i)* a conta bancária identificada pelas autoridades belgas pertence à sociedade “B...”; *ii)* o Requerente é apenas nu-proprietário de ações dessa sociedade; *iii)* os usufrutuários — e, portanto, titulares dos frutos civis — são os pais do Requerente; *iv)* não houve deliberação de distribuição de resultados nos anos de 2020 e 2021; *v)* os valores comunicados não correspondem a rendimentos do Requerente.

- N) A AT conclui, assim, que os atos de liquidação padecem de erro sobre os pressupostos de facto, justificando a sua revogação.
- O) Contudo e apesar desta análise detalhada e da revogação integral dos atos, **a AT não se pronuncia em momento algum sobre o pedido de juros indemnizatórios formulado pelo Requerente.**
- P) É, relativamente a tal pedido totalmente omissa quanto: *i)* à existência de pagamentos indevidos; *ii)* à restituição das quantias pagas; *iii)* à imputabilidade do erro aos serviços; *iv)* ao direito a juros indemnizatórios previsto no artigo 43.º da LGT.
- Q) Esta omissão é particularmente relevante, uma vez que a própria AT reconhece que o Requerente efetuou pagamentos relativos às liquidações agora revogadas, circunstância que constitui pressuposto essencial para a atribuição de juros indemnizatórios. A AT confirma que o Requerente suportou encargos financeiros decorrentes das liquidações oficiosas, designadamente no âmbito do plano prestacional aprovado para o ano de 2020 e também, tendo em conta o Doc. n.º 21, com o pagamento integral da respetiva liquidação de 2021.
- R) Assim, embora a AT reconheça a inexistência dos pressupostos que fundamentaram as liquidações e proceda à sua revogação, não satisfaz integralmente a pretensão do Requerente, deixando subsistir objeto processual quanto ao pedido de condenação no pagamento de juros indemnizatórios e quanto à responsabilidade por custas.

## II. THEMA DECIDENDUM:

14. O *thema decidendum* reporta-se à questão de saber se, não obstante a revogação integral dos atos de liquidação impugnados, subsiste o direito do Requerente a juros indemnizatórios em conformidade com o disposto no artigo 43.º da LGT, relativamente às quantias que pagou (designadamente através de plano de pagamento em prestações aprovado e em parte cumprido e também mediante a concretização do pagamento que está averbado no Doc. n.º 21 junto ao PPA) ao abrigo das liquidações entretanto revogadas, bem como determinar a responsabilidade pelas custas do processo, à luz do princípio da causalidade.

Cumpro, então, agora, proferir decisão.

### III. SANEAMENTO:

15. O Tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria para conhecer das liquidações de IRS e JC de 2020 e de 2021 ora impugnadas, bem como da decisão de indeferimento tácito entretanto suscitado para a reclamação graciosa apresentada e dirigida ao ato de liquidação de IRS e JC de 2020, à face do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º, n.º 3, alínea a), 6.º, n.º 2, alínea a), e 11.º, n.º 1, todos do RJAT.
16. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e encontram-se regularmente representadas (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).
17. Tal como adiante melhor se explicitará, a ação é tempestiva, porque apresentada no prazo previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do RJAT, de acordo com a remissão operada para o artigo 102.º, n.º 1 do Código de Procedimento e de Processo Tributário.
18. O âmbito de competência material dos tribunais constitui matéria de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria, cumprindo, por isso, antes de tudo o mais, proceder à sua apreciação (cfr. artigos 16.º do CPPT, 13.º do CPTA e 96.º e 98.º do CPC, subsidiariamente aplicáveis por remissão, respetivamente, das alíneas a), c) e e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT).
19. *Como ensinava o Prof. Manuel Domingues de Andrade em «Noções Elementares de Processo Civil» p.p. 88 e ss., a competência dos tribunais “[é] a medida de jurisdição dos diversos tribunais; o modo como entre eles se fracciona e reparte o poder jurisdicional”, sendo que a “Competência abstracta dum tribunal é a medida da sua jurisdição; a fracção do poder jurisdicional que lhe é atribuída; a determinação das causas que lhe tocam” e a “Competência concreta dum tribunal, trata-se (...) da sua competência para certa causa. É o seu poder de julgar (exercer actividade processual) nesse pleito; a inclusão deste na fracção de jurisdição que lhe corresponde.”*

20. A competência material do tribunal afere-se pelos termos em que a ação é proposta e pela forma como o autor estrutura o pedido e os respetivos fundamentos. Por isso, para se aferir da competência material do tribunal **importa apenas atender** aos factos articulados pelo autor na petição inicial e à pretensão jurídica por ele apresentada, ou seja, à causa de pedir invocada e aos pedidos formulados. (Neste sentido veja-se Acórdão do Tribunal da Relação de Coimbra de 15.1.2015, Pº 117/14.4TTLMG.C1 que veio a ser confirmado pelo Acórdão do STJ de 16/06/2015).
21. A competência material dos tribunais arbitrais que funcionam junto do CAAD é desde logo definida pelo artigo 2.º, n.º 1, do RJAT, que dispõe: “1 - A competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação das seguintes pretensões: a) A declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta; b) A declaração de ilegalidade de actos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de actos de determinação da matéria colectável e de actos de fixação de valores patrimoniais; c) (...)” - Revogada pela Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro.
22. A competência material dos tribunais arbitrais que funcionam junto do CAAD é ainda limitada pela vinculação da Autoridade Tributária e Aduaneira que, nos termos do artigo 4.º, n.º 1, do RJAT, veio a ser definida pela Portaria n.º 112-A/2011, de 12 de Março, que estabelece o seguinte: “Os serviços e organismos referidos no artigo anterior vinculam-se à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD que tenham por objeto a apreciação das pretensões relativas a impostos cuja administração lhes esteja cometida referidas no n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, com exceção das seguintes: a) Pretensões relativas à declaração de ilegalidade de atos de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta que não tenham sido precedidos de recurso à via administrativa nos termos dos artigos 131.º a 133.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário; b) Pretensões relativas a actos de determinação da matéria colectável e actos de determinação da matéria tributável, ambos por métodos indirectos, incluindo a decisão do procedimento de revisão; c) Pretensões relativas a direitos aduaneiros sobre a importação e demais impostos indirectos que incidam sobre mercadorias sujeitas a direitos de importação;

*e d) Pretensões relativas à classificação pautal, origem e valor aduaneiro das mercadorias e a contingentes pautais, ou cuja resolução dependa de análise laboratorial ou de diligências a efectuar por outro Estado membro no âmbito da cooperação administrativa em matéria aduaneira.”*

- 23.** Importa então começar por atentar no pedido formulado pelos Requerentes que, visto o petitório, se materializa como segue: “[N]estes termos e nos demais de Direito que V.<sup>a</sup> Ex.<sup>a</sup> doutamente suprirá, se requer a V.<sup>a</sup> Ex.<sup>a</sup> que se digne anular as Liquidações de IRS, as correspondentes Liquidações de juros compensatórios e, bem assim, do indeferimento tácito da RECLAMAÇÃO GRACIOSA: a) Por padecerem de erro sobre os pressupostos de facto, designadamente, pelo facto de Administração Tributária considerar que os montantes comunicados pelas autoridades belgas correspondiam a rendimento do REQUERENTE. Caso o pedido anterior não proceda, sempre se dirá que, se requer a anulação das indicadas liquidações e indeferimento tácito da RECLAMAÇÃO GRACIOSA: b) Por padecerem de erro na aplicação do direito, por vício de violação de lei, designadamente, por a REQUERIDA não ter cumprido o ónus da prova que lhe incumbia, ao abrigo do disposto nos artigos 54.º, 58.º e 74.º da LGT e artigos 44.º e 45.º do CPPT, relativamente ao apuramento dos valores que lhe foram comunicados pelas autoridades belgas; Caso o pedido anterior não proceda, sempre se dirá que, se requer a anulação das indicadas liquidações, c) Por padecerem de erro na aplicação do direito, em face da violação do dever de fundamentação dos atos de liquidação ora impugnados, consagrado nos artigos 77.º, n.º 1, da LGT, e 268.º, n.º 3, da CRP; Caso o pedido anterior não proceda, sempre se dirá que, se requer a anulação das indicadas liquidações, d) Por padecerem de erro sobre os pressupostos de facto, considerando que o REQUERENTE não é o usufrutuário dos lucros que são distribuídos na empresa «B... » — não obstante não terem sido distribuídos lucros nos anos de 2020 e 2021. A) Mais se requer que seja restituído ao REQUERENTE o imposto eventualmente liquidado em excesso e os respetivos juros compensatórios. B) Mais se requer que a REQUERIDA seja condenada no pagamento de juros indemnizatórios.”
- 24.** Intuindo-se daqui que decorre com meridiana clareza da literalidade do pedido (e também da causa de pedir, que o que o Requerente efetivamente pretendia era a

- declaração de ilegalidade e a anulação dos atos de liquidação de IRS e de JC, reportados aos anos de 2020 e 2021; e também a anulação do ato silente que tacitamente indeferiu a reclamação graciosa oportuna e previamente apresentada.
25. O Requerente apresentou Reclamação Graciosa apenas relativamente à liquidação oficiosa de IRS do ano de 2020, a qual deu entrada no Serviço de Finanças de ... em 25 de fevereiro de 2025. Não tendo sido proferida decisão no prazo legal de quatro meses, formou-se o respetivo indeferimento tácito em 25 de junho de 2025. Quanto ao ano de 2021, o Requerente não apresentou Reclamação Graciosa, tendo o pedido arbitral sido apresentado dentro do prazo de 90 dias contado do termo do prazo de pagamento voluntário da liquidação oficiosa desse ano.
26. Como visto, a pretensão de anulação de atos de liquidação de tributos **tem perfeito cabimento** na norma competencial prevista na alínea a), do n.º 1, do art.º 2.º do RJAT.
27. Ademais, a Portaria n.º 112-A/2011, de 12 de Março, através da qual a Requerida se vinculou à arbitragem em matéria tributária, não contém qualquer exclusão que pudesse abarcar a situação dos presentes autos (Cfr. n.º 2 do art.º 2.º da referida Portaria).
28. Nessa medida, o pedido formulado pelos Requerentes (onde explicitavam claras pretensões anulatórias de atos tributários de liquidação de IRS e de JC de 2020 e 2021) estava compreendido no âmbito das competências dos tribunais arbitrais constituídos sob a égide do CAAD, pois nele está incluída a apreciação de pretensões de *“declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta”*, como decorre do estatuído na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do RJAT.
29. E assim o advoga o tribunal, louvado na decisão proferida no processo n.º 117/2013-T do CAAD que a dado passo diz: *“(...) a fórmula “declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta”, utilizada na alínea a) do n.º 1 do art.º 2.º do RJAT não restringe, numa mera interpretação declarativa, o âmbito da jurisdição arbitral aos casos em que é impugnado directamente um acto de um daqueles tipos. Na verdade, a ilegalidade de actos de liquidação pode ser declarada jurisdicionalmente como corolário da ilegalidade de um acto de segundo grau, que confirme um acto de liquidação,*

*incorporando a sua ilegalidade. A inclusão nas competências dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD dos casos em que a declaração de ilegalidade dos actos aí indicados é efectuada através da declaração de ilegalidade de actos de segundo grau, que são o objecto imediato da pretensão impugnatória, resulta com segurança da referência que naquela norma é feita aos actos de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta, que expressamente se referem como incluídos entre as competências dos tribunais arbitrais. Com efeito, relativamente a estes actos é imposta, como regra, a reclamação graciosa necessária, nos art.ºs. 131.º a 133.º do CPPT, pelo que, nestes casos, o objecto imediato do processo impugnatório é, em regra, o acto de segundo grau que aprecia a legalidade do acto de liquidação, acto aquele que, se o confirma, tem de ser anulado para se obter a declaração de ilegalidade do acto de liquidação. A referência que na alínea a) do n.º 1 do art.º 10.º do RJAT se faz ao n.º 2 do art.º 102.º do CPPT, em que se prevê a impugnação de actos de indeferimento de reclamações gratuitas, desfaz quaisquer dúvidas de que se abrangem nas competências dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD os casos em que a declaração de ilegalidade dos actos referidos na alínea a) daquele art.º 2.º do RJAT tem de ser obtida na sequência da declaração da ilegalidade de actos de segundo grau.”*

- 30.** Prosseguindo e agora quanto à competência do CAAD para apreciação da (i)legalidade de atos de primeiro, segundo e terceiro grau, considera este Tribunal que é atualmente entendimento pacífico tanto na Jurisprudência como na Doutrina que os atos de indeferimento de pretensões dos sujeitos passivos poderão ser arbitráveis junto do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”), na condição de, eles próprios, terem apreciado a legalidade de um ato de liquidação de imposto, *i.e.*, de um ato de primeiro grau.
- 31.** Naquele sentido, adequado se mostra trazer à colação jurisprudência arbitral (concretamente a Decisão Arbitral proferida no processo n.º 272/2014-T do CAAD que pode ser lida *in* [https://caad.org.pt/tributario/decisoes/decisao.php?listOrder=Sorter\\_data&listDir=DESC&listPage=180&id=614](https://caad.org.pt/tributario/decisoes/decisao.php?listOrder=Sorter_data&listDir=DESC&listPage=180&id=614)) e doutrina (Jorge Lopes de Sousa que, no seu “Comentário ao Regime Jurídico da Arbitragem Tributária” e Carla Castelo Trindade, *in* “Regime

- Jurídico da Arbitragem Tributária Anotado*”), que sustenta que a jurisdição arbitral é competente para arbitrar pretensões relativas à declaração da legalidade de atos de liquidação de tributos - atos de primeiro grau - quando, num ato de segundo ou terceiro grau, a AT se tenha pronunciado relativamente à legalidade de tal ato.
32. Assim sendo, o Tribunal considera-se competente para a apreciação da pretensão do Requerente, em virtude de esta respeitar também à apreciação da legalidade da decisão de indeferimento tácito da reclamação graciosa apresentada em 25.02.2025 no Serviço de Finanças de ... e que ali tomou o n.º ...2025... (dirigida ao ano de 2020), tendo a AT, nessa mesma decisão silente de indeferimento da reclamação e tal como veremos adiante, **apreciado a legalidade daquele ato de liquidação aqui sindicado**.
33. Há, assim, que concluir pela competência do presente Tribunal em razão da matéria por força do citado art.º 2.º, n.º 1, al. a), do RJAT e ainda por força da vinculação à arbitragem tributária institucionalizada do CAAD por parte da Autoridade Tributária e Aduaneira, tal como resulta da Portaria n.º 112-A/2011 de 12 de Março.
34. Ainda com relevância para a questão *decidenda* traga-se aqui à colação a jurisprudência emanada do CAAD sobre esta mesma temática e que foi prolatada no Processo n.º 131/2021, de 11 de Julho de 2021, consultável in <https://caad.org.pt/tributario/decisoes/view.php?l=MjAyMjA3MjcxNDMyMjQwLlAxMzFmMjAyMS1UIC0gMjAyMi0wNy0xMSAtIEpVUkITUFJvREVOQ0IBLnBkZg%3D%3D>, cujo PPA foi apresentado na sequência do **indeferimento tácito de pedido de revisão oficiosa** dirigido a actos de retenção na fonte de IRC.
35. Atendendo a que o indeferimento da reclamação graciosa apresentada reabre a via contenciosa, *in casu* a arbitral, e **sendo tácito esse indeferimento**, o Tribunal Arbitral tem necessariamente de avaliar se estavam preenchidos os pressupostos processuais legalmente exigidos para que a AT conhecesse do mérito aquando da apresentação da reclamação graciosa em 25.02.2025, no Serviço de Finanças de ... e que ali tomou o n.º ...2025... (dirigida ao ano de 2020).
36. A competência dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD é, repise-se, limitada às matérias indicadas no artigo 2.º, n.º 1, do RJAT. Incluem-se ainda nas competências dos tribunais arbitrais do CAAD competências para apreciar atos de segundo ou terceiro

grau que tenham por objeto a apreciação da legalidade de atos daqueles tipos, designadamente de atos que decidam reclamações gratuitas ou pedidos de revisão oficiosa e recursos hierárquicos, como se depreende das referências expressas que se fazem no artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT ao n.º 2 do artigo 102.º do CPPT, aos «atos suscetíveis de impugnação autónoma» e à «decisão do recurso hierárquico».

- 37.** Impende sobre a Administração Tributária o dever de decisão sobre todos os assuntos da sua competência que lhe sejam apresentados pelos sujeitos passivos (artigo 56.º, n.º 1, da LGT), dentro do prazo estabelecido pelo n.º 1 do artigo 57.º, da LGT, cujo decurso faz presumir o indeferimento para efeitos de reação contenciosa.
- 38.** Deste princípio da decisão resulta a impugnabilidade da decisão que sobre o pedido venha a ser proferida, devendo igualmente admitir-se a possibilidade de o contribuinte poder *“reagir contra o silêncio que sobre ele recair”*.
- 39.** Estando em causa a apreciação da legalidade de atos de liquidação de IRS e de JC (de 2020 e de 2021), o meio processual adequado é a impugnação judicial. Quanto ao ato de liquidação de 2020, a data limite para pagamento voluntário era a de 16.12.2024 (Cf. Doc. n.º 1 junto ao PPA), sendo que, por aplicação conjugada do disposto no n.º 1 do artigo 70.º e do n.º 1 do artigo 102.º do CPPT, a reclamação poderia ser apresentada no prazo de 120 dias, a contar do termo do prazo legal para a concretização do aludido prazo de pagamento, ou seja, até 07.05.2025, podendo, assim, cumprir-se a apresentação de reclamação gratuita até àquela data. Ora, essa reclamação foi apresentada no Serviço de Finanças de... em 25.02.2025, donde, tem de ser considerada tempestiva a sua apresentação. Já quanto às liquidações de 2021, o Requerente não apresentou Reclamação Gratuita, tendo o PPA sido apresentado dentro do prazo de 90 dias, contado do termo do prazo de pagamento voluntário da liquidação desse ano, o que, em face do que está no Doc. n.º 3 junto ao PPA, teria ocorrido em 30.07.2025. Ora, atendendo a que o PPA foi apresentado em 22.09.2025, tem de se considerar que o pedido arbitral foi apresentado tempestivamente, já que o prazo para apresentação do pedido de pronúncia arbitral é o de 90 dias previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, contado nos termos do artigo 102.º, n.º 1, alínea a), do CPPT, isto é, a partir do termo do prazo para pagamento voluntário e tendo esse prazo terminado em 30 de julho

de 2025, o prazo de 90 dias iniciou-se em 31 de julho de 2025 e terminaria em 28 de outubro de 2025, data até à qual o pedido arbitral podia ser tempestivamente apresentado.

40. A impugnação judicial é também o meio processual adequado para reagir contenciosamente contra o ato silente da AT, nas situações em que esta não tenha decidido, dentro do prazo que dispunha para o efeito.
41. A reclamação graciosa que atacou o ato de liquidação de IRS de 2020 foi apresentada em 25.02.2025.
42. A AT tinha um prazo de 4 meses a contar da data de apresentação das reclamações para decidir, ou seja, poderia fazê-lo até 25.06.2025, o que, como visto, não veio a ocorrer.
43. O n.º 5 do artigo 57.º da LGT, faz presumir o indeferimento (tácito) das reclamações graciosas apresentadas, devendo aqui considerar-se que ele ocorreu em 26.06.2025.
44. A referida presunção de indeferimento é ficção jurídica destinada a possibilitar ao interessado o acesso aos tribunais, visando a obtenção de tutela para os seus direitos ou interesses legítimos nos casos de inércia da Administração Tributária sobre as pretensões que lhe foram dirigidas.
45. Em caso de indeferimento tácito de reclamação graciosa, recurso hierárquico ou pedido de revisão, poderá ser apresentada impugnação judicial, por força do disposto na alínea d), n.º 1 do artigo 102.º do CPPT; ou, alternativamente, pedido de pronúncia arbitral nos termos do n.º 1, alínea a) do art.º 10.º do RJAT, no prazo de 90 dias, “(...) contado a partir dos factos previstos nos n.ºs 1 e 2 do art.º 102.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário, quanto aos actos susceptíveis de impugnação autónoma e, bem assim, da notificação da decisão ou do termo do prazo legal de decisão do recurso hierárquico;”. Relativamente à liquidação oficiosa de IRS referente ao ano de 2020, o prazo para apresentação do pedido de pronúncia arbitral era o de 90 dias previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, contado nos termos do artigo 102.º, n.º 1, alínea d), do CPPT, isto é, a partir da formação da presunção de indeferimento tácito da reclamação graciosa. Tal como visto acima e tendo o indeferimento tácito ocorrido em 26 de junho de 2025, o prazo iniciou-se em 27 de junho de 2025 e terminou em 24 de setembro de 2025, data até à qual o pedido arbitral podia ser tempestivamente

- apresentado. Ora, o PPA foi apresentado em 22.09.2025, donde, tal interposição tem de considerar-se claramente tempestiva.
46. O ato de indeferimento de reclamação graciosa que tenha por objeto atos tributários, constitui ato administrativo à face da definição fornecida pelo art.º 120.º do CPA [subsidiariamente aplicável em matéria tributária, por força do disposto no art.º 2.º, alínea d), da Lei Geral Tributária, 2.º, alínea d), do Código de Procedimento e de Processo Tributário], pois constitui decisão de um órgão da Administração que ao abrigo de normas de direito público visou produzir efeitos jurídicos numa situação individual e concreta.
47. Trata-se de ato em matéria tributária pois nele é feita a aplicação de normas de direito tributário.
48. Assim, o ato de indeferimento da reclamação graciosa constitui um “*acto administrativo em matéria tributária*”.
49. Das alíneas d) e p) do n.º 1 e do n.º 2 do art.º 97.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT) infere-se a regra de que a impugnação de atos administrativos em matéria tributária deve ser feita no processo judicial tributário, através de impugnação judicial ou ação administrativa (que sucedeu ao recurso contencioso, nos termos do art.º 191.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos) conforme esses atos comportem ou não comportem a apreciação da legalidade de atos administrativos de liquidação.
50. Como exceção a esta regra poderão considerar-se os casos de impugnação de atos de indeferimento de reclamações graciosas, pelo facto de haver uma norma especial, que é o n.º 2 do art.º 102.º do CPPT, de que se pode depreender que a impugnação judicial é sempre utilizável. Neste sentido, veja-se o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 2.4.2009, tirado no Processo n.º 0125/09. Outras exceções àquela regra poderão encontrar-se em normas especiais, posteriores ao CPPT, que expressamente prevejam o processo de impugnação judicial como meio para impugnar determinado tipo de atos. A título meramente exemplificativo se refere o n.º 13 do art.º 22º do CIVA que prevê a utilização da impugnação judicial para a impugnação de atos de indeferimento de pedidos de reembolsos de IVA.

51. Mas, nos casos em que **não há** normas especiais, é de aplicar aquele critério de repartição dos campos de aplicação do processo de impugnação judicial e da ação administrativa.
52. Face àquele critério de repartição, os atos proferidos em procedimentos de reclamação graciosa apenas serão arbitráveis ou objeto de impugnação através de processo de impugnação judicial quando comportem, no procedimento de reclamação, **a apreciação da legalidade daqueles mesmos atos.**
53. Se o ato de indeferimento da reclamação não comporta a apreciação da legalidade dos atos tributários ali controvertidos não será arbitrável e será aplicável a ação administrativa que sucedeu ao recurso contencioso. Nesse sentido vejam-se, por todos, os Acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo de 20.5.2003, Processo n.º 638/03; de 8.10.2003, Processo n.º 870/03; de 15.10.2003, Processo n.º 1021/03.
54. Adequado se mostrando trazer aqui à colação parte da decisão arbitral prolatada no Processo n.º 696/2019-T que a dado passo diz: *“Nos casos de indeferimento tácito não há, obviamente, apreciação expressa da legalidade de acto de liquidação, mas, tratando-se de uma ficção de acto destinada a assegurar a impugnação contenciosa em meio processual que tem por objecto um acto de liquidação, o meio de impugnação adequado depende do conteúdo ficcionado. No caso de impugnação administrativo directa de um acto de liquidação (através de reclamação graciosa ou pedido de revisão oficiosa), com fundamento na sua ilegalidade, o conteúdo ficcionado é de indeferimento do pedido que foi formulado, de anulação do acto de liquidação. Isto é, ficciona-se que o pedido foi indeferido por ter sido dada resposta negativa a todas as questões de legalidade colocadas pelo Sujeito Passivo. Por isso, presume-se o indeferimento tácito de meio de impugnação administrativa (reclamação graciosa ou pedido de revisão oficiosa) que tem por objecto directo acto de liquidação se baseia em razões substantivas e não por razões formais.(...)”* *“(...) De harmonia com o exposto, no caso em apreço, estando-se perante indeferimento tácito de um pedido de revisão oficiosa, que tem por objecto directo acto de liquidação, é de considerar que o acto ficcionado conhece da legalidade de acto de liquidação e, por isso, o meio processual adequado para a sua impugnação contenciosa é o processo de impugnação judicial, nos termos*

*das alíneas d) e para) do n.º 1 do artigo 97.º do CPPT, de que é meio alternativo o por arbitral. Neste sentido, tem vindo a decidir uniformemente o Supremo Tribunal Administrativo, como pode ver-se pelos seguintes acórdãos: – de 6-10-2005, processo n.º 01166/04: «o indeferimento tácito de um pedido de revisão oficiosa de acto de liquidação, baseado na sua ilegalidade, deve considerar-se, para efeito das alíneas d) e p) do n.º 1 do art.º 97.º do CPPT, como um acto que comporta a apreciação da legalidade de acto de liquidação»; – de 02-02-2005, processo n.º 01171/04, de 08-07-2009, processo n.º 0306/09, de 23-09-2009, processo n.º 0420/09, de 12-11-2009, processo n.º 0681/09: «o meio processual adequado para reagir contenciosamente contra o acto silente atribuído a director-geral que não decidiu o pedido de revisão oficiosa de um acto de liquidação de um tributo é a impugnação judicial». Assim, na linha desta jurisprudência, é de entender que o acto ficcionado quando ocorre indeferimento tácito de pedido de revisão oficiosa é um acto que comporta a apreciação da legalidade do acto de liquidação cuja revisão foi pedida, dando resposta negativa aos fundamentos invocados, pelo que o meio contencioso adequado para o impugnar é o processo de impugnação judicial e o processo arbitral.»*

- 55.** Isto dito, meridianamente se conclui que a decisão silente que subjaz à reclamação graciosa apresentada pelo Requerente e dirigida aos atos de liquidação de IRS e de JC de 2020, apreciou, **tratando-se de uma ficção de acto decisório**, a legalidade daqueles atos de liquidação que ali estavam a ser controvertidos.
- 56.** Finalmente e ainda quanto à competência do CAAD, dir-se-á que a revogação integral dos atos de liquidação impugnados pela Autoridade Tributária não afasta a competência do Tribunal Arbitral para apreciar as pretensões que subsistem após essa revogação, designadamente, o pedido de condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios e das custas.
- 57.** Esta conclusão decorre diretamente do regime jurídico da arbitragem tributária e encontra apoio consistente na jurisprudência arbitral, incluindo a decisão proferida no Processo n.º 119/2021-T, onde se afirmou que a revogação do ato tributário apenas determina a inutilidade superveniente da lide quanto ao próprio ato, não prejudicando a apreciação dos pedidos acessórios ou consequenciais que dele dependam.

- 58.** Nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, a competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação da legalidade de atos de liquidação de tributos e de todos os efeitos jurídicos que deles emergem. Entre esses efeitos encontra-se, de forma indissociável, a eventual obrigação de restituição de quantias indevidamente pagas e a conseqüente responsabilidade da AT pelo pagamento de juros indemnizatórios, nos termos do artigo 43.º da LGT. Assim, quando o Requerente formula, no pedido inicial, um pedido autónomo de condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios, tal pedido integra-se no âmbito da competência material do Tribunal Arbitral, independentemente de o ato principal vir a ser revogado pela própria AT.
- 59.** A jurisprudência arbitral tem sido uniforme neste sentido. No Processo n.º 119/2021-T, o Tribunal Arbitral afirmou que a revogação do ato tributário não extingue o processo quando subsistem pedidos acessórios, como o de juros indemnizatórios, devendo o Tribunal prosseguir para a sua apreciação.
- 60.** A razão é simples: a revogação administrativa não satisfaz, por si só, a pretensão indemnizatória do contribuinte, nem substitui a apreciação jurisdicional necessária para determinar se se verificam os pressupostos legais do direito a juros indemnizatórios, designadamente a existência de pagamento indevido e a imputabilidade do erro aos serviços.
- 61.** No caso presente, o Requerente formulou expressamente, no Pedido de Pronúncia Arbitral, um pedido de condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios, alegando ter efetuado pagamentos indevidos, relativos às liquidações officiosas entretanto revogadas.
- 62.** A AT, embora tenha reconhecido o erro nos pressupostos das liquidações e procedido à sua revogação, não se pronunciou sobre o pedido de juros indemnizatórios (e nem sequer sabe o Tribunal se restituiu as quantias pagas, presumindo-se que sim, já que, no requerimento superveniente de 28.01.2026, o Requerente não reivindica essa restituição), nem apreciou a imputabilidade do erro.
- 63.** Assim, a revogação não satisfaz integralmente as pretensões do Requerente, subsistindo objeto processual quanto à apreciação do direito a juros indemnizatórios e quanto à responsabilidade pelo pagamento das custas processuais.

64. Acresce que o artigo 24.º, n.º 1, alínea b), do RJAT, ao prever que a decisão arbitral pode condenar a AT no pagamento de juros indemnizatórios, confirma que tal matéria se encontra dentro da competência do Tribunal Arbitral. A competência não depende da manutenção ou não do ato tributário, mas sim da existência de um pedido formulado pelo Requerente e da verificação dos respetivos pressupostos legais.
65. Assim sendo, o Tribunal Arbitral Singular considera-se competente para apreciação da pretensão formulada pelos Requerentes no PPA, já que, o que ali se peticiona é exatamente a condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios, para além da declaração de ilegalidade dos atos de liquidação de IRS e de JC de 2020 e de 2021, bem como a apreciação da legalidade da decisão administrativa de indeferimento tácito da reclamação graciosa apresentada com referência ao ato de liquidação de IRS de 2020, **ficcionando-se** que a AT, nessa mesma decisão silente de indeferimento, **apreciou a legalidade daqueles concretos ato de liquidação de IRS e de JC de 2020.**
66. Deste modo, e em consonância também com o entendimento afirmado no Processo n.º 119/2021-T, conclui-se que o Tribunal Arbitral mantém plena competência para apreciar o pedido de juros indemnizatórios formulado pelo Requerente, não obstante a revogação dos atos de liquidação impugnados, devendo o processo prosseguir para apreciação dessa pretensão remanescente.
67. O processo não enferma de nulidades.
68. Não foram identificadas questões que obstassem ao conhecimento do mérito.

#### **IV. DECISÃO:**

##### **IV.A) FACTOS QUE SE CONSIDERAM PROVADOS:**

69. Antes de entrarmos na apreciação do mérito da pretensão remanescente submetida a julgamento, cumpre-nos fixar a matéria factual que é relevante para a respetiva decisão:

A) O Requerente é cidadão belga, residente em Portugal, solteiro e titular do NIF ... (Cf. artigo 39.º do PPA);

- B)** Em 14 de fevereiro de 2020 foi constituída na Bélgica a sociedade “B...”, da qual são sócios os pais do Requerente, o próprio e os seus seis irmãos. (Cf. artigo 40 e 41.º do PPA e Doc. n.º 10 junto ao PPA);
- C)** O capital social é composto por 10.007 ações, sendo 10.000 detidas pelos pais do Requerente e 1 ação detida pelo próprio Requerente. (Cf. artigo 43.º do PPA e Doc. n.º 10 junto ao PPA);
- D)** Na mesma data (14.02.2020), os pais do Requerente doaram aos filhos a nua propriedade de parte das ações, reservando para si o usufruto vitalício sobre todas as ações doadas. (Cf. artigo 45.º do PPA e Doc. n.º 11 junto ao PPA);
- E)** Nos termos dos estatutos e da escritura de doação, os usufrutuários exercem os direitos de voto e são titulares dos frutos civis das ações, cabendo ao Requerente apenas a nua propriedade. (Cf. artigo 48.º a 56.º do PPA e Docs. n.ºs 10 e 11 juntos ao PPA);
- F)** A assembleia geral da sociedade não deliberou a distribuição de resultados nos anos de 2020 e 2021. (Cf. artigo 60.º, subalínea iii), do PPA);
- G)** As autoridades fiscais belgas comunicaram à AT que o Requerente teria recebido rendimentos de capitais nos anos de 2020 e 2021, pagos através da conta n.º ... do ... Bank NV. (Cf. artigos 21.º, 36.º e 70 do PPA e Ponto 2 da Informação de 29.12.2025, a fls. 13/18, da Direção de Serviços de Relações Internacionais – Divisão de Administração – junta no SGP do CAAD com o requerimento superveniente de 28.01.2026);
- H)** A conta bancária n.º ... é titulada pela sociedade “B...”, e não pelo Requerente. (Cf. artigos 72.º e 73.º do PPA e Doc. n.º 14 junto ao PPA);
- I)** Os valores comunicados pelas autoridades belgas correspondem a saldos bancários da sociedade e não a rendimentos auferidos pelo Requerente. (Cf. artigos 37.º e 74.º do PPA e o ponto respeitante à análise factual da Informação de 29.12.2025, da Direção de Serviços de Relações Internacionais – Divisão de Administração – junta no SGP do CAAD com o requerimento superveniente de 28.01.2026);

- J)** No que tange ao procedimento relativo ao ano de 2020, em 9 de setembro de 2024, a AT notificou o Requerente para apresentar a declaração Modelo 3 de IRS, relativa a 2020. (Cf. artigo 61.º do PPA e Doc. n.º 12 junto ao PPA);
- K)** Ainda no que diz respeito ao procedimento relativo ao ano de 2020, em 9 de outubro de 2024, o Requerente respondeu, esclarecendo que não recebeu quaisquer rendimentos em 2020. (Cf. artigos 62.º e 63.º do PPA e Doc. n.º 13 junto ao PPA);
- L)** A AT não respondeu à justificação apresentada e emitiu declaração oficiosa de IRS, incluindo no Anexo J o valor de € 28.441,15 como rendimentos de capitais. (Cf. artigos 65.º a 67.º do PPA e Doc. n.º 8 junto ao PPA);
- M)** Da declaração oficiosa referida no ponto **L)** do probatório, resultou a Liquidação n.º 2024 ..., no valor total de € 9.028,23, respeitante ao ano de 2020. (Cf. artigos 1.º e 68.º do PPA e Docs. n.sº 1 e 2 juntos ao PPA);
- N)** Para a liquidação de IRS de 2020, o Requerente apresentou Reclamação Graciosa em 25 de fevereiro de 2025, sob o n.º ...2025... . (Cf. artigo 12.º do PPA e Ponto 6 da Informação de 29.12.2025, da Direção de Serviços de Relações Internacionais – Divisão de Administração – junta no SGP do CAAD com o requerimento superveniente de 28.01.2026);
- O)** Quanto à reclamação referida no ponto precedente do probatório, a AT não proferiu decisão no prazo legal, formando-se o indeferimento tácito em 26 de junho de 2025. (Cf. artigos 11.º a 14.º do PPA);
- P)** Ainda quanto à liquidação de IRS de 2020, o Requerente solicitou pagamento em prestações, tendo sido aprovado o plano n.º 2024..., ao abrigo do qual pagou 8 prestações no total de € 6.215,74. (Cf. artigos 75.º a 78.º do PPA e Doc. n.º 15 junto ao PPA);
- Q)** No que tange ao procedimento relativo ao ano de 2021, a AT emitiu declaração oficiosa de IRS relativa a 2021, incluindo rendimentos de capitais alegadamente pagos ao Requerente. (Cf. artigo 17.º do PPA e Docs. n.ºs 3 e 4 juntos ao PPA);

- R)** Da declaração referida no ponto precedente do probatório, resultou a Liquidação n.º 2025..., no valor total de € 12.928,03. (Cf. artigos 2.º e 17.º do PPA e Docs. n.ºs 3 e 4 juntos ao PPA);
- S)** O prazo limite para pagamento voluntário terminou em 30 de julho de 2025. (Cf. artigo 17.º do PPA e Docs. n.ºs 3 e 4 juntos ao PPA);
- T)** O Requerente efetuou o pagamento da liquidação de IRS de 2021. (Cf. Doc. n.º 21, junto ao PPA);
- U)** O Requerente não apresentou Reclamação Graciosa relativamente ao ano de 2021. (Cf. PPA – silêncio expresso -; na Informação de 29.12.2025, da Direção de Serviços de Relações Internacionais – Divisão de Administração – junta no SGP do CAAD com o requerimento superveniente de 28.01.2026, não há referência a qualquer reclamação reportada ao ano de 2021).
- V)** A AT foi notificada do despacho de 02.12.2025 que a interpelava a apresentar resposta e remeter o processo administrativo instrutor no prazo de 30 dias, nos termos do artigo 17.º do RJAT. (Cf. Sistema de Gestão Processual do CAAD);
- W)** A AT não apresentou resposta ao pedido arbitral e não remeteu o processo administrativo instrutor ao Tribunal Arbitral. (Cf. Sistema de Gestão Processual do CAAD);
- X)** Em 13.01.2026, já após a constituição do Tribunal Arbitral, a Requerida apresentou requerimento no SGP do CAAD informando que havia sido proferido despacho de revogação integral dos atos de liquidação impugnados, declarando que a respetiva notificação formal ao Requerente seria efetuada a breve trecho. Não juntou o despacho de revogação integral das liquidações impugnadas, proferido pela Exma. Senhora Subdiretora-Geral da Área de Gestão Tributária do IRS, despacho esse que recaiu sobre a Informação de 29.12.2025, da Direção de Serviços de Relações Internacionais – Divisão de Administração – junta no SGP do CAAD com o requerimento superveniente de 28.01.2026. (Cf. Sistema de Gestão Processual do CAAD);
- Y)** Na referida informação de 29.12.2025, a AT procedeu à reapreciação da matéria subjacente às liquidações oficiosas de IRS e de JC dos anos de 2020 e 2021,

concluindo que os valores comunicados pelas autoridades fiscais belgas não correspondiam a rendimentos auferidos pelo Requerente, mas sim a saldos bancários de uma conta titulada pela sociedade “B...”, da qual o Requerente é apenas nu-proprietário de ações, sendo os seus pais os usufrutuários e administradores. (Cf. Documento Anexo ao Requerimento superveniente do Requerente entrado no SGP do CAAD em 28.01.2026);

**Z)** Reconhecendo que os pressupostos de facto que haviam sustentado as liquidações estavam incorretos, a AT propôs a sua revogação integral, o que veio a ser acolhido no despacho de 05.01.2026, determinando a anulação das liquidações de IRS e dos correspondentes juros compensatórios relativas aos anos de 2020 e 2021. (Cf. Documento Anexo ao Requerimento superveniente do Requerente entrado no SGP do CAAD em 28.01.2026);

**AA)** Não obstante, a AT não se pronunciou sobre o pedido de juros indemnizatórios formulado pelo Requerente, nem sobre a restituição das quantias já pagas, designadamente as prestações efetuadas no âmbito do plano de pagamento aprovado para o ano de 2020 e ainda o pagamento do IRS e JC de 2021 em conformidade com o que refere o Doc. n.º 21 junto ao PPA. (Cf. Documento Anexo ao Requerimento superveniente do Requerente entrado no SGP do CAAD em 28.01.2026);

**BB)** Em 05 de janeiro de 2026, a Ex.ª Senhora Subdiretora-Geral da Área de Gestão Tributária do IRS proferiu despacho revogando integralmente as liquidações impugnadas. (Cf. artigos 1.º e 2.º do Requerimento superveniente entrado no SGP do CAAD em 29.01.2026 e Doc. n.º 1 Anexo ao citado Requerimento);

**CC)** A Requerida notificou o Tribunal (e o Requerente) da revogação, mas não se pronunciou sobre o pedido de juros indemnizatórios. (Cf. artigos 4.º e 5.º do Requerimento superveniente entrado no SGP do CAAD em 29.01.2026 e Doc. n.º 1 Anexo ao citado Requerimento);

**DD)** Em 27.01.2026, o Tribunal Arbitral proferiu despacho determinando a notificação do Requerente, ao abrigo do artigo 16.º, alínea a), do RJAT, para se

pronunciar sobre o requerimento da Requerida e esclarecer se, face à revogação dos atos tributários, mantinha interesse no prosseguimento dos autos. (Cf. Despacho arbitral de 27.01.2026 no SGP do CAAD);

**EE)** Em 28.01.2026, o Requerente apresentou requerimento, intuindo-se dele, implicitamente, que mantém interesse no prosseguimento dos autos, por subsistir o pedido de juros indemnizatórios. (Cf. Requerimento do Requerente de 28.01.2026, concretamente artigos 4.º a 10.º);

**FF)** No mesmo requerimento, o Requerente reiterou que efetuou pagamentos indevidos e que o erro é imputável à AT. (Cf. Requerimento do Requerente de 28.01.2026, concretamente artigos 5.º a 10.º);

**GG)** Em 22.09.2025, pelas 19:42 horas, o Requerente apresentou o pedido de constituição do tribunal arbitral que deu origem ao presente processo (Cf. Sistema de Gestão Processual do CAAD);

**HH)** O pedido foi aceite em 24.09.2025, pelas 16:31 horas (Cf. Sistema de Gestão Processual do CAAD).

#### **IV.B) FACTOS NÃO PROVADOS:**

**70.** Não se provou que o Requerente tenha auferido quaisquer rendimentos de capitais nos anos de 2020 ou 2021.

**71.** Não se provaram outros factos com relevância para a decisão das questões submetidas a julgamento.

#### **IV.C) FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO SOBRE A MATÉRIA DE FACTO:**

**72.** Relativamente à matéria de facto, importa, antes de mais, salientar que o Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de seleccionar os factos que importam para a decisão e distinguir a matéria provada da não provada, tudo conforme o artigo 123.º, n.º 2, do Código de Procedimento e de

Processo Tributário (CPPT) e o artigo 607.º, n.ºs 3 e 4 do Código de Processo Civil (CPC), aplicáveis ex vi do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT.

73. Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito. (Cf. art.º 596.º do CPC).
74. A matéria de facto dada como provada resulta da análise dos documentos juntos pela Requerente e referidos no probatório.
75. A convicção do Tribunal formou-se com base: *i)* nos documentos juntos pelo Requerente (estatutos, escritura de doação, confirmação bancária, notificações, planos de pagamento, comprovativos de pagamento); *ii)* na informação de 29.12.2025 da Direção de Serviços de Relações Internacionais, que reconhece o erro nos pressupostos das liquidações; *iii)* no próprio despacho de revogação dos atos tributários; *iv)* na absoluta ausência de qualquer elemento que demonstre a existência de rendimentos auferidos pelo Requerente nos anos de 2020 e de 2021.
76. Estes documentos são coerentes entre si, foram apresentados em tempo útil e não foram contrariados por qualquer elemento probatório.

#### **IV.D) MATÉRIA DE DIREITO (FUNDAMENTAÇÃO):**

##### **IV.D.1) INUTILIDADE SUPERVENIENTE DA LIDE (MERAMENTE PARCIAL):**

77. Em 13.01.2026, já após a constituição do Tribunal Arbitral, a Requerida apresentou requerimento no SGP do CAAD informando que havia sido proferido despacho de revogação integral das liquidações oficiosas de IRS e dos correspondentes juros compensatórios respeitantes aos anos de 2020 e 2021, invocando-se, por essa via, implicitamente, a inutilidade superveniente da lide, nos termos da alínea e) do artigo 277.º do Código de Processo Civil, aplicável ex vi do artigo 29.º do RJAT.
78. A revogação dos atos tributários foi formalizada por despacho da Exma. Senhora Subdiretora-Geral da Área de Gestão Tributária do IRS, proferido em 05.01.2026, que acolheu integralmente a proposta constante da Informação de 29.12.2025 da Direção de

Serviços de relações Internacionais, na qual a AT reconheceu que os valores comunicados pelas autoridades fiscais belgas não correspondiam a rendimentos auferidos pelo Requerente, mas sim a saldos bancários de uma conta titulada pela sociedade “B...”.

79. Em consequência, a AT concluiu que as liquidações impugnadas padeciam de erro sobre os pressupostos de facto, propondo a sua revogação integral, o que veio a ser acolhido no referido despacho de 05.01.2026
80. Em 27.01.2026, o Tribunal Arbitral proferiu despacho determinando a notificação do Requerente, ao abrigo do artigo 16.º, alínea a), do RJAT, para se pronunciar sobre o requerimento da AT e esclarecer se, face à revogação dos atos tributários, mantinha interesse no prosseguimento dos autos.
81. Em 28.01.2026, o Requerente apresentou requerimento declarando implicitamente que mantém interesse no prosseguimento dos autos, por subsistir o pedido de juros indemnizatórios, uma vez que efetuou pagamentos indevidos ao abrigo das liquidações entretanto revogadas e a AT não se pronunciou sobre essa pretensão.
82. A revogação dos atos tributários ocorreu fora do prazo previsto no artigo 13.º, n.º 1, do RJAT, pelo que o regime aí previsto não tem aplicação ao caso concreto. Vejamos,
83. Os n.ºs 1 e 2 do art.º 13º do RJAT, dizem: *“1 – Nos pedidos de pronúncia arbitral que tenham por objeto a apreciação da legalidade dos atos tributários previstos no artigo 2.º, o dirigente máximo do serviço da administração tributária pode, no prazo de 30 dias a contar do conhecimento do pedido de constituição do tribunal arbitral, proceder à revogação, ratificação, reforma ou conversão do ato tributário cuja ilegalidade foi suscitada, praticando, quando necessário, ato tributário substitutivo, devendo notificar o presidente do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) da sua decisão, iniciando-se então a contagem do prazo referido na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º. 2 – Quando o ato tributário objeto do pedido de pronúncia arbitral seja, nos termos do número anterior, total ou parcialmente, alterado ou substituído por outro, o dirigente máximo do serviço da administração tributária procede à notificação do sujeito passivo para, no prazo de 10 dias, se pronunciar, prosseguindo o procedimento relativamente*

*a esse último ato se o sujeito passivo nada disser ou declarar que mantém o seu interesse.*

- 84.** A Requerida não procedeu à revogação das liquidações sindicadas no prazo previsto no n.º 1 do acima transcrito art.º 13º do RJAT.
- 85.** Assim sendo, resulta meridianamente claro que o regime previsto naquele normativo não tem aqui aplicação.
- 86.** A comunicação da revogação dos atos sindicados foi junta aos autos pela Requerida através de requerimento superveniente apresentado no SGP do CAAD em 13.01.2026, isto é, já depois de esgotado o prazo previsto no n.º 1 do artigo 13.º do RJAT, que permite ao dirigente máximo do serviço proceder à revogação, ratificação, reforma ou conversão do ato tributário no prazo de 30 dias a contar do conhecimento do pedido de constituição do tribunal arbitral.
- 87.** Atenta a revogação dos atos tributários de liquidação objeto do presente pedido de pronúncia arbitral, tornava-se, assim, inútil o prosseguimento da presente lide no que respeitava à pretensão anulatória dos atos tributários sindicados na parte em que eles já haviam sido revogados pela Requerida, ou seja, na parte respeitante às liquidações de IRS e juros compensatórios de 2020 e de 2021, atendendo a que, no momento em que cumpria proferir decisão, já tais atos se não se mantinham na ordem jurídica, tendo sido revogados antes pela Requerida, sendo que, na parte em que permaneciam por satisfazer as pretensões do Requerente, apresentou aquele requerimento donde se infere implicitamente que mantinha interesse no prosseguimento da lide, nomeadamente, para apreciação da questão dos juros indemnizatórios.
- 88.** Não obstante, por revogação dos atos de liquidação do IRS e JC de 2020 e de 2021, os presentes autos perderam, ainda assim, parte do seu objeto.
- 89.** Verificando-se a inutilidade superveniente da lide na parte em que a AT revogou os atos de liquidação aqui sindicados. Ou seja, a impugnação perde utilidade nessa parte, pois os atos administrativos sindicados já foram corrigidos pela Requerida mediante a sua revogação total.
- 90.** Adequado se mostrando trazer aqui à colação a decisão arbitral tirada no Processo n.º 672/2018-T, consultável *in*

<https://caad.org.pt/tributario/decisooes/view.php?l=MjAxOTA0MjIxMTIzMDEwLlA2NzJfMjAxOFQgLSAyMDE5LTAzLTI1IC0gSIVSSVNQUIVERU5DSUEgLnBkZg%3D%3D> e onde a dado passo de diz: “(...) *Com efeito, verifica-se 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). Como referem LEBRE DE FREITAS, JOÃO REDINHA, RUI PINTO, a inutilidade ou impossibilidade 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 se 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 ele já ter sido atingido por outro meio”. Assim, se, por virtude de factos novos ocorridos na pendência do processo, o escopo visado com a pretensão deduzida em juízo já foi atingido por outro meio, então a decisão a proferir não envolve efeito útil, pelo que ocorre, nesse âmbito, inutilidade superveniente da lide. Decorre da actuação administrativa dada como provada que a pretensão formulada pela Requerente, que tinha como finalidade a declaração de ilegalidade e anulação por este Tribunal do acto sindicado, ficou prejudicada porquanto a supressão desse acto e seus efeitos da ordem jurídica foi conseguida por outra via, depois de iniciada a instância. Na verdade, a prática posterior do acto expresso de revogação da liquidação impugnada (cfr. art.º 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 objecto a pretensão impugnatória contra elas deduzida.”*

- 91.** A inutilidade superveniente da lide (aqui meramente parcial) ficava, assim, incontornavelmente demonstrada nos presentes autos. A revogação integral dos atos de liquidação determina a inutilidade superveniente da lide quanto ao pedido de anulação das liquidações de IRS e de JC de 2020 e de 2021 e também quanto ao indeferimento

- tácito da reclamação graciosa de 2020, porquanto tais atos deixaram de subsistir na ordem jurídica.
- 92.** A jurisprudência arbitral é constante no sentido de que a revogação administrativa do ato tributário não prejudica a apreciação de pedidos acessórios ou consequenciais, designadamente o pedido de juros indemnizatórios (v.g., vejam-se, por todas, as decisões arbitrais n.ºs 119/2021-T e 672/2018-T).
- 93.** Assim, entende este tribunal que a instância deve ser declarada extinta, por inutilidade superveniente da lide, apenas na parte relativa ao pedido de anulação das liquidações de IRS e de JC de 2020 e de 2021 e também quanto à declaração de ilegalidade do indeferimento tácito da reclamação graciosa de 2020, porquanto, tais atos, deixaram de subsistir na ordem jurídica, prosseguindo quanto ao pedido de juros indemnizatórios.
- 94.** E constatada a revogação dos atos tributários sindicados, relativamente à parte subsistente das pretensões do Requerente, ou seja, quanto ao pedido de pagamento dos juros indemnizatórios, os presentes autos terão de prosseguir para apreciação do mérito.
- 95.** No que tange, agora, estritamente à questão da responsabilidade pelas custas, diga-se que, nos termos do artigo 536.º, n.º 3, do CPC, a responsabilidade pelas custas relativas à parte extinta cabe à Requerida, porquanto a inutilidade superveniente é imputável à sua atuação, que revogou os atos apenas após a constituição do Tribunal Arbitral.
- 96.** Estatui o n.º 3 do art.º 536.º do CPC como segue: *“Nos restantes casos de extinção da instância por impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide, a responsabilidade pelas custas fica a cargo do autor ou requerente, salvo se tal impossibilidade ou inutilidade for imputável ao réu ou requerido, caso em que é este o responsável pela totalidade das custas.”*
- 97.** Nessa conformidade, sustenta este Tribunal que a inutilidade superveniente da lide (meramente parcial) é da responsabilidade da Requerida, na medida em que, não só não revogou os atos tributários de liquidação sindicados antes da constituição do tribunal arbitral e nos termos e em conformidade com o disposto no art.º 13º do RJAT; como só veio a revogá-los posteriormente, constituindo-se esta (a Requerida), portanto, como responsável pelo pagamento das custas em função da parte revogada na pendência do presente processo arbitral.

#### IV.D.2) APRECIÇÃO DO PEDIDO DE PAGAMENTO DE JUROS INDEMNIZATÓRIOS:

98. A revogação integral das liquidações de IRS e de JC, relativas aos anos de 2020 e 2021, efetuada pela Requerida por despacho da Ex.<sup>a</sup> Senhora Subdiretora-Geral da Área de Gestão Tributária do IRS, não abrangeu o pedido de juros indemnizatórios formulado pelo Requerente no seu Pedido de Pronúncia Arbitral.
99. Assim, não tendo a AT reconhecido esse direito (não se tendo, sequer, pronunciado sobre ele) subsiste utilidade na apreciação jurisdicional dessa pretensão, que constitui objeto autónomo do processo arbitral.
100. Estatui o art.º 43º da LGT, sob a epígrafe *“Pagamento indevido da prestação tributária”*, como segue: *“1 - São 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. 2 - Considera-se também haver erro imputável aos serviços nos casos em que, apesar de a liquidação ser efectuada com base na declaração do contribuinte, este ter seguido, no seu preenchimento, as orientações genéricas da administração tributária, devidamente publicadas. 3 - São também devidos juros indemnizatórios nas seguintes circunstâncias: a) Quando não seja cumprido o prazo legal de restituição oficiosa dos tributos; b) Em caso de anulação do acto tributário por iniciativa da administração tributária, a partir do 30.º dia posterior à decisão, sem que tenha sido processada a nota de crédito; c) Quando a revisão do acto tributário por iniciativa do contribuinte se efectuar mais de um ano após o pedido deste, salvo se o atraso não for imputável à administração tributária. d) Em caso de decisão judicial transitada em julgado que declare ou julgue a inconstitucionalidade ou ilegalidade da norma legislativa ou regulamentar em que se fundou a liquidação da prestação tributária e que determine a respetiva devolução. 4 - A taxa dos juros indemnizatórios é igual à taxa dos juros compensatórios. 5 - No período que decorre entre a data do termo do prazo de execução espontânea de decisão judicial transitada em julgado e a data da emissão da nota de crédito, relativamente ao imposto que deveria ter sido*

*restituído por decisão judicial transitada em julgado, são devidos juros de mora a uma taxa equivalente ao dobro da taxa dos juros de mora definida na lei geral para as dívidas ao Estado e outras entidades públicas.”*

- 101.** O processo de impugnação judicial, apesar de ser essencialmente um processo de anulação de atos tributários, admite a condenação da Administração Tributária no pagamento de juros indemnizatórios, como se depreende, aliás, do acima transcrito n.º 1 do art.º 43.º, da LGT.
- 102.** De harmonia com o disposto na alínea b) do artigo 24.º do RJAT, a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a Administração Tributária a partir do termo do prazo previsto para o recurso ou impugnação, devendo esta, nos exatos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo e até ao termo do prazo previsto para a execução espontânea das sentenças dos tribunais judiciais tributários, *«restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adoptando os actos e operações necessários para o efeito»*, o que está em sintonia com o preceituado no artigo 100.º da LGT [aplicável por força do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT] que estabelece, que *«a administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamações ou recursos administrativos, ou de processo judicial a favor do sujeito passivo, à plena reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, nos termos e condições previstos na lei»*.
- 103.** Embora o artigo 2.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT utilize a expressão *«declaração de ilegalidade»* para definir a competência dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD, não fazendo referência a decisões condenatórias, deverá entender-se que se compreendem nas suas competências os poderes que, em processo de impugnação judicial, são atribuídos aos tribunais tributários.
- 104.** O n.º 5 do artigo 24.º do RJAT, ao dizer que *«é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previsto na lei geral tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário»*, deve ser entendido como permitindo o reconhecimento do direito a juros indemnizatórios no processo arbitral.

- 105.** No caso concreto, a própria AT reconheceu, na Informação de 29.12.2025, que:
- i)* os valores comunicados pelas autoridades fiscais belgas não correspondiam a rendimentos auferidos pelo Requerente;
  - ii)* a conta bancária indicada é titularizada pela sociedade “B...”;
  - iii)* não houve qualquer distribuição de lucros nos anos de 2020 e 2021;
  - iv)* e, por conseguinte, as liquidações assentaram em erro sobre os pressupostos de facto.
- 106.** A AT não demonstrou ter realizado qualquer diligência destinada a confirmar a natureza dos valores comunicados pela Administração fiscal belga, nem a titularidade da conta bancária, nem a existência de distribuição de dividendos. Limitou-se a assumir como verdadeiros os elementos transmitidos pela administração fiscal estrangeira, sem os confrontar com a informação prestada pelo Requerente e com a documentação por este apresentada. Se a AT tivesse atuado com a diligência exigível — designadamente verificando a titularidade da conta bancária, analisando os estatutos da sociedade e a escritura de doação, ou solicitando esclarecimentos adicionais às autoridades belgas — as liquidações oficiosas não teriam sido emitidas.
- 107.** O erro é, pois, manifestamente imputável aos serviços, nos termos do artigo 43.º, n.º 1, da LGT.
- 108.** A AT reconheceu expressamente que as liquidações de IRS e de JC de 2020 e de 2021, padeciam de erro sobre os pressupostos de facto, pelo que a ilegalidade é imputável aos serviços, ficando, assim, inequivocamente patenteada a legitimidade do aludido pedido de pagamento de juros indemnizatórios a favor do Requerente por subsunção no referido n.º 1 do art.º 43.º da LGT, já que as liquidações *sub judicio* são imputáveis à AT e mostram-se manifestamente enfermas, o que ela, aliás, reconhece, sendo, por isso, devidos juros desde o dia seguinte ao do pagamento indevido até à data da emissão da respetiva nota de crédito, em conformidade com o estatuído no art.º 43º da LGT e art.º 61º do CPPT.
- 109.** Acresce que o Requerente efetuou pagamentos indevidos, quer relativamente à liquidação de 2020 (através do plano de prestações n.º 2024...), quer relativamente à liquidação de 2021, conforme resulta dos documentos juntos (Cf. Doc. n.º 21 junto ao PPA – pagamento do IRS de 2021) e da própria informação administrativa.

- 110.** Verificados os dois pressupostos legais — erro imputável aos serviços e pagamento indevido — o direito a juros indemnizatórios é automático, não dependendo de qualquer demonstração adicional de prejuízo, porquanto os juros visam compensar a indisponibilidade financeira decorrente do pagamento indevido.
- 111.** A jurisprudência arbitral é uniforme neste sentido, afirmando que, revogado o ato tributário sem reconhecimento do direito a juros indemnizatórios, o Tribunal deve apreciar essa pretensão (v.g., vejam-se, por todas, as decisões arbitrais tiradas nos processos n.ºs 851/2023-T, 119/2021-T, 748/2019-T, 181/2020-T).
- 112.** Assim, o Requerente tem direito a juros indemnizatórios desde as datas em que efetuou os pagamentos indevidos, até à emissão da respetiva nota de crédito, nos termos conjugados dos artigos 43.º da LGT e 61.º do CPPT.
- 113.** O montante exato a restituir será determinado em sede de execução voluntária da decisão, devendo a AT emitir a correspondente nota de crédito e liquidar os juros indemnizatórios devidos desde as datas dos pagamentos até à emissão dessa nota.

## **V. DECISÃO:**

FACE AO EXPOSTO, O TRIBUNAL ARBITRAL SINGULAR DECIDE:

- A) DECLARAR EXTINTA A INSTÂNCIA POR INUTILIDADE SUPERVENIENTE DA LIDE DECORRENTE DA ELIMINAÇÃO VOLUNTÁRIA DA ORDEM JURÍDICA DOS AQUI IMPUGNADOS ATOS DE LIQUIDAÇÃO DE IRS E JC DE 2020 E DE 2021 POR REVOGAÇÃO DECIDIDA PELA REQUERIDA;
- B) DECLARAR ILEGAL A DECISÃO DE INDEFERIMENTO TÁCITO QUE FOI SUSCITADA EM SEDE DE RECLAMAÇÃO GRACIOSA N.º ...2025..., ENTRETANTO APRESENTADA E DIRIGIDA À APRECIÇÃO DA LEGALIDADE DO ATO DE LIQUIDAÇÃO DE IRS E JC DE 2020 E AQUI SINDICADOS;
- C) JULGAR PROCEDENTE O PEDIDO DE CONDENAÇÃO DA AT NO PAGAMENTO DE JUROS INDEMNIZATÓRIOS, NOS TERMOS DOS ARTIGOS 43.º DA LGT E 61.º DO CPPT,

RELATIVAMENTE ÀS QUANTIAS INDEVIDAMENTE PAGAS PELO REQUERENTE AO ABRIGO DAS LIQUIDAÇÕES REVOGADAS.

D) CONDENAR A AT NAS CUSTAS DO PROCESSO, NOS TERMOS DO ARTIGO 536.º, N.º 3, DO CPC, APLICÁVEL *EX VI* ARTIGO 29.º DO RJAT.

## **VI. VALOR DO PROCESSO:**

FIXO O VALOR DO PROCESSO EM 22.010,26 € EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ART.º 97.º-A DO CPPT, APLICÁVEL POR REMISSÃO DO ART.º 3º DO REGULAMENTO DAS CUSTAS NOS PROCESSOS DE ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA (RCPAT).

## **VII. CUSTAS:**

FIXO O VALOR DAS CUSTAS EM 1.224,00 €, CALCULADAS EM CONFORMIDADE COM A TABELA I DO REGULAMENTO DE CUSTAS DOS PROCESSOS DE ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA EM FUNÇÃO DO VALOR DO PEDIDO (SENDO QUE, TAL VALOR FOI O INDICADO PELO REQUERENTE NO PPA E NÃO CONTESTADO PELA REQUERIDA E CORRESPONDE AO VALOR DAS LIQUIDAÇÕES SINDICADAS) A CARGO DA REQUERIDA POR DECAIMENTO TOTAL, NOS TERMOS DO DISPOSTO NOS ARTIGOS 12.º, N.º 2 E 22.º, N.º 4 DO RJAT E AINDA ART.º 4.º, N.º 5 DO RCPAT E ART.º 527, N.ºS 1 E 2 DO CPC, *EX VI* DO ART.º 29.º, N.º 1, ALÍNEA E) DO RJAT.

## **NOTIFIQUE-SE.**

Lisboa, 9 de março de 2026.

O texto da presente decisão foi elaborado em computador, nos termos do n.º 5, do art.º 131.º do Código de Processo Civil, aplicável por remissão da alínea e), do n.º 1, do art.º 29.º do RJAT.

O Árbitro,  
(Fernando Marques Simões)