

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 272/2026-T

Tema: IRS de 2023 – Extinção da instância por inutilidade superveniente da lide.

SUMÁRIO:

- 1. Anulando a Requerida, nos termos do disposto no artigo 13.º, n.º 1, do RJAT, o ato tributário de liquidação relativo ao ano de 2023, dando satisfação, segundo o Requerente, à pretensão última que formulara nestes autos, a decisão arbitral que normalmente seria proferida conhecendo do mérito das pretensões deduzidas, afigura-se destituída de qualquer efeito útil, não se justificando a sua prolação por impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide, nos termos do artigo 277.º, alínea e), do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.**
- 2. Proferido despacho de anulação do ato tributário, o qual foi notificado após constituição do Tribunal Arbitral, ficam as custas a cargo da Requerida.**

DECISÃO ARBITRAL

Os Árbitros Rita Correia da Cunha (Presidente), Alexandra Iglésias (Vogal e Relatora) e Augusto Velloso Ferreira (Vogal), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar Tribunal Arbitral coletivo, acordam no seguinte:

I. RELATÓRIO

A..., titular do número de identificação fiscal (“NIF”) ... e residente na Rua ..., ..., n.º ..., Lisboa (o “Requerente”), confrontado com a presunção de indeferimento tácito do pedido de revisão do ato tributário apresentado contra a liquidação adicional de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (doravante “IRS”) e de juros compensatórios n.º 2024..., relativa ao período de tributação de 2023, veio, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º e da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante designado por “RJAT”), requerer a constituição de Tribunal Arbitral e apresentar pedido de pronúncia arbitral (“PPA”).

O PPA tem por objeto o indeferimento tácito do pedido de revisão do ato tributário apresentado pelo Requerente em 18 de setembro de 2025, relativo à liquidação adicional de IRS e juros compensatórios n.º 2024..., respeitante ao ano de 2023, no montante de €95.855,85 (noventa e cinco mil, oitocentos e cinquenta e cinco euros e oitenta e cinco cêntimos). No mesmo, o Requerente requer a anulação do presumido indeferimento do pedido de revisão do ato tributário e a anulação do ato de liquidação adicional de IRS *supra* identificado, relativo ao período de tributação de 2023, bem como o reembolso dos valores pagos em excesso, acrescidos de juros indemnizatórios.

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

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral coletivo foi aceite pelo Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT nos termos regulamentares. Nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, o Conselho Deontológico designou como árbitros do Tribunal Arbitral coletivo os signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável. As partes foram oportunamente e devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de a recusar, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, o Tribunal Arbitral coletivo foi constituído em 19-05-2026.

A AT foi notificada, respetivamente em 19-05-2026 e 10-07-2026, para responder e, por requerimento de 16-07-2026, acompanhado de processo administrativo (“PA”), veio comunicar que a Senhora Diretora-Geral da AT “(...) notificada do despacho de 10/07/2026, vem aos autos informar que, tendo sido informada pela DSIRS que o ato em crise, bem como (...), a liquidação daí decorrente, seriam revogados, decidiu não contestar o PPA. Mais informa que se encontra a aguardar o envio da notificação remetida ao Requerente com vista a solicitar a extinção da lide por inutilidade superveniente”.

Em 31-08-2026, foi proferido despacho arbitral para a AT, no prazo de 10 dias, informar o Tribunal Arbitral coletivo sobre se os atos tributários impugnados em sede arbitral foram anulados. Notificou-se igualmente o Requerente para, no prazo de 10 dias a contar da resposta da AT nos termos descritos, se pronunciar sobre os esclarecimentos prestados por esta, designadamente, sobre se se oporia à (eventual) extinção da instância arbitral por inutilidade superveniente da lide.

A Requerida, a coberto de requerimento de 02-09-2026, veio comunicar que “A DIRECTORA-GERAL DA ATA - AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA, notificada do despacho de 31/08/2026, vem aos autos informar que o ato em crise (...) foi revogado ((*italico* nosso), nos seguintes termos:

«IV - Conclusão.

Face ao explanado, e após apreciação do pedido de pronúncia arbitral, afigura-se-nos que deverá ser concedido provimento ao solicitado. Ou seja, tendo a escritura de partilha sido outorgada após a entrada em vigor do Código do IRS, mas tendo os autores da herança falecido anteriormente à entrada em vigor do mencionado Código, os ganhos estão excluídos de tributação por aplicação do disposto artigo 5.º do DecretoLei n.º 442-A/88, de 30 de novembro.

V – Proposta de decisão.

Por tudo o exposto, propõe-se que seja anulada a liquidação n.º 2024..., referente ao IRS do ano fiscal de 2023. Deve remeter-se esta informação à DSCJC (tendo-se já remetido o processo administrativo, conforme referido no ponto III supra). É o que me cumpre informar.»

Motivo pelo qual se reitera o pedido de declaração de inutilidade superveniente da lide”.

Em resposta, o Requerente, por requerimento de 03-09-2026, veio declarar e requerer o seguinte:

“Uma vez que o acto de liquidação aqui em causa foi totalmente revogado, e que era esse o objectivo último da apresentação do presente pedido de pronúncia arbitral, o Requerente vem informar os autos de que não se opõe à extinção da instância arbitral por inutilidade superveniente da lide.”

Em 07-09-2026, foi proferido despacho arbitral ao abrigo do disposto no artigo 18.º do RJAT, notificando as partes da dispensa da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, bem como da apresentação de alegações escritas.

II. SANEAMENTO

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é materialmente competente, à face do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 30.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão representadas (cf. artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

O processo não enferma de nulidades.

Cabe apreciar e decidir.

III. DA REVOGAÇÃO DOS ATOS TRIBUTÁRIOS IMPUGNADOS

Os factos têm origem na transmissão, por escritura pública de expropriação amigável celebrada em 16-02-2023, de 51% de um prédio rústico situado em ..., Lisboa, pelo valor de €395.386,17. Na declaração modelo 3 de IRS de 2023, o Requerente declarou a operação como geradora de mais-valias imobiliárias, indicando como data de aquisição o dia 8-02-2001, correspondente à data da escritura de partilha da herança. Tal preenchimento resultou de informação prestada informalmente por um serviço de finanças, segundo a qual a data relevante para efeitos fiscais seria a da partilha. Com base nesses elementos, a AT emitiu a liquidação de IRS, da qual resultou o montante a pagar de €95.855,85, posteriormente liquidado pelo contribuinte.

Todavia, o Requerente sustenta que a declaração foi preenchida incorretamente, pois o imóvel não foi adquirido em 2001, mas por sucessão hereditária em datas substancialmente anteriores. Com efeito, o bem proveio da herança dos seus avós maternos, falecidos em 1976 e 1988, bem como da posição sucessória do seu pai, falecido em 1986. Embora a partilha apenas tenha ocorrido em 2001, essa operação limitou-se a concretizar a distribuição dos bens da herança, atribuindo ao Requerente um quinhão correspondente a 17/24 do imóvel, mediante pagamento de tornas aos restantes herdeiros. Posteriormente, o Requerente alienou parte da sua posição ao tio, permanecendo titular da quota posteriormente expropriada em 2023.

O Requerente defende que, para efeitos fiscais, a data relevante de aquisição não é a da partilha, mas sim a da abertura das sucessões, ocorrida com o falecimento dos autores da herança. Invoca, para o efeito, os artigos 2031.º e 2119.º do Código Civil, segundo os quais a sucessão se abre no momento da morte e a partilha produz efeitos retroativos a essa data. Assim, a partilha possui natureza meramente declarativa e não constitutiva ou translativa da propriedade, limitando-se a individualizar direitos hereditários já adquiridos.

Partindo deste enquadramento, o Requerente sustenta que a liquidação impugnada viola o artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, diploma que aprovou o Código do IRS. Esta norma estabelece que os ganhos resultantes da alienação de determinados bens apenas ficam sujeitos a IRS quando a respetiva aquisição tenha ocorrido após a entrada em vigor do Código do IRS, em 1 de janeiro de 1989. Como os imóveis em causa foram adquiridos por sucessão em 1976, 1986

e 1988, conclui que as mais-valias apuradas com a alienação realizada em 2023 não estão sujeitas a tributação em sede de IRS.

Em apoio da sua posição, o Requerente invoca extensa jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo, do Tribunal Central Administrativo Sul e do próprio CAAD, segundo a qual, para efeitos da aplicação do regime transitório previsto no artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, a data de aquisição dos bens herdados corresponde ao momento da morte do autor da sucessão, mesmo quando existam excessos de quinhão hereditário compensados por tornas. A jurisprudência citada reafirma que a partilha torna particularmente gravosa e notória a injustiça resultante da tributação efetuada. Por essa razão, entende o Requerente que a revisão do ato tributário deve possuir natureza declarativa e que os seus efeitos retroagem ao momento da abertura da herança, não podendo a adjudicação de bens em valor superior ao quinhão hereditário alterar essa conclusão.

O Requerente argumenta ainda que a manutenção da liquidação viola princípios fundamentais do sistema fiscal, designadamente os princípios da legalidade, da capacidade contributiva, da proporcionalidade, da justiça e da igualdade. Acrescenta que o erro decorreu, em larga medida, da informação prestada pelos serviços da administração ser admitida quer ao abrigo dos n.ºs 1 e 4 do artigo 78.º da LGT, quer, subsidiariamente, ao abrigo do n.º 3 do mesmo artigo, por se tratar de uma situação de injustiça grave e manifesta.

Em conclusão, o Requerente pretende que seja reconhecida a ilegalidade e inconstitucionalidade do indeferimento tácito do pedido de revisão e da liquidação adicional de IRS e juros compensatórios, requerendo a respetiva anulação, o reembolso dos montantes pagos em excesso e o pagamento dos correspondentes juros indemnizatórios, por entender que a mais-valia obtida com a alienação do imóvel não se encontrava sujeita a IRS, dado que a aquisição, por via sucessória, ocorreu antes da entrada em vigor do Código do IRS.

Na sequência da mencionada comunicação da Requerida, de 02-09-2026, que veio aos autos informar que o ato em crise foi revogado, recorda-se que o Requerente declarou a coberto de requerimento de 03-09-2026, o seguinte:

“Uma vez que o acto de liquidação aqui em causa foi totalmente revogado, e que era esse o objectivo último da apresentação do presente pedido de pronúncia arbitral, o Requerente vem informar os autos de que não se opõe à extinção da instância arbitral por inutilidade superveniente da lide”.

Cabe analisar os efeitos processuais das referidas declarações:

No que concerne às liquidações oficiosas de IRS de 2023, importa preliminarmente referir que o Código de Procedimento Administrativo (doravante CPA), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 4/2015, de 7 de Janeiro, em vigor, passou a distinguir entre a revogação e a anulação administrativa, fazendo corresponder a cada uma destas figuras as duas anteriores modalidades de revogação ab-rogatória ou extintiva e revogação anulatória.

De acordo com o seu artigo 165.º, a revogação é “o ato administrativo que determina a cessação dos efeitos de outro ato, por razões de mérito, conveniência ou oportunidade”, distinguindo-se da anulação administrativa como “ato administrativo que determina a destruição dos efeitos de outro ato, com fundamento em invalidade”.

A revogação produz, em regra, apenas efeitos para o futuro (cf. artigo 171.º, n.º 1, do CPA), sendo que a anulação administrativa, por sua vez, tendo por objeto a eliminação do mundo jurídico de atos anuláveis possui, de uma maneira geral, efeitos retroativos (cf. artigo 171.º, n.º 3, do CPA).

No caso em análise, e não obstante a utilização da terminologia anteriormente aplicável, a AT entendeu “revogar” o ato tributário com fundamento em considerações de legalidade e não de mera discricionariedade, praticando um ato de verdadeira anulação administrativa. Por sua vez, não está vedado à Administração operar a anulação administrativa do ato impugnado já na pendência do processo arbitral.

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

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

Haverá de concluir-se, por conseguinte, que há muito o CPA alargou os poderes de disposição da Administração na pendência do processo, permitindo, na linha do que já vinha sugerido pela doutrina, que a anulação administrativa, quando o ato tenha sido objeto de impugnação jurisdicional, possa ter lugar até ao encerramento da discussão, e não apenas até à resposta, como estava previsto no artigo 141.º, n.º 1, do CPA de 1991. Dito isto, não pode deixar de se reconhecer, no caso em análise, que a anulação administrativa é tempestiva, visto que a AT informou a prática do ato anulatório ainda dentro do mencionado prazo, havendo de atribuir-se à anulação, nesse condicionalismo, os correspondentes efeitos de direito.

A questão que caberia de seguida analisar prende-se com o pedido de juros indemnizatórios igualmente formulado pelo Requerente, a título acessório, e que este Tribunal Arbitral coletivo não apreciará face à pronúncia expressa do Requerente de que “(...) não se opõe à extinção da instância arbitral por inutilidade superveniente da lide”.

Colocada a questão da responsabilidade pelas custas arbitrais, atendamos ao disposto no artigo 536.º, n.º 3, do CPC, aplicável por força do disposto no artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT: nos casos de extinção da instância por impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide (fora das situações expressas no n.º 2 da mencionada norma), a responsabilidade pelas custas fica a cargo do Requerente, salvo se tal impossibilidade ou inutilidade for imputável à Requerida, caso em que é esta a responsável pela totalidade das custas.

Ficou claro que anulação do ato de liquidação controvertida do imposto, proveio de um ato da AT, praticado na pendência da presente instância e notificado ao Tribunal Arbitral coletivo após a constituição do mesmo.

Por tudo o que vem exposto, as custas deste processo devem ser imputáveis à Requerida.

IV. DECISÃO

Considerando as posições assumidas por ambas as partes, a anulação do ato tributário em crise, e o disposto nos artigos 277.º, alínea d), 283.º, n.º 1, e 290.º, n.º 1, do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT, decide este Tribunal Arbitral coletivo:

- (1) Extinguir a instância por inutilidade superveniente da lide;**
- (2) Condenar a Requerida nas custas do processo.**

V. VALOR DO PROCESSO

De harmonia com o disposto nos artigos 296.º e 306.º do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT, aplicáveis por força do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT, e 3.º, n.ºs 2 e 3, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de **€ 95.855,85** (noventa e cinco mil, oitocentos e cinquenta e cinco euros, e oitenta e cinco cêntimos), atendendo ao valor económico aferido pelo montante da liquidação de imposto impugnada.

VI. DAS CUSTAS

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em **€ 2.754,00** (dois mil, setecentos e cinquenta e quatro euros), nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, a pagar pela Requerida, nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT, e artigo 4.º, n.º 5, do citado Regulamento.

Notifique-se.

Lisboa, 8 de setembro de 2026

A Árbitra Presidente

(Rita Correia da Cunha)

A Árbitra Vogal

(Alexandra Iglésias-Relatora)

O Árbitro Vogal

(Augusto Velloso Ferreira)

Texto elaborado em computador.

A redação da presente decisão rege-se pelo acordo ortográfico de 1990.