

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 340/2026-T

Tema: IRS. Revogação na pendência do processo. Inutilidade superveniente da lide. Extinção da instância.

SUMÁRIO

- I Apresentada impugnação de acto de liquidação de IRS e tendo a Autoridade Tributária, na pendência do processo (vencido o prazo do art. 13.º do RJAT e constituído já o tribunal arbitral), revogado o acto impugnado de forma a satisfazer plenamente o pedido do sujeito passivo, verifica-se inutilidade superveniente da lide, com a consequente extinção da instância.*
- II Nos processos que correm no CAAD com nomeação de árbitros pelas partes não há lugar a devolução da taxa de arbitragem, que é integralmente suportada pelos Requerentes.*
- III Nos processos que correm no CAAD não há, igualmente, lugar a “custas de parte”.*

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Fernando Araújo (Presidente), Luís León e Sofia Ricardo Borges (Adjuntos), designados para formarem o Tribunal Arbitral Coletivo constituído em 3 de Julho de 2026, acordam no seguinte:

I – Relatório

1. A contribuinte A..., S.A., NIPC ..., doravante “a Requerente”, apresentou, no dia 23 de Março de 2026, um pedido de constituição de Tribunal Arbitral Colectivo, nos termos dos artigos 2º, 1, a), e 10º, 1 e 2 do Decreto-Lei nº 10/2011, de 20 de Janeiro, com as alterações

por último introduzidas pela Lei n.º 7/2021, de 26 de Fevereiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante “RJAT”), e dos arts. 1.º e 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março, em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante “AT” ou “Requerida”).

2. A Requerente pediu a pronúncia arbitral sobre a ilegalidade do indeferimento, por Despacho de 18.12.2025, da reclamação graciosa apresentada em 13.12.2024 contra as liquidações de retenção na fonte de IRS (demonstração n.º 2024..., de 14.06.2024), pedindo mediatamente a pronúncia sobre a ilegalidade dessas liquidações, com a consequência do reembolso do referido montante, acrescido de juros indemnizatórios.
3. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT.
4. As partes designaram os árbitros do Tribunal Arbitral Colectivo, e o Conselho Deontológico designou o árbitro-presidente.
5. Os árbitros comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável, e as partes foram notificadas das designações e aceitações.
6. As partes não se opuseram, para efeitos dos termos conjugados dos arts. 11.º, 1, b) e c), e 8.º do RJAT, e arts. 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.
7. O Tribunal Arbitral Colectivo ficou constituído em 3 de Julho de 2026; foi-o regularmente, e é materialmente competente.
8. Por Despacho de 8 de Julho de 2026, foi a AT notificada para, nos termos do art. 17.º do RJAT, apresentar resposta.
9. A AT apresentou, em 24 de Agosto de 2026, um requerimento dando conta de que, por Despacho de 27.07.2026, fora deferida a pretensão da Requerente e revogada a liquidação impugnada nos autos.
10. Por Despacho de 24 de Agosto de 2026, foi a Requerente notificada para informar se tinha tomado conhecimento desse Despacho de revogação de 27.07.2026; e para, exercendo o contraditório, informar se mantinha, ou não, o interesse na continuação do processo.
11. Em requerimento de 17 de Setembro de 2026, a Requerente informou já ter sido notificada do Despacho de revogação, entendendo que, nos termos expressos desse Despacho, se

encontra integralmente satisfeita a sua pretensão – não tendo, por isso, qualquer interesse na continuação do processo quanto à apreciação do mérito da pretensão anulatória.

12. Ainda nesse requerimento de 17 de Setembro de 2026, a Requerente, invocando princípios de “justiça material” e de “proporcionalidade”, solicita a restituição da taxa de arbitragem que suportou, por entender que as custas do processo deveriam recair integralmente sobre a Requerida.
13. As Partes têm personalidade e capacidade judiciárias, e têm legitimidade.
14. A AT procedeu à designação dos seus representantes nos autos e a Requerente juntou procurações e substabelecimentos, encontrando-se assim as Partes devidamente representadas.
15. O processo não enferma de nulidades.

II – Matéria de Facto

II. A. Factos provados

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

1. A Requerente desenvolve a sua actividade comercial principal no âmbito da promoção e exploração de empreendimentos turísticos, e de outras actividades nos sectores do turismo e do lazer.
2. Em 29.03.2012 a Requerente, a título de Cessionária, celebrou um Contrato de Cessão de Créditos com o. B..., S.A., na qualidade de Cedente, adquirindo deste um conjunto de créditos sobre a então C..., S.A., garantidos por hipotecas e livranças avalizadas pelo Eng. D... .
3. Esse Contrato de Cessão de Créditos passou a anexo do Contrato de Compra e Venda de Acções relativo à C..., celebrado em 31.07.2012, contrato mediante o qual a Requerente adquiriu a totalidade do capital social da C..., cuja denominação social seria posteriormente alterada para E..., S.A, oferecendo por contrapartida a aquisição, pela Requerente, da totalidade dos créditos, e a libertação do avalista das suas responsabilidades pessoais.

4. Celebrou-se, entre a Requerente e o avalista, um Contrato de Opção, em cumprimento do qual o Eng. D... exerceu o seu direito ao “Valor Diferencial” que corresponde a 10% da mais-valia determinada pela diferença entre o preço de venda das acções da Sociedade, por um lado, e os créditos accionistas detidos pela Requerente, e outros custos suportados pela Requerente com a actividade da Sociedade.
5. A 14.11.2019, a Requerente pagou € 3.212.359,81, correspondente à primeira tranche do Valor Diferencial; em 24.11.2020, ajustamentos ao preço no montante de € 536.023,08, perfazendo um total de € 3.748.382,89. E esse Valor Diferencial corresponde a uma parcela da mais-valia obtida pela Requerente na subsequente alienação da Sociedade.
6. Entre Janeiro e Março de 2024, a Requerente foi sujeita a um procedimento inspectivo relativo a 2020, que terminou com correcções técnicas em sede de retenções na fonte de IRS.
7. A resultante Liquidação Adicional foi integralmente paga a 30.08.2024.
8. O Eng. D..., por seu lado, veio a regularizar a sua situação fiscal, no que respeita aos rendimentos de 2012, apenas com a liquidação de 31.07.2020, e com o pagamento em 11.09.2022 – tendo apresentado, entretanto, um pedido de revisão oficiosa para contestação dos juros compensatórios liquidados com base na dilação da emissão da liquidação, o qual foi deferido em 14.09.2021. E o mesmo sucedeu quanto aos rendimentos auferidos pelo Eng. D... em 2020.
9. A Requerente, por considerar que as liquidações de retenção na fonte de IRS (demonstração n.º 2024..., de 14.06.2024), padecem de ilegalidade, apresentou em 13.12.2024 reclamação graciosa contra aqueles actos de liquidação.
10. A Requerente apresentou, a 8.06.2025, junto do Tribunal Tributário de Lisboa, uma acção de intimação para um comportamento (que correu termos sob o n.º 919/25.6BELRS), em virtude da omissão do dever de decidir a Reclamação Graciosa, terminando, em 19.11.2025, na condenação da ora Requerida.
11. A Requerente foi notificada do Despacho de 18.12.2025 de indeferimento daquela reclamação graciosa.
12. Inconformada com esse acto de indeferimento, em 23 de Março de 2026 a Requerente apresentou no CAAD o Pedido de Pronúncia Arbitral que deu origem ao presente processo.

13. Por Despacho de 27.07.2026, já depois de constituído o Tribunal Arbitral, foi deferida a pretensão da Requerente e revogada a liquidação impugnada nos autos.

II. B. Matéria de facto não-provada

Com relevância para a questão a decidir, nada ficou por provar.

II. C. Fundamentação da matéria de facto

1. Os factos elencados *supra* foram dados como provados, ou não-provados, com base nas posições assumidas pelas partes nos presentes autos, e nos documentos juntos ao PPA.
2. Cabe ao Tribunal Arbitral seleccionar os factos relevantes para a decisão, em função da sua relevância jurídica, considerando as várias soluções plausíveis das questões de Direito, bem como discriminar a matéria provada e não provada (cfr. art. 123º, 2, do CPPT e arts. 596º, 1 e 607º, 3 e 4, do CPC, aplicáveis *ex vi* art. 29º, 1, a) e e) do RJAT), abrangendo os seus poderes de cognição factos instrumentais e factos que sejam complemento ou concretização dos que as Partes alegaram (cfr. arts. 13.º do CPPT, 99º da LGT, 90º do CPTA e arts. 5º, 2 e 411.º do CPC).
3. Segundo o princípio da livre apreciação dos factos, o Tribunal baseia a sua decisão, em relação aos factos alegados pelas partes, na sua íntima e prudente convicção formada a partir do exame e avaliação dos meios de prova trazidos ao processo, e de acordo com as regras da experiência (cfr. art. 16º, e) do RJAT, e art. 607º, 4, do CPC, aplicável *ex vi* art. 29º, 1, e) do RJAT).
4. Somente relativamente a factos para cuja prova a lei exija formalidade especial, a factos que só possam ser provados por documentos, a factos que estejam plenamente provados por documentos, acordo ou confissão, ou quando a força probatória de certos meios se encontrar pré-estabelecida na lei (por exemplo, quanto aos documentos autênticos, por força do artigo 371.º do Código Civil), é que não domina, na apreciação das provas produzidas, o referido princípio da livre apreciação (cfr. art. 607º, 5 do CPC, *ex vi* art. 29º, 1, e) do RJAT).

5. Além disso, não se deram como provadas nem não provadas alegações feitas pelas partes, e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insusceptíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de facto acima consolidada, nem os factos incompatíveis ou contrários aos dados como provados.

III. Fundamentação da Decisão: sobre a inutilidade superveniente da lide

Resulta inequívoco, do requerimento da Requerida de 24 de Agosto de 2026 e do requerimento da Requerente de 17 de Setembro de 2026, que a decisão de revogação dos actos impugnados satisfaz plenamente o pedido formulado pela Requerente, uma vez que tudo o que foi literalmente peticionado foi satisfeito voluntariamente pela Requerida, incluindo o pagamento de juros indemnizatórios.

Logo, verifica-se em pleno, e sem margem para dúvidas, a inutilidade superveniente da lide, nos termos do art. 277.º, e) e 611.º do CPC, aplicável *ex vi* art. 29.º, 1, e) do RJAT, que é uma causa de extinção da instância.

Com este desfecho, o Tribunal não se pronunciará sobre qualquer questão de mérito, cujo conhecimento fica, assim, prejudicado (art. 608º do CPC).

IV. Fundamentação da Decisão: sobre a pretensão de restituição da taxa de arbitragem

No seu requerimento de 17 de Setembro de 2026, a Requerente, invocando princípios de “justiça material” e de “proporcionalidade”, solicita a restituição da taxa de arbitragem que suportou, por entender que as custas do processo deveriam recair integralmente sobre a Requerida; sugerindo, portanto, uma repartição superveniente de custas, de acordo com uma lógica de “custas de parte”.

O que a Requerente peticiona não tem, todavia, fundamento legal.

Nos processos que correm no CAAD com nomeação de árbitros pelas partes não há lugar a devolução da taxa de arbitragem suportada pela Requerente, seja em caso de procedência integral do pedido, seja, como na circunstância presente, por extinção da instância.

Aqui, a decisão do Proc. n.º 279/2019-T, que remata no indeferimento de um requerimento de devolução da taxa de arbitragem, enfatiza a natureza privada da jurisdição do CAAD, e a natureza contratual da relação estabelecida entre o Requerente e o CAAD, por um lado, e entre o CAAD e os árbitros, por outro, para concluir que, nos casos de nomeação de árbitros pelas partes, a “regra do jogo” é o suporte integral das custas pelo Requerente, e a insusceptibilidade de reembolso ou devolução da taxa de arbitragem, uma vez iniciado o processo, o que ocorre com a constituição do Tribunal Arbitral:

“No que concerne à responsabilidade pelos encargos do processo, a Requerente formulou no pedido de pronúncia arbitral um pedido de condenação da Autoridade Tributária e Aduaneira no pagamento das custas do processo e, no requerimento apresentou em 02-08-2019, pede «a devolução da taxa de arbitragem suportada, nos termos da alínea b) do artigo 3.º-A do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária».

Estas pretensões não têm fundamento nos processos arbitrais em que o requerente opta pela escolha de árbitro, pois, nesses casos, a responsabilidade pelas custas cabe sempre ao requerente, independentemente do sentido da decisão que vier a ser proferida, isto é, mesmo que obtenha vencimento integral na acção.

Na verdade, o regime de fixação de custas na decisão arbitral e sua repartição está expressamente previsto no artigo 22.º, n.º 4, do RJAT que estabelece que "da decisão arbitral proferida pelo tribunal arbitral consta a fixação do montante e a repartição pelas partes das custas directamente resultantes do processo arbitral, quando o tribunal tenha sido constituído nos termos previstos no n.º 1 e na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º".

Como resulta desta referência expressa à alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º, e não também à alínea b) do mesmo número, a fixação do montante e repartição pelas partes das custas só tem lugar nos casos em que o Tribunal Arbitral é constituído com designação dos Árbitros "pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa, de entre a lista dos árbitros que compõem o Centro de Arbitragem Administrativa".

No caso em apreço, o Tribunal Arbitral não foi constituído nos termos dessa alínea a), mas sim nos termos da alínea b), com designação de Árbitros pelas Partes.

Assim, não tem aplicação neste tipo de processos arbitrais a referida norma do n.º 4 do artigo 22.º, o que se justifica por neste tipo de processos as custas serem pagas antecipadamente e a responsabilidade pelas mesmas cabe sempre ao sujeito passivo, mesmo que obtenha integral vencimento, como resulta do n.º 2 do artigo 5.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, que estabelece que, "em caso de designação de árbitro pelo sujeito passivo" "a taxa de

arbitragem é integralmente suportada pelo sujeito passivo e paga, na sua totalidade, por transferência bancária para a conta do CAAD antes de formulado o pedido de constituição do tribunal arbitral nos termos da alínea f) do n.º 2 do artigo 10.º do Regime Jurídico da Arbitragem".

Por outro lado, como resulta do teor expresso do n.º 6 do artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, «para além dos casos expressamente previstos neste regulamento, não há lugar a reembolso, devolução ou compensação, a qualquer título».

A devolução da taxa de arbitragem apenas está prevista para os casos em cessar «o procedimento por qualquer motivo antes de ser constituído o tribunal arbitral» (artigo 3.º-A do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária). Aliás, é uma solução que se justifica por paridade ou mesmo maioria de razão no caso de processos em que o sujeito passivo opta pela designação de árbitro, pois mesmo que o sujeito passivo obtenha integral procedência é sempre responsável pela totalidade das custas do processo arbitral. Neste caso, foi no âmbito de uma decisão administrativo proferida no âmbito do processo arbitral que a Requerente obteve a satisfação das suas pretensões."

Esta "regra de jogo" parece espalhar-se para a proscrição de "custas de parte"¹, visto que é ao CAAD, e somente a este, que compete reembolsar ou devolver taxas de arbitragem, quando tal reembolso ou devolução sejam devidos – como estabelece o art. 4.º do RCPAT, e como enfatiza o acórdão do TCAS de 7/12/2017 (Proc. n.º 1282/15.9BELRS).

E isto, evidentemente, tanto nas situações de nomeação de árbitros pelas partes, como de nomeação pelo CAAD.

Além disso, se, como parece, a argumentação expendida no requerimento de 17 de Setembro de 2026 pretendesse remeter para uma lógica de "custas de parte", nesse caso até os próprios tribunais tributários seriam incompetentes para deliberarem em tal matéria, visto que, como se decidiu no Acórdão do Pleno do STA de 30.04.2013 (Proc. n.º 03197/13):

"Está atribuída aos tribunais administrativos a competência para a acção em que a parte vencedora em anterior demanda vem pedir indemnização pelos encargos que suportou como honorários a advogado, ainda que tal acção tenha decorrido perante os tribunais tributários."

Logo, o presente Tribunal tem de indeferir essa pretensão da Requerente, assinalando ainda que a fundamentação apresentada no requerimento de 17 de Setembro de 2026, na medida

¹ "não se prevendo o pagamento de custas de parte na jurisdição arbitral, ao admitir-se a possibilidade de ser pedida, pelos contribuintes, compensação pelos encargos com mandatário, estar-se-ia a discriminar negativamente a AT, na medida em que, nas causas que vença, não se verá compensada pelas correspondentes custas de parte, nem poderá obter a correspondente compensação", observa-se na fundamentação da decisão no Proc. n.º 137/2020-T, tal como na do Proc. n.º 276/2023-T.

em que remete para juízos de “justiça material” e de “proporcionalidade”, isto é, à justiça do caso concreto, apela a uma competência de pronúncia de que este tribunal, como tribunal arbitral em matéria tributária, não dispõe, por força da vedação do recurso à equidade contida no art. 2.º, 2 “*in fine*” do RJAT.

V. Decisão

Nos termos expostos, acordam neste Tribunal Arbitral em:

- a) Declarar extinta a presente instância arbitral, por inutilidade superveniente da lide, nos termos do art. 277.º, e) do CPC, aplicável *ex vi* art. 29.º, 1, e) do RJAT.
- b) Indeferir o pedido de devolução, à Requerente, da taxa de arbitragem por ela suportada.

VI. Valor do processo

Fixa-se o valor do processo em € 169.577,14, nos termos do disposto no art.º 97.º-A do CPPT, aplicável *ex vi* art.º 29.º, 1, a), do RJAT e art.º 3.º, 2, do Regulamento de Custas nos Processo de Arbitragem Tributária (RCPAT).

Lisboa, 14 de Outubro de 2026

Os Árbitros

Fernando Araújo

Luís León
(junta declaração)

Sofia Ricardo Borges

Declaração de voto

Acompanho a decisão de extinção da instância e de indeferimento do pedido de restituição da taxa de arbitragem, com as seguintes considerações.

O Estado de Direito democrático constitui uma conquista civilizacional assente na sujeição do poder à lei. O Estado tem, por isso, de cumprir escrupulosamente a lei quando interfere na esfera jurídica dos cidadãos e das empresas. O Direito Fiscal constitui, neste domínio, uma garantia dos contribuintes perante o ius imperii do Estado.

A Autoridade Tributária e Aduaneira, enquanto entidade que exerce os poderes de liquidação e cobrança de impostos, tem o dever de assegurar que apenas exige e arrecada os tributos legalmente devidos. A esses poderes correspondem deveres de legalidade, justiça e celeridade, que exigem uma apreciação rigorosa e tempestiva das razões apresentadas pelos contribuintes.

No caso concreto, a AT exigiu à Requerente, enquanto substituto tributário, retenções na fonte sobre rendimentos também objeto de tributação na esfera do respetivo beneficiário, vindo posteriormente a revogar a liquidação. Decorreram mais de vinte meses entre a apresentação da reclamação graciosa e a comunicação ao contribuinte dessa revogação. A reposição da legalidade só ocorreu depois de a Requerente ter recorrido à arbitragem, ter suportado os respetivos encargos e depois de o Tribunal estar constituído.

Esta atuação não respeita as exigências do Estado de Direito democrático. A Requerente teve de incorrer em custos para obter a aplicação da lei fiscal que a própria Autoridade Tributária estava obrigada a assegurar e que acabou por reconhecer. Esses custos representam um prejuízo patrimonial efetivo, que a revogação tardia não elimina. O reconhecimento desse prejuízo e a censura à demora na correção da atuação administrativa não devem ser omitidos pelo facto de o pedido de restituição da taxa não poder proceder.

O indeferimento resulta exclusivamente do regime aplicável segundo o qual, tendo a Requerente optado pela designação de árbitro, suporta integralmente a taxa de arbitragem, nos termos do artigo 5.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária. Por sua vez, a devolução prevista no artigo 3.º-A pressupõe que o procedimento cesse antes da

constituição do Tribunal, o que não sucedeu. A circunstância de a Autoridade Tributária apenas ter revogado o ato depois desse momento não permite afastar esta limitação.

É por essa razão que acompanho o indeferimento. O pedido de restituição da taxa de arbitragem não constitui o meio próprio para obter o ressarcimento de prejuízos que possam ser imputados à Autoridade Tributária. A sua recusa não significa que se negue fundamento material à invocação do prejuízo sofrido, nem constitui um juízo sobre o eventual direito da Requerente a ser indemnizada noutra sede.

Luís León