

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 299/2017-T

Tema: Imposto do Selo (verba 28.1.) - inutilidade superveniente da lide – direito a Juros indemnizatórios.

Decisão Arbitral ¹

O árbitro, Dra. Sílvia Oliveira, designada pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar o Tribunal Arbitral Singular, constituído em 11 de Julho de 2017, com respeito ao processo acima identificado, decidiu o seguinte:

1. RELATÓRIO

- 1.1. A sociedade A..., Lda., com sede na ..., ..., ..., ...-... ..., e com o número único de matrícula e de pessoa colectiva..., (doravante designado por “*Requerente*”), apresentou um pedido de pronúncia arbitral e de constituição de Tribunal Arbitral Singular, no dia 28 de Abril de 2017, ao abrigo do disposto no artigo 4º e nº 2 do artigo 10º do Decreto-lei nº 10/2011, de 20 Janeiro [Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT)], em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante designada por “*Requerida*”).
- 1.2. A Requerente vem solicitar a “(...) *apreciação e julgamento (...) quanto às Liquidações de Imposto de Selo (da verba 28.1 da TGIS), de 2012, com data de 14/07/2013, no montante total de € 10.094,90 (...), objecto da nota de cobrança n.º 2013 ... (prestação única), e de 2013, com data de 17/03/2014, no montante total de € 10.094,90 (...), objecto das notas de cobrança n.ºs 2014..., 2014 ... e 2014..., (...)*”

¹ A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990, excepto no que diz respeito às transcrições efectuadas.

relativos ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo..., da freguesia da..., concelho de Loulé, bem como quanto aos actos tácitos de indeferimento dos pedidos de revisão desses actos tributários”.

1.3. Assim, a Requerente peticiona que se julgue “o presente pedido de pronúncia arbitral procedente e, em consequência (...):”

1.3.1. Se declare “(...) a nulidade das liquidações de imposto de selo de 2012 e 2013 ou caso assim não se entenda (...)” se determine “(...) a sua anulação”;

1.3.2. Condenando-se “(...) a AT no pagamento à ora Requerente da quantia indevidamente paga (...) no montante total de € 20.874,77, acrescida de juros indemnizatórios sobre essa importância, contados desde a data do pagamento indevido até à data da emissão da respectiva nota de crédito, à taxa legal (...), e acrescida de juros moratórios entre a data do termo do prazo de execução espontânea da decisão arbitral que venha a julgar o presente pedido de pronúncia arbitral procedente e a data da emissão da nota de crédito (...)”.

1.4. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD em 28 de Abril de 2017 e notificado à Requerente na mesma data.

1.5. A Requerida, após ter sido notificada, em 10 de Maio de 2017, do pedido arbitral apresentou, em 6 de Junho de 2017, comunicação prevista no artigo 13º do RJAT, com base nos despachos 11 de Maio de 2017, da Senhora Diretora de Serviços (em substituição), da Direcção de Serviços do Imposto Municipal sobre Transmissões Onerosas de Imóveis (DSIMT), despachos esses relativos ao deferimento parcial dos pedidos de revisão oficiosa [Informação nº I2017..., de 04-05-2017 (processo nº 2016 ... relativo ao Imposto do Selo de 2012 – verba 28.1.) e Informação nº I2017..., de 04-05-2017 (processo nº 2016 ... relativo ao Imposto do Selo de 2013 –

verba 28.1.)], anulando as liquidações de imposto em crise no presente pedido de pronúncia arbitral.

1.6. O Exmo. Senhor Presidente do CAAD proferiu despacho, em 7 de Junho de 2017, no sentido de notificar a Requerente:

1.6.1. “(...) *na sequência da comunicação da Autoridade Tributária e Aduaneira prevista no artigo 13º, nº 1 (...)*” e,

1.6.2. “(...) *face ao circunstancialismo previsto no artigo 13º, nº 2 do RJAT, se digne informar o CAAD, querendo, sobre o prosseguimento do procedimento*”.

1.7. Em 8 de Junho de 2017, a Requerente foi notificada “(...) *da comunicação remetida pela Autoridade Tributária e Aduaneira, em cumprimento do disposto no n.º 1 do artigo 13.º do RJAT, bem como do Despacho do Presidente do CAAD (...)*”, identificado no ponto anterior.

1.8. A Requerente apresentou, em 19 de Junho de 2017, requerimento no sentido de:

- 1.8.1. *“(…) que os presentes autos prossigam contra os Despachos proferidos, em 11/05/2017, pela Directora de Serviços de IMT (em substituição), na parte em que os mesmos indeferiram os pedidos de revisão oficiosa dos actos tributários impugnados nos presentes autos, aproveitando-se os fundamentos deduzidos no pedido de pronúncia arbitral, bem como a prova já produzida (…)”*;
- 1.8.2. Em consequência, *“(…) seja ordenada a anulação dos despachos proferidos (…) pela Directora de Serviços de IMT (em substituição), na parte em que os mesmos indeferiram os pedidos de revisão oficiosa (…)” e,*
- 1.8.3. *“Seja condenada a AT no pagamento à ora Requerente de todas as quantias indevidamente pagas por esta (no montante total de € 20.874,77, dos quais € 20.189,88 dizem respeito ao imposto e € 684,97 dizem respeito a juros de mora e custas cobrados em sede de execução fiscal), acrescida de juros indemnizatórios sobre essa importância, contados desde a data do pagamento indevido até à data da emissão da respectiva nota de crédito, à taxa legal (…) e acrescida de juros moratórios entre a data do termo do prazo de execução espontânea da decisão arbitral que venha a julgar o presente pedido de pronúncia arbitral procedente e a data da emissão da nota de crédito (…)” e,*
- 1.8.4. *“A Requerida deverá ser a final condenada em custas, não só na parte em tiver deferido os pedidos de revisão oficiosa das liquidações de imposto de selo, por ter satisfeito (ainda que parcialmente) o pedido da Requerente na pendência do presente processo arbitral, bem como na parte em que o presente pedido de pronúncia arbitral vier a ser julgado procedente”.*

1.9. Nestes termos, os autos prosseguiram e não tendo a Requerente procedido à nomeação de árbitro, ao abrigo do disposto no artigo 6º, nº 2, alínea a) do RJAT, a signatária foi designada como árbitro pelo Senhor Presidente do Conselho

Deontológico do CAAD, em 23 de Junho de 2017, tendo a nomeação sido aceite, no prazo e termos legalmente previstos.

1.10. Na mesma data, foram as Partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos do disposto no artigo 11º, nº 1, alíneas a) e b) do RJAT, conjugado com os artigos 6º e 7º do Código Deontológico.

1.11. Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c), do nº 1, do artigo 11º do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 11 de Julho de 2017, tendo sido proferido despacho arbitral na mesma data, no sentido de notificar a Requerida para, *“(...) em 30 dias, responder, juntar cópia do processo administrativo e solicitar, querendo, a produção de prova adicional”*.

1.12. Em 29 de Setembro de 2017, a Requerida apresentou a sua Resposta, no sentido de que:

1.12.1. *“(...) deve o Tribunal Arbitral declarar a extinção da instância por inutilidade e/ou impossibilidade da lide, nos termos e da alínea e) do artigo 277.º CPC ex vi 29.º do RJAT, com custas a cargo do Requerente”;*

1.12.2. *“Ou, caso assim não se entenda, deve ser julgada procedente a exceção perentória invocada, e a AT absolvida na totalidade do pedido nos termos do n.º 3 do 576.º do CPC ex vi 29.º do RJAT, com custas a cargo do Requerente”;*

1.12.3. *“E/ou, ainda deve ser julgada procedente a exceção da incompetência material do Tribunal Arbitral para apreciar o pedido de juros indemnizatórios e de reembolso de quantias pagas, com custas a cargo do Requerente, tudo com as demais consequências legais”*.

1.13. Por despacho arbitral de 2 de Outubro de 2017 *“tendo em consideração a Resposta apresentada, em 29 de Setembro de 2017 (...)”*, foi a Requerente notificada para, de

acordo com o princípio do contraditório, e no prazo de 10 dias, se pronunciar sobre a matéria de excepção constante da Resposta apresentada pela Requerida.

1.14. Em 16 de Outubro de 2017, a Requerente apresentou resposta à matéria de excepção invocada pela Requerida, no sentido de que:

- 1.14.1. *“Deverá ser proferida decisão que julgando totalmente improcedentes as excepções deduzidas pela Requerida em sede de resposta ao pedido de pronúncia arbitral”;*
- 1.14.2. *“Deverá ser ordenado o prosseguimento dos presentes autos, ficando o seu objecto confinado à apreciação do pedido de condenação da Requerida no pagamento de juros indemnizatórios, negado pelo despacho proferido pela pela Directora de Serviços de IMT, em 11/05/2017”* (sublinhado nosso),
- 1.14.3. *“Proferindo-se, a final, decisão que ordene a anulação dessa decisão, condenando a Requerida no pagamento dos mesmos, calculados sobre as importâncias indevidamente pagas a título de imposto, bem como sobre os juros de mora e custas pagos em processo de execução fiscal, os quais deverão ser contados desde a data do pagamento indevido até à data da emissão da respectiva nota de crédito, à taxa legal (...), acrescida de juros moratórios contados desde a data do termo do prazo de execução espontânea da decisão arbitral que venha a julgar o presente pedido de pronúncia arbitral procedente e a data da emissão da nota de crédito (...)”* (sublinhado nosso),

1.14.4. *“E que condene a Requerida em custas e encargos do processo, não só na parte relativa ao objecto da lide que se tornou supervenientemente inútil (...), por essa inutilidade ser imputável à Requerida, bem como na parte em que o presente pedido de pronúncia arbitral vier efectivamente a ser julgado procedente”.*

1.15. Na mesma data, apresentou a Requerente o substabelecimento sem reserva dos poderes conferidos à sua mandatária (Dra. B...) para um novo mandatário (Dr. C...).

1.16. Por despacho arbitral, datado de 19 de Outubro de 2017, tendo em consideração os despachos acima referidos e os requerimentos apresentados pelas Partes, decidiu o Tribunal Arbitral *“em consonância com os princípios processuais consignados no artigo 16º do (...) (RJAT), do contraditório [alínea a)] da igualdade das partes [alínea b)], da autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo e na determinação das regras a observar [alínea c)], da cooperação e da boa-fé processual [alínea f)] e da livre condução do processo consignado no artigo 19º e 29º, nº 2 do RJAT, bem como tendo em conta o princípio da limitação de actos inúteis, previsto no artigo 130º do Código do Processo Civil (CPC), aplicável por força do disposto no artigo 29º, nº 1, alínea e) do RJAT”*:

1.16.1. *“Prescindir da realização da reunião a que se refere o artigo 18º do RJAT”;*

1.16.2. *“Não prescindir da apresentação de alegações e, em consequência, notificar a Requerente e a Requerida para, por esta ordem e de modo sucessivo, apresentarem alegações escritas facultativas, no prazo de 10 dias, sendo que o prazo para a Requerida começará a contar da data da notificação da junção das alegações da Requerente”;*

1.16.3. *“Designar o dia 27 de Novembro de 2017 para efeitos de prolação da decisão arbitral”.*

1.17. Em 31 de Outubro de 2017, a Requerente apresentou as suas alegações escritas no sentido de concluir que deve ser julgado *“totalmente procedente, por provado, o*

presente pedido de pronúncia arbitral e, em consequência, deverá ser a Autoridade Tributária condenada no pagamento de juros indemnizatórios contados desde a data do pagamento indevido até à data da emissão da respectiva nota de crédito, à taxa legal (...), bem como no pagamento de todas as custas e encargos apurados no presente processo arbitral”.

1.18. Por despacho arbitral de 2 de Novembro de 2017, em complemento do despacho arbitral referido no ponto 1.16., supra, o Tribunal Arbitral advertiu ainda a Requerente que, até à data da prolação da decisão arbitral deveria proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente, nos termos do disposto no n.º 3 do artigo 4º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e comunicar esse pagamento ao CAAD (o que veio a efectuar em 27 de Novembro de 2017).

1.19. Em 9 de Novembro de 2017, a Requerida apresentou as suas alegações escritas, no sentido reiterar de argumentação já apresentada na sua Resposta e concluindo nos mesmos termos.

2. CAUSA DE PEDIR

Objecto do Pedido

2.1. Neste âmbito, começa a Requerente por esclarecer que:

2.1.1. “(...) *teve conhecimento da Liquidação de Imposto de Selo (verba 28.1 da TGIS) de 2012 (...) através da nota de cobrança n.º 2013..., com data limite de pagamento em Dezembro de 2013 (...), destinada ao pagamento do imposto no montante total de € 10.094,90 (...)*”:

2.1.2. “(...) *teve conhecimento (...) da Liquidação de Imposto de Selo (da verba 28.1 da TGIS) de 2013 (...) através da Nota de Cobrança n.º 2014 ... (...), com data limite de pagamento em Abril de 2014, destinada à cobrança da*

primeira prestação do Imposto de Selo constante da verba 28.1 da TGIS (...)" e;

2.1.3. *"Posteriormente, (...) das Notas de Cobrança n.ºs 2014 ... e 2014 ... (...), respectivamente, com data limite de pagamento em Julho e Novembro de 2014, destinadas à cobrança da 2.ª e 3.ª prestações do Imposto de Selo constante da verba 28.1 da TGIS, referente ao ano de 2013".*

2.2. Prossegue a Requerente referindo que, em *"(...) 28/09/2016 (...) apresentou (...) pedidos de revisão dos actos tributários de liquidação de imposto de selo (...) acima (...) identificados (...)",* sendo que *"sobre os pedidos de revisão dos actos tributários de liquidação de imposto de selo de 2012 e 2013 não recaiu (...) qualquer decisão expressa até à (...) data (...)"* de apresentação do pedido de constituição do Tribunal Arbitral, entendendo a Requerente *"(...) que (...) presumem-se tacitamente indeferidos em 3/02/2017 e 30/01/2017, respectivamente".*

2.3. Nestes termos, tendo em consideração que *"(...) são susceptíveis de impugnação autónoma os actos de indeferimento tácito de pedidos de revisão de actos tributários",* a Requerente apresentou *"o presente pedido de pronúncia arbitral (...) que tem por objecto a apreciação da legalidade das Liquidações de Imposto de Selo (da verba 28.1 da TGIS), de 2012, com data de 14/07/2013, no montante total de € 10.094,90 (...), e de 2013, com data de 17/03/2014, no montante total de € 10.094,90 (...), bem como dos actos de indeferimento tácito dos pedidos de revisão desses actos tributários"* (sublinhado nosso).

Da admissibilidade de cumulação de pedidos

- 2.4. Nesta matéria, entende a Requerente que não obstante ter tido “(...) *conhecimento (...) das liquidações impugnadas apenas através das Notas de Cobrança n.º 2013..., destinada ao pagamento do imposto de selo de 2012 (...), e n.ºs 2014..., 2014 ... e 2014 ..., destinadas, respectivamente, ao pagamento da primeira, segunda e terceiras prestações do imposto de selo de 2013 (...), não obstante esses actos tributários nunca lhe tenham sido notificados, deles conhecendo apenas a respectiva data*”, “(...) o presente pedido de pronúncia arbitral tem por objecto a totalidade do Imposto de Selo (...) com referência aos anos de 2012 (...) e 2013 (...)” relativo “(...) ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo..., da freguesia da ..., concelho de Loulé” (sublinhado nosso).
- 2.5. E reitera a Requerente que “*todas as liquidações que deram origem às Notas de Cobrança (...) referidas (...) têm como fundamento a aplicação da verba 28.1 da TGIS, pelo facto de, segundo se julga, se ter entendido que o referido imóvel era um prédio urbano com afectação habitacional (...) o que não corresponde à sua natureza jurídica, pois trata-se de um terreno para construção onde não existe qualquer habitação (...)*”.
- 2.6. Assim, defende a Requerida que “*uma vez que a procedência dos pedidos depende das mesmas circunstâncias de facto e da interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito, e sendo este Tribunal competente para a decisão do presente pedido de pronúncia arbitral, é admissível a cumulação de pedidos nos termos do artigo 3.º do RJAT*”.

Dos fundamentos do pedido de pronúncia arbitral

- 2.7. Neste âmbito, segundo a Requerente, em conformidade com o que “(...) *tem entendido (...) a nossa jurisprudência, a revisão do acto tributário por iniciativa da administração tributária pode ser efectuada a pedido do contribuinte (...) no prazo*

de quatro anos contados da liquidação (...)", pelo que defende que "(...) na data em que foram apresentados os pedidos de revisão dos actos tributários (28/09/2016), ainda não tinha decorrido o prazo de 4 (...) anos previsto (...) estando, por isso, a ora Requerente em tempo para o fazer".²

2.8. Por outro lado, defende a Requerente que *"quanto ao fundamento para requerer a revisão do acto tributário, (...) é (...) entendimento de que o erro imputável aos serviços (...) compreende não só o lapso, o erro material ou o erro de facto, como, também, o erro de direito, e essa imputabilidade aos serviços é independente da demonstração da culpa dos funcionários envolvidos na emissão da liquidação afectada pelo erro (...)", sendo que "(...) os actos tributários cuja revisão foi requerida (...) são ilegais por (...) terem sido emitidos ao abrigo de uma errada interpretação e aplicação do Direito, com desacertada aplicação aos factos relevantes"* (sublinhado nosso).³

2.9. Assim, entende a Requerente que *"estando verificados os pressupostos previstos no art.º 78.º, n.º 1 da LGT (...)", "(...) este Tribunal Arbitral deverá apreciar todos os vícios que aqui vêm imputados às liquidações de imposto de selo da verba 28.1 de 2012 e 2013, cuja revisão foi pedida pela Requerente (...) mas que foi tacitamente indeferida, nos termos do art.º 57.º da LGT"*.

O erro sobre os pressupostos de facto e de direito das liquidações, em virtude da inexistência de "afecção habitacional" do imóvel

2.10. *"Nos seus pedidos de revisão de actos tributários a Requerente arguiu a ilegalidade das liquidações por erro sobre os pressupostos de facto e erro de direito acerca dos*

² Nesta matéria, enumera a Requerente o Acórdão do STA de 14/03/2012 (processo n.º 01007/11) e o Acórdão do TCAS de 21/05/2015 (processo n.º 07787/14).

³ Neste âmbito, menciona a Requerente o Acórdão do STA de 14/03/2012 (processo n.º 01007/11).

factos”, sendo que é “entendido (...) pela jurisprudência que o erro acerca dos pressupostos legais (seja de facto, seja de direito) determina a anulação do acto”.⁴

- 2.11. Ora, segundo a Requerente, *“no caso das liquidações em causa, considerou-se, que o prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo..., da freguesia da ..., concelho de Loulé, era um prédio urbano com afectação habitacional, para os efeitos da verba 28.1 da TGIS (...), o que não corresponde à sua natureza jurídica pois trata-se de um terreno para construção onde não existe qualquer habitação”,* concluindo que *“a ponderação feita pela Administração Tributária (...) assentou (...) num erro de Direito acerca dos factos”*.
- 2.12. Com efeito, *“o prédio da Requerente, sobre o qual recaiu a liquidação era à data dos factos tributários (31/10/2012 e 31/12/2013) (...)” “um terreno para construção sito em ..., freguesia de ..., concelho de Loulé (...)”,* pelo que *“o terreno em causa não (...)”* era *“utilizado ou destinado a habitação (...)”,* porquanto *“o terreno não possui, nem podia possuir, licença de utilização para habitação”*.
- 2.13. Assim, segundo defende a Requerente, *“tendo presente (...)”* o *“(...) quadro legal, (...) a verba 28.1 incide sobre prédios urbanos com afectação habitacional”,* sendo que *“(...) um terreno para construção não tem, atendendo à sua substância económica, as características de um prédio habitável, pelo que não pode deixar de entender-se que não está abrangido pela norma de incidência tributária prevista na verba 28.1 da TGIS”*.
- 2.14. Nestes termos, conclui a Requerente que *“(...) é entendimento pacífico e uniforme da nossa jurisprudência que os terrenos para construção não são considerados prédios com afectação habitacional, para efeitos da verba 28.1 da TGIS, na redacção da Lei n.º 55-A/2012 de 29 de Outubro, razão pela qual o acto tributário cuja revisão ora*

⁴ Refere a Requerente os Acórdãos do STA de 18/11/2010 (proc. 0855/09), de 09/02/2011 (proc. n.º 0845/10) e de 19/09/2012 (proc. n.º 0686/12).

se requer é ilegal, tendo havido erro imputável aos serviços na liquidação do imposto”.

2.15. Com efeito, reitera que “(...) à luz das referidas normas do CIMI, aplicáveis por remissão do CIS, o facto tributário que gera a obrigação do pagamento do Imposto de Selo da verba 28 no ano de 2014 ocorre, sem margem para dúvida, em 31/12/2014”, pelo que entende a Requerente que “(...) as liquidações aqui em causa nunca poderiam ser efectuadas ao abrigo da norma de incidência cuja redacção resultou da alteração da Lei do OE 2014, a qual passou a incluir os terrenos para construção (...)”.

2.16. Entende, pois, a Requerente que “(...) os terrenos para construção não se encontravam abrangidos pela norma de incidência, constante da verba 28.1 da TGIS, ao abrigo da qual a AT praticou as liquidações ora em causa”, “razão pela qual, devem essas liquidações ser anuladas” ou, “assim não se entendendo (...), estaríamos perante a criação de um imposto de natureza retroactiva, que seria inconstitucional por violação do princípio da irretroactividade da lei fiscal (...)”.

Da Inconstitucionalidade

2.17. Neste âmbito, defende a Requerente que “(...) a Lei n.º 55-A/2012, de 29 de Outubro, que aditou a verba n.º 28 à TGIS, é inconstitucional por violação do princípio da igualdade, previsto nos artigos 13.º e 104.º da CRP, não podendo a mesma ser aplicada, de acordo com o disposto nos artigos 204.º e 266.º, n.º 2 da CRP” mas “(...) ainda que se entendesse que a Lei (...) não fosse inconstitucional (...), sempre se diga que a interpretação que a AT fez da verba 28.1 da TGIS é por si só inconstitucional, por violação dos princípios da legalidade, da justiça e da igualdade e da imparcialidade, constitucionalmente previstos (...)”.

2.18. Assim, entende a Requerente que “(...) ao terem sido emitidas com base numa interpretação da verba 28.1 da TGIS que se reputa inconstitucional, por violação

dos princípios da legalidade, da justiça e da igualdade e da imparcialidade (...)”, as liquidações “aqui em causa são, em consequência, nulas (...)”, sendo que “ainda que assim não se entendesse (...) as liquidações impugnadas sempre seriam anuláveis (...)”.

Da liquidação de imposto superior ao devido

2.19. Nesta matéria, *“ainda que não procedessem as ilegalidades e inconstitucionalidades acima apontadas (...), sempre se teria de concluir que no caso da liquidação de imposto de selo de 2012 teria sido liquidado imposto superior ao devido”* porquanto *“(...) foi aplicada à Requerente uma taxa de imposto de 1%, ao invés da taxa de 0,5% prevista (...)”,* pelo que entende a Requerente que *“ainda que não procedessem as ilegalidades e inconstitucionalidades acima apontadas (...) sempre deveria ter sido determinada a revisão do acto tributário aqui em causa, por ter sido liquidado imposto superior ao devido”.*

2.20. Assim, *“(...) não o tendo a AT procedido à revisão dos actos tributários de liquidação em causa como se impunha, deverá este Tribunal Arbitral declarar a respectiva ilegalidade, bem como dos actos tácitos de indeferimento dos pedidos de revisão desses actos tributários”.*⁵

Do reembolso do imposto indevidamente pago acrescido de juros indemnizatórios e moratórios

2.21. Neste âmbito, esclarece a Requerente que:

2.21.1. *“(...) procedeu ao pagamento da Nota de Cobrança n.º 2013..., no montante de € 10.094,90, referente à prestação única do Imposto de Selo*

⁵ Note-se que à data da apresentação do pedido de pronúncia arbitral a Requerida não tinha ainda, expressamente, apreciado o pedido de revisão dos actos de liquidação de Imposto do Selo em causa.

liquidado em 2012, acrescida da quantia de € 229,62, a título de juros e custas (...)”;

2.21.2. “(...) procedeu ao pagamento do Imposto de Selo, liquidado em 17/03/2014, com referência ao exercício de 2013 (...)”, incluindo juros e custas,

sem que tais pagamentos consubstanciassem “(...) qualquer aceitação da liquidação impugnada (...)”, tendo apenas visado “(...) evitar a prossecução das execuções fiscais pendentes sobre outros bens da Requerente, bem como o vencimento de juros de mora sobre as quantias alegadamente em dívida”.

2.22. Assim, esclarece a Requerente que “(...) para além da restituição do que houver sido indevidamente pago, são ainda devidos juros indemnizatórios sobre essas importâncias, de acordo com o disposto no art.º 43.º, n.º 1 da LGT”.

3. RESPOSTA DA REQUERIDA

Da impossibilidade e/ou inutilidade da lide, causa de extinção da instância

3.1. Neste âmbito, refere a Requerida que “no decurso do prazo estabelecido no artigo 13.º do RJAT (...) a AT informou o CAAD que, por Despacho de 11.05.2017, da Sr.ª Diretora de Serviços da DSMIT foram revogados os atos objeto do pedido, i.e, foram anuladas as liquidações em crise (...), não tendo havido reconhecimento do direito a juros indemnizatórios por aos mesmos não haver lugar, nos termos previstos na lei”.

3.2. Assim, refere a Requerida que “(...) procedeu à anulação dos atos de liquidação objeto da presente lide, OS QUAIS FORAM PURA E SIMPLESMENTE EXPURGADOS DA ORDEM JURÍDICA” pelo que entende que “(...) existe uma impossibilidade e/ou inutilidade da lide, que ocorreu anteriormente ao início da mesma e à constituição deste Tribunal Arbitral (...)” (maiúsculas da Requerida e sublinhado nosso).

3.3. Nestes termos, “atendendo que os atos tributários foram anulados (revogados na sua totalidade), sendo que os ulteriores atos de concretização/execução de tal decisão não podem ser objeto da presente lide [(é inquestionável a incompetência material do tribunal para tal (...)), pugna-se, mais uma vez, pela inutilidade de o tribunal arbitral se pronunciar sobre as pretensões do Requerente”, “pelo que se requer a extinção da instância, sem quaisquer custas a pagar pela Requerida, já que esta impossibilidade é prévia à constituição deste Tribunal (...), tendo sido devidamente comunicada ao CAAD no decurso do prazo estabelecido no artigo 13.º do RJAT” (sublinhado nosso).⁶

Da falta de objeto e/ou efeito útil da lide, causa de absolvição total do pedido

3.4. Nesta matéria, entende a Requerida que “o presente pedido de pronúncia arbitral carece de objeto, tendo em conta que os atos tributários visados deixaram de existir na ordem jurídica (...)” pelo que reitera que “(...) esse (...) Tribunal já não pode aferir da conformidade legal dos atos impugnados, tendo em conta que os mesmos foram revogados (...)”.

3.5. Assim, entende a Requerida que “(...) as exceções perentórias importam a absolvição total ou parcial do pedido e consistem na invocação de factos que impedem, modificam ou extinguem o efeito jurídico dos factos articulados pelo autor/requerente”, “(...) impossibilitando qualquer pronúncia sobre o peticionado (...)” e implicando a “(...) absolvição total do pedido (...)”.

Da impropriedade do meio processual e da incompetência material do tribunal arbitral para se pronunciar quanto aos peticionados juros indemnizatórios e quanto ao reembolso de quantias indevidamente pagas

⁶ Neste sentido, transcreve a Requerida parte da decisão arbitral proferida no âmbito do processo nº 26/2017-T, de 22 de Maio de 2017.

- 3.6. Neste âmbito, entende a Requerida que *“a Requerente (...) após ter sido notificado da total revogação dos atos que impugnava, tenta aproveitar o pedido de pronúncia arbitral inicialmente instaurado para que o tribunal se pronuncie sobre o pedido de pagamento de juros indemnizatórios, bem como sobre o reembolso de quantias indevidamente pagas”*, sendo para a Requerida *“(...) por demais evidente que este não é o meio próprio para o fazer”*.
- 3.7. Assim, para a Requerida é *“(...) manifesta a incompetência material do Tribunal para se pronunciar sobre as questões agora suscitadas no supradito requerimento”* porquanto entende que o *“(...) tribunal arbitral carece de competência para tal, nem pode pronunciar-se sobre tais matérias, que se prendem com a execução administrativa da decisão tomada pela AT, sob pena de pronúncia indevida”*.
- 3.8. Com efeito, entende a Requerida que a Requerente invoca indevidamente a aplicabilidade do artigo 64º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (CPTA) para *“(...) aproveitar os fundamentos deduzidos inicialmente”*, mas para a Requerida *“(...) o preceito invocado não tem aplicação ao caso (...)”* dado que *“(...) não se estava na pendência do processo aquando da revogação dos atos, porquanto o tribunal arbitral não estava ainda constituído (...)”*, sendo que, *“por outro lado, a anulação em apreço não foi seguida de nova regulação (...), pelo que naturalmente não tem aplicação este preceito, não podendo o processo prosseguir contra o novo ato, que inexistente, nem tem objeto viável o requerimento apresentado”*.
- 3.9. Adicionalmente, refere a Requerida que sendo *“a competência dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD (...) é limitada pela vinculação da Autoridade Tributária e Aduaneira que (...) veio a ser definida pela Portaria n.º 112-A/2011, de 12 de Março”*, *“(...) como resulta de forma clara do n.º 1 do artigo 2.º do RJAT, cumpre-nos dizer que existe uma exceção de incompetência material do Tribunal Arbitral, para apreciar o pedido de juros indemnizatórios, porque este Tribunal já não pode aferir da legalidade de um ato tributário revogado”*.

3.10. Nestes termos, entende a Requerida que *“face a todo o supra exposto, verifica-se a incompetência material do Tribunal Arbitral, para aferir no presente caso de quaisquer juros, bem como quanto às quantias indevidamente pagas, constituindo uma exceção dilatória que obsta ao conhecimento do mérito e implica a absolvição da Instância da Requerida (...)”*.

3.11. Assim, termina a Requerida a sua Resposta requerendo que:

3.11.1. *“(...) deve o Tribunal Arbitral declarar a extinção da instância por inutilidade e/ou impossibilidade da lide (...), com custas a cargo do Requerente”;*

3.11.2. *“Ou caso assim não se entenda, deve ser julgada procedente a exceção perentória invocada, e a AT absolvida na totalidade do pedido (...), com custas a cargo do Requerente”;*

3.11.3. *“E/ou, ainda deve ser julgada procedente a exceção da incompetência material do Tribunal Arbitral para apreciar o pedido de juros indemnizatórios e de reembolso de quantias pagas, com custas a cargo do Requerente, tudo com as demais consequências legais”.*

4. SANEADOR

4.1. O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo uma vez que foi apresentado no prazo previsto na alínea a) do nº 1 do artigo 10º do RJAT.⁷

⁷ Neste âmbito, refira-se que da análise do processo decorre que o pedido de pronúncia arbitral têm como objecto os actos de liquidação de Imposto do Selo referentes aos anos de 2012 e 2013 (relativas ao imóvel identificado nos autos), com fundamento na ilegalidade dos referidos actos, pretendendo a Requerente que o Tribunal Arbitral declare a ilegalidade dessas liquidações e, em consequência, as anule e reembolse as quantias pagas, acrescidas de juros indemnizatórios. Adicionalmente, a Requerente pretende também que o Tribunal Arbitral anule os actos de indeferimento tácito dos pedidos de revisão oficiosa que apresentou, em 28 de Setembro de 2016, relativamente àqueles actos de liquidação de Imposto do Selo, como forma de poder declarar, em última instância, a ilegalidade das liquidações de Imposto do Selo objecto do pedido.

Ora, de acordo com o disposto no artigo 57º da Lei Geral Tributária (LGT), *“o procedimento tributário deve ser concluído no prazo de quatro meses (...)”* pelo que, à data da interposição do pedido de pronúncia arbitral (28 de Abril de 2017), não só os actos de liquidação em crise ainda existiam na ordem jurídica como era legítimo considerar que, face ao preceito da LGT acima transcrito, tinha havido condições para a formação da presunção de indeferimento tácito de ambos os pedidos de revisão, dado o decurso daquele prazo de 4 meses.

- 4.2. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciária, são legítimas quanto ao pedido de pronúncia arbitral e estão devidamente representadas, nos termos do disposto nos artigos 4º e 10º do RJAT e do artigo 1º da Portaria nº 112-A/2011, de 22 de Março.
- 4.3. A cumulação de pedidos aqui efectuada pela Requerente, é legal e válida, nos termos do disposto no artigo 3º, nº 1 do RJAT, dado que a procedência dos pedidos depende, essencialmente, da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e da interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito.
- 4.4. Ora, tendo em consideração o disposto no artigo 306º e no artigo 297º, ambos do CPC (*“cumulando-se na mesma acção vários pedidos, o valor é a quantia correspondente à soma dos valores de todos eles”*), bem como o disposto no artigo 299º do CPC [de que *“na determinação do valor da causa, deve atender-se ao momento em que a acção é proposta (...)”*], o valor do processo ascende a EUR 20.189,80.⁸
- 4.5. Foram suscitadas pela Requerida, quer na comunicação efectuada nos termos do artigo 13º, nº 1 do RJAT, quer na Resposta apresentada, a questão da inutilidade superveniente da lide, questão prévia cuja análise deverá anteceder o conhecimento do mérito do pedido (vide Capítulo 6. desta Decisão – Questões Prévias), porquanto este pode ficar comprometido pela procedência daquela questão.

Assim, tendo em consideração o disposto na alínea d), do nº 1 do artigo 102º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), de que o prazo de dedução da impugnação judicial é de três meses contados dos factos enumerados naquele artigo, nomeadamente, da *“formação da presunção de indeferimento tácito”*, bem como o previsto no artigo 10º, nº 1, alínea a) do RJAT que estabelece que o pedido de constituição de tribunal arbitral deve ser apresentado *“no prazo de 90 dias, contado a partir dos factos previstos nos nºs 1 e 2 do artigo 102º do CPPT, quanto aos actos susceptíveis de impugnação autónoma (...)”*, à data da interposição do pedido de pronúncia arbitral (28 de Abril de 2017) este é considerado tempestivo.

Esta conclusão, quanto à tempestividade do pedido arbitral, não fica prejudicada pelo facto de, após ter tido início o procedimento arbitral (a 28 de Abril de 2017), a Requerente ter sido notificada, em 10 de Maio de 2017 dos despachos de deferimento parcial dos pedidos de revisão dos actos tributários acima identificados.

4.6. Foi ainda suscitada na Resposta a excepção da incompetência material do Tribunal Arbitral para apreciar o pedido de juros indemnizatórios e de reembolso de quantias pagas, pelo que aqui também se remete para o Capítulo 6. desta Decisão, no que diz respeito à análise da eventual procedência desta excepção.

4.7. Não se verificam nulidades.

5. MATÉRIA DE FACTO

Dos factos provados

5.1. Consideram-se como provados os seguintes factos (com base nos documentos anexados pela Requerente e pela Requerida):

5.1.1. A Requerente é proprietária do prédio urbano, descrito na Caderneta Predial Urbana como terreno para construção urbana, inscrito sob o nº..., da Freguesia de..., Concelho de Loulé, Distrito de Faro.

5.1.2. O Valor Patrimonial Tributário (VPT) era, para efeitos das liquidações de Imposto do Selo em crise (ano 2012 e ano 2013), de EUR 1.009.490,00, determinado em 2012.

⁸ Ou seja, o valor corresponde ao valor das liquidações de Imposto do Selo do ano de 2012 e do ano de 2013, respeitantes ao imóvel identificado nos autos.

5.1.3. Sobre o imóvel acima identificado foram emitidas as seguintes liquidações de Imposto do Selo (verba 28.1.):

ANO	LIQUIDAÇÃO Nº	DATA	MONTANTE (EUR)
2012	2012 ...	14-07- 2013	10.094,90
2013	2013 ...	17-03- 2014	10.094,90
TOTAL			20.189,80

5.1.4. O montante de Imposto do Selo liquidado, no valor de EUR 10.094,90, relativo ao ano de 2012, deveria ser pago até 31 de Dezembro de 2013, através da nota de cobrança nº 2013... .

5.1.5. Dado que o referido montante não foi pago dentro do prazo limite para pagamento voluntário, a dívida evoluiu para cobrança coerciva, tendo dado origem ao processo de execução fiscal (PEF) nº ...2014..., instaurado em 20 de Janeiro de 2014, no valor total de EUR 10.324,52.

5.1.6. O imposto (EUR 10.094,90) e o respectivo acrescido (EUR 229,62) foram pagos, em 25 de Junho de 2014, em sede de execução fiscal.

5.1.7. O montante de Imposto do Selo liquidado, no valor de EUR 10.094,90, relativo ao ano de 2013, deveria ser pago de acordo com as seguintes prestações:

PRESTAÇÃO	DOC. Nº	VALOR (EUR)	DATA LIMITE PAGAMENTO VOLUNTÁRIO	PAGAMENTO

1ª PRESTAÇÃO	2014 ...	3.364,98	30-04-2014	NÃO
2ª PRESTAÇÃO	2014 ...	3.364,96	31-07-2014	
3ª PRESTAÇÃO	2014 ...	3.364,96	30-11-2014	
TOTAL		10.094,90		

5.1.8. A Requerente não pagou nenhuma das prestações de imposto, relativas ao ano 2013, dentro do prazo para pagamento voluntário legalmente estabelecido para o efeito, tendo a dívida evoluído para cobrança coerciva, dando origem aos seguintes PEF, instaurados em 30 de Junho de 2014, nos seguintes termos (montantes em Euros):

PEF	IMPOSTO	ACRESCIDO	DATA PAGAMENTO
...2014...	3.364,98	30,62	04-07-2014
...2015...	3.364,96	243,75	30-10-2015
...2015...	3.364,96	180,98	30-10-2015
TOTAL	10.094,90	455,35	

5.1.9. A Requerente apresentou, em 30 de Outubro de 2015, requerimento dirigido ao Chefe do Serviço de Finanças de Loulé ..., no âmbito dos PEF identificados nos pontos 5.1.5, 5.1.6. e 5.1.8., no sentido de requerer a extinção das referidas execuções fiscais e “(...) o levantamento de eventuais

penhoras que possam ter sido (...) realizadas para garantia das alegadas dívidas (...), bem como o cancelamento do seu registo se a este tiver havido lugar (...)”.

5.1.10. A Requerente apresentou, em 28 de Setembro de 2016, dois pedidos de revisão oficiosa de acto tributário relativos aos actos de liquidação acima identificados no ponto 5.1.3., no sentido de peticionar, para cada um dos anos em causa (2012 e 2013), a “(...) *rescisão do acto tributário de imposto do selo da verba 28.1 da TGIS (...)*”; e em consequência, requerer “(...) *a anulação desse acto tributário (...)*”, e “(...) *a restituição à Requerente da quantia indevidamente paga (...) acrescida de juros indemnizatórios sobre essa importância, contados desde o pagamento indevido (...) até à data da emissão da respectiva nota de crédito, à taxa legal (...)*”.

5.1.11. A Requerente foi notificada dos despachos de deferimento parcial de cada um dos pedidos de revisão oficiosa dos actos tributários acima identificados (com dispensa do direito de audição prévia), formulados com base na Informação nº I2017..., de 04-05-2017 (processo nº 2016... relativo ao Imposto do Selo de 2012) e com base na Informação nº I2017..., de 04-05-2017 (processo nº 2016... relativo ao Imposto do Selo de 2013), ambas da DS de IMT, as quais foram emitidas no sentido de decidir “(...) o *deferimento parcial da (...) revisão oficiosa (...)*” para cada um dos actos, “(...), *com as seguintes consequências:*

- a) Relativamente ao ano 2012, determinou-se “(...) *a anulação da liquidação contestada; a restituição do imposto indevidamente pago, no valor de € 10.094,90; o não reconhecimento do direito aos juros indemnizatórios (...)*” e, “quanto ao valor de € 229,62, também (...) reclamado, e referente a juros de mora e custas cobrados em sede de execução fiscal (...) o procedimento de revisão dos atos tributários (...) não é o meio próprio para apreciar esta matéria (...)”, dela não conhecendo;

- b) Relativamente ao ano 2013, determinou-se “(...) a anulação da liquidação contestada; a restituição do imposto indevidamente pago, no valor de € 10.094,90; o não reconhecimento do direito aos juros indemnizatórios (...)” e, “quanto ao valor de € 455,35, também (...) reclamado, e referente a juros de mora e custas cobrados em sede de execução fiscal (...) o procedimento de revisão dos atos tributários (...) não é o meio próprio para apreciar esta matéria (...)”, dela não conhecendo.

5.2. Não se provaram quaisquer outros factos passíveis de afectar a decisão de mérito do pedido.

Motivação quanto à matéria de facto

5.3. No tocante à matéria de facto provada, a convicção do Tribunal Arbitral fundou-se, para além da livre apreciação das posições assumidas pelas Partes (em sede de facto), no teor dos documentos juntos aos autos, não contestados pelas Partes.

Dos factos não provados

5.4. Não foi obtida evidência, até à data desta decisão (27 de Novembro de 2017), do reembolso efectivo das quantias de Imposto do Selo relativas às liquidações de Imposto do Selo pagas pela Requerente e anuladas pela Requerida, não obstante a evidência da anulação das referidas liquidações [através de *print* do sistema interno da Requerida (“Imposto do Selo - Consulta de Liquidações da Verba 28”), anexado por esta, respeitante às liquidações correctivas efectuadas com data de 6 de Junho de 2017, relativamente às liquidações em crise].

5.5. Não se verificaram quaisquer factos como não provados com relevância para a decisão arbitral.

6. QUESTÕES PRÉVIAS

Da impossibilidade e/ou inutilidade da lide, causa de extinção da instância

- 6.1. A Requerida, após ter sido notificada, em 10 de Maio de 2017, do pedido arbitral apresentou, em 6 de Junho de 2017, comunicação nos termos do disposto no artigo 13º do RJAT, com base nos despachos 11 de Maio de 2017, da Senhora Diretora de Serviços (em substituição) da DSIMT, relativos ao deferimento parcial dos pedidos de revisão oficiosa [nº I2017..., de 04-05-2017 (processo nº 2016 ... relativo ao Imposto do Selo de 2012 – verba 28.1.) e nº I2017..., de 04-05-2017 (processo nº 2016... relativo ao Imposto do Selo de 2013 – verba 28.1.)], dos actos de liquidação efectuados relativamente ao imóvel identificado nos autos, informando da anulação das liquidações em crise no presente pedido de pronúncia arbitral.
- 6.2. A Requerente notificada, em 8 de Junho de 2017, do despacho proferido pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD, datado de 7 de Junho de 2017 (no sentido de a notificar na sequência da comunicação da Autoridade Tributária e Aduaneira prevista no artigo 13º, nº 1 para, face ao circunstancialismo previsto no artigo 13º, nº 2 do RJAT, se dignar informar o CAAD, querendo, sobre o prosseguimento do procedimento), bem como da comunicação remetida pela Autoridade Tributária e Aduaneira, em cumprimento do disposto no n.º 1 do artigo 13.º do RJAT, veio apresentar requerimento, em 19 de Junho de 2017, requerendo:
- 6.2.1. “(...) nos termos do art.º 64.º do CPTA, aplicável ex vi do art.º 29.º, n.º 1, alínea c) do RJAT, que os presentes autos prossigam contra os Despachos proferidos, em 11/05/2017, pela Directora de Serviços de IMT (em substituição), na parte em que os mesmos indeferiram os pedidos de revisão oficiosa dos actos tributários impugnados nos presentes autos, aproveitando-se os fundamentos deduzidos no pedido de pronúncia arbitral, bem como a prova já produzida (...)” (sublinhado nosso);

- 6.2.2. Em consequência, “(...) seja ordenada a anulação dos despachos proferidos (...) pela Directora de Serviços de IMT (em substituição), na parte em que os mesmos indeferiram os pedidos de revisão oficiosa (...)” (sublinhado nosso);
- 6.2.3. “Seja condenada a AT no pagamento à ora Requerente de todas as quantias indevidamente pagas por esta (no montante total de € 20.874,77, dos quais € 20.189,88 dizem respeito ao imposto e € 684,97 dizem respeito às a juros de mora e custas cobrados em sede de execução fiscal), acrescida de juros indemnizatórios sobre essa importância, contados desde a data do pagamento indevido até à data da emissão da respectiva nota de crédito, à taxa legal (...) e acrescida de juros moratórios entre a data do termo do prazo de execução espontânea da decisão arbitral que venha a julgar o presente pedido de pronúncia arbitral procedente e a data da emissão da nota de crédito, nos termos dos artigos 43.º, n.º 5 e 102.º, n.º 2 da LGT” (sublinhado nosso) e,
- 6.2.4. “A Requerida deverá ser a final condenada em custas, não só na parte em tiver deferido os pedidos de revisão oficiosa das liquidações de imposto de selo, por ter satisfeito (ainda que parcialmente) o pedido da Requerente na pendência do presente processo arbitral, bem como na parte em que o presente pedido de pronúncia arbitral vier a ser julgado procedente” (sublinhado nosso).

6.3. Ora, face à vontade expressa da Requerente, o processo prosseguiu os seus termos e o Tribunal Arbitral foi constituído em 11 de Julho de 2017, data em que a Requerida foi notificada, por despacho arbitral, para apresentar a sua Resposta, tendo na mesma reiterado que “atendendo que os atos tributários foram anulados (revogados na sua totalidade), sendo que os ulteriores atos de concretização/execução de tal decisão não podem ser objeto da presente lide [(é inquestionável a incompetência material do tribunal para tal (...)), pugna-se, mais uma vez, pela inutilidade de o tribunal arbitral se pronunciar sobre as pretensões do Requerente”, “pelo que se requer a extinção da instância, sem quaisquer custas a pagar pela Requerida, já que esta impossibilidade é prévia à constituição deste

Tribunal (...) tendo sido devidamente comunicada ao CAAD no decurso do prazo estabelecido no artigo 13.º do RJAT” (sublinhado nosso).

6.4. Convidada a Requerente a pronunciar-se sobre a matéria de excepção deduzida pela Requerida na sua Resposta (por despacho arbitral de 2 de Outubro de 2017), aquela apresentou, em 16 de Outubro de 2017, resposta à matéria de excepção invocada pela Requerida, no sentido de que:

6.4.1. “Deverá ser proferida decisão que julgando totalmente improcedentes as excepções deduzidas pela Requerida em sede de resposta ao pedido de pronúncia arbitral” (sublinhado nosso);

6.4.2. “Deverá ser ordenado o prosseguimento dos presentes autos, ficando o seu objecto confinado à apreciação do pedido de condenação da Requerida no pagamento de juros indemnizatórios (...)” (sublinhado nosso);

6.4.3. “Proferindo-se (...) decisão que (...) condenando a Requerida no pagamento dos mesmos, calculados sobre as importâncias indevidamente pagas a título de imposto, bem como sobre os juros de mora e custas pagos em processo de execução fiscal (...), acrescida de juros moratórios contados desde a data do termo do prazo de execução espontânea da decisão arbitral que venha a julgar o presente pedido de pronúncia arbitral procedente e a data da emissão da nota de crédito (...)” (sublinhado nosso);

6.4.4. “Condene a Requerida em custas e encargos do processo, não só na parte relativa ao objecto da lide que se tornou supervenientemente inútil na sequência do deferimento dos pedidos de revisão oficiosa das liquidações de imposto de selo, por essa inutilidade ser imputável à Requerida, bem como na parte em que o presente pedido de pronúncia arbitral vier efectivamente a ser julgado procedente” (sublinhado nosso).

6.5. Assim, do que foi exposto pela Requerente, não resultou a confirmação de que os montantes associados com as liquidações de Imposto do Selo (objecto do pedido),

anuladas pelos despachos da DSIMT acima identificados, tenham sido efectivamente reembolsados à Requerente.

6.6. Não obstante as evidências apresentadas pela Requerida de que as referidas liquidações se encontravam, à data da emissão dos documentos apresentados, já anuladas no sistema interno da Requerida (*“Imposto do Selo - Consulta de Liquidações da Verba 28”*) através das liquidações correctivas efectuadas com data de 6 de Junho de 2017, haverá ainda que analisar, ao detalhe, todo o pedido apresentado pela Requerente, de modo a dar resposta às seguintes questões:

- 6.6.1. Deverá ser julgada extinta a instância por inutilidade superveniente da lide e, em consequência ser a Requerida absolvida do pedido e, em consequência, ser a Requerente condenada em custas, já que aquela impossibilidade é prévia à constituição deste Tribunal, conforme defende a Requerida?
- 6.6.2. Ou, deverá ser julgada extinta a instância por inutilidade superveniente da lide quanto ao pedido de anulação da liquidações de Imposto do Selo mas ser a Requerida condenada no pagamento de juros indemnizatórios, calculados sobre as importâncias indevidamente pagas a título de imposto, bem como sobre os juros de mora e custas pagos em processo de execução fiscal, acrescida de juros moratórios contados desde a data do termo do prazo de execução espontânea da decisão arbitral que venha a julgar o presente pedido de pronúncia arbitral procedente e a data da emissão da nota de crédito, conforme peticiona a Requerente?
- 6.6.3. E deverá a Requerida ser condenada nas custas e encargos do processo, não só na parte relativa ao objecto da lide que se tornou supervenientemente inútil na sequência do deferimento parcial dos pedidos de revisão oficiosa das liquidações de Imposto do Selo, por essa inutilidade ser imputável à Requerida, bem como na parte em que o presente pedido de pronúncia arbitral vier efectivamente a ser julgado procedente, conforme defende a Requerente?

- 6.7. Para efeitos do acima exposto, comecemos pela análise da questão da inutilidade superveniente da lide enquanto causa de extinção da instância, nos termos do disposto no artigo 277º, alínea e), do CPC.
- 6.8. Com efeito, esta questão prende-se com o princípio da estabilidade da instância que se inicia com a formulação de um pedido consistente numa pretensão material com solicitação da sua tutela judicial (pretensão processual), decorrente de um facto jurídico causal (essencial ou instrumental) da qual procede (causa de pedir).
- 6.9. A lide torna-se inútil se ocorre um facto, ou uma situação, posterior à sua instauração que implique a desnecessidade de sobre ela recair pronúncia judicial por falta de efeito, sendo que esta desnecessidade deve ser aferida em termos objectivos não se confundido com uma situação fronteira, então já um pressuposto processual, que é o interesse em agir.⁹¹⁰
- 6.10. A impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide traduz-se, assim, numa impossibilidade ou inutilidade jurídica, cuja determinação tem por referência o estatuído na lei.¹¹
- 6.11. Ora, no caso em análise, a Requerida veio comunicar dentro do prazo previsto no artigo 13º do RJAT [ou seja, em momento posterior à data da apresentação do pedido arbitral (27 de Abril de 2017) e em momento anterior à data da constituição do

⁹ Situações há em que, embora a parte insista na continuação da lide, o desenrolar da mesma aponta para uma decisão que será inócua, ou indiferente, em termos de não modificar a situação posta em juízo.

¹⁰ O interesse processual determina-se perante a necessidade de tutela judicial através dos meios pelos quais o “autor” unilateralmente optou (neste sentido, vide Acórdão STJ nº 501/10, de 15 de Março de 2012).

¹¹ Com efeito, a impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide (que constitui causa de extinção da instância) verifica-se quando, por facto ocorrido na pendência de tal instância, “a pretensão do autor não se pode manter, por virtude do desaparecimento dos sujeitos ou do objecto do processo, ou encontra satisfação fora do esquema da providência pretendida”, sendo que, “(...) a solução do litígio deixa de interessar (...) por impossibilidade de atingir o resultado visado (...)” ou “(...) por ele já ter sido atingido por outro meio” (neste sentido vide José Lebre de Freitas, João Redinha, Rui Pinto, in “Código de Processo Civil”, Anotado,

Tribunal Arbitral (11 de Julho de 2017)], a revogação das liquidações de Imposto de Selo em crise (por despachos datados de data posterior à instauração do procedimento arbitral), mas naqueles despachos não reconheceu o direito a juros indemnizatórios, sendo que notificada para se pronunciar, a Requerente veio requerer que “(...) *os presentes autos prossigam contra os Despachos proferidos, (...) na parte em que os mesmos indeferiram os pedidos de revisão oficiosa dos actos tributários impugnados (...)*”.

6.12. Assim, tendo em consideração os factos dados como provados no Capítulo anterior (com base nas posições defendidas por ambas as Partes, bem como os factos suportados pelos vários documentos anexados aos autos), a finalidade anulatória pretendida pela Requerente relativamente às liquidações de Imposto do Selo já foi alcançada (pelo que fica prejudicado o conhecimento dos vícios imputados a esses actos de liquidação) verificando-se, em consequência, a inutilidade superveniente da lide relativamente ao pedido de anulação das liquidações de Imposto do Selo objecto do pedido arbitral, o que determina a extinção da instância quanto a este pedido [artigo 277º, alínea e) do CPC, aplicável por força do artigo 29º, nº 1, alínea e) do RJAT].

6.13. Adicionalmente, atenta a factualidade descrita, verifica-se que a Requerente requereu o prosseguimento do processo arbitral porque subsistia a questão do pedido dos juros indemnizatórios, uma vez que esse direito não foi reconhecido nos despachos de deferimento parcial dos pedidos de revisão dos actos tributários de liquidação de Imposto do Selo objecto do pedido arbitral.

6.14. A este respeito importa citar Clotilde Celorico Palma que, na decisão arbitral proferida no âmbito do processo nº 360/2014-T, de 19 de Dezembro de 2014, afirma que “(...) *embora a revogação tenha efeitos desintegrativos ou destruidores, no todo ou em parte, o acto anterior, mesmo em caso de revogação total o requerente pode*

Vol. 1º, 2ª ed., 2008, anotação 3 ao artigo 287º, página 512, citado no Acórdão do STA nº 0875/14, de 30 de Julho de 2014.

ter interesse na declaração de ilegalidade do acto revogado como suporte para eventual pedido indemnizatório pelos danos que lhe foram causados até à produção de efeitos do acto revogatório” (sublinhado nosso).¹²

6.15. “Com efeito (...) é indiscutível que os tribunais arbitrais têm competência para declarar a ilegalidade de um acto, ainda que este tenha já desaparecido da ordem jurídica (...)” desde “(...) que o requerente tenha algum interesse nessa declaração”.¹³

6.16. Nos termos do defendido naquela Decisão Arbitral, que aqui se acompanha, “a revogação, que supõe uma desconformidade entre o padrão de actuação estabelecido anteriormente pelo autor do acto e o padrão que emerge das alterações de facto ou de direito supervenientes, constituindo também um acto secundário (acto sobre acto), provoca a desintegração do acto administrativo anterior, determinando o seu desaparecimento da ordem jurídica e extinguindo os seus efeitos”.

6.17. Ainda segunda a mesma Decisão Arbitral, refere-se que “o que parece seguro é que a revogação, seja resultado da substituição do acto tributário, seja da sua revogação pura e simples, constitui uma verdadeira revisão do acto tributário a favor da administração ou a favor do contribuinte e um meio de sanção dos vícios da liquidação. Por isso terá sempre de se fundar na ilegalidade ou invalidade do acto revogado (...)” (sublinhado nosso).

6.18. Nestes termos, e conforme tem sido entendido na jurisprudência arbitral, impõe-se o prosseguimento dos presentes autos para a apreciação dos restantes pedidos formulados, nomeadamente, do eventual direito a juros indemnizatórios (vide Capítulo 7. desta Decisão).

¹² Citação referenciada também na Decisão Arbitral proferida no âmbito do processo nº 35/2017, de 15 de Setembro de 2017.

¹³ Aliás, este tem sido o entendimento jurisprudencial do STA.

Da falta de objeto e/ou efeito útil da lide, causa de absolvição total do pedido

- 6.19. Na Resposta apresentada, a Requerida para além de peticionar “(...) *a extinção da instância por inutilidade e/ou impossibilidade da lide (...), com custas a cargo do Requerente*” (acima analisada), veio requerer “(...) *caso assim não se entenda (...)*” que deve ser julgada procedente a exceção peremptória invocada e, em consequência, ser “*a AT absolvida na totalidade do pedido nos termos do n.º 3 do 576.º do CPC ex vi 29.º do RJAT, com custas a cargo do Requerente*”;
- 6.20. Com efeito, neste âmbito, entende a Requerida que dado que “*o presente pedido de pronúncia arbitral carece de objeto, tendo em conta que os atos tributários visados deixaram de existir na ordem jurídica (...)*” este “(...) *Tribunal já não pode aferir da conformidade legal dos atos impugnados, tendo em conta que os mesmos foram revogados (...)*”.
- 6.21. Assim, entende a Requerida que tendo “*a revogação total dos atos (...)*” extinguido “(...) *o efeito jurídico dos factos articulados pelo Requerente, impossibilitando qualquer pronúncia sobre o peticionado no pedido de pronúncia arbitral (...)*”, implicará a “(...) *absolvição total do pedido (...)*”.
- 6.22. Neste âmbito, e como se defende na Decisão Arbitral acima já citada (nº 360/2014-T, de 19 de Dezembro de 2014), “*a tese da Requerida de que a revogação dos actos tributários preclui o direito à apreciação da sua ilegalidade não tem qualquer sustentáculo*” porquanto “*embora a revogação de um acto administrativo acarrete, em regra, a eliminação dos seus efeitos jurídicos, isso não significa que, num passe de mágica, desapareçam os seus efeitos práticos ou materiais. Esses efeitos produzem-se em consequência de uma liquidação que enferme de erro imputável aos serviços e de que resultou o pagamento de um imposto que não era devido, como sucede no caso presente. Nesta situação o contribuinte esteve temporariamente despossado da quanta paga, o que obviamente lhe causa um prejuízo, seja pela impossibilidade de aplicar o respetivo montante, seja pelos juros que o mesmo lhe*

proporcionaria se fizesse um mero depósito bancário. Por isso, é necessário apreciar a legalidade do acto, ainda que este já se encontre revogado, já que é necessário determinar a causa que justifica o pagamento de juros indemnizatórios que não surge pela prática do acto revogatório” (sublinhado nosso).

6.23. *“Nesta senda, como a atribuição de juros indemnizatórios não resulta de um procedimento automático do acto de revogação, a apreciação da ilegalidade das liquidações no caso em concreto era incontornável, o que justificava a constituição do Tribunal Arbitral”.*

6.24. O mesmo se diga quanto à necessidade de aferir da responsabilidade pelas custas do processo.

6.25. Assim, impõe-se a este Tribunal Arbitral analisar o pedido de condenação da Requerida no pagamento de juros indemnizatórios, bem como o pedido de condenação da Requerida nas custas do processo, pelo que improcede a excepção peremptória invocada pela Requerida, de falta de objeto e/ou efeito útil da lide.

Da impropriedade do meio processual e da incompetência material do tribunal arbitral para se pronunciar quanto aos peticionados juros indemnizatórios e quanto ao reembolso de quantias indevidamente pagas

6.26. Adicionalmente, a Requerida solicita ainda na Resposta que *“(...) ainda deve ser julgada procedente a excepção da incompetência material do Tribunal Arbitral para apreciar o pedido de juros indemnizatórios e de reembolso de quantias pagas, com custas a cargo do Requerente (...)”.*

6.27. Nesta matéria, no que diz respeito ao reembolso das quantias pagas, este Tribunal Arbitral considera que a questão estará sanada porquanto, face às evidências apresentadas pela Requerida (de que as referidas liquidações se encontravam, à data

da emissão dos documentos apresentados, já anuladas no sistema), não vê qualquer efeito útil nesta questão.

6.28. No que diz respeito aos juros indemnizatórios, em termos gerais, de acordo com o disposto no artigo 2º do RJAT, *“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”.*

6.29. De acordo com o disposto no nº 5, do artigo 24º do RJAT *“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”*, daqui resultando que uma decisão arbitral não se limita à apreciação da legalidade do acto tributário.

6.30. De igual modo, de acordo com o disposto no artigo 24º, nº 1, alínea b) do RJAT, deverá ser entendido que o pedido de juros indemnizatórios é uma pretensão relativa a actos tributários (v.g. de liquidação), que visa explicitar/concretizar o conteúdo do dever de “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” (sublinhado nosso).

- 6.31. Como refere Jorge Lopes de Sousa “insere-se nas competências dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD a fixação dos efeitos da decisão arbitral que podem ser definidos em processo de impugnação judicial, designadamente, a anulação dos actos cuja declaração de ilegalidade é pedida, a condenação da Autoridade Tributária e Aduaneira no pagamento de juros indemnizatórios (...)” (sublinhado nosso).^{14 15}
- 6.32. Nestes termos, nos processos arbitrais tributários pode haver lugar ao pagamento de juros indemnizatórios, nos termos do disposto nos artigos 43º, nºs 1 e 2, e 100º da Lei Geral Tributária (LGT), quando se determine que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido, sendo que o direito a juros indemnizatórios dependerá sempre da verificação desse erro imputável aos serviços da Requerida.¹⁶
- 6.33. Assim, no que diz respeito ao pedido de pagamento de juros indemnizatórios, cujo direito não foi reconhecido pela Requerida (em sede de despachos de deferimento parcial dos pedidos de revisão dos actos tributários em crise), considera este Tribunal Arbitral que, atendendo ao enquadramento legal vigente (vide Capítulo 7. desta Decisão), é permitido o reconhecimento do direito a juros indemnizatórios em sede de processo arbitral, tendo a jurisprudência arbitral se pronunciado no sentido da competência dos tribunais arbitrais para determinarem o pagamento de juros indemnizatórios.

¹⁴ Vide Leite de Campos, Diogo, Silva Rodrigues, Benjamim, Sousa, Jorge Lopes, in “Lei Geral Tributária - Anotada e Comentada”, 4.ª Ed., 2012, página 116).

¹⁵ Sobre a temática dos juros indemnizatórios pode ver-se do mesmo autor (Sousa, Jorge Lopes), Juros nas relações tributárias, in “Problemas fundamentais do Direito Tributário”, Lisboa, 1999, página 155 e sgts).

¹⁶ Neste sentido, vide Acórdão do TCAS nº 05110/11, de 31-01-2012, nos termos do qual “a reconstituição da situação hipotética actual justifica a obrigação de restituição do imposto que houver sido pago, tal como do pagamento de juros indemnizatórios (...), posição esta que está de acordo com os efeitos (...) que decorrem da anulação do acto tributário (...)” (sublinhado nosso).

No mesmo âmbito, cfr. artigo 100º da LGT, artigo 61º, nº 3, do CPPT, o Acórdão do STA de 11/2/2009 (rec.1003/08), o Acórdão do TCAS de 11/7/2006 (proc.1258/06), o Acórdão do TCAS de 23/1/2007 (proc.205/04) e Diogo Leite de Campos e Outros, in “Lei Geral Tributária, Comentada e Anotada”, Vislis, 3ª Edição, 2003, pág.520.

- 6.34. Assim, improcede também a excepção invocada pela Requerida de impropriedade do meio processual e da incompetência material do tribunal arbitral para se pronunciar quanto aos juros indemnizatórios pedidos.
- 6.35. Por outro lado, a Requerente pede, no pedido arbitral (e reitera no requerimento apresentado em 19 de Junho de 2017, no requerimento apresentado em 19 de Outubro de 2017, como resposta às excepções deduzidas pela Requerida na sua Resposta, bem como em sede de alegações que apresentou em 31 de Outubro de 2017) que a Requerida “seja condenada a AT no pagamento (...) de todas as quantias indevidamente pagas (...) (no montante total de € 20.874,77, dos quais € 20.189,88 dizem respeito ao imposto e € 684,97 dizem respeito a juros de mora e custas cobrados em sede de execução fiscal) (...)” (sublinhado nosso).
- 6.36. A Requerida defende, na sua Resposta, que “(...) *verifica-se a incompetência material do Tribunal Arbitral, para aferir no presente casos de quaisquer juros bem como quanto às quantias indevidamente pagas, constituindo uma excepção dilatória que obsta ao conhecimento do mérito e implica a absolvição da Instância da Requerida (...)*” indiciando que aqui se refere aos valores que a Requerente suportou quanto a juros de mora e custas cobrados em sede de execução fiscal.
- 6.37. A Requerente na resposta que apresentou às excepções suscitadas pela Requerida refere que “*deverá ser proferida decisão (...) julgando totalmente improcedentes as excepções deduzidas (...)*”, reiterando que deverá ser proferida decisão condenando a Requerida no pagamento de juros indemnizatórios “*calculados sobre as importâncias indevidamente pagas a título de imposto, bem como sobre os juros de mora e custas pagos em processo de execução fiscal (...)*”.
- 6.38. Neste âmbito, refira-se que entre as competências dos Tribunais Arbitrais que funcionam no CAAD definidas no artigo 2º, nº 1, do RJAT e na Portaria nº 112-A/2011, de 22 de Março, não se incluem competências para apreciar actos praticados em execução fiscal, mas apenas para declarar a ilegalidade de actos de

liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta, para além de actos de fixação da matéria tributável ou colectável e actos de fixação de valores patrimoniais.

- 6.39. Ora, os actos de liquidação de juros de mora e custas em processo de execução fiscal não são de nenhuma das categorias indicadas, pelo que este Tribunal Arbitral não é competente para apreciar a sua legalidade, não conhecendo deste pedido.¹⁷

7. FUNDAMENTOS DE DIREITO

- 7.1. Face às conclusões referidas em sede de análise das Questões Prévias, efectuada no âmbito do Capítulo anterior (vide pontos 6.12., 6.18., 6.25, 6.34. e 6.39.), importa analisar neste capítulo a questão do direito a juros indemnizatórios sobre os montantes de Imposto do Selo pagos (indevidamente), bem como analisar a questão da responsabilidade pelo pagamento das custas arbitrais.

Do direito a juros indemnizatórios

- 7.2. Como vimos, a decisão arbitral não se limita à apreciação da legalidade do acto tributário, devendo ser entendido que o pedido de juros indemnizatórios é uma pretensão relativa a actos tributários, no caso de liquidação, que visa “*restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado (...)*”.
- 7.3. Assim, como referido, nos processos arbitrais tributários pode haver lugar ao pagamento de juros indemnizatórios quando se determine que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.

- 7.4. No caso em análise, o facto de a Requerida ter deferido parcialmente o pedido de revisão dos actos tributários de Imposto do Selo identificados nos autos, “(...) *tal facto é de per si demonstrativo de erro imputável aos serviços e determinante do pagamento dos juros ao abrigo do artigo 43º da LGT*”, conforme sentido da Decisão Arbitral nº 138/2017-T, de 6 de Julho de 2017 e Acórdão do STA de 7 de Janeiro de 2016 (proferido no âmbito do processo nº 0574/14).¹⁷
- 7.5. Assim, face ao estabelecido no artigo 61º do CPPT, entende este Tribunal Arbitral de que estão preenchidos os requisitos do direito a juros indemnizatórios, calculados à taxa legal, sobre as quantias pagas em excesso, a título de imposto, no âmbito das liquidações de Imposto do Selo respeitantes ao ano 2012 e 2013, e contados de acordo com o disposto no nº 3 do artigo 61º do CPPT, ou seja, desde a data do pagamento do imposto indevido até à data da emissão da respectiva nota de crédito.

Da responsabilidade pelo pagamento das custas arbitrais

- 7.6. De harmonia com o disposto no artigo 22º, nº 4, do RJAT, “*da decisão arbitral proferida pelo tribunal arbitral consta a fixação do montante e a repartição pelas partes das custas directamente resultantes do processo arbitral*”.
- 7.7. No caso em análise, ainda que a Requerida tenha revogado os actos de liquidação de Imposto do Selo objecto do pedido arbitral, após a entrada sua entrada no CAAD, mas antes da constituição do Tribunal Arbitral, o processo teve de prosseguir, face ao acima exposto, para apreciação do direito a juros indemnizatórios que a Requerida não reconheceu na decisão de revogação das referidas liquidações.

¹⁷ Neste sentido, vide Decisão Arbitral nº 525/2016-T, de 8 de Fevereiro de 2017.

¹⁸ Não obstante, no caso em análise, a Requerida ter anulado as liquidações de Imposto do Selo, dos anos 2012 e 2013, e de ter comunicado essa anulação, nos termos do artigo 13º, nº 1 do RJAT (ou seja após a notificação, à Requerida, da instauração do procedimento arbitral, que se inicia com a aceitação do pedido de constituição do Tribunal Arbitral, dirigido ao Senhor Presidente do CAAD), o dano provocado pela prática dos actos revogados subsistiu na ordem jurídica, dado que não houve notícia, durante o processo, do pagamento, à Requerente, de juros indemnizatórios.

- 7.8. Assim, a constituição do Tribunal Arbitral é imputável à Requerida, de acordo com o disposto no artigo 12º, nº 2 do RJAT e artigo 4º, nº 4 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, porquanto não eliminou todos os efeitos produzidos pelas liquidações revogadas no prazo previsto no artigo 13º, nº 1 do RJAT.
- 7.9. Deste modo, será aplicável o disposto no artigo 536º, nº 3 do CPC, nos termos do qual se estabelece que nos 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 requerido, caso em é este o responsável pela totalidade das custas.
- 7.10. Ora, como resulta do n.º 4, *“considera-se, designadamente, que é imputável ao (...) requerido a inutilidade superveniente da lide quando esta decorra da satisfação voluntária, por parte deste, da pretensão do (...) requerente (...)”*.

8. DECISÃO

8.1. Tendo em consideração a análise efectuada, decide-se:

- 8.1.1. Julgar extinta a instância, por inutilidade superveniente da lide, no que respeita ao pedido de declaração de ilegalidade, e consequente anulação, dos actos de liquidação de Imposto do Selo dos anos de 2012 e 2013, que recaíram sobre o imóvel identificado nos autos, [nos termos do disposto no artigo 277º, alínea e) do CPC, aplicável por força do disposto no artigo 29º, nº 1, alínea e) do RJAT], com a absolvição da Requerida desta parte do pedido;
- 8.1.2. Julgar o Tribunal Arbitral como materialmente competente para conhecer do pedido de juros indemnizatórios e da responsabilidade por custas decorrentes do processo, improcedendo assim, nesta matéria, a excepção da incompetência material do Tribunal Arbitral suscitada pela Requerida;

- 8.1.3. Julgar procedente o pedido de condenação da Requerida no pagamento dos juros indemnizatórios, incidentes sobre o montante do Imposto do Selo indevidamente pago, relativo às liquidações do ano de 2012 e 2013 (entretanto anuladas), contados nos termos legais;
- 8.1.4. Julgar procedente a excepção de incompetência material do Tribunal Arbitral quanto a apreciação da legalidade do montante de EUR 684,97, referente a juros de mora e custas pagas pela Requerente, em sede de execução fiscal, bem como da incidência de juros indemnizatórios quanto a esta quantia, absolvendo-se a Requerida da instância, quanto a esta matéria;
- 8.1.5. Condenar a Requerida no pagamento das custas do presente processo.

Valor do processo: Tendo em consideração o disposto nos artigos 299º, 306º, nº 2 do CPC, artigo 97º-A, nº 1 do CPPT e no artigo 3º, nº 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor do processo em EUR 20.189,80.

Custas do processo: Nos termos do disposto na Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor das custas do Processo Arbitral em EUR 1.224,00, a cargo da Requerida, de acordo com o artigo 22º, nº 4 do RJAT.

Notifique-se.

Lisboa, 27 de Novembro de 2017

O Árbitro

Sílvia Oliveira