

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 459/2014-T

Tema: ISV – Isenção concedida a veículo adquirido em país onde anteriormente tenha residido

DECISÃO ARBITRAL

I. RELATÓRIO

A, Requerente com o NIF ..., apresentou um pedido de constituição do tribunal arbitral singular, nos termos das disposições conjugadas dos artigos 2.º e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por RJAT), em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (adiante AT), com o objectivo de obter a declaração de ilegalidade do despacho de indeferimento do pedido de benefício fiscal de Imposto sobre Veículos (ISV) apresentado relativamente ao veículo de Marca ..., Matrícula ..., bem como o pagamento de uma compensação pela retenção dos documentos sem emissão de guias de substituição durante período a que tinha o direito a utilizar o veículo sem estar registado.

A Requerente funda o seu pedido nos seguintes argumentos:

- a) A AT fez a articulação dos alíneas b) e c) do número 1 do artigo 60.º, da Lei 22-A 2007, de 29 de Junho de forma incorrecta, pois a articulação de artigos não permite mudar o texto dos mesmos;
- b) A Requerente residiu na Polónia durante mais de 3 anos e deteve o veículo de Marca ..., Matrícula ..., enquanto residente nesse país por mais de 2 anos.
- c) Ora tanto o número 1 da alínea b) do artigo 60.º da Lei 22-A 2007, de 29 de Junho, “a isenção é concedida quando o veículo for adquirido no país de procedência ou

- em país onde anteriormente tenha residido” como a alínea c) do mesmo artigo “ter sido propriedade do interessado no país de proveniência durante pelo menos 12 meses antes da transferência de residência, contados a partir da data da emissão do documento que titula a propriedade” são factos incontestáveis;
- d) O veículo foi adquirido em país onde a Requerente anteriormente residiu (Polónia);
 - e) O veículo foi propriedade da Requerente nesse país (Polónia) mais de um ano antes de ter a Requerente transferido a residência fiscal para outro país (neste caso, Espanha);
 - f) O veículo é proveniente da Polónia (ponto 7 da página 1 do requerimento original entregue pelo despachante);
 - g) O veículo prove
 - h) m de um país onde a Requerente o deteve por mais de 12 meses antes de ter mudado de residência;
 - i) O legislador na alínea c) do número 1 do artigo 60.º da Lei 22-A/2007, de 29 de Junho refere-se claramente proveniência do veículo, e não à procedência do titular;
 - j) O legislador é muito claro ao distinguir e utilizar os dois termos de forma concreta;
 - k) A Lei não refere que o veículo tenha que ser registado no país de última procedência (Espanha) da Requerente e essa interpretação é, no entender da Requerente, errada pela confusão entre as normas referidas à procedência do titular e à proveniência do veículo;
 - l) De considerar ainda que, o espírito da lei é de que as pessoas que, como a Requerente, tenham residido noutra país e aí tenham adquirido um veículo, possam, sem incorrer em prejuízos grandes, trazer esse bem quando em definitivo regressem

- a Portugal. Esta norma enquadra-se também nos acordos assinados de facilitar a liberdade de circulação de pessoas e bens na CE;
- m) Solicita a Requerente o reconhecimento do direito ao benefício fiscal em causa para o veículo ... matrícula ...;
- n) Na pendência do processo, a documentação original do veículo foi entregue dia 29 de Abril, 5 meses depois da transferência de residência da Requerente, o que a impediu de utilizar o veículo durante todo esse tempo.
- o) Em consequência, a Requerente solicita uma compensação equivalente a alugar um carro de substituição de idêntico porte, isto é, a atribuição de uma compensação de 350 euros/dia, que deverá ser multiplicada pelos dias que constem entre o dia da retenção dos documentos e o dia em que a utilização do veículo venha a ser restabelecida.

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD em 04.07.2014 e notificado à AT, em 07.07.2014.

Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o tribunal arbitral singular foi constituído em 08.09.2014.

A AT respondeu, defendendo a extinção da instância arbitral, face à verificação da excepção de incompetência do tribunal ou, caso assim não se entenda, a improcedência do pedido, alegando, em síntese, os seguintes fundamentos:

- a) O pedido de pronúncia arbitral vem deduzido na sequência da notificação à Requerente da decisão de indeferimento do pedido de isenção de ISV que apresentou;

- b) O acto impugnado no âmbito dos presentes autos é o acto de indeferimento do director da Alfândega do Jardim do Tabaco, de 18.06.2014, relativo à admissão de veículo automóvel no território nacional;
- c) Ora, nos termos do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (RJAT), a competência dos tribunais arbitrais compreende, entre outras, a apreciação de pretensões relativas à “*declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta*” – cf. n.º 1, alínea a);
- d) Nesse contexto, e atento o disposto no artigo 10.º, n.º 2, alínea b) do RJAT, no pedido de constituição do tribunal arbitral deve constar a “*identificação do acto ou actos tributários objecto do pedido de pronúncia arbitral*”, o que, claramente, não ocorre no presente caso.
- e) Pois, na verdade, o que a ora Requerente pretende é que lhe seja concedida uma isenção de ISV ou, eventualmente, reconhecido o direito à mesma isenção, bem como o pagamento de um montante correspondente a despesas efectuadas, que parece configurar um pedido de indemnização;
- f) Ora, tais pedidos não podem, face à lei, ser submetidos à presente instância arbitral pois, o processo arbitral apenas abrange os actos susceptíveis de impugnação judicial, isto é, os abrangidos pelo artigo 2.º, n.º 1, do RJAT;
- g) De facto, no âmbito da competência dos tribunais arbitrais, constituídos ao abrigo do RJAT, não se inclui a possibilidade de apreciação de pedidos tendentes ao reconhecimento de direitos em matéria tributária ou de outros actos relativos a questões tributárias que não comportem a apreciação da legalidade do acto de liquidação.

- h) Não resultando do n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, que define os tipos de pretensões que podem ser apreciadas pelos tribunais arbitrais em matéria tributária, a competência para sindicar os actos que ora foram submetidos a este tribunal.
- i) Por outro lado, atento o consagrado na Lei de Autorização Legislativa (n.º 2 e alínea b) do n.º 4, do artigo 124.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril), ao abrigo da qual foi instituída a arbitragem em matéria tributária, que refere que «*O processo arbitral tributário deve constituir um meio processual alternativo ao processo de impugnação judicial e à acção para o reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária*» (n.º 2) conclui-se, em face do que veio a ser estabelecido no RJAT, que, efectivamente, o legislador optou por não contemplar neste a possibilidade de apreciação de pedidos tendentes ao reconhecimento de direitos em matéria tributária.
- j) Não se suscitam, assim, quaisquer dúvidas, também face ao previsto nas alíneas d) e p) do n.º 1, do artigo 97.º, e n.º 2, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), que estabelece uma regra geral quanto à impugnação de actos administrativos em matéria tributária no processo judicial tributário, mediante impugnação judicial ou acção administrativa, consoante tais actos comportem ou não comportem a apreciação da legalidade de actos administrativos de liquidação, que o tribunal arbitral é incompetente para apreciar as pretensões que ora lhe foram submetidas.
- k) Referindo Jorge Lopes de Sousa¹, quanto ao âmbito da competência dos tribunais arbitrais tributários, que: “*Mas, mesmo relativamente a impugnação de atos praticados no âmbito de procedimentos tributários, a competência destes tribunais arbitrais restringe-se à atividade conexas com atos de liquidação de tributos, ficando fora da sua competência a apreciação da legalidade de atos administrativos de indeferimento total ou parcial ou de revogação de isenções ou*

¹ Em Comentário ao Regime Jurídico da Arbitragem Tributária *in* Guia da Arbitragem Tributária, Editora Almedina, 2013, a pág. 105.

outros benefícios fiscais, quando dependentes de reconhecimento da Administração Tributária, bem como de outros atos administrativos relativos a questões tributárias que não comportem apreciação da legalidade do ato de liquidação, a que se refere a alínea p) do n.º 1 do artigo 97.º do CPPT, bem como dos atos de agravamento à coleta, de apreensão e de adoção de providências cautelares pela Administração Tributária, a que se reportam o mesmo artigo 97.º, n.º 1, na sua alínea e) e os artigos 143.º e 144.º do mesmo Código; Também o reconhecimento de direitos e interesses legítimos em matéria tributária, fora dos casos em que possa estar subjacente à declaração de legalidade de actos ou apreciação das questões indicadas no n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, está fora da competência dos tribunais arbitrais.”

- l) De resto, a orientação jurisprudencial do Supremo Tribunal Administrativo aponta no mesmo sentido quando afirma que *“a utilização do processo de impugnação judicial ou do recurso contencioso (atualmente ação administrativa especial, por força do disposto no art. 191.º do CPTA) depende do conteúdo do ato impugnado: se este comporta a apreciação da legalidade de um ato de liquidação será aplicável o processo de impugnação judicial e se não comporta uma apreciação desse tipo é aplicável o recurso contencioso/ação administrativa especial”*.²
- m) No que é corroborado pela jurisprudência do tribunal arbitral que já se pronunciou sobre a questão da competência em razão da matéria dos tribunais arbitrais, designadamente no Processo arbitral n.º 115/2012-T, no qual se defende que, cita-se: *“Desta forma, estão fora do âmbito das matérias susceptíveis de apreciação em foro arbitral as pretensões enquadráveis na impugnação de actos administrativos que não comportem a apreciação da legalidade do acto de liquidação (acto administrativo em matéria tributável), que têm a sua sede própria na acção administrativa especial, de acordo com a alínea p) do n.º 1 e com o n.º 2 do art.º 97.º do CPPT (neste sentido, veja-se o Acórdão proferido no processo arbitral n.º 73/2012).”*.

² No acórdão de 25.06.2009, proferido no Processo n.º 0194/09.

- n) Logo, o peticionado nos presentes autos só poderia ter como objecto a apreciação da (i) legalidade de um ou vários actos de liquidação, sob pena de ocorrer a excepção (dilatória) de incompetência material do Tribunal Arbitral.
- o) Verifica-se a existência de excepção (dilatória) que, consubstanciada na incompetência material do tribunal arbitral, obsta ao conhecimento do pedido, e, por isso, deve determinar a absolvição da Entidade Requerida da instância, atento o disposto nos artigos 576.º, n.º 1 e 577.º, alínea a) do Código de Processo Civil, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.
- p) Consequentemente, também não é possível a cumulação de pedidos que a Requerente submeteu à instância arbitral.
- q) Apresenta, ainda, uma defesa por impugnação dos factos alegados pela Requerente, pugnando pela total improcedência do pedido.

No dia 7 de Novembro de 2014, realizou-se, com as Partes, a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT, da qual foi lavrada acta que se encontra junta aos autos, tendo sido decidido que, em face do teor da matéria contida nos autos, prescinde-se da produção de prova testemunhal e da realização de alegações finais, com o que as partes manifestaram o seu acordo.

O Tribunal notificou as partes que, relativamente à excepção invocada pela Requerida, na sua resposta decidirá sobre a mesma a final.

Assim, a excepção de incompetência absoluta deste Tribunal em razão da matéria constitui questão-prévia a decidir que, de imediato, se aprecia.

II. QUESTÃO PRÉVIA: INCOMPETÊNCIA ABSOLUTA EM RAZÃO DA MATÉRIA

De acordo com o disposto nos artigos 16.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), 13.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (“CPTA”) e 101.º do Código de Processo Civil (“CPC”), subsidiariamente aplicáveis *ex vi* do n.º 1 do

artigo 29.º do RJAT, a determinação da competência material dos tribunais é de ordem pública e o seu conhecimento precede o de qualquer outra matéria.

Em consequência, tendo em conta que a procedência da excepção invocada pela AT, a verificar-se, obsta ao conhecimento das demais questões suscitadas, importa delimitar o âmbito de competência da jurisdição arbitral tributária e aferir se a competência do tribunal abrange, ou não, o acto de indeferimento do director da Alfândega do Jardim do Tabaco, de 18.06.2014, relativo à admissão do veículo automóvel no território nacional.

Tem sido abordada em diversos processos arbitrais julgados no âmbito do CAAD, a questão da incompetência material dos tribunais arbitrais – Veja-se a este propósito os acórdãos proferidos no âmbito dos processos n.ºs 48/2012, de 06.07.2012, 73/2012, de 23.10.2012 e 76/2012, de 29.10.2012, cujas decisões acompanhamos.

Assim, antes de mais, importa atender ao disposto no n.º 1 do artigo 124.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril, segundo o qual o Governo foi autorizado “*a legislar no sentido de instituir a arbitragem como forma alternativa de resolução jurisdicional de conflitos em matéria tributária*», devendo, segundo o seu n.º 2, “*constituir um meio processual alternativo ao processo de impugnação judicial e à acção para o reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária.*”

Concretizando a referida autorização legislativa, o Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, “*instituiu a arbitragem tributária limitada a determinadas matérias, arroladas no seu art. 2.º*” fazendo “*depender a vinculação da administração tributária de portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da justiça*” (vide a fundamentação do acórdão arbitral proferido no Processo n.º 76/2012 acima referido).

O âmbito da jurisdição arbitral tributária ficou, assim, delimitado, em primeira linha, pelo disposto no artigo 2.º do RJAT que enuncia, no seu n.º 1, os critérios de repartição material, abrangendo a apreciação de pretensões que se dirijam à declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos (alínea a)).

Através da Portaria de Vinculação (Portaria n.º 112-A/2011, de 20 de Abril), o Governo, pelos Ministros de Estado e das Finanças e Justiça, vinculou os serviços da Direcção-Geral de Impostos e da Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD, sendo que a estes serviços corresponde, presentemente, a Autoridade Tributária e Aduaneira, nos termos do Decreto-Lei n.º 118/2011, de 15 de Dezembro, que aprova a estrutura orgânica desta Autoridade, resultante da fusão de diversos organismos.

Nesta Portaria, estabelecem-se condições adicionais e limites de vinculação tendo em conta a especificidade das matérias e o valor em causa.

Dispõe o artigo 2.º da Portaria de Vinculação:

Artigo 2.º

Objecto da vinculação

Os serviços e organismos referidos no artigo anterior vinculam-se à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD que tenham por objecto a apreciação das pretensões relativas a impostos cuja administração lhes esteja cometida referidas no n.º 1 do artigo 2.º do Decreto -Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, com excepção das seguintes:

- a) Pretensões relativas à declaração de ilegalidade de actos de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta que não tenham sido precedidos de recurso à via administrativa nos termos dos artigos 131.º a 133.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário;*
- b) Pretensões relativas a actos de determinação da matéria colectável e actos de determinação da matéria tributável, ambos por métodos indirectos, incluindo decisão do procedimento de revisão;*
- c) Pretensões relativas a direitos aduaneiros sobre a importação e demais impostos indirectos que incidam sobre mercadorias sujeitas a direitos de importação; e*
- d) Pretensões relativas à classificação pautal, origem e valor aduaneiro das mercadorias e a contingentes pautais, ou cuja resolução dependa de análise laboratorial ou de*

diligências a efectuar por outro Estado membro no âmbito da cooperação administrativa em matéria aduaneira.”

Sucedo que o pedido apresentado pela Requerente não diz respeito à declaração de ilegalidade de um acto de liquidação de imposto, como se impunha em face do disposto no artigo 2.º do RJAT.

Com efeito, a matéria em discussão prende-se, como resulta da petição apresentada pela Requerente com o “indeferimento do pedido de benefício fiscal para o veículo de Marca ..., matrícula ...,” isto é, com a declaração de ilegalidade do acto de indeferimento do pedido de isenção de ISV apresentado pela Requerente.

Ora, o processo arbitral circunscreve-se aos *“actos de liquidação de tributos, incluindo os de autoliquidação, de retenção na fonte e os pagamentos por conta, de fixação da matéria tributável, quando não dêem lugar a liquidação, de indeferimento total ou parcial de reclamações gratuitas ou de pedidos de revisão de actos tributários, os actos administrativos que comportem a apreciação da legalidade de actos de liquidação, os actos de fixação de valores patrimoniais e os direitos ou interesses legítimos em matéria tributária.”*

Conforme resulta de várias decisões já proferidas pelo CAAD (Vide, por exemplo, acórdão proferido no processo arbitral n.º 73/2012), estão fora do âmbito das matérias susceptíveis de apreciação em foro arbitral as pretensões enquadráveis na impugnação de actos administrativos que não comportem a apreciação da legalidade do acto de liquidação (acto administrativo em matéria tributável), que têm a sua sede própria na acção administrativa especial, de acordo com a alínea p) do n.º 1 e com o n.º 2 do art.º 97.º do CPPT, como é o caso do acto de indeferimento do pedido de isenção de ISV aqui em análise.

Como ensina Jorge Lopes de Sousa, Em Comentário ao Regime Jurídico da Arbitragem Tributária, in Guia da Arbitragem Tributária, Editora Almedina, 2013, pp. pág. 105, quanto ao âmbito da competência dos tribunais arbitrais tributários *“a competência destes*

tribunais arbitrais restringe-se à atividade conexcionada com atos de liquidação de tributos, ficando fora da sua competência a apreciação da legalidade de atos administrativos de indeferimento total ou parcial ou de revogação de isenções ou outros benefícios fiscais, quando dependentes de reconhecimento da Administração Tributária, bem como de outros atos administrativos relativos a questões tributárias que não comportem apreciação da legalidade do ato de liquidação, a que se refere a alínea p) do n.º 1 do artigo 97.º do CPPT, bem como dos atos de agravamento à coleta, de apreensão e de adoção de providências cautelares pela Administração Tributária, a que se reportam o mesmo artigo 97.º, n.º 1, na sua alínea e) e os artigos 143.º e 144.º do mesmo Código;

Em face do exposto, sendo o pedido principal deduzido pela Requerente respeitante à declaração de ilegalidade do acto de indeferimento do pedido de isenção de ISV, dependente de reconhecimento pela AT, conclui-se pela procedência da excepção suscitada pela AT, relativa à incompetência absoluta deste tribunal arbitral em razão da matéria, ficando, deste modo, prejudicado o conhecimento do pedido de compensação e das demais questões invocadas.

III.DECISÃO

Termos em que este Tribunal Arbitral decide julgar procedente a excepção de incompetência absoluta em razão da matéria e, em consequência, absolver a Autoridade Tributária e Aduaneira da instância.

IV.VALOR DO PROCESSO

Em conformidade com o disposto no artigo 306.º, n.º 2 do Código de Processo Civil, 97.º-A do CPPT e artigo 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária o valor do pedido é fixado em € 9.894,65.

V. CUSTAS

Nos termos do disposto nos artigos 12.º, n.º 2 e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e no artigo 4.º, n.º 4 do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor da taxa de arbitragem em €918,00, nos termos da Tabela I do mencionado Regulamento, a cargo da Requerente.

Notifique-se.

Lisboa, 21 de Novembro de 2014.

A Árbitro

Magda Feliciano

(O texto da presente decisão foi elaborado em computador, nos termos do artigo 131.º, n.º 5, do Código de Processo Civil, aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1, da alínea e) do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (RJAT) regendo-se a sua redacção pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990.)