

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 570/2019-T

Tema: ISV – Veículo automóvel usado “importado” de outro EM da UE – Imposto incidente sobre a componente ambiental. Caducidade do direito de acção.

DECISÃO ARBITRAL

I – RELATÓRIO

1. No dia 28 de Agosto de 2019, A..., titular do número de identificação fiscal..., com domicílio fiscal na Rua ..., n.º..., ..., ..., em Lisboa (doravante Requerente), apresentou pedido de constituição de tribunal arbitral, ao abrigo das disposições conjugadas dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.ºs 1 e 2, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (doravante, abreviadamente designado RJAT), com as alterações subsequentes, e da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março.

1.1. Pretende o Requerente a pronúncia deste Tribunal sobre:

- A declaração de ilegalidade das liquidações de Imposto sobre Veículos (ISV) n.º 2019/..., no montante de € 6.792,38, consubstanciada na Declaração Aduaneira de Veículo (DAV) n.º 2019/..., datada de 23 de Abril de 2019, e da liquidação de ISV n.º 2019/..., no montante de € 1.651,21, consubstanciada na Declaração Aduaneira de Veículo (DAV) n.º 2019/...;

- A condenação da AT no reembolso do montante de € 1.184,42, com referência ao veículo “...” e, bem assim, do montante de € 129,80, com referência ao veículo “...”, suportados pelo Requerente, acrescido dos juros indemnizatórios devidos nos termos do artigo 43.º da Lei Geral Tributária (LGT).

1.2. É demandada a Autoridade Tributária e Aduaneira, doravante referida por “AT” ou “Requerida”.

2. O pedido de constituição de tribunal arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e seguiu a sua normal tramitação com a notificação da AT, em 29 de Agosto de 2019.

3. O Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 2, alínea a) e do artigo 11.º, n.º 1, alínea a), ambos do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou o signatário como árbitro do Tribunal Arbitral, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

3.1. Em 14 de Outubro de 2019, as Partes foram notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação dos árbitros, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alíneas b) e c), do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.

3.2. Assim, em conformidade com o preceituado do artigo 11.º, n.º 1, na alínea c) do RJAT, o Tribunal Arbitral ficou constituído em 14 de Novembro de 2019.

4. O Requerente sustenta, no essencial, o pedido de pronúncia arbitral na ilegalidade do artigo 11.º do Código do Imposto Sobre Veículos (ISV), por violação do artigo 110.º do Tratado de Funcionamento da União Europeia (TFUE), alegadamente por não ter sido considerada a percentagem de redução devida pelo tempo de uso dos veículos quanto à componente ambiental, sustentando, a anulação na parte da liquidação referente a esta componente.

4.1. Defende o Requerente a aplicação à componente ambiental da mesma percentagem de redução que foi aplicada à componente cilindrada, no caso de 35%, requerendo o reembolso de € 1.314,22, correspondendo € 1.184,42 ao veículo introduzido no consumo através da DAV n.º 2019/... e € 129,80 ao veículo objecto da DAV n.º 2019/..., bem como o pagamento de juros indemnizatórios.

4.2. Mais requiere, subsidiariamente, por estar em causa a interpretação de Direito da União Europeia que suscita dúvidas, a apreciação pelo Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE), a título prejudicial ao abrigo do artigo 267.º do TFUE, formulando questão a apresentar junto do TJUE.

5. No dia 9 de Dezembro de 2019, a Requerida, devidamente notificada para o efeito, apresentou a sua Resposta, tendo suscitado a excepção de intempestividade da acção arbitral, excepção que obsta ao prosseguimento do processo e conduz à absolvição da instância quanto à pretensão em causa, defendido por impugnação e concluído que *“(...) os atos impugnados sido efetuados de acordo com o direito nacional e comunitário, não enfermam de qualquer*

vício, devendo, conseqüentemente, as liquidações, na parte que vêm impugnadas, efetuadas pela Alfândega do Jardim do ..., manter-se na ordem jurídica.”.

5.1. Na mesma data, a AT remeteu a este Tribunal Arbitral cópia do processo administrativo.

5.2. Relativamente à excepção suscitada pela AT, o Requerente exerceu o contraditório, por requerimento apresentado em 30 de Dezembro de 2019, nos seguintes termos:

- a) O prazo para pagamento das liquidações em apreço terminou em 3 de Maio de 2019, iniciando-se, nesta data, o prazo de 90 dias para apresentação de pedido de constituição de tribunal arbitral [cfr. artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT e artigo 102.º, n.º 1 e n.º 2 do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT)].
- b) O respectivo termo final verificou-se a 1 de Agosto de 2019, o qual coincide com o período das férias judiciais. Por força do período de férias judiciais que decorre entre 16 de Julho e 31 de Agosto de 2019 (cfr. artigo 28.º da Lei da Organização do Sistema Judiciário), o termo do referido prazo para apresentação do pedido de pronúncia arbitral em apreço transferiu-se para o primeiro dia útil após o termo das férias judiciais – 2 de Setembro de 2019 [cfr. artigo 279.º, alínea e) do Código Civil, aplicável *ex vi* artigo 29.º, alínea a), do RJAT e artigo 20.º do CPPT].
- c) Terminando o prazo a 1 de Agosto de 2019, em pleno período de férias judiciais, o termo do prazo transferiu-se para dia 2 de Setembro de 2019, primeiro dia útil seguinte após o aludido período de férias.
- d) Tendo sido o pedido de pronúncia arbitral apresentado a 28 de Agosto de 2019, não pode o mesmo deixar de ser considerado tempestivo e a invocada excepção de caducidade do direito à acção ser julgada improcedente.

5.3. A defesa da AT por impugnação, expressa na Resposta e nas alegações, pode ser sintetizada no seguinte:

- a) Entende a AT que não assiste razão ao Requerente porquanto, tratando-se de veículos ligeiros de passageiros, usados, movidos a gasóleo, com emissão de gases CO₂, os serviços aduaneiros efectuaram o cálculo do imposto devido, por aplicação da tabela A prevista no artigo 7.º, n.º 1, alínea a) do Código do ISV com a redução por anos de uso prevista na tabela D no n.º 1 do artigo 11.º do Código do ISV para a componente cilindrada.

- b) Com efeito, defende a AT que o Requerente põe em causa, não a liquidação, mas a redação do artigo 11.º do Código do ISV, actualmente em vigor.
- c) Ora, a alteração legislativa em causa, que surgiu na sequência da prolação do Acórdão do Tribunal de Justiça da UE, de 16 de Junho de 2016, proferido no Processo C-200/15, procedeu ao alargamento das percentagens de redução da tabela D, tendo sido criado o escalão “Até um ano”, a que corresponde uma percentagem de redução de 10%, e ainda criados novos escalões a partir dos cinco anos de uso, permitindo estabelecer uma maior correspondência entre a desvalorização comercial média sofrida pelos veículos usados no mercado nacional e o seu nível de tributação, em sede de ISV, que na redação anterior se cifrava no máximo de 52% para veículos com mais de 5 anos de uso.
- d) De facto, o Acórdão citado do TJUE limitou-se a analisar a questão da determinação do valor tributável dos veículos usados provenientes de outro Estado-Membro, introduzidos no território nacional, no sentido de afirmar que um sistema relativo ao cálculo da desvalorização dos veículos que não tem em conta a sua desvalorização antes destes atingirem um ano, nem a desvalorização que seja superior a 52% no caso de veículos com mais de cinco anos, não cumpre as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 110.º do TFUE, não podendo, assim, inferir-se, sem mais, daquele Acórdão, a prolação de declaração de violação do artigo 110.º do TFUE no que respeita à actual norma do artigo 11.º do Código do ISV.
- e) Tendo o legislador aplicado as percentagens de redução apenas ao imposto resultante da componente cilindrada, fica de fora a componente ambiental, pretendendo-se, com isso, imprimir coerência entre a tributação dos veículos novos e veículos usados.
- f) Defende a AT que tal opção, não contrariando o direito comunitário nem a decisão do TJUE, visa respeitar as orientações comunitárias em matéria da redução das emissões de CO₂, tendo em vista o cumprimento das responsabilidades ambientais assumidas no âmbito do Protocolo de Quioto.
- g) Ora, a alteração ao artigo 11.º do Código do ISV encontra-se, assim, também, em consonância com o disposto no artigo 1.º do mesmo Código, que consagra o “princípio da equivalência”, nos termos do qual o Imposto sobre Veículos procurado onerar os

sujeitos passivos na medida dos custos que estes provocam nos domínios do ambiente, infraestruturas viárias e sinistralidade rodoviária, em concretização de uma regra geral de igualdade tributária.

- h) Segundo a AT, o modelo de tributação do ISV resultante da aprovação do Código do ISV pela Lei 22-A/2007, de 29 de Junho, foi norteado por preocupações ambientais em respeito pelas orientações emanadas pelas instâncias comunitárias e pelos compromissos assumidos no âmbito do Protocolo de Quioto e, mais tarde, do Acordo de Paris.
- i) Assim, em nome da unidade e da coerência do modelo de tributação automóvel vigente em Portugal, a não aplicação da totalidade da componente ambiental aos veículos usados violaria os princípios suprarreferidos, tornando-se fonte de graves injustiças, já que beneficiaria claramente os veículos usados em detrimento dos novos, sem que para tal se encontrem razões válidas, pelo que, destinando-se a componente ambiental a compensar os efeitos nefastos de qualquer redução em função da depreciação comercial ou dos anos de uso do automóvel, dado que o potencial poluidor do automóvel não diminui com a sua idade, muito pelo contrário, agrava-se, a mesma não deve ser objecto de qualquer redução pois representa o “custo de impacte ambiental”, sendo o seu objectivo orientar a escolha dos consumidores para uma maior seletividade na compra dos automóveis, em função do seu grau poluidor.
- j) Ora, o disposto no artigo 11.º do Código do ISV não obsta à admissão de veículos usados em território nacional, nem tampouco visa impedir a realização de negócios jurídicos de compra e venda de veículos automóveis pois, diariamente, são processadas inúmeras declarações aduaneiras de veículos (DAV) de regularização fiscal de veículos em território nacional, provenientes de outros Estados-Membros.
- k) Conclui a AT que a liquidação de ISV em apreço está conforme com a lei e o direito, cumprindo, designadamente, o disposto nos artigos 110.º e 191.º do TFUE, no artigo 66.º da Constituição da República Portuguesa (CRP) e no artigo 11.º do Código do ISV.

6. Por despacho de 15 de Janeiro de 2020, foram as Partes notificadas da decisão do Tribunal Arbitral de dispensar a realização da reunião a que alude o artigo 18.º do RJAT, e convidadas a produzir alegações escritas, tendo sido fixado a data limite para a prolação da decisão arbitral.

7. As Partes apresentaram alegações escritas, nas quais mantiveram as suas posições.

II – SANEADOR

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, atenta a conformação do objecto do processo (cfr. artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 5.º do RJAT).

O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo, porque apresentado no prazo previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e encontram-se regularmente representadas (cfr. artigos 4.º e 10.º, n.º 2 do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

O processo não enferma de nulidades.

III – FUNDAMENTAÇÃO

III-1. DE FACTO

§1. Factos provados

Com interesse para a decisão a proferir nos presentes autos consideram-se provados os seguintes factos:

- a) Em 14 de Abril de 2019, o Requerente introduziu em Portugal, com país de procedência “DE – Alemanha”, o veículo automóvel de passageiros, ligeiro, usado, da marca “...”, modelo “...” movido a combustível gasóleo, com cilindrada de 2.143 cc e emissão de gás CO₂ de 129 g/km, conforme Declaração Aduaneira de Veículo (DAV) – cfr. documento n.º 1 junto com o pedido de pronúncia arbitral (ppa).
- b) No país de procedência, o preço de aquisição pago foi de € 36.700,00 – cfr. documento n.º 1 junto com o pedido de pronúncia arbitral (ppa).

- c) Na mesma data, o Requerente introduziu em Portugal, com país de procedência “DE – Alemanha”, o veículo automóvel de passageiros, ligeiro, usado, da marca “...”, modelo “...”, movido a combustível gasóleo, com cilindrada de 1496 cc e emissão de gás CO₂ de 96 g/km, conforme Declaração Aduaneira de Veículo (DAV) – cfr. documento n.º 2 junto com o pedido de pronúncia arbitral (ppa).
- d) No país de procedência, o preço de aquisição pago foi de € 13.000,00 – cfr. documento n.º 2 junto com o pedido de pronúncia arbitral (ppa).
- e) O Requerente procedeu à apresentação das respetivas declarações aduaneiras de veículos (DAV), tendo a AT liquidado o ISV pelo valor de € 6.792,38 e de € 1.651,21 – cfr. documentos n.º 1 e n.º 2 juntos com o pedido de pronúncia arbitral (ppa).
- f) Relativamente ao veículo da marca “...”, modelo ..., com a matrícula ..., extrai-se das inscrições dos Quadros E, F e G, referentes às características do veículo, apresentação do veículo e matrículas anteriores, tratar-se de um veículo usado proveniente da Alemanha, com 76.325 km, tendo a primeira matrícula sido atribuída em 29 de Fevereiro de 2016, constatando-se que o mesmo veículo para efeitos dos escalões da tabela D prevista no artigo 11.º, n.º 1 do Código do ISV se insere no escalão “mais de 3 a 4 anos”, ao qual corresponde uma percentagem de redução de 35%.
- g) Já no respeito ao veículo da marca “...”, modelo ..., com a matrícula ..., extrai-se das inscrições dos Quadros E, F e G, referentes às características do veículo, apresentação do veículo e matrículas anteriores, que se trata de um usado proveniente da Alemanha, com 109.792 km, tendo a primeira matrícula sido atribuída em 14 de Abril de 2019, constatando-se que o mesmo veículo para efeitos dos escalões da tabela D prevista no artigo 11.º, n.º 1 do Código do ISV se insere no escalão “mais de 3 a 4 anos”, ao qual corresponde uma percentagem de redução de 35%.
- h) A liquidação do ISV relativo aos veículos identificados foi efectuada em 16 de Abril de 2019, constando das respectivas DAV o termo final do prazo de pagamento – 3 de Maio de 2019, conforme actos de liquidação praticados pelo Diretor da Alfândega do
- i) O Requerente procedeu ao pagamento integral do ISV apurado nas DAV, conforme os comprovativos de pagamento – cfr. documentos n.º 3 e n.º 4 juntos com o pedido de pronúncia arbitral (ppa).

- j) Relativamente ao veículo da marca "...", do valor total do imposto € 3.408,33 são relativos à componente cilindrada e € 3.384,05 são relativos à componente ambiental, conforme detalhado em seguida:

	Cilindrada	Taxa	Parcela a Abater		ISV
Componente Cilindrada	2143	5,06	5.600,00 €	10.843,58 €	5.243,58 €
Percentagem de redução	35%				1.835,25 €
Total (Componente Cilindrada - Redução)					3.408,33 €
	CO2	Valor	Parcela a Abater		ISV
Componente Ambiental	129	158,85 €	17.107,60 €	20.491,65 €	3.384,05 €
Percentagem de redução	0%				- €
Total (Componente Ambiental)					3.384,05 €
Total (Liquidação ISV)					6.792,38 €

- k) No que diz respeito à componente ambiental, não foi deduzida qualquer quantia correspondente ao tempo de uso.
- l) Relativamente ao veículo da marca "...", do valor total do imposto € 1.280,34 são relativos à componente cilindrada e € 370,87 são relativos à componente ambiental, conforme detalhado em seguida:

	Cilindrada	Taxa	Parcela a Abater		ISV
Componente Cilindrada	1496	5,06	5.600,00 €	7.569,76 €	1.969,76 €
Percentagem de redução	35%				689,42 €
Total (Componente Cilindrada - Redução)					1.280,34 €
	CO2	Valor	Parcela a Abater		ISV
Componente Ambiental	96	71,62	6.504,65 €	6.875,52 €	370,87 €
Percentagem de redução	0%				- €
Total (Componente Ambiental)					370,87 €
Total (Liquidação ISV)					1.651,21 €

- m) Também no que diz respeito à componente ambiental, não foi deduzida qualquer quantia correspondente ao tempo de uso.
- n) Em 28 de Agosto de 2019, o Requerente, apresentou o presente pedido de constituição de tribunal arbitral, peticionando o provimento do pedido de constituição do Tribunal

Arbitral e de pronúncia arbitral, e a anulação da liquidação de ISV nos termos peticionados, com o reembolso do imposto pago indevidamente, acrescido de juros indemnizatórios.

§2. Factos não provados

Com relevo para a apreciação e decisão da causa, não resultam factos não provados.

§3. Fundamentação dos factos provados

Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, à face das soluções plausíveis das questões de direito, nos termos da aplicação conjugada dos artigos 123.º, n.º 2, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), 596.º, n.º 1 e 607.º, n.º 3, do Código de Processo Civil (CPC), aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT.

No tocante à matéria de facto provada, a convicção do Tribunal Arbitral fundou-se nos factos articulados pelas Partes, cuja aderência à realidade não foi posta em causa, e na análise crítica da prova documental, que consta dos autos, incluindo o processo administrativo.

III- 2. DE DIREITO

§1. Caducidade do direito de acção

Os prazos para a propositura de acções são prazos substantivos, de caducidade, e integram a própria relação jurídica material controvertida. Visam determinar o período para o exercício de um direito e são peremptórios, pois o seu decurso extingue o próprio direito ^{1 2}.

Antes de a acção dar entrada ainda não há processo. Logo, não há prazos judiciais ou processuais antes de haver processo.

Com efeito, o prazo judicial ou adjectivo supõe que a acção está em juízo e assinala o lapso de tempo necessário, segundo a lei, para se produzir certo efeito processual ou, de acordo com outra definição, para a prática de um acto judicial. Não é isto que se verifica com o prazo fixado para a propositura de uma acção, quer em tribunais estaduais, quer arbitrais.

Deste modo, a contagem do prazo para deduzir a acção deve observar as regras do artigo 279.º do Código Civil, como de resto prevê expressamente o n.º 1 do artigo 20.º do CPPT, no que se refere à impugnação judicial. Por essa razão, a contagem de tal prazo é corrida e não se suspende durante as férias judiciais, sendo inaplicável o disposto no artigo 138.º do CPC (antigo artigo 144.º do CPC), cujo âmbito se restringe aos prazos judiciais ou adjectivos.

A este respeito, salienta-se que a natureza arbitral deste Tribunal e a aplicação do regime de arbitragem tributária não acarretam qualquer modificação relativa à natureza, modalidades e forma de contagem dos prazos, como se extrai da leitura do RJAT, e muito menos no tocante

¹ Veja-se a posição do STA após o acórdão do Pleno da Secção do Contencioso Tributário, de 12 de Outubro de 1988, proferido no recurso n.º 4.759, publicado no Apêndice ao Diário da República, de 28 de Fevereiro de 1990, páginas 1096-1100, Boletim do Ministério da Justiça n.º 380, páginas 346-350, e na Fisco n.º 6, páginas 19-21, com anotação favorável de SALDANHA SANCHES, e com sumário disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/b8fb4d773c676475802568fc003771f0?OpenDocument>. Esta jurisprudência, posterior à entrada em vigor da LPTA (Lei de Processo nos Tribunais Administrativos).

² Seguimos o Acórdão do TCA Norte, processo n.º 01811/09.7BEBRG, de 23 de Setembro de 2010, para o qual se remete para maior desenvolvimento da evolução da jurisprudência do STA, e a doutrina aí citada (cfr. MANUEL DE ANDRADE, Teoria Geral da Relação Jurídica, volume II, 1987, páginas 463-464, MOTA PINTO, Teoria Geral de Direito Civil, 2.ª edição, n.º 93, páginas 370-375, e PIRES DE LIMA e ANTUNES VARELA, Código Civil Anotado, volume I, 4.ª edição, págs. 272/273).

a prazos substantivos, que fazem parte integrante do estatuto material do próprio direito de crédito tributário.

E, se dúvidas houvesse, dispõe o artigo 29.º do RJAT a aplicação subsidiária das normas de natureza procedimental ou processual tributárias, das normas sobre organização e processo nos tribunais administrativos e tributários, do Código do Procedimento Administrativo e do Código de Processo Civil.

Determina o artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do RJAT que o pedido de constituição de Tribunal Arbitral é apresentado no prazo de 90 dias a contar dos factos previstos no artigo 102.º do CPPT.

Deste modo, sendo o prazo para a apresentação do pedido de constituição de Tribunal Arbitral um prazo contínuo, que não sofre qualquer suspensão ou interrupção em virtude de férias judiciais, na situação em apreço, o mesmo, terminou em 1 de Agosto de 2019.

Ora, o pedido de constituição de Tribunal Arbitral apenas foi apresentado em 28 de Agosto de 2019, pelo que o mesmo é manifestamente extemporâneo, verificando-se, pois, a excepção de caducidade do direito de acção.

Pelas razões e com os fundamentos acima expostos, em concreto, por o pedido de constituição de Tribunal Arbitral ter sido apresentado após o decurso do prazo de 90 dias previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do RJAT, conclui-se pela intempestividade, traduzida na caducidade do direito de pedir a pronúncia arbitral, que implica a absolvição da instância da AT.

V - DECISÃO

Termos em que se decide neste Tribunal Arbitral absolver da instância a AT, em virtude da intempestividade do pedido de pronúncia arbitral formulado pelo Requerente e condenar o Requerente nos encargos do presente processo.

VI - VALOR DO PROCESSO

Fixa-se o valor do processo em € 1.314,22 (mil, trezentos e catorze euros e vinte e dois cêntimos), nos termos do disposto nos artigos 299.º, n.º 1 e 259.º, n.º 1, do CPC, aplicáveis por força do artigo 29.º, n.º1, alínea e) do RJAT, e, bem assim, do artigo 97.º-A, n.º 1, a), do CPPT, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

VII - CUSTAS

Ao abrigo do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, e nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o montante das custas em € 306,00 (trezentos e seis euros), a cargo do Requerente.

Notifique-se.

Lisboa, 7 de Fevereiro de 2020

O Árbitro

(Hélder Faustino)

A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia antiga.