

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 227/2019-T**

**Tema: ISV – Introdução no consumo – Irregularidade fiscal.**

## **DECISÃO ARBITRAL**

### **I. Relatório**

**1. A...**, titular do número de identificação fiscal ..., residente na Rua ..., ..., ...-... ..., vem, ao abrigo do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, alínea a), do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (RJAT) aprovado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20/01, apresentar pedido de constituição de Tribunal Arbitral, em que figura como Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT).

**2.** O pedido de pronúncia arbitral, apresentado em 29-03-2019, visa a declaração de ilegalidade e anulação do ato de liquidação de Imposto sobre Veículos (ISV) n.º..., da Alfândega de..., no montante total de € 26.492,39, sendo € 26 044,29 de imposto e € 448,10 de juros compensatórios.

**3.** Como fundamento do pedido que formula, argumenta o Requerente, em síntese, que a liquidação impugnada enferma de diversas ilegalidades, designadamente, por:

a) Não ter sido notificado para efeitos de exercício do direito de audição, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 60.º da Lei Geral Tributária (LGT), em violação

do direito constitucionalmente consagrado de participação em decisão que inequivocamente lhe dizia respeito;

b) Ter sido efetuada a liquidação já depois de decorrido o respetivo prazo de caducidade;

c) A fórmula de cálculo do ISV utilizada pela AT ser ilegal por violação do direito europeu;

d) A liquidação *“é manifestamente inconstitucional por violação flagrante do princípio da proporcionalidade e demais princípios subjacentes à tributação aqui em causa”*.

4. Em resposta ao que vem solicitado, a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) juntou o processo administrativo, tendo-se pronunciado no sentido da improcedência do presente pedido de pronúncia arbitral, invocando, **por exceção**, a caducidade do direito de ação e, **por impugnação**, o facto de se ter constatado *“que o veículo, da propriedade do Requerente, circulava em território nacional com matrícula estrangeira, de país da União Europeia, sem ter sido objeto das formalidades relativas à introdução no consumo, e pagamento do respetivo imposto, conforme exigido pelo CISV.”*

5. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT).

6. O Requerente não procedeu à nomeação de árbitro.

7. Nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20/01, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31/12, o Conselho Deontológico designou como árbitro do tribunal arbitral singular o signatário, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável, tendo, oportunamente, notificado as partes.

**8.** Devidamente notificadas dessa designação, as partes não manifestaram vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alíneas a) e b) do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

**9.** Pelo que em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31/12, o tribunal arbitral coletivo foi constituído em 14 de Junho de 2019.

**10.** Atento o conhecimento que decorre das peças processuais juntas pelas Partes, que se julga suficiente para a decisão, o Tribunal decidiu dispensar a reunião a que alude o artigo 18.º do RJAT.

**11.** Assim, por despacho de 18-09-2019, objeto de oportuna notificação, foi decidido, salvo oposição das Partes, dispensar a referida reunião, sendo concedido um prazo de 10 dias para apresentação de alegações escritas.

**12.** Não foram apresentadas alegações.

## **II. Saneamento**

**13.** O Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído e é materialmente competente, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20/01.

**14.** As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e encontram-se legalmente representadas (cfr. art.º 4.º e n.º 2 do art.º 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011 e art.º 1.º da Portaria n.º 112/2011, de 22/03).

## **III. Matéria de facto**

**15.** Com base nos elementos documentais que integram o presente processo destacam-se os seguintes elementos factuais que, não sendo contestados pelas Partes, se consideram inteiramente provados:

**15.1.** Em 14 de Maio de 2018 foi constatado, em ação de fiscalização externa desenvolvida pelos serviços da Alfândega de..., encontrar-se em circulação o veículo automóvel com a matrícula espanhola ..., chassis n.º..., da marca ..., modelo ..., propriedade de A..., com domicílio fiscal em Rua ..., ..., -... ..

**15.2.** Sendo o proprietário do veículo residente em território português e considerado não se mostrarem preenchidos os requisitos legais de enquadramento no regime de admissão temporária, foi levantado o competente auto de notícia por infração ao disposto no artigo 20.º, n.º 1, alínea a), do Código do Imposto sobre Veículos (CISV).

**15.3.** Com base nos elementos apurados na referida ação de fiscalização, os serviços considerarem ser de promover a liquidação oficiosa do tributo em causa, notificando o ora Requerente nos termos e para efeitos do exercício do direito de audição, através do ofício n.º..., da Alfândega de ..., de 25 de Outubro de 2018, remetido a coberto de registo postal com aviso de receção, sendo este devolvido assinado pelo destinatário com a data de 30 do mesmo mês.

**15.4.** A referida notificação para exercício do direito de audição constam os elementos, de facto e de direito, que fundamentam aquela intenção, sendo a mesma do seguinte teor:

*Assunto: INTENÇÃO DE LIQUIDAÇÃO OFICIOSA – AUTO DE NOTÍCIA NIF  
(...)*

*Referenciando o assunto em epígrafe, informo V.Ex.ª de que por despacho do Exm.º Sr. Diretor de Alfândega Adjunto, de 25-10-2018, inclina-se esta Administração para a liquidação oficiosa de Imposto sobre Veículos (ISV), nos*

*termos do artigo 26.º do Código do Imposto sobre Veículos (CISV), no montante de 26 044,29 E (Vinte e Seis Mil Quarenta e Quatro Euros e Vinte e Nove Cêntimos), acrescido de juros compensatórios.*

*1. Tal intenção deve-se aos seguintes factos*

*1.1. O Auto de Notícia supra mencionado resulta da constatação da circulação do veículo com matrícula espanhola ..., chassis n. WDB ..., da marca..., modelo..., propriedade do autuado A..., NIF..., com domicílio fiscal em ..., ..., ...-... ..., infringindo a alínea a) do n.º 1, do artigo 20.º do Código do Imposto sobre Veículos (CISV), aprovado pela Lei n 22-A/2008, de 29.06.*

*1.2. Como residente em território nacional, não há enquadramento no n. 1 e 2 do artigo 30.º do CISV, condição cumulativa para aplicação do regime de admissão temporária previsto nesse artigo.*

*1.3. Constitui facto gerador de imposto, a permanência do veículo em território nacional em violação das obrigações previstas no CISV, de acordo com a alínea d) do n. 2 do artigo 5.º do CISV.*

*1.4. Considera-se verificada a introdução no consumo no momento da ocorrência do facto gerador do imposto, conforme o n.2 do artigo 6.º do CISV e nos termos do n. 3, a taxa do imposto sobre veículos a aplicar é a que estiver em vigor no momento em que este se torna exigível, 14.5.2018, data do Auto de Notícia.*

*1.5. De acordo com o estipulado na alínea a) do n.º 1 do artigo 20.º do CISV, os sujeitos passivos residentes (cf. n.º 6 do artigo 30.º do CISV) estão obrigados à apresentação da declaração aduaneira (DAV), no prazo máximo de 20 dias úteis após entrada em território nacional, facto que não se verificou, incorrendo, assim, o autuado em irregularidade.*

*2. Controlo documental efectuado no NPISV*

*2.1. Após consulta ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes verificou-se que o autuado é residente em território nacional com domicílio fiscal em Rua..., Lote ..., ...-... ..., apresentando o Mod.3 do IRS.*

2.2. Assim, considera-se o autuado residente em território nacional, para efeitos de aplicação do CISV, e que violou o disposto na alínea a) do n.1 do artigo 20.º do CISV, uma vez que estava obrigado à apresentação do veículo em causa, junto das autoridades aduaneiras com vista à sua introdução no consumo, tendo em conta que o facto gerador ocorreu em 14.05.2018, como estipula o disposto no n.2 do artigo 6.º do CISV.

2.3. Ora, nos termos do n.2 do Artigo 30.º do CISV, os veículos objecto de admissão temporária apenas podem ser conduzidos em território nacional pelos seus proprietários, cônjuges ou unidos de facto, ascendentes e descendentes em primeiro grau ou pelos seus legítimos detentores, nas condições de estas pessoas não terem residência normal em Portugal (redacção dada pelo artigo 104.º da Lei n. 3-B/2010, de 28.04), o que não se verifica neste caso.

2.4. Em face do exposto, o autuado encontra-se em incumprimento na apresentação da DAV relativamente ao veículo em causa, sendo a data do facto gerador da dívida em 14.5.2018.

2.5. Conclui-se assim, que tem residência em Território Nacional e o veículo em causa se encontra irregularmente introduzido no consumo, em violação das normas previstas no CISV.

2.6. Na falta ou atraso de liquidação imputável ao sujeito passivo, que prejudique a cobrança do imposto, a Autoridade Tributária e Aduaneira, liquida-o oficiosamente com base nos elementos de que disponha, notificando o sujeito passivo para, no prazo de 10 dias úteis, proceder ao respectivo pagamento, nos termos do artigo 26.º do CISV.

2.7. Assim, com base nos elementos extraídos da documentação junta ao auto (Permis de Circulation) e com recurso ao site (anexo 1) apurou-se um montante de ISV de € 26 044,29 (Vinte e Seis Mil Quarenta e Quatro Euros e Vinte e Nove Cêntimos).

Assim, sendo, é exigível o ISV, (Imposto sobre Veículos), no montante de € 26 044,29 (Vinte e Seis Mil Quarenta e Quatro Euros e Vinte e Nove Cêntimos), nos termos da alínea d) do n.2 so artigo 5.º conjugado como n. 2 e 3 do artigo

---

*6.º do CISV, acrescido de juros compensatórios, calculados à taxa de 4% ao ano, nos termos do disposto no n.3 do art. 35.º da Lei Geral Tributária, aprovada pelo DL n.º 398/98, de 12/12.*

*Caso o proprietário assim o entender, poderá recorrer ao método alternativo, previsto no n. 3 do artigo 11.º do CISV.*

*Nos termos e para os efeitos previstos no artigo 60.º da Lei Geral Tributária, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 398/98, de 17/12, e artigo 45.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 433/99, de 26/10, fica V.Ex.<sup>a</sup> notificado para no prazo de 15 dias, a contar da recepção do presente ofício, informar, o que se lhe oferecer sobre o assunto.*

*Mais informo V.Ex.<sup>a</sup> de que se, no prazo referido, nada de relevante vier a ser acrescentado ao processo, o imposto será liquidado oficiosamente.*

*Com os melhores cumprimentos.*

*O Director de Alfândega Adjunto*

*a) B...*

**15.5.** Em anexo ao ofício acima transcrito, foram evidenciados os elementos considerados na liquidação ora impugnada, operando-se esta de acordo com a seguinte tabela:

Marca	Modelo	Tipo	Nº Chassis	Matrícula	Pais de Origem
...	...	Ligeiro de Passageiros	...	...	Espanha

O valor de CO2 utilizado para apurar o ISV foi estimado com base em veículo semelhante (ver sitio: <https://www. ....>)

Pais de Origem	União Europeia (Espanha)
Tipo de Veículo	Automóvel ligeiro de passageiros ou automóvel ligeiro de utilização mista (tabela A)
Estado do Veículo	Usado
Data da 1ª Matrícula	30/04/1998
Cilindrada	2996
CO2	222
Tipo de Combustível	Gasóleo

Tratando-se de um veículo ligeiro de passageiros, com as características supra, e atendendo ao ano da 1ª matrícula e aos normativos legais previstos, nomeadamente, o n.º 1 do art.º 7.º e os n.ºs 1 e 2 do art.º 11.º, todos, do Código do ISV, apurou-se, a título provisório, o seguinte montante de imposto:

TABELA ISV 2018

Imposto Calculado (cm3)	15.159,76 €
Parcela a abater (cm3)	5.600,00 €
Redução por anos de uso (%)	80 %
<b>Montante de ISV (cm3)</b>	<b>1.911,95 €</b>
Imposto calculado (CO2)	53.868,30 €
Parcela a abater (CO2)	30.235,96 €
<b>Montante de ISV (CO2)</b>	<b>23.632,34 €</b>
Montante de ISV a deduzir (CO2)	0,00 €
<b>Montante de ISV (cm3 + CO2)</b>	<b>25.544,29 €</b>
<b>Agravamento de Partículas (veículos a gasóleo)</b>	<b>500,00 €</b>
<b>Imposto Sobre Veículos (ISV)</b>	<b>26.044,29 €</b>

**15.6.** No exercício do direito de audição, o ora Requerente, em resposta escrita apresentada na Affândega de ... em 14-11-2018, alegou, no essencial, que não sabia que estava obrigado à apresentação da DAV, que residiu permanentemente em Espanha entre 2004 e 2012, onde adquiriu o veículo em causa no estado de usado. Mais acrescentou que o mesmo não tem o valor comercial considerado na liquidação e que seria sua intenção efectuar o pagamento de coima e proceder à reexportação do veículo

ou perdê-lo a favor do Estado Português caso não fosse possível proceder à sua reexportação.

**15.7.** Por despacho de 16-11-2018, do Director da Alfândega de ..., depois de analisados os factos expostos pelo Requerente em sede de audição prévia e ter-se concluído pela sua irrelevância, foi o projecto de liquidação convertido em liquidação definitiva, notificando-se o Requerente do montante apurado de imposto e juros compensatórios.

**15.8.** A notificação da liquidação, com a respectiva fundamentação, foi efectuada através do ofício n.º..., da Alfândega de ..., de 16-11-2018, remetido por registo postal com aviso de recepção devolvido assinado pelo destinatário no dia 21 do mesmo mês.

**15.9.** Da referida notificação consta, ainda que é de 10 dias úteis, contados a partir da respectiva recepção, o prazo de pagamento voluntário, nos termos do disposto no artigo 26.º do CISV.

**16.** Os factos provados baseiam-se nos documentos juntos ao processo, não existindo, com relevo para a decisão, factos que devam considerar-se como não provados.

## **II. Matéria de direito**

**17.** Em sede resposta, a Requerida suscitou exceção da caducidade do pedido de pronúncia arbitral, nos seguintes termos:

*“ 7. A liquidação em causa foi notificada ao sujeito passivo, ora Requerente, por via postal registada, com aviso de recepção, em 21.11.2018, cf. cópia do aviso de recepção constante de fls. 31 do Processo Administrativo, confirmada pela informação disponível no site da Sociedade C... .*

8. E, conforme dispõe o n.º 3, do artigo 39.º, do Código de Procedimento e de Processo Tributário, havendo aviso de recepção, a notificação considera-se efectuada na data em que ele for assinado e tem-se por efectuada na própria pessoa do notificando, mesmo quando o aviso de recepção haja sido assinado por terceiro presente no domicílio do contribuinte, presumindo-se neste caso que a carta foi oportunamente entregue ao destinatário.

9. Por seu turno, nos termos do artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do Regime da Arbitragem Tributária, em conjugação com o n.º 2 do artigo 102.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário, o prazo para apresentação do pedido de constituição do tribunal arbitral era de 90 dias, contados a partir do termo do prazo para pagamento da prestação tributária, que, no caso vertente, era de 10 dias.

10. Face à omissão, no Regime da Arbitragem Tributária, de norma que disponha sobre as regras de contagem dos prazos, haverá que recorrer ao direito subsidiário, conforme o disposto no artigo 29.º, n.º 1, do mesmo regime, designadamente nos termos da alínea a) do mesmo preceito, às normas do código de procedimento e de processo tributário aplicáveis à interposição de impugnação judicial, uma vez que a arbitragem tributária constitui um meio processual de natureza alternativa em relação à impugnação judicial (veja-se nesse sentido o preâmbulo do Decreto-Lei n.º 210/2011, que aprovou o Regime, bem como o n.º 2 do artigo 124.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril, que autorizou o Governo a instituir a arbitragem tributária).

11. Assim, dispõe o artigo 20.º, n.º 1, do Código de Procedimento e de Processo Tributário, que à interposição de impugnação judicial é aplicável o disposto no artigo 279.º do Código Civil.

12. Deste modo, sendo o prazo para dedução de pedido de constituição de tribunal arbitral um prazo contínuo, que não sofre qualquer suspensão ou interrupção em virtude de férias judiciais, no presente caso, o mesmo, terminou em 01.03.2019.

*13. Ora, o pedido de constituição de tribunal arbitral só foi apresentado, por transmissão eletrónica de dados, em 29.03.2019, pelo que o mesmo é manifestamente extemporâneo, verificando-se, pois, a exceção de caducidade do direito de ação, o que se invoca.”*

**18.** Considerando o disposto no n.º 1 do artigo 608.º, do Código de Processo Civil, aplicável em sede de arbitragem tributária por força do disposto na alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, deve, assim, ser conhecida previamente a procedência ou não da invocada exceção.

**19.** Conforme resulta dos factos documentalmente provados, mormente dos constantes do processo administrativo junto, o Requerente foi notificado da liquidação ora impugnada através de registo postal com aviso de receção, sendo este devolvido assinado pelo Requerente em 21-11-2018.

**20.** Conforme se extrai dos documentos que integram o presente processo, a notificação em causa foi efetuada na forma legal, sendo observado o que, nesta matéria, dispõe, designadamente, o artigo 39.º do CPPT sobre notificações por via postal.

**21.** O pedido de pronúncia arbitral foi apresentado em 29-03-2019.

**22.** De acordo com as disposições conjugadas dos artigos 10.º, n.º 1, alínea a) do RJAT e artigo 102.º, n.º 1, alínea a), do CPPT, o Requerente dispunha de 90 dias para apresentar o pedido de constituição do tribunal arbitral.

**23.** O referido prazo, conforme estabelece a citada norma do CPPT, conta-se a partir do termo do prazo para pagamento voluntário das prestações tributárias legalmente notificadas ao contribuinte.

**24.** No presente caso, o prazo para pagamento voluntário da dívida impugnada é de 10 dias úteis, conforme se prevê nos artigos 26.º e 27.º, do CISV.

**25.** Tendo o ora Requerente sido validamente notificado, através de ofício remetido sob registo postal, com aviso de receção, devolvido este assinado pelo Requerente com a data de 21-11-2018, a notificação considera-se efetuada nesta data (CPPT, art. 39.º, n.º 3).

**26.** Assim, considerando o disposto nos artigos 20.º, n.º 1, do CPPT, e 279.º do Código Civil para que remete, o prazo para pagamento voluntário da dívida tributária impugnada iniciou-se em 22-11-2018 e, de acordo com os artigos 26.º e 27.º, do CISV, terminou no dia 05-12-2018.

**27.** Pelo que, conforme decorre das referidas normas legais, o prazo de 90 dias previsto no artigo 10.º do RJAT para apresentação do pedido de constituição do tribunal arbitral, sendo um prazo que corre continuamente, sem interrupção ou suspensão, não se incluindo na sua contagem o dia em que ocorre o evento a partir do qual começa a correr, iniciou-se em 06-12-2018 e terminou em 05-03-2019.

**28.** Tendo o pedido de pronúncia arbitral sido apresentado em 29-03-2019, não pode deixar de constatar-se que nesta data havia já caducado o direito de ação.

**29.** Nestes termos, conclui-se pela intempestividade do pedido de constituição do Tribunal Arbitral, declarando-se assim procedente a exceção de caducidade do direito de ação suscitada pela Requerida.

#### **IV. Decisão**

Nestes termos, e com os fundamentos expostos, o Tribunal Arbitral decide julgar procedente a exceção de caducidade do direito de ação suscitada pela Requerida, abstendo-se de apreciar o

mérito da causa, decidindo, em consequência e em conformidade com o disposto nos n.º 1 artigo 576º e n.º 3 artigo 579.º, ambos, do Código de Processo Civil, aplicáveis por força do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT, absolver a Requerida do pedido.

**Valor do processo:** Fixa-se o valor do processo em € 26 492,39, nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a) do CPPT, aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º1, alíneas a) e b), do RJAT e artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento das Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

**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, fixo o montante das custas em € 1 530,00, a cargo do Requerente.

Lisboa, 16 de Outubro de 2019,

O árbitro,  
Álvaro Caneira