

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 366/2021-T**

**Tema: ISV – Admissão veículo usado da UE – Componente Ambiental.**

## **DECISÃO ARBITRAL**

O árbitro do Tribunal Singular Dr. Armando Oliveira, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar o presente Tribunal Arbitral, constituído em 31.08.2021, decide:

### **I. RELATÓRIO**

A..., portador do NIF ..., com residência na ... Póvoa de Varzim, apresentou pedido de pronuncia arbitral e de constituição de tribunal arbitral singular, ao abrigo do artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro (doravante, abreviadamente designado RJAT), visando a declaração de ilegalidade do ato de liquidação de Imposto sobre veículos (ISV) constante nas Declaração Aduaneira de Veículos (“DAV”) n.º 2020/... de 26/11/2020, pelo valor de € 561,28, sendo a Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (“AT”).

1. O pedido foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD em 23 de junho de 2021.
2. A Requerente optou por não designar árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no n.º 1, do artigo 6.º do RJAT, foi designado, pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa, a 12 de agosto de 2020, o ora signatário como Árbitro a integrar o Tribunal arbitral singular, o qual se constituiu em 31 de agosto de 2021, em conformidade com o preceituado na alínea c), do n.º 1, do artigo 11.º, do RJAT, com a redação introduzida pelo artigo 228º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro.

3. A Requerente pretende a declaração de ilegalidade e anulação parcial do ato de liquidação do ISV por si liquidado e a restituição do imposto pago acrescido dos juros indemnizatórios calculados sobre o montante indevidamente pago, à taxa legal, contados desde a data do pagamento do ISV até à data do seu efetivo e integral reembolso.
4. A Requerida, notificada a 7 de setembro de 2021 para apresentar resposta e juntar ao processo arbitral o respetivo PA, optou por não apresentar a resposta.
5. Por despacho datado de 26 de novembro de 2021, por desnecessário, foram dispensadas (i) a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT, e (ii) a apresentação de alegações.

## **II. SANEAMENTO**

6. O Tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, atenta a conformação do objeto do processo (cf. alínea a) do n.º 1 dos artigos 2.º e 5.º do RJAT).
7. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias e mostram-se legítimas (cf. 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).

## **III. MATÉRIA DE FACTO**

### **A. Factos provados**

8. Com relevo para a decisão, importa atender aos seguintes factos que se julgam provados:
  - a. A Requerente introduziu em Portugal, com origem na Alemanha, um veículo automóvel de passageiros usado, da marca Land Rover, modelo ..., movido a Gasóleo, ao qual foi atribuído a matrícula ...-...-ER. (cfr. DAV).
  - b. No cumprimento das suas obrigações legais, designadamente tributárias, procedeu entrega da Declaração Aduaneira do referido veículo, através apresentação da DAV acima mencionada, tendo a Autoridade Tributária e Aduaneira liquidado o ISV (Imposto Sobre Veículos) pelo valor de € 3.892,04 (cfr. DAV).

- c. De acordo com a informação constante das referidas DAV, o valor global de ISV liquidado tem como parcelar um montante de € 4.538,12, referente à componente cilindrada e um montante de € 1.305,31, referente à componente ambiental.
- d. No que concerne à componente de cilindrada, foi deduzida uma quantia no valor de € 1.951,39, de acordo com as percentagens de redução constantes da tabela D prevista no n.º 1, do artigo 11.º, do Código do ISV, aplicável aos veículos usados (Cfr. DAV).
- e. Relativamente ao montante de € 1.305,31, respeitante à parte do ISV incidente sobre a componente ambiental, não foi aplicada qualquer percentagem de dedução (cfr. DAV).
- f. Por não se conformar com a liquidação de ISV efetuada pela AT, na medida em que o respetivo cálculo não contemplou qualquer redução de taxa da componente ambiental, a Requerente apresentou junto da Alfândega de Peniche, Reclamação Graciosa do correspondente ato de liquidação de ISV.
- g. Por decisão datada de 12 de maio de 2021, a Requerente foi notificada da decisão final de indeferimento da Reclamação Graciosa.

## **B. Factos não provados**

- 9. Não há factos relevantes para esta Decisão Arbitral que não se tenham provado

## **C. Fundamentação da decisão da matéria de facto**

- 10. Relativamente à matéria de facto, o Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de selecionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (cfr. n.º 2 do artigo 123.º do CPPT e n.º 3 do artigo 607.º do CPC, aplicáveis *ex vi* alíneas a) e e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT).

11. Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis das questões de direito (cfr. n.º 1 do anterior artigo 511.º, do CPC, correspondente ao atual artigo 596.º, aplicável *ex vi* alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º, do RJAT).
12. Tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do artigo 110.º do CPPT e a prova documental apresentada pela Requerente, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados, com base nos elementos documentais aí indicados.

#### **IV. DO DIREITO E DO MÉRITO**

##### **D. Questões a decidir**

13. O presente pedido de pronúncia arbitral tem como fundamento a ilegalidade da norma vertida no artigo 11.º do Código do ISV, relevante na liquidação ora impugnada, por violação do disposto no artigo 110.º do Tratado sobre o Funcionamento de União Europeia (TFUE).

##### **E. Os fundamentos da Requerente quanto à ilegalidade parcial dos atos de liquidação de ISV**

14. Alega a Requete que o valor de ISV correspondente à componente ambiental, sem a redução emergente do número de anos de veículo, à semelhança do que se verificou no cálculo da componente cilindrada, contagia, de acordo com o seu entendimento, a liquidação efetuada pela AT (do valor total a pagar a título de ISV pelo contribuinte) por vício de ilegalidade.
15. Assim, entende a Requerente que a atual redação do artigo 110.º do TFUE não é tida em conta pelos atuais contornos do artigo 11.º do Código do ISV.

16. Para o efeito, alega que o artigo 11.º do Código do ISV não pode, em conformidade com o que o artigo 110.º do TFUE prescreve, calcular o imposto sobre veículos usados, oriundos de outro Estado Membro sem ter em conta a depreciação dos mesmos na componente ambiental.

#### **F. Os fundamentos da Requerida quanto à legalidade dos atos de liquidação de ISV**

17. A Requerida, ainda que notificada para o fazer, optou por não apresentar resposta.

#### **G. Apreciação**

##### **a. Desconformidade do artigo 11.º, n.º 1 do Código do ISV com o artigo 110.º do TFUE**

18. Face ao exposto, a questão que se apresenta a resolver no presente processo arbitral visa a declaração de ilegalidade parcial do ato de liquidação de ISV acima identificado e a sua subsequente anulação parcial e restituição do imposto pago, bem como os juros indemnizatórios calculados sobre o referido montante.

19. Ora, o artigo 110º do TFUE dispõe expressamente o seguinte:

*"Nenhum Estado-Membro fará incidir, directa ou indirectamente, sobre os produtos dos outros Estados-Membros imposições internas, qualquer que seja a sua natureza, superiores às que incidam, directa ou indirectamente, sobre produtos nacionais similares. Além disso, nenhum Estado-Membro fará incidir sobre os produtos dos outros Estados-Membros imposições internas de modo a proteger indirectamente outras produções".*

20. Por outro lado, de acordo com o disposto no Código do ISV, estão sujeitos a este imposto, no seu regime regra – de acordo com a alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código, nomeadamente, “os veículos automóveis ligeiros de passageiros (...)”, sendo, nos termos do n.º 1 do artigo 3.º que “sujeitos passivos do imposto os operadores registados, os

*operadores reconhecidos e os particulares (...) que procedam à introdução no consumo dos veículos tributáveis, considerando -se como tais as pessoas em nome de quem seja emitida a declaração aduaneira de veículos”.*

21. Por sua vez, o artigo 5.º do Código do ISV dispõe que, *“constitui facto gerador do imposto o fabrico, montagem, admissão ou importação dos veículos tributáveis em território nacional, que estejam obrigados à matrícula em Portugal”*, sendo que, para este efeito, de acordo com o n.º 3 alínea a) do mesmo artigo, *“(…) entende-se por admissão, a entrada de um veículo originário ou em livre prática noutra Estado-Membro da União Europeia em território nacional”*.
22. Sendo de referir que as taxas a aplicar para efeito de cálculo do ISV não incidem sobre o valor da viatura mas têm por base os centímetros cúbicos por cilindrada (cm<sup>3</sup>) - componente cilindrada - e os gramas de CO<sub>2</sub> por quilómetro - componente ambiental - , sendo que foram estruturadas em taxa normal, taxa intermediária e taxa reduzida e taxa para veículos usados, nos termos do disposto nos artigos 7.º a 11.º do Código do ISV.
23. Desta forma, as taxas de imposto aplicáveis têm como base tributável uma componente cilindrada e uma componente ambiental, sendo que a primeira prevê uma taxa a aplicar consoante a cilindrada e o tipo de veículo e a segunda estabelece uma discriminação positiva entre os veículos a gasolina e os veículos a gásóleo, prevendo uma tributação progressiva em função do nível de CO<sub>2</sub> g/km.
24. Nas situações de veículos usados portadores de matrículas definitivas comunitárias atribuídas por outros Estados membros da União Europeia, os n.º 1 e 2 do artigo 11.º do Código do ISV dispõe que *“o imposto incidente sobre veículos portadores de matrículas definitivas comunitárias atribuídas por outros Estados membros da União Europeia é objeto de liquidação provisória nos termos das regras do presente Código, com exceção da componente cilindrada à qual são aplicadas as percentagens de redução previstas na tabela D ao imposto resultante da tabela respetiva, as quais estão associadas à desvalorização comercial média dos veículos no mercado nacional (...)”*.

- 
25. Acresce, nos termos do n.º 3 e 4º do mesmo artigo, que “*sem prejuízo da liquidação provisória efetuada, sempre que o sujeito passivo entenda que o montante do imposto apurado nos termos do n.º 1 excede o imposto calculado por aplicação da fórmula (...) [aí] indicada, pode requerer ao diretor da alfândega, mediante o pagamento prévio de taxa (...) que a mesma seja aplicada à tributação do veículo, tendo em vista a liquidação definitiva do imposto (...)*”, sob pena de se presumir “*(...) que o sujeito passivo aceita como definitiva a liquidação do imposto feita por aplicação da tabela constante do n.º 1*”.
26. Ora, sobre esta situação o CAAD já se pronunciou várias vezes e de forma unanime sobre a ilegalidade do ato de liquidação de ISV sem ter em conta a depreciação dos mesmos na componente ambiental.
27. A título meramente exemplificativo referimos o processo n.º 660/2019-T, onde a situação *sub judice* é basicamente a mesma.
28. Seguimos o referido acórdão, com o qual concordamos na íntegra.
29. Também aqui entendemos que o teor do artigo 11.º, do Código do ISV, viola o disposto no direito comunitário, nomeadamente, o artigo 110.º, TFUE.
30. O que veio a ser confirmado pelo TJUE que, por decisão de 2 de setembro de 2021, confirmou o entendimento da Comissão, condenando a República Portuguesa pelo incumprimento, neste tema, do artigo 110.º do TFUE.
31. Destarte, será de anular parcialmente o ato tributário, na medida em que o mesmo padece de ilegalidade na parte em que não se considerou a aplicação das percentagens de redução em resultado dos 'Anos de Uso' da componente ambiental, conforme determina o citado artigo 110.º do TFUE.

## **H. Do pagamento de juros indemnizatórios**

32. Determina o n.º 5 do artigo 24.º, do RJAT que “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”.
33. Nos processos arbitrais tributários pode haver lugar ao pagamento de juros indemnizatórios, nos termos do disposto nos n.ºs 1 e 2 do artigo 43.º, e artigo 100.º, da LGT, quando se determine que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.
34. Determina ainda a alínea b) do n.º 1 do artigo 24.º do RJAT, que “a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a administração tributária a partir do termo do prazo previsto para o recurso ou impugnação, devendo esta restabelecer a situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adotando os atos e operações necessários para o efeito”.
35. Consequentemente, terá de se proceder ao reembolso parcial do montante pago pelo Requerente, relativo ao ISV na parte em que a liquidação é anulada, de modo a que se reconstitua a situação que existiria se não se tivesse cometido a ilegalidade já referida.
36. Assim, considerando o disposto no artigo 61.º, do CPPT, como se verificam preenchidos os requisitos do direito a juros indemnizatórios, o Requerente terá direito a esses juros, calculados à taxa legal sobre o montante de ISV pago indevidamente, contabilizados de acordo com o disposto no n.º 3 do artigo 61.º, do CPPT, isto é, desde a data do pagamento do imposto indevido até à data do efetivo reembolso.

## **V. DECISÃO**

De harmonia com o exposto, este Tribunal Arbitral decide:

- a) Julgar procedente o pedido de anulação parcial da liquidação de ISV;
- b) Anular parcialmente a liquidação impugnada, quanto ao valor global de € 561,28;
- c) Julgar procedente o pedido de reembolso do ISV acrescido de juros indemnizatórios e condenar a AT a pagar à Requerente a quantia de € 561,28, acrescida de juros indemnizatórios, desde a data do pagamento indevido até que ocorra o reembolso.

## **VI. VALOR DO PROCESSO**

Fixa-se o valor do processo em 561,28 euros, nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 3 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

## **VII. CUSTAS**

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em 306 €, os termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária, e artigo 4.º, n.º 4, do citado Regulamento, a cargo da Requerida.

Notifique-se o Ministério Público da presente decisão.

Lisboa, 3 de janeiro de 2022

(Armando Oliveira)