

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 183/2021-T**

**Tema: ISV – Importação de veículo usado da UE – Componente Ambiental – artigo 11.º do CISV.**

## **Sumário**

*Na medida em que sujeita os veículos usados importados de outros Estados-Membros a uma carga tributária superior ao do imposto residual contido nos veículos usados similares transacionados no mercado nacional, a norma do artigo 11.º do CISV, na redação dada pela Lei n.º 42/2016, de 28/12, mostra-se incompatível com o Direito da União Europeia, por violação do artigo 110.º do TFUE.*

## **DECISÃO ARBITRAL**

O árbitro Nuno Cunha Rodrigues, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar o presente Tribunal Arbitral, constituído em 22.06.2021, decide nos termos que seguem:

### **I. Relatório:**

1. A... Unipessoal Limitada, NIPC..., com sede na Rua ..., n.º ..., ...-... ..., ... apresentou, em 29/03/2021, um pedido de constituição do tribunal arbitral singular, nos termos 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 conjugação com a alínea a) do artigo 99.º do CPPT, em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante designada apenas por Requerida AT).

2. A Requerente pede a anulação parcial da liquidação de ISV por si realizada, de forma a aplicar-se a redução prevista no artigo 11.º do Código do Imposto sobre Veículos à componente ambiental, no montante de € 2.010,04.
4. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD a 30-03-2021 e notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira nessa mesma data.
5. 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 RJAT, o Conselho Deontológico designou como árbitro do tribunal arbitral singular o ora signatário, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.
6. Em 31-05-2021 foram as Partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação dos árbitros, 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.
7. 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 22-06-2021.
8. Por despacho de 22 de setembro de 2021, e em aplicação dos princípios da autonomia do tribunal arbitral na condução do processo, e da celeridade, simplificação e informalidade processuais (artigos 19.º, n.º 2, e 29.º, n.º 2, do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária), foram as partes notificadas da dispensa da reunião do tribunal arbitral a que se refere o artigo 18.º desse Regime bem como da apresentação de alegações.
10. O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é competente.
11. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e são legítimas (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).
12. O processo não enferma de nulidades e não se suscita qualquer obstáculo à apreciação do mérito da causa.

## **II. Do pedido da Requerente:**

---

A Requerente solicita a anulação parcial de seis liquidações de ISV (Imposto sobre Veículos), no valor total de € 2.010,04, por entender que foi desconsiderada a redução na vertente relativa à componente ambiental do ISV.

Entende a Requerente, em síntese, que:

- a) A AT procedeu a seis liquidações de ISV pelo valor total de € 15.955,89 do qual € 11.097,81 correspondiam à componente cilindrada e € 4.858,07 à componente ambiental;
- b) No caso da componente cilindrada o valor foi deduzido da redução resultante do número de anos de uso do veículo;
- c) Entende a Requerente que a redação do artigo 11.º do CISV vigente à época, limitava a aplicação das percentagens de redução à componente cilindrada, excluindo-a da componente ambiental, violando o artigo 110.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE);
- d) Consequentemente, as seis liquidações efetuadas do ISV estão feridas de um vício de ilegalidade, no que diz respeito ao cálculo da componente ambiental ou CO2;

### **III. Da resposta da Requerida AT:**

Em resposta, a Requerida AT considerou, em síntese:

- i) A ilegitimidade da Requerente, enquanto exceção dilatória, obsta ao prosseguimento do processo, nos termos do disposto no artigo 577.º, alínea e) do Código de Processo Civil;
- ii) As taxas de imposto previstas no artigo 7.º e 11.º do CISV são aplicadas de igual forma, na componente cilindrada e ambiental, a um veículo com matrícula nacional e a um veículo usado admitido no território nacional.
- iii) O modelo de fiscalidade automóvel tem em vista assegurar a coerência entre a tributação de veículos novos e usados, na medida em que a aquisição de uns e de

outros se rege pelos mesmos princípios, de justiça fiscal e respeito pelo meio ambiente.

- iv) A interpretação, pugnada pela Requerente, pressupõe a desaplicação do direito europeu e internacional - do artigo 191.º do TFUE, do Protocolo de Quioto e do Acordo de Paris - que vincula o Estado Português, por força do artigo 8.º da CRP, bem como uma violação do disposto no n.º 1, e alíneas a), f) e h), do n.º 2, do artigo 66.º e do n.º 2 do artigo 103.º da CRP.
- v) A aplicação do artigo 11.º do CISV foi efetuada em conformidade com a lei nacional e o direito comunitário, cumprindo, designadamente, o disposto nos artigos 110.º e 191.º do TFUE e nos artigos 66.º e 103.º da Constituição, não existindo a invocada discriminação da tributação dos veículos usados nacionais relativamente aos admitidos de outros Estados-membros, não se verificando, conseqüentemente, a alegada violação do artigo 110.º do TFUE.
- vi) Conclui a Requerente que a questão da desconformidade do direito nacional, em concreto das normas dos artigos 7.º e 11.º do CISV, aplicáveis às liquidações impugnadas, deve ser suscitada junto do TJUE, conforme já decidido pelo Tribunal Constitucional designadamente nos autos de recurso n.º 173/20 e n.º 649/20;

#### **IV. Matéria de facto:**

##### **A. Factos provados**

Consideram-se provados os seguintes factos:

1. A Requerente dedica-se à comercialização de veículos automóveis (CAE 45110 - Comércio de veículos automóveis ligeiros), nomeadamente através da importação de veículos automóveis usados da Alemanha e da Bélgica, ambos Estados-membros da União Europeia;
2. A Requerente procedeu à importação de um conjunto de veículos automóveis em território nacional que deu origem a introduções no consumo efetuadas através das seguintes seis Declarações Aduaneiras de Veículo:

- a. n.º 2020/...,
- b. n.º 2020/...,
- c. n.º 2020/...,
- d. n.º 2020/...,
- e. n.º 2020/... e
- f. n.º 2020/...,

com data de aceitação em 25.11.2020, 16.12.2020, 23.12.2020, 23.12.2020, 02.12.2020 e 16.12.2020, respetivamente, relativos a Imposto Sobre Veículos (ISV) liquidado pelas Alfândegas de Freixieiro e Leixões

3. Nas datas supra indicadas, que constam nas DAV como data de aceitação, a Requerente procedeu à regularização fiscal dos seis veículos ligeiros de passageiros, usados, provenientes de outros Estado-membros, tendo para o efeito processado, para introdução no consumo, através de transmissão eletrónica de dados, as supra identificadas declarações.
4. Com referência às DAV apresentadas pela Requerente, foram declarados os veículos abaixo identificados, tendo o ISV sido liquidado com base na componente cilindrada e componente ambiental nos termos constantes do quadro infra:

A... UNIPessoal Limitada

MATRÍCULA	DATA	ORIGEM	MARCA	ISV	COMPONENTE CILINDRADA	COMPONENTE AMBIENTAL	% DE REDUÇÃO	VALOR DA REDUÇÃO COMPONENTE CILINDRADA	VALOR A RECLAMAR
...	02/12/2020	BÉLGICA	...	1 903,23 €	1 805,08 €	874,33 €	43%	776,18 €	375,96 €
	16/12/2020	ALEMANHA		4 152,73 €	4 380,64 €	1 305,31 €	35%	1 533,22 €	456,86 €
	22/12/2020	BÉLGICA		1 167,84 €	1 982,88 €	216,06 €	52%	1 031,10 €	112,35 €
	23/12/2020	BÉLGICA		3 880,46 €	4 517,80 €	1 305,31 €	43%	1 942,65 €	561,28 €
	23/12/2020	BÉLGICA		3 676,55 €	4 538,12 €	1 089,82 €	43%	1 951,39 €	468,62 €
...	01/02/2021	ALEMANHA	...	1 175,08 €	2 308,00 €	67,24 €	52%	1 200,16 €	34,56 €
			<b>TOTAIS:</b>	<b>15 955,89 €</b>	<b>19 532,52 €</b>	<b>4 858,07 €</b>		<b>8 434,71 €</b>	<b>2 010,64 €</b>

5. O ISV liquidado na componente ambiental não beneficiou de qualquer redução, nos termos previstos no artigo 11.º do CISV vigente no momento das liquidações.

## **B. Factos não provados**

Não se provaram outros factos com relevância para a decisão arbitral.

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

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 CPPT, 596.º, n.º 1 e 607.º, n.º 3, do CPC, aplicáveis ex vi artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT.

A convicção do Tribunal fundou-se nos factos articulados pelas partes e no acervo probatório (em particular o incluído no processo administrativo) carreado para os autos, o qual foi objeto de uma análise crítica e de adequada ponderação à luz das regras da racionalidade, da lógica e da experiência comum e segundo juízos de normalidade e razoabilidade.

## **V. Do Direito:**

### **a. Da excepção da ilegitimidade da Requerente:**

A Requerida AT invocou a ilegitimidade da Requerente que, enquanto excepção dilatória, obstaria ao prosseguimento do processo, nos termos do disposto no artigo 577.º, alínea e) do Código de Processo Civil.

Em síntese, a Requerida entende que:

- b) A Requerente não alega, nem prova, a propriedade dos veículos em questão à data do pedido de pronúncia arbitral;
- c) Dedicando-se a Requerente à comercialização/venda de veículos automóveis, os veículos em causa já terão sido alienados e, nesse caso, no respetivo preço de venda devem ter sido incluídos os montantes pagos pela vendedora, designadamente para

regularização fiscal e atribuição de matrícula, tendo repercutido naquele todas as despesas por si assumidas;

- d) E, caso os veículos já tenham sido vendidos, não se vislumbra que na esfera jurídica da Requerente exista um interesse juridicamente protegido, consubstanciando a restituição parcial do imposto à Requerente, nessa medida, conforme pretendido na presente instância arbitral, uma situação de enriquecimento sem causa;

À luz do princípio do contraditório, a Requerente foi notificada para se pronunciar sobre a invocada exceção dilatória o que fez, em síntese, nos seguintes termos:

- a) O artigo 9.º, n.º 4 do CPPT dispõe que quem tem legitimidade para intervir no procedimento tributário também tem legitimidade para intervir no processo judicial tributário, o que se aplica à arbitragem tributária, nos termos do artigo 29.º do RJAT;
- b) O artigo 1.º, n.º 2 da Lei Geral Tributária (LGT) define relações tributárias como sendo as que se estabelecem entre a administração tributária, agindo como tal, e as pessoas singulares ou coletivas;
- c) O artigo 65.º da LGT afirma que têm legitimidade no procedimento tributário os sujeitos passivos das relações tributárias, que são as pessoas singulares ou coletivas vinculadas ao cumprimento de prestações tributárias como contribuintes diretos das mesmas;
- d) A Requerente, na qualidade de adquirente e importadora das viaturas, requereu a necessária liquidação do ISV referente a cada uma dessas viaturas;
- e) A liquidação do imposto foi efetuada em nome da Requerente que, na qualidade de sujeito passivo, procedeu ao pagamento do mesmo;
- f) A Requerente é o sujeito passivo da relação tributária *sub judice* sendo essa qualidade suficiente para que lhe seja reconhecida a legitimidade ativa para intervir nos autos;
- g) O interesse direto em demandar está demonstrado pela natureza dos negócios praticados pela Requerente não havendo qualquer enriquecimento indevido ou sem justa causa por parte desta;

Cumpra apreciar a exceção invocada.

O artigo 9.º, n.º 1 do CPPT prevê o seguinte:

*“1 - Têm legitimidade no procedimento tributário, além da administração tributária, os contribuintes, incluindo substitutos e responsáveis, outros obrigados tributários, as partes dos contratos fiscais e quaisquer outras pessoas que provem interesse legalmente protegido.”*

Conforme foi dado por provado, a Requerente procedeu à importação de um conjunto de veículos automóveis em território nacional que deu origem à introdução no consumo efetuada através de seis Declarações Aduaneiras de Veículo (DAV).

A liquidação do ISV referente a cada uma dessas viaturas foi realizada, pela Requerente, na qualidade de adquirente e importadora das viaturas e foi a esta luz que procedeu igualmente ao pagamento do imposto.

Identifica-se, neste contexto, e de forma clara, um conjunto de relações jurídicas tributárias controvertidas nas quais a Requerente foi o sujeito passivo e que lhe conferem, de forma inegável, legitimidade processual ativa para propor a presente ação.

Não procede, assim, a exceção invocada pela Requerida AT, pelo que este Tribunal Arbitral é competente para conhecer do pedido.

#### **b. Da ilegalidade das liquidações de ISV:**

Conforme resulta do pedido arbitral, a Requerente manifestou a sua inconformidade com os atos de liquidação impugnados, por entender que, ao não levar em consideração o número de anos do veículo na sua componente ambiental, o artigo 11.º do CISV, na redação então em vigor, violava o disposto no artigo 110.º do TFUE, o que inquinaria as liquidações de ilegalidade.

Cumpra, por isso, analisar as normas mais relevantes previstas no CISV vigente no momento em que ocorreram os atos de liquidação *sub judice*.



De harmonia com o Código do ISV, estão sujeitos ao imposto, designadamente, «os veículos automóveis ligeiros de passageiros», sendo «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» [artigo 2º, n.º 1, alínea a) e 3º, n.º 1]

E, como estabelece o artigo 5º do mesmo código, «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 noutro Estado-Membro da União Europeia em território nacional» (sublinhados nossos).

Por sua vez, «a introdução no consumo e a liquidação do imposto são tituladas pela declaração aduaneira de veículos (DAV)», sendo, «para efeitos de matrícula, os veículos automóveis ligeiros (...) são sujeitos ao processamento da DAV» (art. 17º, n.º 1 e 3 do CISV).

Para efeitos de cálculo do ISV, as taxas aplicáveis têm por base tributável uma componente cilindrada e uma componente ambiental, sendo que a primeira estipula uma taxa consoante a cilindrada e o tipo de veículo e a segunda uma discriminação entre os veículos a gasolina e os veículos a gasóleo, (de forma positiva relativamente aos primeiros) prevendo uma tributação progressiva em função do nível de CO2 g/km.

De modo particular, e no que aos veículos usados provenientes de outros Estados membros da União Europeia respeita – como no caso em apreço -, estabelecia o artigo 11º do CISV, na redacção então em vigor resultante da Lei do Orçamento do Estado para 2017 (Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro), o seguinte:

*“1 – 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:*

**TABELA D**

*2 - Para efeitos de aplicação do número anterior, entende-se por «tempo de uso» o período decorrido desde a atribuição da primeira matrícula e respectivos documentos pela entidade competente até ao termo do prazo para apresentação da declaração aduaneira de veículos.”*

Ambas as partes – Requerente e Requerida AT – suscitaram, nos presentes autos, questões relacionadas com a compatibilidade do CISV e, em particular, do artigo 11.º acima referido, com o Direito da União Europeia e a sua aplicação a veículos usados provenientes de veículos matriculados em Estados Membros da União Europeia.

A este propósito foi emitida abundante jurisprudência pelo CAAD que aqui seguimos de perto, nomeadamente as decisões proferidas nos processos 474/2020-T; 457/2020-T e 572/2018-T.

Atente-se, em particular, no historial que a esse se fez constar da decisão arbitral de 30.04.2019, proferida no processo n.º 572/2018-T:

*- «(...) Essa legalidade foi muito cedo questionada pela Comissão Europeia, ainda no âmbito do Imposto Automóvel, porquanto esta entendia que as normas portuguesas então vigentes não observavam o disposto no artigo 95º do Tratado de Roma e, sendo necessário que Portugal perdesse o seu carácter proteccionista, era imprescindível que o montante de imposto fosse idêntico ao remanescente do imposto incorporado no preço dos veículos usados similares, comercializados no mercado português, remanescente esse a calcular a partir da percentagem da depreciação do valor desses veículos.*

*Não obstante, em 2001, o Acórdão do TJCE (de 22.02.01) denominado «Gomes Valente», proferido a título prejudicial, veio criar as condições para se romper, a nível nacional, com o quadro clássico de tributação dos veículos usados, assente exclusivamente em reduções fixas em função do n.º de anos de uso.*

---

*Neste âmbito, embora tenha sido referido que a aplicação de uma tabela de taxas para os veículos usados fundada num critério de depreciação único não seria contrário ao referido artigo 95º do Tratado de Roma, foi sublinhado que era importante que fossem tomados em conta outros factores de depreciação que não apenas a antiguidade, de forma a garantir que a referida tabela reflectisse de modo mais preciso a depreciação real dos veículos e permitisse alcançar de uma forma mais fácil o objectivo da tributação dos veículos usados, de modo a que, em nenhum caso, esta pudesse ser superior ao montante da taxa residual incorporada no valor dos veículos usados já matriculados em território nacional.*

*Esta jurisprudência veio a ser reforçada com o Acórdão do TJCE n.º 101/00, proferido em 19 de Setembro de 2002 num processo que então envolveu o Governo Finlandês e Antti Sillin, no qual foi considerado que o artigo referido artigo 95º, primeiro parágrafo do Tratado CE (que passou, após alteração, a artigo 90º, primeiro parágrafo) permitia a um EM aplicar aos veículos usados importados de outro EM um sistema de tributação em que o valor tributável é determinado por referência ao valor aduaneiro definido, mas obsta a que o valor tributável varie em função da fase de comercialização quando daí possa resultar, pelo menos, em determinados casos, que o montante do imposto que incide sobre um veículo usado importado exceda o montante do imposto residual incorporado no valor de um veículo usado similar já matriculado no território nacional.*

*Refira-se ainda que, na sequência do designado Acórdão «Gomes Valente», a jurisprudência tem entendido que para que um sistema de tributação dos veículos usados seja compatível com o disposto no Tratado é necessário que se adopte ou um modelo de tributação baseado na avaliação de cada veículo ou um modelo de tributação baseado em tabelas fixas que exclua todo e qualquer efeito discriminatório.*

*Por outro lado, o actual artigo 110º do TFUE opõe-se a que um EM aplique aos veículos usados importados de outro EM um sistema de tributação em que o imposto que incide sobre esses veículos não atenda à depreciação real do veículo e não permita garantir sempre que o montante do imposto que fixa não excede o montante do imposto residual incorporado no valor de um veículo usado similar já matriculado no território nacional.*

*Mais se considerou que, quando um EM aplica aos veículos usados importados de outros Estados membros um sistema de tributação em que a depreciação real dos veículos é definida de modo geral e abstracta com base em critérios determinados pelo direito nacional, o disposto no Tratado exige que esse sistema de tributação seja organizado de forma a excluir todo e qualquer efeito discriminatório.*

*Pode assim afirmar-se que o Acórdão do TJCE proferido no caso «Gomes Valente» abriu a porta para uma nova forma de tributação dos veículos usados admitidos de outros Estados membros.*

*Mas, ao que ao presente caso interessa, refira-se que em 2006, no âmbito do sistema de tributação húngaro, no Acórdão do TJUE de 5 de Outubro de 2006 (C-290/05), no caso Nádásdi, foi analisada pela primeira vez a questão ambiental face aos impostos automóveis aplicáveis dentro do espaço da União Europeia.*

*Com efeito, o sistema fiscal húngaro ignorava a desvalorização do veículo e tratava de forma igualitária todos os veículos que tivessem a mesma motorização e comportamento ambiental.*

*Contudo, o referido Acórdão veio declarar que «o artigo 90.º, primeiro parágrafo, CE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a um imposto como o instituído pela lei relativa ao imposto automóvel, na medida em que seja cobrado sobre os veículos usados quando da sua primeira colocação em circulação no território de um Estado-Membro e em que o seu montante, exclusivamente determinado em função das características técnicas dos veículos (tipo de motor, cilindrada) e da sua classificação ambiental, seja calculado sem ter em conta a depreciação dos mesmos, de tal forma que, quando se aplique a veículos usados importados de outros Estados-Membros, ultrapasse o montante do referido imposto contido no valor residual de veículos usados similares que já foram registados no Estado-Membro de importação. Não é relevante proceder a uma comparação com os veículos usados postos em circulação no Estado-Membro em questão antes da introdução desse imposto».*

*Adicionalmente, considerou-se que os Estados-Membros (EM) têm liberdade para seleccionar os critérios a utilizar no cálculo do imposto e estabelecer um sistema de tributação diferenciado*

---

*para certos produtos, em função de critérios objectivos aplicados, sendo que tais diferenciações só serão consideradas compatíveis com o direito da UE se, por um lado, prosseguirem objectivos compatíveis, também eles, com as exigências do Tratado e do direito derivado e, se por outro, as formas que vierem a revestir sejam de molde a evitar qualquer forma de discriminação, directa ou indirecta, das «importações» provenientes dos outros EM, ou de protecção em favor de produções nacionais concorrentes.*

*Assim, ainda que, em termos gerais, no âmbito de um regime fiscal relativo à tributação automóvel, critérios como o tipo de motor, a cilindrada e uma classificação assente em factores ambientais constituem critérios objectivos e possam ser utilizados no sistema de tributação, da sua utilização não poderá resultar discriminação e o imposto que vier a ser apurado não poderá onerar mais os produtos provenientes de outros EM do que os produtos nacionais similares, implicando que a cobrança por um EM de um imposto sobre os veículos usados provenientes de outro EM é contrária ao artigo 110º do TFUE quando o montante do imposto, calculado sem tomar em conta a depreciação real do veículo, exceda o montante residual do imposto incorporado no valor dos veículos automóveis usados semelhantes já matriculados no território nacional.*

*Em 2009, interpretando o mesmo artigo 110º do TFUE, o TJUE, no Acórdão de 19 de Março de 2009 (que opôs a Comissão Europeia à Finlândia), considerou que este artigo visa garantir a perfeita neutralidade das imposições internas no que se refere à concorrência entre produtos que já se encontrem no mercado nacional e produtos importados, de um modo que não pode, em caso algum, ter efeitos discriminatórios.*

*Ora, relevando que, nos termos do disposto no artigo 8º da Constituição da República Portuguesa (CRP), o direito internacional prevalece sobre o direito interno português e é directamente aplicável em território nacional, sem desenvolver qualquer fundamentação, fez eco uma comunicação da Comissão Europeia em que se informava que esta tinha encetado, no TJUE, um processo contra Portugal, no sentido de defender que era censurável o artigo 11º do Código do ISV não contabilizasse no cálculo do ISV incidente sobre veículos usados nenhuma desvalorização até o veículo ter mais de um ano de tempo de uso, nem é considerada nenhuma*

---

*diminuição do valor real para os veículos com mais de cinco anos de utilização, processo que culminou com a prolação do Acórdão do TJUE (C-200/15), de 16.06.2016, acima já referido.*

Por entender que as alterações legislativas ao artigo 11º do CISV não traduzem consonância com a legislação comunitária, continua a mesma decisão arbitral:

*- Contudo, como não foi contemplada, com a referida alteração legislativa, a questão da desvalorização dos veículos usados, oriundos de outro EM, com menos de um ano e mais de cinco, surge então o já citado Acórdão do TJUE n.º C-200/15, de 16 de Junho de 2016 (referido e citado pelo Requerente), visando directamente a legislação nacional, consubstanciada no artigo 11º do Código do ISV (na redacção em vigor até 2016), nos termos do qual se veio considerar que «a República Portuguesa ao aplicar, para efeitos da determinação do valor tributável dos veículos usados provenientes de outro EM, introduzidos no território nacional, um sistema relativo ao cálculo da desvalorização dos veículos que não tem em conta a sua desvalorização antes de atingirem um ano, nem a desvalorização que seja superior a 52% no caso de veículos com mais de cinco anos, não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 110º do TFUE.*

*E assim, o legislador nacional foi forçado a alterar o referido artigo 11º do Código do ISV, no sentido de nele incluir a desvalorização referida no ponto anterior, através da Lei n.º 42/2016, de 28 de Dezembro, mas excluindo de novo da redacção do artigo a questão da desvalorização incidente sobre a componente ambiental do ISV.*

*Assim, os actuais contornos da legislação nacional ignoram, no artigo 11º, n.º 1 Tabela D, o previsto no artigo 110º do TFUE e a posição que o TJUE tem assumido (e que já assumia face ao disposto no artigo 90 do Tratado de Roma) de que este artigo visa garantir a perfeita neutralidade das imposições internas no que se refere à concorrência entre produtos que já se encontrem no mercado nacional e produtos importados, de modo que não pode, em caso algum, ter efeitos discriminatórios.*

*A situação descrita levou (de novo) a Comissão Europeia, na sua busca de justiça comunitária, a dar início a um procedimento contra Portugal por este não ter em conta a componente*

---

*ambiental no cálculo do ISV aplicável aos veículos usados «importados» de outros EM, gerando efeitos discriminatórios nestas viaturas face às viaturas usadas adquiridas em território nacional».*

Resulta do exposto evidente a orientação constante do TJUE sobre a incompatibilidade de normas nacionais que tributem mais gravosamente os veículos “importados” de outros Estados-Membros, como se extrai tanto das decisões referidas como de tributações de similares contornos vigentes noutros países da União Europeia.

Recorde-se, a este propósito, o Acórdão de 20.09.2007, proferido no processo C-74/06, Comissão das Comunidades Europeias vs República Helénica, no qual se refere o seguinte: «O artigo 95º, primeiro parágrafo, do Tratado, só permite a um Estado-Membro aplicar aos veículos usados importados de outros Estados-Membros um sistema de tributação em que a depreciação do valor efectivo dos referidos veículos é calculada de modo geral e abstracto, com base em critérios ou tabelas fixas determinados por uma disposição legislativa, regulamentar ou administrativa, se esses critérios ou tabelas forem susceptíveis de garantir que o montante do imposto devido não excede, ainda que apenas em certos casos, o montante do imposto residual incorporado no valor dos veículos similares já matriculados no território nacional».

Ou, como estabelece o Acórdão de 05.10.2006, processos C-290/05 e C-33/05 Ap., Ákos Nádásdi: «No âmbito de um regime relativo ao imposto automóvel, critérios como o tipo de motor, a cilindrada e uma classificação assente em considerações ambientais constituem critérios objectivos. Daí poderem ser utilizados num regime desses. Em compensação, não é exigível que o montante do imposto esteja relacionado com o preço do veículo.

*Contudo, um imposto automóvel não deve onerar mais os produtos provenientes de outros Estados-Membros do que os produtos nacionais similares.*

*Ora, um veículo novo relativamente ao qual o imposto automóvel foi pago na Hungria perde, com o decorrer do tempo, uma parte do seu valor de mercado.*

---

*Assim, diminui, na mesma medida, o montante do imposto automóvel compreendido no valor residual do veículo. Sendo um veículo usado, só pode ser vendido por uma percentagem do valor inicial, percentagem que engloba o montante residual do imposto automóvel.*

*Resulta dos autos remetidos ao Tribunal de Justiça pelos órgãos jurisdicionais de reenvio que um veículo do mesmo modelo e de antiguidade, quilometragem e outras características idênticas, comprado em segunda mão noutra Estado-Membro e registado na Hungria será, contudo, sujeito a 100% do imposto automóvel aplicável a um veículo dessa categoria. Por conseguinte, o referido imposto onera mais os veículos usados importados do que os veículos usados similares já registados na Hungria e sujeitos ao mesmo imposto. 56. Assim, não obstante o carácter ambiental do objectivo e do fundamento do imposto automóvel e mesmo não tendo estes qualquer relação com o valor de mercado do veículo, o artigo 90º, primeiro parágrafo, CE exige que seja tida em conta a depreciação dos veículos usados que são objecto de tributação, visto que esse imposto se caracteriza por ser apenas cobrado uma vez quando do primeiro registo do veículo para efeitos da sua utilização no Estado-Membro em causa e por ser desta forma incorporado no referido valor.»*

Com base nestes considerandos, o Tribunal viria a declarar que «2 - O artigo 90º, primeiro parágrafo, CE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a um imposto como o instituído pela lei relativa ao imposto automóvel, na medida:

- em que seja cobrado sobre os veículos usados quando da sua primeira colocação em circulação no território de um Estado-Membro e
- em que o seu montante, exclusivamente determinado em função das características técnicas dos veículos (tipo de motor, cilindrada) e da sua classificação ambiental, seja calculado sem ter em conta a depreciação dos mesmos, de tal forma que, quando se aplique a veículos usados importados de outros Estados-Membros, ultrapasse o montante do referido imposto contido no valor residual de veículos usados similares que já foram registados no Estado-Membro de importação».



---

E, de forma indiscutível e de forma direta relativamente ao CISV, mais propriamente no que respeita a alteração ao artigo 11º do CISV, veio o TJUE, por Acórdão de 16.06.2016, proferido no processo C-200/15, Comissão Europeia vs República Portuguesa, a considerar:

*- «Para efeitos da aplicação do artigo 110º TFUE e, em especial, para efeitos da comparação entre o regime de tributação dos veículos usados importados e o dos veículos usados comprados no mercado nacional, que constituem produtos similares ou concorrentes, deve tomar-se em consideração não apenas a taxa da imposição interna que incide directa ou indirectamente sobre os produtos nacionais e os produtos importados, mas também a matéria colectável e as modalidades do imposto em causa. Mais precisamente, um Estado-Membro não pode cobrar um imposto sobre os veículos usados importados, calculado com base num valor superior ao valor real do veículo, tendo como efeito uma tributação mais onerosa destes relativamente à dos veículos usados similares disponíveis no mercado nacional. O valor do veículo usado importado utilizado pela Administração como base de tributação deve reflectir fielmente o valor de um veículo similar já registado no território nacional (v. acórdão de 20 de Setembro de 2007, Comissão/Grécia, C-74/06, EU:C:2007:534, n.ºs 27 e 28 e jurisprudência referida).*

*No caso em apreço, o artigo 11º, n.º 1, do Código do Imposto sobre Veículos previa, para efeitos do cálculo do imposto aplicável aos veículos usados importados de outros Estados-Membros, a tomada em consideração de uma desvalorização em função de uma tabela de percentagens fixas que estabelece, designadamente, em 20% a desvalorização de um veículo automóvel utilizado durante um período de um a dois anos e em 52% a desvalorização de um veículo automóvel utilizado há mais de cinco anos.*

*Daqui resulta que a República Portuguesa aplica aos veículos automóveis usados importados de outros Estados-Membros um sistema de tributação no qual, por um lado, o imposto devido por um veículo utilizado há menos de um ano é igual ao imposto que incide sobre um veículo novo similar posto em circulação em Portugal e, por outro, a desvalorização dos veículos automóveis utilizados há mais de cinco anos é limitada a 52%, para efeitos do cálculo do montante deste imposto, independentemente do estado geral real desses veículos.*

---

*Ora, é facto assente que o valor de mercado de um veículo automóvel começa a diminuir a partir da data da sua compra ou da sua entrada em circulação e que esta diminuição continua para além do quinto ano da sua utilização (v., neste sentido, acórdão de 19 de Setembro de 2002, Tulliasiamies e Siilin, C-101/00, EU:C:2002:505, n.º 78).*

*Deste modo, a regulamentação nacional em causa tem por consequência que o montante do imposto de registo a pagar pelos veículos automóveis usados importados de outros Estados-Membros para Portugal e utilizados há menos de um ano ou há mais de cinco anos é calculado sem tomar em consideração a desvalorização real desses veículos.*

*Por conseguinte, a regulamentação nacional em causa não garante que, nos casos referidos no número anterior do presente acórdão, os veículos usados importados de outro Estado-Membro sejam sujeitos a um imposto de montante igual ao do imposto que incide sobre os veículos usados similares disponíveis no mercado nacional, o que é contrário ao artigo 110º TFUE».*

Em conclusão, viria o Tribunal a declarar que «1) A República Portuguesa, ao aplicar, para efeitos da determinação do valor tributável dos veículos usados provenientes de outro Estado-Membro, introduzidos no território de Portugal, um sistema relativo ao cálculo da desvalorização dos veículos que não tem em conta a sua desvalorização antes de estes atingirem um ano, nem a desvalorização que seja superior a 52% no caso de veículos com mais de cinco anos, não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 110º TFUE.»

Para, pretensamente, ir ao encontro desta última decisão judicial foi dada nova redação ao artigo 11º do CISV, através da Lei n.º 42/2016, de 28/12, incluindo-se a desvalorização dos veículos quanto à componente cilindrada, mas excluindo-se, de modo declarado, a desvalorização relativa à componente ambiental.

Do que resulta que a legislação nacional em vigor à data – no aludido artigo 11º do CISV – continuava a não ser compatível com o disposto no artigo 110º do TFUE, permanecendo uma tributação mais onerosa para os veículos provenientes de outros Estados Membros, quando comparados com os adquiridos no território nacional.

Não se conseguindo vislumbrar em que medida a aplicação do artigo 191º do TJUE fosse incompatível ou pudesse prevalecer à aplicação do artigo 110º, como defende a Requerida. Quer dizer, continuava o artigo 11º do CISV a ser contrário ao artigo 110º do TFUE e à interpretação conjugada, uniforme e reiterada que dos mesmos tem o TJUE dado a conhecer.

É, aliás, com base neste entendimento que a Comissão Europeia deu início, em 23.04.2020, no TJUE, a uma acção por incumprimento contra o Estado português, processo a que foi atribuído o n.º C-169/20.

Recentemente – no dia 2 de setembro de 2020 - o TJUE veio a proferir decisão no referido processo C-169/20, tendo concluído da seguinte forma:

*“Ao não desvalorizar a componente ambiental no cálculo do valor aplicável aos veículos usados postos em circulação no território português e adquiridos nouro Estado-Membro, no âmbito do cálculo do imposto sobre veículos previsto no Código do Imposto sobre Veículos, na redação que lhe foi dada pela Lei n.º 71/2018, a República Portuguesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 110.º TFUE.”*

Aqui chegados, observe-se que a Requerida AT entende que a questão da desconformidade do direito nacional, em concreto das normas dos artigos 7.º e 11.º do CISV, aplicáveis às liquidações impugnadas, deve ser suscitada junto do TJUE, conforme já decidido pelo Tribunal Constitucional.

Porém, e a este propósito, sempre se poderá afirmar o seguinte.

O instituto do reenvio prejudicial, previsto no artigo 267.º do TFUE, pode ser utilizado por este Tribunal Arbitral como, aliás, já foi reconhecido pelo TJUE no processo C-377/13, de 12 de junho de 2014.

Nestes termos, e de acordo com o referido artigo 267.º, sempre que uma questão sobre a interpretação dos Tratados ou sobre a validade e a interpretação dos atos adotados pelas instituições, órgãos ou organismos da União seja suscitada perante qualquer órgão jurisdicional

de um dos Estados-Membros, esse órgão pode, se considerar que uma decisão sobre essa questão é necessária ao julgamento da causa, pedir ao Tribunal que sobre ela se pronuncie.

Dito de outra forma, os tribunais nacionais – onde se inclui, naturalmente, este Tribunal – devem proceder ao reenvio de questões prejudiciais, conforme previsto no artigo 267.º do TFUE - em consequência de questões ou dúvidas relativas à validade ou interpretação de normas de direito da União Europeia.

Tal significa que, não se suscitando quanto às normas em questão quaisquer dúvidas ou tendo as mesmas sido já esclarecidas pelo TJUE – considerando, nomeadamente a chamada “teoria do acto claro” (*cfr.* acórdão do TJUE *CILFIT*, de 6 de outubro de 1982, processo C-283/81) –, não devem os tribunais nacionais proceder ao reenvio prejudicial.

Assim, se já existir (i) jurisprudência na matéria (e quando o quadro eventualmente novo não suscite nenhuma dúvida real quanto à possibilidade de aplicar essa jurisprudência ao caso concreto); ou (ii) quando o modo correto de interpretar a regra jurídica em causa seja inequívoco, um órgão jurisdicional nacional pode “*decidir ele próprio da interpretação correta do direito da União e da sua aplicação à situação factual de que conhece*”.<sup>1</sup>

No caso *sub judice*, e em face da decisão proferida pelo TJUE no dia 2 de setembro de 2020 no processo C-169/20, não se considera necessário proceder ao reenvio ao TJUE de supostas dúvidas sobre interpretação de normas de Direito da União Europeia.

Na verdade, entende-se que a jurisprudência existente e disponível do TJUE, em particular a formulada no âmbito do processo C-169/20, que tem por objeto matéria de facto essencialmente idêntica, é suficientemente esclarecedora em termos de se poder decidir da interpretação correta do Direito da União Europeia e da sua aplicação à situação factual que se conhece.

Em conclusão, subscrevendo a posição que o TJUE tem expressamente assumido, e que foi recentemente reiterada no processo C-169/20, não se nos afiguram dúvidas quanto à incompatibilidade do artigo 11.º do CISV, na redação em vigor à data da emissão das liquidações em crise, com o artigo 110.º do TFUE, ao fazer impender uma carga tributária agravada sobre os veículos usados provenientes de outros Estados Membros, comparativamente

---

<sup>1</sup> *Cfr.* pontos 12 e 13 das recomendações aos órgãos jurisdicionais nacionais, relativas à apresentação de processos prejudiciais (2012/C 338/01), do TJUE, disponível em <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:C:2012:338:0001:0006:PT:PDF>.

com os nacionais que não tinha em conta a necessária redução do montante do imposto na componente ambiental.

**c. Da Inconstitucionalidade da interpretação do artigo 11.º do CISV em conformidade com o artigo 110.º do TFUE:**

Entende ainda a Requerida AT que está coartada no seu direito de reação quanto ao recurso de decisão que desaplica norma nacional com fundamento em violação de princípio de direito da União Europeia.

Sucedo que este Tribunal, ao decidir desaplicar uma norma nacional com fundamento em violação de princípio de direito da União Europeia, está a respeitar o princípio do primado ou primazia do Direito da União Europeia, acolhido na Constituição Portuguesa através da norma de receção contida no artigo 8.º, n.º 4.

Na verdade, quando as normas de direito ordinário interno não são compatíveis com o direito da União Europeia, o Tribunal não as pode aplicar suspendendo a sua força vinculativa no caso concreto como aliás resulta do acórdão *Simmenthal* do TJUE (Acórdão de 09.03.1978, proferido no processo C-106/77): «*O juiz nacional, encarregado de aplicar, no âmbito da sua competência, as disposições do direito comunitário, tem a obrigação de assegurar o pleno efeito dessas normas, deixando se necessário inaplicadas, por sua própria autoridade, qualquer disposição contrária da legislação nacional, ainda que posterior, sem que tenha de pedir ou aguardar a eliminação prévia desta por via legislativa ou por qualquer outro processo constitucional*»

Caso não se procedesse dessa forma podia até, em abstrato, ser suscitada a responsabilidade do Estado por violação do Direito da União Europeia.

Entende-se, conseqüentemente, que este Tribunal, ao decidir desaplicar o artigo 11.º do CISV em vigor na data das liquidações *sub judice* com fundamento em violação de princípio de direito

da União Europeia, não ofendeu quaisquer princípios constitucionais – como os do acesso ao direito e à tutela jurisdicional efetiva - contrariamente ao alegado pela Requerida AT.

Ainda no que respeita a esta alegação da Requerida AT, que considera a inconstitucionalidade da interpretação do artigo 11.º do CISV em conformidade com o artigo 110.º do TFUE acompanha-se as decisões arbitrais proferidas nos processos n.º 293/2020-T e 456/2020-T no sentido de que, *“relativamente à invocação da limitação dos recursos em sede da arbitragem tributária, tal resulta da vinculação da Administração Tributária à jurisdição do CAAD resultante da Portaria 112-A/2011, de 22 de Março, com as alterações resultantes da Portaria 287/2019, de 3 de Outubro, e ao regime instituído no RJAT que este Tribunal tem que observar. É por isso que tem o dever de apreciar a legalidade dos actos tributários de liquidação de ISV aqui em causa, limitado e no âmbito da competência que lhe é conferida pelo artigo 2.º n.ºs 1 e 2 do RJAT, não se verificando qualquer inconstitucionalidade nessa sua competência. Na verdade, a existência de tribunais arbitrais é reconhecida pelo art. 209º, nº2, da Constituição”*.

Consequentemente, os atos de liquidação em causa, ao desconsiderarem a redução na vertente relativa à componente ambiental do ISV, encontram-se feridos de ilegalidade devendo ser parcialmente anulados na parte correspondente ao excesso de tributação, pelo que deve ser devolvido à Requerente o imposto indevidamente pago no valor total de € 2.010,04 (dois mil e dez euros e quatro cêntimos).

#### **d. Do pedido de juros indemnizatórios:**

Dispõe a alínea b), do n.º 1, do art.º 24º, 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 - nos exatos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo e até ao termo do prazo previsto para a execução espontânea das sentenças dos tribunais judiciais tributários - 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.

Tal dispositivo está em sintonia com o disposto no artigo 100.º da LGT, aplicável ao caso por força do disposto na alínea a), do n.º 1, do art.º 29º, do RJAT, no qual se estabelece que: *“A administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamações ou recursos administrativos, ou de processo judicial a favor do sujeito passivo, à imediata e plena reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, nos termos e condições previstos na lei.”*

Dispõe, por sua vez, o artigo 43.º, n.º 1, da Lei Geral Tributária que *“são devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.”*

O artigo 43º da LGT pressupõe que se apure, em reclamação graciosa ou impugnação judicial - ou em arbitragem tributária – que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida em montante superior ao legalmente devido.

Por sua vez dispõe o n.º 3 do mesmo artigo:

*“3 - São também devidos juros indemnizatórios nas seguintes circunstâncias:*

*(...)*

*c) Quando a revisão do acto tributário por iniciativa do contribuinte se efectuar mais de um ano após o pedido deste, salvo se o atraso não for imputável à administração tributária.”*

Aqui chegados importa responder à questão suscitada no acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, de 23-05-2018, processo 1201/17:

*“3.8. Importa, por isso, afrontar a questão de saber se os juros indemnizatórios são devidos desde a data em que o pagamento do tributo foi efectuado ou a partir de um ano após o pedido de revisão formulado pelo contribuinte.*

*Já vimos que o acórdão fundamento entendeu que os juros indemnizatórios a que as impugnantes têm direito neste processo são apenas devidos a partir de um ano após o pedido de revisão por elas formulado.”*

*O acórdão de 15-02-2007, processo 01041/06, deste STA tem o seguinte sumário:*

*“I - A revisão oficiosa dos actos de liquidação é susceptível de ser provocada pelo interessado, dentro do respectivo prazo, com fundamento em qualquer erro, de facto ou de direito, imputável à Administração.*

*II - Pedida a revisão oficiosa do acto de liquidação e vindo o acto a ser anulado, mesmo que só na impugnação judicial do indeferimento daquela revisão, os juros indemnizatórios são devidos depois de decorrido um ano após a iniciativa do contribuinte, e não desde a data do desembolso da quantia liquidada.”.*

Em linha com a decisão do CAAD n.º 396/2020-T são referidos os diversos acórdãos que neste mesmo sentido se pronunciaram.

E o acórdão fundamento acompanhou esta corrente jurisprudencial afirmando no seu sumário o seguinte:

*“I - O art.º 43.º, n.º 1 da Lei Geral Tributária estabelece que são devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido, sem definir o momento a partir do qual são os mesmos devidos.*

*II - O nº 3, c) do mesmo preceito consagra que também são devidos juros indemnizatórios, «quando a revisão do acto tributário por iniciativa do contribuinte se efectuar mais de um ano após o pedido deste, salvo se o atraso não for imputável à Administração Tributária».*

*III - O legislador considera que o prazo de um ano é o prazo razoável para a Administração decidir o pedido de revisão e executar a respectiva decisão, quando favorável ao contribuinte, afastando-se da indemnização total dos danos a partir do momento em que surgiram na esfera patrimonial do contribuinte.”.*

(...)

*Como se escreveu no acórdão fundamento entre a data da liquidação e a data do pedido de revisão decorreu um extenso período em que a reposição da legalidade poderia ter sido provocada por iniciativa do contribuinte que a não impulsionou, o que justifica que o direito a juros indemnizatórios haja de ter uma extensão mais reduzida por contraposição à situação em que o contribuinte, suscita a questão da ilegalidade do ato de liquidação imediatamente após o pagamento da quantia em questão pois que entendeu o legislador que o prazo de um ano é o prazo razoável para a Administração decidir o pedido de revisão e executar a respetiva*



*decisão, quando favorável ao contribuinte, afastando-se da indemnização total dos danos a partir do momento em que surgiram na esfera patrimonial do contribuinte.*

*Daí que se possa concluir que esta norma do artigo 43.º, n.º 3 c) da LGT consagra um regime especial, quanto aos juros indemnizatórios, aplicável apenas em situações de revisão, como é o caso dos presentes autos e não perante a situação normal típica em que a impugnação da liquidação se inicia após o pagamento.”*

Em conformidade com as acima mencionadas decisões, a Requerente apenas terá direito a juros indemnizatórios a partir do fim do prazo de um ano após a apresentação do pedido de revisão formulado não tendo, conseqüentemente e no caso *sub judice*, direito a juros indemnizatórios desde a data do pagamento do imposto como peticionado, pelo que não pode o pedido, nesta parte, deixar de improceder.

#### **VI – Decisão:**

Termos em que se decide neste Tribunal Arbitral:

- a) Julgar improcedente a exceção dilatória de ilegitimidade da Requerente;
- b) Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral na parte referente à anulação parcial das liquidações de ISV n.ºs 2020/...; 2020/..., 2020/..., 2020/02787334, 2020/... e n.º 2020/..., com a conseqüente restituição à Requerente do valor total de € 2.010,04 (dois mil e dez euros e quatro cêntimos);
- c) Indeferir o pedido da Requerente de pagamento de juros indemnizatórios;
- d) Condenar a Requerida AT no pagamento das custas do processo;

#### **VII - Valor do processo:**

De harmonia com o disposto no artigo 306.º, n.º 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de € 2.010,04 (dois mil e dez euros e quatro cêntimos).

#### **VIII - Custas:**

Nos termos do n.º 4 do artigo 22.º do RJAT, fixa-se o montante das custas em € 612 (seiscentos e doze euros), nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerida AT.

Notifique-se, nos termos da lei, o Ministério Público.

Registe-se e notifique-se.

Lisboa, 23 de setembro de 2021

O Árbitro Singular

Nuno Cunha Rodrigues