

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1109/2024-T

Tema: ISV. Artigo 11º do Código do ISV, na redação dada pelo art. 391º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro. Componente ambiental.

I. A questão de saber se o regime previsto no artigo 11º do Código do ISV, após a redação dada pelo artigo 391º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, é, em termos de compatibilidade com as exigências do Direito Europeu, de natureza relativa e não absoluta, dependendo da avaliação que se faça entre o valor de ISV cobrado aos veículos usados importados de outros Estados-Membros e o valor de imposto implícito em veículos usados equivalentes nacionais.

II. Esta comparação pressupõe a indagação de matéria de fato que não se limite a constatar a diferença de regimes de desvalorização, mas compare os efeitos desses distintos regimes com os preços de mercado dos veículos usados nacionais, de modo a apurar da existência ou não de um tratamento desvantajoso para os veículos automóveis usados importados.

DECISÃO ARBITRAL

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi, em 11-10-2024, aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD, sendo, nos termos legais, notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira. A Requerente não procedeu à indicação de árbitro, pelo que, ao abrigo 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 Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), foi designado o signatário.

Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Tribunal Arbitral ficou constituído em 20-12-2024.

1.

1. RELATÓRIO

1.1.

“A..., Lda”, pessoa coletiva com o contribuinte fiscal n.º..., com sede na Rua ..., n.º..., ...-... Anadia, vem, nos termos e para os efeitos, designadamente, do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 10.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, apresentar PEDIDO DE CONSTITUIÇÃO DE TRIBUNAL ARBITRAL, em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira, tendo em vista a declaração de ilegalidade (parcial) da liquidação do Imposto sobre Veículos (ISV), (DAV. n.º 2022/...), requerendo a sua anulação quanto ao valor de €509,20, alegadamente, cobrado em excesso.

Também, seja ordenada a restituição desse imposto pago em excesso, pretendendo-se, igualmente procedente, o pedido de condenação da Requerida no pagamento dos juros indemnizatórios devidos

É Requerida a ATA.

O pedido de constituição do Tribunal foi aceite pelo Senhor Presidente do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) e automaticamente notificado à AT no dia 11 de outubro de 2024.

O Tribunal é materialmente competente à face do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 30.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão representadas (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

Notificada para o efeito, a Requerida, apresentou Resposta.

Ao abrigo do princípio da autonomia na condução do processo, previsto no artigo 16.º, alínea c) do RJAT, foi dispensada a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT, por desnecessária, atendendo a que a questão em discussão é apenas de direito e a prova produzida é meramente documental.

Por outro lado, estando, em causa, matéria que foi claramente exposta e desenvolvida, quer no Pedido arbitral, quer na Resposta, dispensou, o Tribunal, a produção de alegações escritas seguindo o processo para a prolação da decisão.

2. Matéria de facto

2.1. Factos provados

Considera-se como provada a seguinte matéria de facto:

a- Em 22/12/2021, a Requerente introduziu em Portugal, proveniente da Alemanha (DE), o veículo usado da marca MERCEDES-BENZ, modelo 204 X, portador da matrícula ... o qual foi matriculado pela primeira vez no seu país de origem, Alemanha, em 08/05/2017.

b- Em 21/01/2022, a Requerente procedeu à apresentação da Declaração Aduaneira de Veículo (DAV) n.º 2022/... .

c- Foi atribuída a este veículo a matrícula portuguesa ..., tendo os Serviços da Autoridade Tributária e Aduaneira procedido à emissão da liquidação de ISV, pelo valor de € 5.447,84.

d- Foi deduzida a quantia correspondente a 43%, relativamente á componente cilindrada e 28%, relativamente á componente ambiental, do valor inicial, atendendo ao tempo de uso do veículo (mais de 4 a 5 anos);

O valor final da liquidação ascendeu a € 3.003,69 para a componente “cilindrada” e € 2.444,15 para a componente “ambiental”, o que perfaz o valor total liquidado de € 5.447,84.

e- A Requerente procedeu ao pagamento do imposto liquidado.

f- Em 19 de Março de 2024, a Requerente efetuou um pedido de Revisão Oficiosa da liquidação de Imposto sobre Veículos (ISV), nos termos do artigo 78.º da LGT, não tendo, até á data do PPA, obtido qualquer pronuncia por parte da AT.

2.2 - Factos Não Provados

Não existem quaisquer outros fatos, alegados pelas partes, com relevância para a decisão arbitral que não tenham sido dados como provados.

2.3. Fundamentação da decisão da matéria de facto

Ao Tribunal incumbe o dever de selecionar os factos que interessam à decisão e discriminar a matéria que julga provada e declarar a que considera não provada, não tendo de se pronunciar sobre todos os elementos da matéria de facto alegados pelas partes, tal como decorre dos termos conjugados do artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e do artigo 607.º, n.º 3, do CPC, aplicáveis ex vi artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT.

Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram assim selecionados e conformados em função da sua relevância jurídica, a qual é definida tendo em conta as várias soluções plausíveis das questões de direito para o objeto do litígio, tal como resulta do artigo 596.º, n.º 1 do CPC, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

Tendo em conta as posições assumidas pelas partes, nomeadamente os factos invocados no RI, que não mereceram contestação relevante, a prova documental e o PPA junto aos autos, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.

Factos não provados

Diga-se, que a Requerente não alegou factos, que, a serem dados como provados, pudessem levar à conclusão de que, no caso concreto, a aplicação de uma percentagem de redução da componente ambiental do ISV diferente da aplicada à componente cilindrada deste imposto conduziu ao benefício dos veículos usados nacionais.

3. Matéria de direito

3.1. Posição das Partes

3.1.1. Entende a Requerente, em suma:

É ilegal porque viola o artigo 110.º do Tratado de Funcionamento da União Europeia (TFUE), aplicável por força do número 4 do artigo 8.º da Constituição da República Portuguesa, conforme foi já declarado por vários acórdãos do Tribunal de Justiça da União Europeia (“TJUE”) transitados em julgado, bem como por várias decisões proferidas por este CAAD – Centro de Arbitragem Administrativa.

Efetivamente, determina o mencionado artigo 110.º do TFUE, que «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.».

Ao determinar a aplicação de diferentes taxas de dedução a veículos importados de outros países da União Europeia, como é o caso da Alemanha, o legislador português estabeleceu regras de desvalorização da componente “ambiental” que os discriminam dos demais veículos, 13.º Porque não aplica a esta componente a mesma percentagem de desvalorização prevista para a componente “cilindrada”.

Ora, a Autoridade Tributária está vinculada ao cumprimento das normas de direito comunitário, que integram o ordenamento jurídico nacional. 15.º Por conseguinte, ter-se-á de concluir que a forma de determinação da componente ambiental, tal como prevista na tabela D do n.º 1 do artigo 11.º do Código do ISV, não está em conformidade com o Direito da União Europeia e acaba por discriminar negativamente os veículos usados provenientes dos seus Estados-Membros, e admitidos em território português, face aos que são matriculados e comercializados em Portugal, sendo, portanto, ilegais os atos de liquidação de imposto que se fundam no mencionado normativo.

E esta não aplicação das normas de direito comunitário à liquidação do ISV devido pela Requerente consubstancia um erro na aplicação das normas, imputável aos serviços da AT, como aliás se tem vindo a decidir de forma quase uniforme, impugnável no prazo de 4 anos.

...caso a liquidação do ISV tivesse sido feita de acordo com as leis aplicáveis, à componente ambiental do Imposto apurado (€ 3.394,65) deveria ter sido deduzido o valor de 43% (€ 1.459,70), e não apenas 28% (€ 950,50) como foi.

Donde resultaria um imposto a pagar no valor de € 4.938,64 e não de € 5.447,84, como foi pago pela Requerente.

Consubstanciando aqueles € 509,20 a utilidade económica do presente pedido.

Este erro imputável aos serviços privou a Requerente da quantia supra referida de € 509,20, desde a data de pagamento, de forma ilegal, como supra se deixou demonstrado.

3.1.2. A Autoridade Tributária e Aduaneira entendeu, entre o mais, o seguinte:

Estando em causa um pedido da iniciativa da Requerente, na sua qualidade de sujeito passivo, o prazo é o da reclamação administrativa (i.e., o prazo de 120 dias), conforme se dispõe no artigo 70.º, n.º 1, do CPPT, em que se prescreve que: “A reclamação graciosa pode ser deduzida com os mesmos fundamentos previstos para a impugnação judicial e será apresentada no prazo de 120 dias contados a partir dos factos previstos no n.º 1 do artigo 102.º”. Nos termos do artigo 102.º, n.º 1, alínea a), do CPPT, o prazo inicia do “Termo do prazo para pagamento voluntário das prestações tributárias legalmente notificadas ao contribuinte”.

Ora, da leitura dos documentos carreados para o processo, observa-se que o pedido de revisão de ato tributário só foi apresentado em 31-03-2024, tal significando muito além do prazo de 120 dias a contar da liquidação ora contestada, a saber datada de 21/01/2022, com termo de prazo para pagamento voluntário de 04/02/2022.

Quanto ao erro imputável aos serviços,

Mas, também aqui não parece viável essa possibilidade, porquanto não há qualquer “erro imputável aos serviços” para efeitos do n.º 1 do artigo 78.º da LGT, já que a liquidação foi apurada em cumprimento dos dispositivos legais vigentes à data dos factos.

Assim, resultando não aplicável o prazo de quatro anos, ao caso em apreço, e tendo o pedido de revisão sido apresentado para além do prazo de 120 dias - referido no n.º 1 do artigo 78.º da LGT, verifica-se a exceção da intempestividade do pedido de revisão oficiosa, bem como da consequente apresentação do presente pedido arbitral, cumprindo a este Tribunal arbitral absolver a Requerida sem conhecer do pedido.

No mais

Não assiste, razão à Requerente. No que respeita ao artigo 11.º do CISV, na nova redação dada pelo artigo 391.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, dir-se-á relativamente à tabela D, que o legislador nacional optou por aplicar percentagens de redução de ISV diferenciadas à

componente cilindrada e à componente ambiental, na admissão de veículos usados provenientes de outros Estados-Membros da União, porque entendeu, conforme se extrai da Proposta de Lei do Orçamento de Estado para 2021, que: «(...) se procurou salvaguardar os ambiciosos objetivos ambientais do País e a incorporar o essencial das preocupações levantadas pela Comissão Europeia em matéria de compatibilidade com o direito europeu, prevê-se, à semelhança do que já sucede com a componente cilindrada do ISV, que os veículos usados provenientes de Estados– membros da União Europeia passem a beneficiar de um desconto sobre a componente ambiental do ISV, o qual, ao contrário do que sucede com a componente cilindrada, não estará associado à desvalorização comercial dos veículos, mas antes à sua vida útil média remanescente (medida pela idade média dos veículos enviados para abate), por se entender que a mesma é uma boa métrica do horizonte temporal de poluição do veículo, assegurando-se, deste modo, que os carros poluentes serão justamente tributados à entrada em Portugal.»

De facto, em momento anterior à prolação do Acórdão de 2 de setembro de 2021, no âmbito do processo n.º C169/2020, do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE), interposto pela Comissão Europeia contra o Estado Português (assente no facto do sistema de tributação dos veículos usados violar o disposto no artigo 110.º do TFUE, uma vez que não considerava qualquer desvalorização na componente ambiental) o legislador português através da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro (OE/2021) alterou o artigo 11.º do CISV, introduzindo no seu n.º 1 uma tabela com percentagens de redução de imposto da componente ambiental que, juntamente com a tabela da componente cilindrada, estão associadas à desvalorização comercial média dos veículos no mercado nacional e à vida útil média remanescente dos veículos, cumprindo assim, as exigências manifestadas no Parecer Fundamentado que a Comissão enviou ao Estado Português, no sentido de conformar o sistema de tributação dos veículos usados em Portugal com o direito comunitário.

3.2. Decidindo

3.2.1. Questão(ões) a decidir

A questão central objeto do presente pedido de pronúncia arbitral é a de saber se a redação do nº 1 do artigo 11.º do CISV, introduzida pela Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, está em conformidade com o direito da União Europeia, designadamente com o disposto no artigo 110º do TFUE, ao prever distintas taxas de redução nas componentes cilindrada e ambiental do imposto que recai sobre a importação de veículos usados de outros estados membros da União Europeia.

Com efeito, como se viu, a Requerente vem impugnar o ato de liquidação de ISV, com fundamento na violação do artigo 110.º do TFUE, por entender que deveria ser aplicada na componente ambiental a mesma percentagem de redução prevista para a componente cilindrada.

3.2.2- Cumpre, contudo, prévia pronúncia sobre a exceção invocada pela Requerida: Caducidade do direito de ação.

Resulta em jurisprudência, fortemente dominante, que a circunstância de ter decorrido o prazo de Reclamação Graciosa e de impugnação do ato de liquidação, não impede que o contribuinte peça a respetiva Revisão Oficiosa e “impugne” contenciosamente o eventual ato de indeferimento desta, sendo que, também, não há que fazer qualquer tipo de distinção entre as razões que levaram ao erro que se entende verificado.

“Não há assim que curar de saber se estamos perante um erro em sentido estrito, resultante de uma deficiência técnica dos próprios serviços de liquidação, ou, pelo contrário, se estamos perante um erro em sentido lato, resultante de vício de violação de lei” (cfr. o ac. do STA, de 12/12/2001, proc. nº 026487).

Podemos então concluir que o pedido de Revisão Oficiosa efetuado no prazo (quatro anos) previsto na segunda parte do nº 1 do art.º 78º da LGT, pode ter como fundamento a ilegalidade abstrata da liquidação resultante da violação do Direito da União Europeia por parte da lei em que se baseia a liquidação.

Com efeito, tal dispositivo constitui, um meio especial de a Administração corrigir erros cometidos na aplicação do direito, incluindo não apenas as leis de grau inferior que são

imediatamente aplicáveis ao ato administrativo, mas também todas aquelas de grau hierárquico superior que condicionam a validade daquelas, como sejam as leis constitucionais e do direito da União Europeia.

No que respeita á “imputabilidade do erro”, nas palavras do Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 09/11/2022, proferido no Processo 087/22.5BEAVR: *“Pontifica a respeito a jurisprudência firme deste tribunal segundo a qual, desde que o erro não seja imputável a conduta negligente do sujeito passivo, será imputável à Administração Tributária”*.

No mesmo sentido, *vide* o Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul proferido em 05/11/2020, no processo n.º 328/05.3BEALM: *“Como se doutrina no Aresto do STA, proferido no processo n.º 0407/15, de 05 de maio de 2016, e demais jurisprudência nele citada: “[e]mbora o conceito de “erro imputável aos serviços” aludido na 2.ª parte do n.º 1 do 78.º da LGT não compreenda todo e qualquer “vício” (designadamente vícios de forma ou procedimentais) mas tão só “erros”, estes abrangem o erro nos pressupostos de facto e de direito, sendo essa imputabilidade aos serviços independente da demonstração da culpa dos funcionários envolvidos na emissão do acto afectada pelo erro”*.

É hoje doutrinal e jurisprudencialmente pacífico o entendimento segundo o qual, existindo um erro de direito numa liquidação efetuada pelos serviços da Administração Tributária, e não decorrendo essa errada aplicação da lei de qualquer informação ou declaração do contribuinte, o erro em questão é imputável aos serviços. Com efeito, existe uma obrigação genérica de a Administração Tributária atuar em plena conformidade com a lei, legalmente preceituada, desde logo, no artigo 266.º, n.º2, da CRP e bem assim no artigo 55.º da LGT, razão por que qualquer ilegalidade não resultante de uma atuação do sujeito passivo será imputável à própria Administração.

Feita a densificação do conceito de erro imputável aos serviços, dimana, assim, inequívoco que para a questão se subsumir no artigo 78.º, n.º1, da LGT importa, desde logo, que o contribuinte não tenha contribuído, por qualquer forma, para a emissão do ato de liquidação,

ou seja, não pode existir uma conduta, seja ela ativa ou omissiva, que tenha determinado a emissão do ato de liquidação, nos moldes em que o foi”.

Tendo em consideração o exposto, dada a inexistência de uma conduta negligente da Requerente, tem-se, por verificado o pressuposto de “*erro imputável aos serviços*” que justifica a apresentação do pedido de Revisão, nos termos e dentro do prazo de quatro anos previsto no artigo 78.º n.º 1 da LGT.

Por conseguinte, o pedido de Revisão e posterior PPA, não foram intempestivos, pelo que não se verifica a caducidade do direito de ação.

Improcede, pois, a exceção.

No mérito

3.2.2. Cumpre dizer que é conhecida a manifesta inclinação, (ao que sabemos, unânime), da posição do STA no sentido da improcedência do pedido, que vem influenciando, decisivamente, a jurisprudência do CAAD, nesta matéria.

Assim, face a tal forte inclinação, não podemos olvidar o previsto no nº3 do artº 8º do Código Civil:

... Nas decisões que proferir, o julgador terá em consideração todos os casos que mereçam tratamento análogo, a fim de obter uma interpretação e aplicação uniformes do direito.

Mas, muito menos, podemos olvidar, o consagrado nos Acórdãos de fixação de jurisprudência do STA, proferidos nos proc.s nº 025/23.8BALS de 24-04-2024 e n.º 071/23.1BALS de 23-05-2024 - Pleno da Secção, por referência ao considerado pelo Tribunal de Justiça da União Europeia, no Processo C-399/23 (Ósoquim), de 6 de fevereiro de 2024.

3.2.3. Assumimos, pois, concordância com o entendido nos referidos Acórdãos do STA, que - pela específica apreciação - seguiremos de perto, pouco cabendo acrescentar:

(...)...Questionado o Tribunal de Justiça da União acerca da conformidade com o Tratado de Funcionamento da União do regime do artigo 11.º do Código ISV, por meio da seguinte questão

-o artigo 110º do TFUE e os comandos ínsitos no acórdão do TJUE n.º C-169/20, são afrontados pela alteração legislativa de 2020 do artigo 11º do CISV, que estabeleceu as regras de desvalorização da componente ambiental, mas em que a desvalorização da componente ambiental obedece a critérios distintos da desvalorização da componente da cilindrada, o que implica taxas de desvalorização distintas e, nessa medida, poderá acarretar um efeito discriminatório sobre os veículos usados importados de outros países da União? - veio aquele Tribunal notificar o presente processo do teor da decisão lavrada no Processo C-399/23 (Ósoquim), de 6 de Fevereiro de 2024, cuja similitude da questão prejudicial objeto de reenvio é (praticamente) em tudo semelhante àquela que nos presentes autos se havia suscitado.

II. Entendemos, por isso, ser de manifestar àquele Tribunal de Justiça da União a decisão de não manutenção do interesse na prossecução do reenvio prejudicial e, com base no teor da posição manifestada por aquele Tribunal no referido processo C-399/23 (Ósoquim), decidir em conformidade.

É o que faremos.

III. Julgamos que já se deixou amplamente exposta a evolução da legislação da tributação automóvel nacional e a necessidade da sua conformação às disposições europeias ao longo dos últimos anos.

Naquela que é uma das últimas alterações introduzidas naquela legislação, por força daquele desiderato, fixou-se o regime que ora se sujeitou ao crivo de conformidade do Tribunal de Justiça da União e que, em resumo, estabeleceu um critério de desvalorização da componente ambiental para a determinação do imposto sobre veículos devido por veículos usados importados do espaço da União Europeia que, apesar de pretender reflectir o imposto implícito nos veículos nacionais similares, é distinto daquele fixado para a componente cilindrada que compõe aquele imposto.

IV. Ora, por força das exigências de paridade de tratamento não penalizador destes veículos, entendeu o Tribunal de Justiça da União pronunciar-se no sentido de que, sem prejuízo de o critério de desvalorização fixado no artigo 11.º do Código do ISV não ser equivalente àquele estabelecido para a desvalorização da componente cilindrada, nem por isso se tornaria

forçosamente desconforme com o artigo 110.º do TFUE, conquanto o montante do imposto cobrado não se revelasse superior ao valor residual do imposto implícito nos veículos nacionais similares.

É o que se extrai da mencionada decisão C-399/23 (Ósoquim), de 6 de Fevereiro de 2024, em termos que são, em tudo, equivalentes aos dos presentes autos: “O artigo 110.º TFUE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação nacional que não tem em conta, para efeitos do cálculo do montante de um imposto sobre os veículos, quando é aplicado a um carro usado proveniente de um outro Estado-Membro, a desvalorização da componente ambiental deste imposto na mesma proporção e nos mesmos termos em que o faz em relação à componente cilindrada do referido imposto se, e na medida em que, o montante do imposto cobrado sobre o referido veículo importado exceder o montante do valor residual do imposto incorporado no valor dos veículos nacionais similares presentes no mercado nacional de veículos usados.”

Colocada assim a questão, está fácil de ver que a resposta dada à questão prejudicial colocada por este Tribunal àquele Tribunal de Justiça da União será sempre de matriz relativa e não absoluta, dependendo da avaliação que se faça entre o valor de ISV cobrado (e contestado na decisão arbitral recorrida) e o valor de imposto implícito em veículos usados nacionais equivalentes – ou, nas palavras do daquele Tribunal, o “valor residual do imposto incorporado no valor dos veículos nacionais similares presentes no mercado nacional de veículos usados”. Assim sendo, a determinação da conformidade ou não da legislação aqui em causa com os postulados do Direito Europeu passa, nas palavras ainda daquele Tribunal, por “determinar se a aplicação de uma percentagem de redução da componente ambiental do ISV diferente da aplicada à componente cilindrada deste imposto conduz a favorecer a venda dos veículos usados nacionais.”

Como está fácil de ver, esta comparação não foi, em momento algum, equacionada ao longo dos processos arbitrais aqui em confronto – ou, pelo menos, não o foi nos termos expressos em que o Tribunal de Justiça da união o exige – e pressupõe a indagação de nova matéria de facto que não se limite a constatar a diferença de regimes de desvalorização, mas compare os efeitos

desses distintos regimes com os preços de mercado dos veículos usados nacionais, de modo a apurar da existência ou não de um tratamento desvantajoso para os veículos automóveis usados importados.

Sucedede que uma tal indagação – que carece de ser feita para se concluir acerca da conformidade ou não com o Direito Europeu – é, forçosamente, de natureza factual, e encontra-se, por imposição legal, não apenas fora do âmbito do presente recurso uniformizador como, inclusivamente, fora do âmbito das competências deste Supremo Tribunal. Assim sendo, importa apenas concluir no sentido da anulação da decisão arbitral recorrida.(...)

Com efeito,

3.2.4- Ficou provado que na liquidação de ISV contestada, foi aplicada uma percentagem de redução da componente ambiental do ISV diferente da aplicada à componente cilindrada deste imposto.

Contudo, para além da constatação da diferença de regimes de desvalorização, não consta dos articulados, matéria de fato que compare os efeitos desses distintos regimes desvalorização com os preços de mercado dos veículos usados nacionais, de modo a apurar da existência ou não de um tratamento desvantajoso para os veículos automóveis usados importados.

Ou seja, a Requerente não alegou factos que, a serem dados como provados, pudessem levar à conclusão de que, no caso concreto, a aplicação de uma percentagem de redução da componente ambiental do ISV diferente da aplicada à componente cilindrada deste imposto conduziu ao favorecimento dos veículos usados nacionais.

E esse ónus impendia sobre a Requerente, não podendo o Tribunal substituir-se às partes na alegação da matéria de fato.

Como se referiu, esta comparação não foi, em momento algum, equacionada ao longo do presente processo.

Sendo que, a questão de saber se o regime previsto no artigo 11º do Código do ISV, após a redação dada pelo artigo 391º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, é, em termos de compatibilidade com as exigências do Direito Europeu, de natureza relativa e não absoluta, dependendo da avaliação que se faça entre o valor de ISV cobrado aos veículos usados importados de outros Estados-Membros e o valor de imposto implícito em veículos usados equivalentes nacionais.

E, tal indagação - que teria de ser feita para se concluir acerca da conformidade da Lei nacional com o Direito Europeu - é de natureza fatural, e a sua falta não pode deixar de ser decidida em desfavor da Requerente.

3.2.5. Reembolso de quantias pagas pela Requerente e juros indemnizatórios

A Requerente pede a restituição do valor de imposto cobrado em excesso, acrescido de juros indemnizatórios.

Improcedendo o pedido de anulação parcial das liquidações de ISV, improcede o pedido de reembolso de quaisquer quantias pagas, que pressupõe essa anulação, bem como quaisquer juros indemnizatórios, que pressupõem a existência de uma quantia a reembolsar.

4. DECISÃO

Nestes termos, decide o Tribunal Arbitral Singular:

- a- Julgar improcedente a exceção de caducidade de ação.
- b- Julgar improcedente o pedido de pronúncia arbitral de anulação parcial do ato de liquidação de ISV impugnado.
- c) Absolver a Autoridade Tributária e Aduaneira do pedido.
- d) Condenar a Requerente nas custas do processo.

5. Valor do processo

De harmonia com o disposto nos artigos 296.º, 306.º, n.º 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos

Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de €509,20, valor económico do dissenso, indicado pela Requerente, sem oposição da Autoridade Tributária e Aduaneira.

6. Custas

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em €306,00, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a integral cargo da Requerente.

Lisboa, 14 de junho 2025

O árbitro

Fernando Miranda Ferreira