

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1229/2024-T

Tema: Caducidade do direito de ação; artigo 11.º do Código do ISV – conformidade com o artigo 110.º do TFUE – veículos usados provenientes de outros Estados-membros.

Sumário

O prazo para apresentação do pedido de constituição do tribunal arbitral conta-se nos termos previstos no artigo 279.º do Código Civil, por aplicação do regime regulado no artigo 20.º, n.º 1 do Código do Procedimento e do Processo Tributário (CPPT), por remissão da norma do artigo 29.º, n.º 1 do RJAT, de onde resulta que tal prazo corre ininterruptamente, não sofrendo suspensão ou interrupção em virtude de férias judiciais.

DECISÃO ARBITRAL

I – Relatório

1. A... LDA (doravante, abreviadamente designada por “Requerente”), com o número de identificação fiscal ..., com sede na ..., ...-... Porto, veio, em 21-11-2024, requerer a constituição de Tribunal Arbitral, ao abrigo das disposições conjugadas dos artigos 2.º, n.º 1, al. a), e 10.º, n.ºs 1 e 2 do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em matéria Tributária (doravante, RJAT), com as alterações subsequentes, e da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, alterada pela Portaria n.º 287/2019, de 3 de setembro, que vincula vários serviços e organismos do Ministério das Finanças e da Administração Pública à jurisdição do Centro de Arbitragem Administrativa.

2. No pedido de pronúncia arbitral, a Requerente pede:

(i) a anulação e declaração de ilegalidade do ato de liquidação de Imposto sobre Veículos (ISV) n.º 2023/... emitido pela Delegação Aduaneira da Figueira da Foz, em 12-10-2023, decorrente da apresentação da DAV nº 2023/..., de 16-10-2023;

(ii) a condenação da Autoridade Tributária e Aduaneira na restituição do imposto pago indevidamente, acrescida de juros indemnizatórios contados nos termos legais, desde 16-10-2023 até ao integral reembolso.

3. É demandada a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante, AT ou Requerida).

4. O pedido de constituição de Tribunal arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e seguiu a sua normal tramitação.

5. A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 2, alínea a) e do artigo 11.º, n.º 1, al. a), ambos do RJAT, o Exmo. Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou a Signatária como Árbitro singular do Tribunal arbitral, tendo esta comunicado a aceitação do encargo no prazo devido.

6. Foram as partes notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de a recusar (cf. artigo 11.º, n.º 1, al. b) e c) do RJAT, em conjugação com o disposto nos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD), pelo que, ao abrigo da al. c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral ficou constituído em 31-01-2025.

7. Em 31-01-2025, o Tribunal Arbitral proferiu Despacho ordenando a notificação da Requerida para apresentar Resposta, juntar cópia do Processo Administrativo e solicitar, querendo, a produção de prova adicional (cf. artigo 17.º do RJAT).

8. A Requerida veio apresentar resposta, em 06-03-2025, remetendo o processo administrativo. Atenta a defesa constante da Resposta, o Tribunal arbitral conferiu à Requerente, por Despacho com data de 06-03-2025, o prazo de 10 (dez) dias para se pronunciar sobre a matéria de exceção – o que não aconteceu.

9. Em 25-04-2025, foi proferido despacho arbitral a dispensar a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, concedendo-se às partes o prazo simultâneo de 10 (dez) dias para a produção de

alegações escritas, de facto e de direito, com conclusões expressas. Só a Requerida apresentou alegações escritas, em requerimento com data de 09-05-2025.

10. Compulsados o PPA e a Resposta, a posição das partes é, em síntese, a seguinte:

(a) A **Requerente** invoca que a liquidação supra referenciada encontra-se parcialmente ferida de vício de ilegalidade, no que diz respeito ao cálculo da componente ambiental, visto que o artigo 11.º do CISV, na redação conferida pela Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro (LOE para 2021) consagra percentagens de redução distintas para as componentes ambiental e de cilindrada do imposto a pagar, o que está em desconformidade com o preceituado no artigo 110.º TFUE, tal como este vem sendo interpretado pelo Tribunal de Justiça da União Europeia (doravante, Tribunal de Justiça).

(b) A desconformidade com o DUE advém do facto de a legislação portuguesa tratar desfavoravelmente os veículos usados provenientes de outros Estados-membros da UE relativamente aos veículos usados já em circulação no mercado nacional, uma vez que o montante de imposto a pagar pelos primeiros excede o montante residual do imposto incorporado no valor dos veículos automóveis já matriculados no território nacional.

(c) Já a **Requerida** defende-se por exceção, por alegada caducidade do direito de ação por intempestividade do PPA. Alega, em síntese, que tendo sido o pedido de revisão oficiosa instaurado em 02-04-2024, a formação do indeferimento tácito ocorreu decorridos 4 (quatro) meses desde a data da apresentação (cf. artigo 57.º, n.º 1 e 5 da LGT). Uma vez que, nos termos do artigo 10.º, n.º 1, a) do RJAT, o prazo para a apresentação do pedido de pronúncia arbitral é de 90 (noventa) dias, contados, *in casu*, desde a data da formação de presunção de indeferimento tácito (cf. artigo 102.º, n.º 1, d) do CPPT), a Requerida conclui que aquele prazo se esgotara em 31-10-2024, razão pela qual é extemporâneo o PPA apresentado em 21-11-2024. Não releva, com efeito, a circunstância de, aquando da formação do indeferimento tácito do pedido de revisão oficiosa, estarem a decorrer as férias judiciais, porquanto se aplica subsidiariamente o disposto nos artigos 20.º, n.º 1 do CPPT e 279.º do Código Civil. De onde se

retira que o prazo para a apresentação do pedido de constituição de tribunal arbitral é um prazo substantivo, que corre continuamente, não sofrendo qualquer suspensão ou interrupção em virtude de férias judiciais. Verifica-se, por estas razões, exceção de caducidade do direito de ação, exceção perentória que determina a absolvição do pedido (cf. artigo 576.º, n.º 1 e n.º 3, do Código de Processo Civil).

(d) Sem conceder, a Requerida argumenta que, como toda a administração pública, está vinculada ao princípio da legalidade (artigo 266.º da CRP), não podendo contrariar ou desobedecer ao artigo 11.º do CISV, na redação aplicável *in casu* (pontos 39.º a 49.º da Resposta). A AT pugna pela improcedência do pedido de anulação parcial das liquidações, argumentando que a nova redação do artigo 11.º do CISV, trazida pela Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro (LOE para 2021), ao optar por aplicar percentagens de redução de ISV diferenciadas à componente cilindrada e à componente ambiental, respeitou e executou o acórdão do Tribunal de Justiça, prolatado no âmbito do Processo C-169/2020. Com efeito, neste aresto, o Tribunal de Justiça não entendeu que a percentagem de redução do imposto a aplicar às componente cilindrada e ambiental teria de ser a mesma, mas sim que a componente ambiental deveria ser desvalorizada, como o foi mediante a alteração ao n.º 1 do artigo 11.º do CISV, na redação dada pelo artigo 391.º da Lei nº 75-B/2020, de 31 de dezembro (ponto 55.º da Resposta).

(e) Entende, ainda, que, à luz do Despacho Osóquim (processo C-399/23) e jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo (STA) vertida no Acórdão de 24-04-2024, proferido no Processo n.º 25/23.8 BALSb, a Requerente não demonstrou que da nova redação do artigo 11.º do CISV tenha resultado, *in casu*, um montante de imposto a pagar que exceda o montante residual incorporado no valor dos veículos automóveis já matriculados no território nacional (pontos 80.º e 81.º da Resposta).

(f) Finalmente, a Requerida alega que o contencioso tributário (e o contencioso arbitral) constitui um contencioso de mera anulação, não competindo ao Tribunal arbitral pronunciar-se sobre a restituição de valores e cálculo de impostos, por conta da anulação, total ou parcial, de atos de liquidação de ISV (pontos 88.º a 90.º da Resposta). Ainda que o tribunal arbitral entenda pela procedência do pedido, serão devidos juros indemnizatórios nos termos da al. c) do n.º 3 do artigo 43.º da LGT, ou seja, apenas se decorrido mais de um ano após o pedido de revisão oficiosa, de acordo com jurisprudência harmonizada do STA (pontos 91.º a 97.º da Resposta).

II – Saneador

11. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e encontram-se regularmente representadas (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, na redação da Portaria n.º 287/2019, de 3 de setembro). O Tribunal arbitral apreciará a exceção dilatória de caducidade do direito de ação por intempestividade do pedido de pronúncia arbitral na apreciação da matéria de direito.

III – Matéria de facto

§1. Factos provados

12. Com relevo para a decisão, consideram-se provados os seguintes factos:

A - Pela DAV n.º 2023/..., com data de 16-10-2023, a Requerente, operador sem estatuto, declarou para efeitos de introdução no consumo um veículo de marca MERCEDES-BENZ, modelo 204k, movido a gasóleo, com 2143 de componente cilindrada e 114 g/Km de emissão de CO₂, procedente de Alemanha. A primeira matrícula foi emitida em 06-02-2018 (cf. doc. junto com o PPA, bem como o processo administrativo).

B - Ao veículo referido em **A** foi atribuída a matrícula definitiva

C - Tendo a AT procedido à liquidação de ISV no montante de €3.919,78 €, apurado com base em 5.543,73 € de componente de cilindrada, reduzido em 52% para 2.882,74 €, e em 1.748,32 € de componente ambiental, reduzido em 28% para 489,53 €.

R - Cálculo do ISV			- R
Tabela ISV aplicável: A			
01. Componente cilindrada	2143 [cc] x 5.34 [tx] - 5899.89 [ded]		5.543,73 €
02. Componente ambiental	114 [co2] x 75.45 [tx] - 6852.98 [ded]		1.748,32 €
03. Taxa aplicável da tabela	(5543.73€ + 1748.32€)	100%	7.292,05 €
04a. Redução de Anos de Uso (Componente Cilindrada) Mais de 5 a 6 anos	(5543.73€ * 100%) * 52%	52%	2.882,74 €
04b. Redução de Anos de Uso (Componente Ambiental) Mais de 4 a 6 anos	(1748.32€ * 100%) * 28%	28%	489,53 €
05. Agravamento Partículas			0,00 €
05a. Redução de Anos de Uso (Partículas) Mais de 4 a 6 anos	0€ * 0%	0%	0,00 €
06. SubTotal = [03 - 04a - 04b + 05 -05a]			3.919,78 €
10. Redução / Isenção do Regime de benefício	()	0%	0,00 €
11. Total ISV = [06-10]			3.919,78 €

D - O Requerente procedeu ao pagamento integral do ISV apurado na DAV.

E - Em 02-04-2024, a Requerente apresentou pedido de revisão oficiosa do ato de liquidação de ISV, dirigido ao Diretor da Alfândega de Aveiro – Delegação da Figueira da Foz (processo de revisão oficiosa n.º ...2024...).

F - Até à data da apresentação do PPA (21-11-2024), a AT não emitiu qualquer decisão sobre o pedido de revisão oficiosa do ato de liquidação sob dissídio.

§2. Factos não provados

13. Não existem factos não provados com interesse para a decisão da causa.

§3. Fundamentação da matéria de facto

14. O Tribunal fundou a sua convicção quanto aos factos provados com base na apreciação da prova documental junta aos autos pelas partes, em especial no processo administrativo.

IV – Fundamentação de direito

15. A questão de direito a decidir no processo arbitral é a da ilegalidade (abstrata) da liquidação de ISV consubstanciada na DAV n.º 2023/..., com data de 16-10-2023. Antes importa apreciar a exceção dilatória de caducidade do direito de ação por intempestividade do pedido de

pronúncia arbitral, deduzida pela AT com a sua resposta. Trata-se, com efeito, de uma exceção de conhecimento oficioso, com natureza perentória, isto é, de uma exceção que, se procedente, importa a absolvição total ou parcial do pedido e consiste na invocação de factos que impedem, modificam ou extinguem o efeito jurídico dos factos articulados pelo autor (artigos 576.º, n.º 3 e 579.º do CPC) – cf. acórdão do STA de 20-12-2020, processo n.º 02526/15.2BELRS.

16. A Requerente, embora notificada para o efeito pelo Tribunal Arbitral, decidiu não apresentar pronúncia sobre a matéria de exceção, nem tão-pouco alegações escritas. A posição da Requerida sobre a matéria de exceção é aquela que consta do ponto 10 da presente decisão arbitral.

17. A exceção perentória deve ser julgada procedente. Com efeito, de acordo com o n.º 1 do artigo 10.º do RJAT, o pedido de constituição do tribunal arbitral é apresentado no prazo de 90 dias *“contado a partir dos factos previstos nos n.º 1 e 2 do artigo 102.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário”*. No presente caso, e uma vez que foi apresentado pedido de revisão oficiosa do ato de liquidação, sobre o qual não recaiu decisão da AT no prazo a que se refere o n.º 1 do artigo 57.º da LGT, o *dies a quo* do prazo para requerer a constituição de tribunal arbitral é a data de formação da presunção de indeferimento tácito, tal como preceituado na al. d) do n.º 1 do 102.º do CPPT.

18. Tendo o pedido de revisão oficiosa sido apresentado em 02-04-2024, a formação da presunção de indeferimento tácito ocorreu a partir de 02-08-2024, isto é, decorridos 4 meses desde a data da apresentação do pedido e enquanto estavam a decorrer as férias judiciais. Sucede, contudo, que constituindo o prazo para requerer a constituição de tribunal arbitral um prazo para a prática de ato jurisdicional, aplica-se – atenta a inexistência de regra especial no RJAT – o disposto no artigo 20.º, n.º 1, do CPPT, aplicável *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, a), do RJAT, nos termos do qual o prazo da impugnação judicial se conta de modo contínuo, e nos termos

do artigo 279.º do Código Civil, *não sofrendo suspensão ou interrupção em virtude de férias judiciais*. O que, numa ótica de equiparação entre o pedido de pronúncia arbitral e a petição inicial de impugnação judicial, também se aplica à presente ação (cf., neste sentido, o acórdão arbitral de 27-03-2025, processo n.º 1165/2024-T; a decisão arbitral de 19-02-2024, processo n.º 579-2023-T).

Daqui decorre que, em 21-11-2024, já havia caducado o direito de ação da Requerente, sendo extemporânea a apresentação do pedido arbitral. Assim sendo, procede a exceção de caducidade do direito de ação, com a consequente absolvição da Requerida do pedido (artigo 576.º, n.º 3 do CPC, aplicável *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, e) do RJAT), ficando necessariamente prejudicado o conhecimento de todos os outros temas suscitados pela Requerente (artigo 608.º, n.º 2 CPC, aplicável *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, e) do RJAT).

V – Decisão

Termos em que se decide:

- a) Julgar procedente a exceção de caducidade do direito de ação invocada pela Requerida;
- b) Absolver a Requerida do pedido;
- c) Condenar a Requerente ao pagamento das custas.

VII – Valor do processo

Em conformidade com o disposto no artigo 306.º, n.º 2 do CPC, no artigo 97.º-A, n.º 1, al. a) do CPPT e no artigo 3.º, n.º 2 do Regulamento das Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o **valor do processo em € 419,60**, valor atribuído pela Requerente, sem contestação da AT.

VIII – Custas

Nos termos do disposto nos artigos 12.º, n.º 2 e 22, n.º 4 do RJAT, no artigo 4.º, n.º 4 e na Tabela I (anexa) do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, o montante de custas é fixado em **€ 306,00**, a cargo da Requerente.

Lisboa, 22 de julho de 2025

O Árbitro singular

(Marta Vicente