

Com referência ao Processo em epígrafe e na sequência da comunicação da Autoridade Tributária envie-se a mesma ao Tribunal Arbitral a constituir, por ser esse o órgão competente para a sua apreciação.

Notifique-se.”

Ainda em resposta ao mesmo requerimento, em 05.06.2024, veio a Requerente comunicar o seu entendimento de que:

- i) Os atos de liquidação se encontram devidamente identificados no pedido, através da indicação das faturas referentes a compras de combustível, nas quais se contém a CSR repercutida;
- ii) Resulta do pedido de pronúncia arbitral que este é deduzido pela Requerente na sequência da formação da presunção do indeferimento tácito do pedido de revisão oficiosa apresentado contra as referidas liquidações de CSR;
- iii) Não sendo a Requerente o sujeito passivo da CSR, a mesma não tem (nem tem a obrigação legal de ter) na sua posse as liquidações de CSR emitidas pela Autoridade Tributária ou as Declarações de Introdução no Consumo (“DIC”) submetidas pelas fornecedoras de combustíveis, referentes às faturas e períodos indicados, pelo que, não lhe poderá ser exigida a sua identificação expressa ou a sua junção aos autos, sob pena de violação do princípio da tutela jurisdicional efetiva.

Por decisão do Presidente do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa foi a signatária designada como árbitro único no processo arbitral. Nestas circunstâncias, e em conformidade com o disposto na alínea c) do n.º 1 e n.º 8 do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 01.07.2024.

Por despacho do tribunal de 08.07.24, nos termos do artigo 17.º, n.ºs 1 e 2 do RJAT, a AT foi notificada para, no prazo de 30 dias, apresentar resposta, e, no mesmo prazo, remeter ao Tribunal cópia do processo administrativo. A AT apresentou a sua resposta em 25.09.2024, não remetendo cópia do processo administrativo.

Na sua resposta, a Autoridade Tributária suscitou as exceções de incompetência material do tribunal, de ilegitimidade processual e substantiva da Requerente, da ineptidão da petição inicial e da caducidade do direito de ação.

Em 07.10.2024, a Requerente remeteu ao Tribunal requerimento em que respondeu à matéria de exceção suscitada.

Por despacho de 10.10.2024, o Tribunal dispensou a realização da reunião prevista no artigo 18º do RJAT, dispensando igualmente a produção de alegações pelas Partes.

II – POSIÇÃO DAS PARTES

a) Da Requerente

Na sua petição inicial, alega a Requerente que:

-
- No âmbito da sua actividade, no período compreendido entre setembro de 2019 e dezembro de 2022, a Requerente adquiriu 103.819,50 litros de gasóleo e 2.267,70 litros de gasolina, os quais foram faturados pelas respetivas gasoleiras à B..., S.A., a qual, por sua vez, faturou os referidos abastecimentos à Requerente, de forma agrupada, no âmbito do programa de fidelização de clientes (vulgo cartão frota);
 - Sobre o gasóleo e gasolina adquiridos pela Requerente, entre setembro de 2019 e dezembro de 2022, incidia não só o Imposto sobre o Valor Acrescentado (“IVA”) e o Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos (“ISP”), como também o já extinto imposto “Contribuição de Serviço Rodoviário” (“CSR”);
 - O que significa, portanto, que sobre os 103.819,50 litros de gasóleo adquiridos pela Requerente foi liquidada CSR no valor de € 11.523,96 (103.819,50 litros x € 0,111) e, sobre os 2.267,70 litros de gasolina adquiridos, foi liquidada CSR no valor de € 197,29 (2.267,70 litros x € 0,087);
 - Os atos de liquidação conjunta de IVA, ISP, CSR e outros tributos, constantes das faturas supra referidas, foram repercutidos pelos fornecedores de combustíveis na esfera da B..., S.A. que, por sua vez, os repercutiu na esfera da Requerente, que suportou economicamente o montante total de CSR de € 11.721,25.
 - A repercussão dos referidos tributos – e, em particular, da CSR – na esfera da Requerente resulta cabalmente demonstrada e provada pelos documentos juntos com a petição inicial;
 - A CSR não é uma contribuição financeira, mas um verdadeiro imposto, uma vez que lhe falta a característica da comutatividade, pelo que as liquidações de CSR são suscetíveis de impugnação através de processo arbitral;
 - A Requerente tem legitimidade para impugnar as liquidações, pois, de acordo com o regime da CRS contido nos artigos 2º e 5º da Lei n.º 55/2007, o imposto é devido pelos sujeitos passivos dos impostos sobre os produtos petrolíferos, mas é verdadeiramente suportado pelos consumidores de combustíveis, através do mecanismo legalmente previsto da repercussão;
 - O art.º 9º n.º 1 do CPPT dispõe que 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;
 - Mais dispendo o artigo 65º da LGT que têm legitimidade no procedimento os sujeitos passivos da relação tributária e quaisquer pessoas que provem interesse legalmente protegido;
 - Por outro lado, dispõe o artigo 9º, n.º 4 do CPPT que “têm legitimidade no processo judicial tributário, além das entidades referidas nos números anteriores, o Ministério Público e o representante da fazenda pública”;

- Sobre a legitimidade procedimental e processual, dispõe ainda o artigo 18º, nº 4, alínea a) da LGT que “não é sujeito passivo quem suporta o encargo do imposto por repercussão legal, sem prejuízo do direito de reclamação, recurso, impugnação ou de pedido de pronúncia arbitral nos termos das leis tributárias”;
- Contribuinte é tanto o contribuinte direto, em relação ao qual a referida ablação patrimonial ocorre diretamente na sua esfera como o contribuinte indireto, em relação ao qual a mencionada ação patrimonial ocorre na sua esfera através do fenómeno da repercussão do imposto;
- Do exposto resulta que têm legitimidade para intervir no procedimento/processo tributário não só os sujeitos passivos dos tributos, como também os contribuintes que, não sendo os sujeitos passivos, são os titulares da manifestação de capacidade contributiva que a lei tem em vista atingir e que, por conseguinte, suportam economicamente o tributo ainda que através do fenómeno da repercussão;
- Assim, não obstante a Requerente não ser sujeito passivo do tributo mas sim contribuinte indireto, a sua legitimidade procedimental e processual para sindicar a legalidade dos atos tributários de liquidação de CSR encontra-se plenamente assegurada, não só pelo próprio artigo 9º, nº 1 e nº 4 do CPPT, ao prever genericamente que “têm legitimidade no procedimento e no processo tributário, além da administração tributária, os contribuintes, como também pelo artigo 18º, nº 4, alínea a) da LGT, ao prever a legitimidade procedimental e processual ativa dos repercutidos;
- A CSR, criada pela Lei nº 55/2007 não prossegue um motivo específico, sendo por isso contrária e violadora do disposto no artigo primeiro, nº 2 da Diretiva nº 2008/118/CE, o que conduz à ilegalidade das respetivas liquidações.

b) Da Requerida

Em síntese, a Requerida alega o seguinte, na sua resposta:

A) Por exceção

1) Incompetência do tribunal em razão da matéria

- Sendo a CSR uma contribuição, e não um imposto, as matérias que lhe digam respeito encontram-se excluídas da arbitragem tributária, por ausência de enquadramento legal;
- Além disso, o tribunal arbitral é também incompetente porque, como resulta do teor do pedido, a Requerente suscita junto desta instância arbitral a legalidade do regime da CSR, no seu todo. Pretendendo a Requerente, em rigor, a não aplicação de diplomas legislativos aprovados por Lei da Assembleia da República, decorrentes do exercício da função legislativa, visa, com a presente ação, suspender a eficácia de atos legislativos. Sucede que, conforme decorre do RJAT, a instância arbitral constitui um contencioso de mera anulação. E este contencioso não consente nem o escrutínio sobre a integridade de normas emanadas no exercício da função político-legislativa do Estado, nem a pronúncia sobre a restituição de valores/montantes, por conta da

- declaração de ilegalidade ou anulação de atos de liquidação (o que só pode ser determinado em sede de execução da decisão);
- Ainda que se considerasse a competência do tribunal arbitral para a apreciação da ilegalidade dos atos de liquidação de ISP/CSR, nunca poderia o tribunal arbitral pronunciar-se sobre atos de repercussão da CSR, subsequentes e autónomos dos atos de liquidação de ISP/CSR, e que para mais, não correspondem a uma repercussão legal, mas a uma repercussão meramente económica ou de facto;
 - Apenas os sujeitos passivos que tenham procedido à introdução no consumo dos produtos em território nacional e provem o pagamento dos respetivos ISP/CSR possuem legitimidade para solicitar o reembolso do valor pago, de acordo com o regime previsto no CIEC (artigos 15.º a 20.º);
 - Nos termos do artigo 15.º do CIEC, apenas podem solicitar o reembolso do imposto pago os sujeitos passivos referidos no n.º 1 e na alínea a) do n.º 2 do artigo 4.º que tenham procedido à introdução no consumo dos produtos em território nacional e provem o pagamento do respetivo imposto;
 - Dispondo, também o n.º 1, do artigo 78.º, da LGT, que a revisão dos atos tributários pela entidade que os praticou pode ser efetuada por iniciativa do sujeito passivo, no prazo de reclamação administrativa e com fundamento em qualquer ilegalidade, ou, por iniciativa da administração tributária;
 - Como tal, no âmbito dos IEC, de acordo com o estatuído nos artigos 15.º e 16.º do CIEC, os múltiplos adquirentes dos produtos (leque no qual, portanto, se incluiu a Requerente e também as fornecedoras) não têm legitimidade para efeitos de solicitação da revisão do ato tributário e consequente pedido de reembolso do imposto, estando tal possibilidade restringida, independentemente do tipo de erro ou da situação que motive o reembolso, ao sujeito passivo;
 - No caso concreto, não se encontram reunidos os pressupostos para a revisão dos atos tributários, porquanto tal direito não se encontra incluído na esfera jurídica dos repercutidos económicos ou de facto, não podendo as entidades, em que alegadamente teria sido repercutido o imposto, apresentar pedidos de revisão ou de reembolso por erro. Ou seja, não sendo a Requerente sujeito passivo nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 4.º do CIEC, não tem legitimidade nos termos supra, nem para apresentar pedido de revisão oficiosa nem, consequentemente, o presente pedido arbitral, pois não integram a relação tributária relativa à liquidação originada pela e-DIC;
 - Ainda que assim não se entenda, o que não se concede e equaciona por mero dever de cautela, carece a Requerente de legitimidade por estar fora do âmbito de aplicação da al. a) do n.º 4 do artigo 18.º da LGT, preceito que prevê que os repercutidos legais embora não sendo sujeitos passivos, têm legitimidade para reclamar, recorrer, impugnar e formular pedido arbitral. No caso concreto não está em causa uma alegada situação de repercussão legal, porquanto a repercussão da CSR tem uma natureza meramente económica ou de facto [ao contrário da repercussão legal prevista em sede de IVA, conforme artigo 37.º do Código de IVA e em sede de Imposto de Selo, (IS), conforme artigo 3.º do Código do IS];
 - Efetivamente, a Lei n.º 55/2007, de 31 de agosto, que instituiu a CSR, não contempla qualquer mecanismo de repercussão legal, sendo reconhecido, do ponto de vista doutrinário, que a

- repercussão da CSR tem uma natureza meramente económica ou de facto, porquanto, tal como ocorre nos designados impostos especiais sobre o consumo (como o ISP/ISPPE, IABA ou IT), o ónus da CSR é transferível, através do fenómeno financeiro da repercussão económica dos custos;
- A Requerente não consegue demonstrar que o valor pago pelos combustíveis que alegadamente adquiriu no âmbito do contrato de fornecimento de serviços de aluguer de veículos, tem incluído o valor da CSR pago pelo sujeito passivo de ISP/CSR, nem que suportou, a final, o encargo de tal tributo, até porque não é claro que a Requerente não o haja repassado no preço dos serviços prestados aos seus clientes;
 - Por esta razão, não configura parte integrante da relação tributária subjacente às liquidações que vem contestar (não era/é devedora, nem era/é a entidade que estava obrigada a proceder ao pagamento ao Estado).
 - As faturas juntas aos autos, por si só, não fazem prova do alegado pagamento pois não consubstanciam fatura-recibo, nem recibo, nem nota de crédito, nem a conjugação de documentos (contabilísticos ou outros), que permitam comprovar o pagamento de tais valores a título de ISP/CSR, do montante alegado pela Requerente
 - Face ao que antecede, é de concluir que a Requerente não é sujeito passivo de ISP/CSR e não integra a relação tributária subjacente às liquidações contestadas, não sendo o devedor, nem quem estava obrigado ao seu pagamento ao Estado, que está a jusante do sujeito passivo na cadeia económica, que em termos jurídicos não é um terceiro substituído, que não suporta a contribuição por repercussão legal, nem tão pouco corresponde ao consumidor final, pelo que não tem legitimidade nem para apresentar o pedido de revisão oficiosa nem, conseqüentemente, o presente pedido arbitral, nos termos do n.º 2 do artigo 15.º do CIEC e dos n.º 3, e alínea a), do n.º 4, do artigo 18.º da LGT.
 - A Requerente limitou-se a apresentar as faturas de aquisição de combustíveis no âmbito do contrato de fornecimento de serviços de aluguer de veículos com a B... S.A., considerando que aquelas consubstanciam atos de repercussão de ISP/CSR, faturas estas que, no entanto, não comprovam qualquer ato tributário e de onde também não resulta qualquer prova de “atos de repercussão da CSR”;
 - Pelo exposto, salvo douto e melhor entendimento, o pedido arbitral não preenche nem satisfaz os pressupostos legais de aceitação, uma vez que viola a alínea b) do n.º 2 do artigo 10.º do RJAT, devendo, conseqüentemente, ser declarado inepto;
 - A identificação das liquidações não é feita pela Requerente, nem é possível à AT suprir tal omissão, dada a impossibilidade absoluta em estabelecer qualquer correlação/correspondência (datas, quantidades de produto, valores) entre as faturas apresentadas pela Requerente e os atos de liquidação que, a montante, estiveram subjacentes à introdução no consumo (DIC) dos produtos que vieram a ser adquiridos pela Requerente no âmbito do contrato de fornecimento de serviços de aluguer de veículos com a B..., S.A.;
 - Também nunca seria possível fazer qualquer correspondência entre as quantidades de produtos introduzidos no consumo e as quantidades de produto alegadamente adquiridas pela Requerente;
 - Por todo o exposto, verifica-se a exceção de ineptidão da petição inicial, na medida em que o pedido arbitral não identifica qualquer ato tributário, violando o requisito da alínea b), do n.º 2,

do artigo 10.º do RJAT, o que determina a nulidade de todo o processo, e, obstando a que o tribunal conheça do mérito da causa, dá lugar à absolvição da instância, conforme artigos 186.º, n.º 1, 576.º, n.ºs 1 e 2, 577.º, alínea b) e 278.º, n.º 1, alínea b), do CPC, aplicáveis ex vi do artigo 29.º do RJAT, devendo, conseqüentemente, determinar-se a nulidade de todo o processo e a absolvição da Requerida da instância;

- Não tendo a Requerente logrado identificar qualquer ato tributário cuja legalidade pretende sindicar, esta circunstância determina, para além de outras conseqüências já abordadas, que se torne impossível aferir da tempestividade do pedido de revisão oficiosa das liquidações formulado pela Requerente, uma vez que a contagem do prazo para a apresentação dos referidos pedidos se inicia a partir do termo do prazo de pagamento do imposto, tendo por referência a data do ato de liquidação (global).

B) Por impugnação

- Confrontando o alegado pela Requerente com os documentos juntos aos autos, facilmente se conclui que estes em momento algum sustentam as suas afirmações, designadamente que esta tenha pago e suportado integralmente o encargo do pagamento da CSR por repercussão;
- A fornecedora que a Requerente menciona não possui estatuto fiscal em sede de ISP, pois que da consulta à aplicação “Gestão de Informação de Suporte” (GIS) verifica-se que a fornecedora indicada não é titular de estatuto fiscal no âmbito do ISP, e como tal não poderá ter sido responsável pela introdução dos produtos no consumo nem pelo pagamento da CSR correspondente, tendo sido mera intermediária no processo;
- Quanto aos documentos juntos aos autos referentes a faturas de aquisição de combustível, por si só, não fazem prova do alegado pagamento da CSR, pois não consubstanciam fatura-recibo, nem recibo, nem nota de crédito, nem a conjugação de documentos (contabilísticos ou outros), que permitam comprovar o pagamento dos montantes de CSR alegados pela Requerente, não tendo sido, também, apresentados, além disso, quaisquer comprovativos de pagamento ao Estado do ISP/CSR, consubstanciados pela apresentação dos respetivos Documentos Únicos de Cobrança (DUC) e das Declarações Aduaneiras de Importação/Documentos Administrativos Únicos (DAI/DAU) com averbamento do número de movimento de caixa.
- Assim, em conformidade com o demonstrado, considera-se que nenhum dos elementos de prova apresentados sustenta qualquer facto invocado no pedido arbitral, nomeadamente que o valor pago pelo combustível, que a Requerente adquiriu, tem incluída a totalidade (ou sequer, parte) da CSR paga pelo sujeito passivo de ISP/CSR, nem constitui prova bastante quanto aos valores alegadamente pagos/suportados a título de CSR, o que deve ser devidamente valorado em termos de prova, sendo certo que impendia sobre a Requerente o ónus de tal prova;

c) Da Requerente, quanto à matéria de exceção

No requerimento em que se pronuncia sobre a matéria de exceção suscitada, a Requerente aduz contra a procedência das exceções invocadas os seguintes argumentos:

- A jurisprudência arbitral tem seguido, de forma maioritária, a tese de que a CSR é, verdadeiramente, um imposto de receita consignada, pois apesar do seu *nomen juris* e da sua receita se destinar a financiar uma atividade pública específica, não tem o caráter de

O artigo 98º, n.º 1, alínea a) do CPPT, subsidiariamente aplicável ao processo arbitral tributário por força do disposto no artigo 29º, n.º 1, alínea d) do RJAT, indica como uma das nulidades insanáveis do processo judicial tributário, a ineptidão da petição inicial.

Por seu turno, sobre o que se considera constituir ineptidão da petição inicial, dispõe o artigo 186º, n.º 1 do CPC, também subsidiariamente aplicável ao processo arbitral tributário por força do artigo 29º, n.º 1, alínea e) do RJAT, que se diz inepta a petição inicial:

- a) *Quando falte ou seja ininteligível a indicação do pedido ou da causa de pedir*
- b) *Quando o pedido esteja em contradição com a causa de pedir;*
- c) *Quando se cumulem causas de pedir ou pedidos substancialmente incompatíveis.*

No caso vertente estão à partida excluídas as causas das alíneas b) e c), pelo que haverá que averiguar se se verifica a situação prevista na al. a): falta ou ininteligibilidade da indicação do pedido ou da causa de pedir.

O pedido existe. A Requerente pede que o Tribunal arbitral declare a ilegalidade das liquidações de CSR correspondentes ao tributo repercutido (conforme alegado pela Requerente) no preço do combustível por si adquirido.

A causa de pedir reside na ilegalidade da própria CSR, por violação do Direito da União Europeia, nomeadamente da Diretiva 2008/118/CE do Conselho, de 16 de Dezembro de 2008, relativa ao regime geral dos impostos especiais de consumo, por não prosseguir “motivos específicos” e no facto de ter existido repercussão desse imposto ilegal no preço do combustível cobrado à Requerente. A causa de pedir é, pois, claramente inteligível.

Quanto à inteligibilidade do pedido, consideramos que esta pode ter várias dimensões. Uma delas é a da formulação do pedido em termos linguísticos e lógicos inteligíveis. Essa inteligibilidade não se põe em causa no caso dos autos. Mas uma outra vertente é a identificação do objeto do pedido.

Como já se disse no acórdão arbitral emanado no processo 604/2023-T, em que fomos relatora, para a inteligibilidade do pedido “não basta que o pedido seja claro em abstrato na sua formulação, mas é ainda necessário que ele seja suficientemente concretizado para poder servir de base ao processo, *ie*, para que o tribunal possa efetivamente conhecer o objeto do processo.” E concretizar o pedido, no caso do contencioso de anulação de atos administrativos, “significa necessariamente identificar os atos cuja anulação se pretende, como, aliás, decorre do artigo 108º do CPPT, quando estipula que “[A] impugnação será formulada em petição articulada, dirigida ao juiz do tribunal competente, em que se identifiquem o ato impugnado e a entidade que o praticou e se exponham os factos e as razões de direito que fundamentam o pedido”.

Importa, pois, ver se estão identificados os atos de liquidação impugnados e se, a verificar-se falta dessa identificação, esta compromete irremediavelmente a inteligibilidade do pedido.

Desde logo, efetivamente, não encontramos no pedido de pronúncia arbitral a identificação dos atos de liquidação de CSR cuja anulação é pedida.

(art.º 8.º do CIEC, aplicável à CSR por remissão do art.º 5.º da Lei que estabelece o regime daquele imposto), que ocorre antes e independentemente de qualquer transação posterior. A repercussão do imposto poderá ter lugar em qualquer data dentro de um intervalo de tempo indeterminado, sem qualquer correlação temporal com a liquidação. E mesmo quanto à base tributável, como a AT demonstra, pode não existir correspondência exata com as quantidades de combustível que serviram de base à liquidação, pois a base tributável está dependente da temperatura a que se encontra o combustível.

Ou seja, ao não estarmos perante uma repercussão formalizada, não é possível, nem ao Tribunal, nem à Autoridade Tributária, identificar as liquidações de CSR às quais corresponderiam – a existir repercussão – as faturas dadas como prova. A suposição de que os litros de combustível vendidos numa determinada data são os mesmos litros de combustível que integraram a base tributável de uma liquidação de CSR efetuada, por exemplo, no mesmo mês da aquisição, é uma mera suposição. Só as entidades fornecedoras, na melhor das hipóteses, poderiam efetuar a correspondência entre as faturas emitidas e as liquidações de CSR. Mas tal correspondência não foi realizada.

A propósito da impossibilidade de a Requerida identificar os atos de liquidação a partir das faturas, tenha-se em conta que a própria Autoridade Tributária já alega, na sua contestação (cfr. artigos 99.º e seguintes), que não lhe é possível estabelecer correspondência entre as faturas e quaisquer liquidações de imposto.

Portanto, há que concluir, nem os atos de liquidação se encontram identificados através das faturas, nem a Requerente fornece, com a documentação junta aos autos, elementos que permitam identificar esses atos.

A Requerente alega, quanto a este aspeto, que “não sendo a Requerente o sujeito passivo da CSR, a mesma não tem (nem tem a obrigação legal de ter) na sua posse as liquidações de CSR emitidas pela Autoridade Tributária ou as Declarações de Introdução no Consumo (“DIC”) submetidas pelas fornecedoras de combustíveis, referentes às faturas e períodos indicados, pelo que, não lhe poderá ser exigida a sua identificação expressa ou a sua junção aos autos, sob pena de violação do princípio da tutela jurisdicional efetiva (cfr. art.os 20.º, n.º 1 e 268.º, n.º 4 da Constituição da República Portuguesa).

A questão não se coloca, contudo, no plano da posse dos documentos ou do ónus de os carrear. É claro que a AT tem os documentos das liquidações na sua posse e, pudesse o Tribunal determinar quais são essas liquidações, poderia a ATA ser instada a fornecer os documentos respetivos. Mas a questão coloca-se no plano da identificação das liquidações. Quais são, exatamente, as liquidações que o Tribunal deve anular? Por exemplo, em relação à fatura junta como documento nº 1, fatura nº 19033845, emitida em 12 de outubro de 2019, deve o Tribunal anular a liquidação do mês de setembro. Porque não a do próprio mês de outubro, ou a do mês de agosto? E qual das liquidações do mês de setembro anular, se existirem mais do que uma? Como é evidente, não é possível responder com objetividade a nenhuma destas questões. E, portanto, embora a Requerente diga várias vezes que os atos de liquidação constam, ie, estão corporizados nas faturas, a verdade é que não estão, nem existem elementos objetivos que permitam estabelecer em termos seguros qualquer correspondência entre as faturas e as liquidações cuja legalidade a Requete pretende ver apreciada.

Diga-se ainda que a questão da ineptidão da petição inicial não se poria se a Requerente, em vez de pedir a anulação dos atos de liquidação, pedisse a apreciação da legalidade dos atos de repercussão, que ela

alega estarem corporizados nas faturas. Nesta hipótese, a discussão transferir-se-ia para outras questões, nomeadamente a questão de saber cabe na competência dos tribunais arbitrais tributários apreciar a legalidade de atos de repercussão e a questão de facto de saber se ocorreram atos de repercussão e os mesmos resultam das faturas.

Mas a Requerente não pede a apreciação dos atos de repercussão, e sim, e apenas dos atos de liquidação.

Será importante anda referir que, ainda que o tribunal viesse, numa apreciação do mérito da causa, a dar como provado que nas faturas da compra do combustível foi repercutida CSR, com base na declaração das fornecedoras ou por qualquer outro meio, ainda assim não seria possível ao Tribunal, devido à configuração do processo contencioso de anulação, condenar a requerida ao reembolso do imposto, por ventura indevido, sem, primeiro, anular as liquidações de CSR. Pelo que, sem a identificação destas liquidações, não é possível satisfazer o interesse da Requerente.

Assim sendo, verifica-se efetivamente uma falta de concretização do pedido, por falta de identificação dos atos de liquidação da CSR, que o torna ininteligível, na parte referente à identificação do objeto, verificando-se igualmente, em consequência, a ineptidão da petição inicial, a qual é uma exceção dilatória que conduz à nulidade de todo o processo, e, portanto, à impossibilidade de julgamento do pedido, conforme os artigos 186.º, n.ºs 1 e 2, alínea a), e 278.º, n.º 1, alínea b), ambos do Código de Processo Civil (Ac. TRC, de 18.10.2016, proc. 203848/14.2YIPRT.C. Rel: MANUEL CAPELO).

VII – DECISÃO

Pelo exposto, o Tribunal Arbitral decide julgar procedente a exceção de ineptidão da petição inicial, por ininteligibilidade do pedido, e, consequentemente anular todo o processo e absolver a requerida da instância.

VIII - VALOR DO PROCESSO

Em conformidade com o disposto nos artigos 306.º, n.º 2 do CPC e 97.ºA do CPPT, e artigo 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, o valor do pedido é fixado em 11.721,25€ (onze mil, setecentos e vinte e um euros e vinte e cinco cêntimos).

IX - CUSTAS ARBITRAIS

Nos termos do disposto nos artigos 12.º, n.º 2 e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e no artigo 4.º, n.º 4 do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor da taxa de arbitragem em 918.00 € nos termos da Tabela I do mencionado Regulamento, a cargo da Requerente.

Registe-se e notifique-se.

Porto, 19 de dezembro de 2024.

O Árbitro

(Nina Aguiar)