

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1227/2024-T

Tema: ISV. Caducidade do direito de acção.

SUMÁRIO:

1) O prazo para apresentação do pedido de constituição de Tribunal Arbitral é de 90 (noventa) dias contado a partir da ocorrência dos factos previstos no n.º 1 do art.º 102.º do CPPT (*cf.* art.º 10.º, n.º 1, al. a) do RJAT); 2) O prazo em questão é um prazo substantivo, de caducidade, aplicando-se-lhe por isso as regras próprias do regime da caducidade; 3) Decorrido o prazo em questão, e estando nós em matéria excluída da disponibilidade das partes (vem requerida a anulação de acto tributário), extingue-se o respectivo direito potestativo de pedir judicialmente o reconhecimento de certa pretensão; 4) Verifica-se, em tais circunstâncias, um pressuposto processual negativo, que impede o conhecimento do mérito e determina a absolvição do pedido – excepção peremptória (imprópria) de caducidade de direito de acção.

DECISÃO ARBITRAL

1. Relatório

A..., LDA., NIF ..., com sede na ..., N.º..., nipc ... (“a Requerente”), vem, ao abrigo dos art.ºs 2.º, n.º 1 al. a) e 10.º, n.º 1, al. a) do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (D.L. n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, doravante “RJAT”), submeter ao CAAD pedido de constituição do Tribunal Arbitral.

Peticiona, assim, a declaração de ilegalidade de acto de liquidação de tributos, mais concretamente de ISV, com o n.º 2023/..., de 23.06.2023. Data que é também a da aceitação da Declaração Aduaneira de Veículo (DAV) que submeteu, para introdução no consumo de veículo ligeiro de passageiros usado e proveniente da Alemanha, que melhor identifica.

Segundo expõe, procedeu à liquidação (“a Liquidação”) do ISV pelo valor de € 6.438,30 e pagou-a na totalidade.

Vem alegar que a Liquidação está ferida de vício de ilegalidade no que se refere ao cálculo da componente ambiental, e assim peticiona a sua anulação parcial.

Na tese por que pugna, e que melhor desenvolve, a norma na base da Liquidação viola o Direito da União Europeia (Direito da UE, ou DUE), a saber o Artigo 110.º do TFUE. Segundo defende, a dita norma – o art.º 11.º do Código do Imposto sobre Veículos (CISV) – apesar de ter sido já revista continua a violar o DUE.

Defende, na tese por que pugna, que a tabela de descontos tem de ser a mesma para as duas componentes – a cilindrada e a ambiental. O que não sucedeu.

Expõe que aplicando a dedução de 20%, por que pugna, à componente ambiental (em vez dos 10% aplicados na Liquidação), se conclui que liquidou a mais o montante de € 264,20. Que defende dever ser-lhe reembolsado.

Apresentou, expõe ainda, pedido de revisão oficiosa. E não recebeu resposta, tendo-se o respectivo prazo de decisão esgotado.

Vem peticionar, assim, a anulação parcial da Liquidação – “na parte correspondente ao acréscimo de tributação, no valor de € 264,20 (duzentos e sessenta e quatro euros e vinte cêntimos)”, e juros indemnizatórios.

É Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante “AT” ou “Requerida”).

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Presidente do CAAD a 22.11.2024 e, por comunicação electrónica do mesmo dia, notificado à AT a 27.11.2024.

Nos termos do disposto na al. b) do n.º 1 do art.º 11.º do RJAT, o Conselho Deontológico designou como árbitro do Tribunal Arbitral singular a ora signatária, que atempadamente aceitou o encargo.

Por comunicações electrónicas de 13.01.2025, as Partes foram notificadas da designação de árbitro e não manifestaram intenção de a recusar, *cfr.* art.º 11º, n.º 1, al. a) e b) do RJAT e art.ºs 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Nos termos do disposto na al. c) do n.º 1 do art.º 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral singular foi constituído em 31.01.2025.

Por despacho do Tribunal de 05.02.2025 a Requerida foi notificada para apresentar Resposta e juntar o PA.

A 10.03.2025 veio a Requerida fazê-lo, defendendo-se por excepção - invocando caducidade de direito de acção - e, sem conceder, por impugnação.

Alega a Requerida, quanto à caducidade de direito de acção, que a Requerente interpôs o pedido de constituição do Tribunal Arbitral em data na qual já havia decorrido o prazo para o efeito, pelo que o mesmo é extemporâneo. Assim: surgindo o Pedido de Pronúncia Arbitral (PPA) na sequência de Pedido de revisão oficiosa, tendo este sido remetido pela Requerente a 02.04.2024, e sendo o respectivo prazo para decisão de 4 (quatro) meses, quando foi submetido o PPA – a 21.11.2024 – o respectivo prazo para interposição, de 90 (noventa) dias, encontrava-se já esgotado. Segundo expõe, havia terminado a 31.10.2024 (convoca os art.ºs 10.º, n.º 1, al. a), do RJAT e 102.º, n.º 1, al. d), do CPPT, e o art.º 57.º, n.ºs 1 e 5 da LGT; e, ainda, o art.º 20.º, n.º 1 do CPPT).

Conclui pela extemporaneidade do Pedido e, assim, pela procedência da referida excepção, e pela absolvição do pedido.

Na defesa por impugnação, expõe que está em causa a legalidade da Liquidação efetuada de acordo com a tabela D anexa ao artigo 11.º do CISV na redação dada pelo artigo 391.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31.12. Alega, como melhor desenvolve, a Liquidação ser conforme às normas legais aplicáveis e à factualidade subjacente, a (nova) redacção do n.º 1 do art.º 11.º do CISV incorporar já as preocupações levantadas pela Comissão em matéria de compatibilidade com o DUE, refletindo a doutrina que resulta do Acórdão do TJUE no Processo n.º C-169/20, cabendo à Requerente provar a alegação de que os veículos importados são tributados com base num valor superior ao seu valor real, com uma tributação superior à que é aplicada aos veículos usados similares disponíveis no mercado nacional – de que, e em que medida, no caso, excede *o montante de imposto excede o montante residual do imposto incorporado no valor dos veículos automóveis já matriculados no território nacional*.

Segundo a Requerida também alega, tal excesso não se verifica e, acrescenta, com relevo foi, entretanto, prolatado Despacho pelo TJUE no Proc. C-399/23, com posterior densificação em Acórdão do STA prolatado no Proc. n.º 25/23.8BALS.B. Tudo conduzindo, defende, à manutenção da Liquidação na Ordem Jurídica e à improcedência do PPA.

*

Notificada pelo Tribunal, por despacho de 18.03.2025, para exercício do contraditório relativamente à matéria de excepção invocada na Resposta, a Requerente nada veio dizer.

Por despacho de 18.07.2025, o Tribunal determinou a prorrogação por dois meses do prazo para prolação da decisão, nos termos do n.º 2 do art.º 21.º do RJAT, pelas razões aí exaradas, e assim novamente por despacho de 16.09.2025. Neste, o Tribunal notificou ainda as Partes da dispensa da reunião prevista no art.º 18.º do RJAT, e concedeu prazo para alegações finais escritas facultativas.

Apenas a Requerida apresentou alegações finais, por requerimento de 30.09.2025. Aí reitera verificar-se a já invocada excepção de caducidade de direito de acção. Sem prescindir, reitera também o seu entendimento no sentido da improcedência do PPA.

*

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído, é competente e as Partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão devidamente representadas, *cfr.* art.s 4.º e 10.º, n.º 2 do RJAT e art.º 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22.03. O Processo não enferma de nulidades.

Existe matéria de excepção, do que de imediato se conhecerá.

2. Matéria de excepção

Com relevo para decidir da excepção invocada, consideram-se provados os seguintes factos:

a) A Requerente submeteu Pedido de revisão oficiosa da Liquidação a 02.04.2024, e até interpor o Pedido de constituição do Tribunal Arbitral não foi notificada de decisão; (*cfr.* doc. 1 junto pela Requerente, e facto não contraditado);

b) A 21.11.2024 a Requerente deu entrada no sistema do CAAD ao Pedido de constituição de Tribunal Arbitral que dá origem ao presente processo; (*cfr.* Sistema de Gestão Processual do CAAD)

Decidindo.

1. Da excepção de caducidade de direito de acção

A Requerida alega verificar-se excepção de caducidade de direito de acção, por decorridos mais de 90 (noventa) dias após a formação de presunção de indeferimento do Pedido de revisão oficiosa aquando da submissão do Pedido de constituição do Tribunal Arbitral pela Requerente. E uma vez que aquele é o prazo aplicável, contado a partir da formação da presunção do indeferimento – nos termos do art.º 10.º, n.º 1, al. a), do RJAT em conjugação com o art.º 102.º, n.º 1, al. d) do CPPT, e com o art.º 57.º, n.ºs 1 e 5 da LGT.

5.

Notificada pelo Tribunal para se pronunciar a respeito, a Requerente ficou silente.

*

Cumpre apreciar e decidir se o Pedido é tempestivo, *i.e.*, se foi apresentado dentro do prazo legal para a sua propositura, para a propositura da acção arbitral tributária. Que é de 90 (noventa) dias, como determina o legislador no art.º 10.º, n.º 1, al. a), primeira parte, do RJAT.

A assim não suceder, haverá que concluir-se pela extemporaneidade do Pedido, e pela ocorrência da invocada excepção da caducidade de direito de acção.

Excepção que, como se melhor se verá, é de conhecimento oficioso, pode ser alegada a todo o tempo, impede conhecer do mérito (a ocorrer, estará precludido o conhecimento do direito invocado pela Requerente), e determina a absolvição do pedido.

Pois bem. O já referido art.º 10.º do RJAT, no ora relevante, dita assim:

“Artigo 10.º - Pedido de constituição de tribunal arbitral

1. O pedido de constituição de tribunal arbitral é apresentado:

a) No prazo de 90 dias, contado a partir dos factos previstos nos n.ºs 1 e 2 do artigo 102.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário, quanto aos actos susceptíveis de impugnação autónoma (...);

2 - O pedido de constituição de tribunal arbitral é feito mediante requerimento enviado por via electrónica ao presidente do Centro de Arbitragem Administrativa do qual deve constar: (...) c) A identificação do pedido de pronúncia arbitral (...).”

Por sua vez, no CPPT¹, dispõe o art.º 102.º, n.º 1², no ora relevante, assim:

“Artigo 102.º - Impugnação judicial. Prazo de apresentação

¹ Código do Procedimento e do Processo Tributário

² O n.º 2, para que aquele art.º 10.º (RJAT) também remete, foi revogado.

1 - A impugnação será apresentada no prazo de (...) contados a partir dos factos seguintes: / d) Formação da presunção de indeferimento tácito; (...)”

Ainda no CPPT, com relevo, dispõe o art.º 20.º, n.º 1 assim:

“Artigo 20.º - Contagem dos prazos

1 - Os prazos do procedimento tributário e interposição da impugnação judicial contam-se de modo contínuo e nos termos do artigo 279.º do Código Civil, transferindo-se o seu termo, quando os prazos terminarem em dia em que os serviços ou os tribunais estiverem encerrados, para o primeiro dia útil seguinte. / (...)”

Na Lei Geral tributária (LGT), dispõe o art.º 57.º, no ora relevante, assim:

“Artigo 57.º - Prazos

1 - O procedimento tributário deve ser concluído no prazo de quatro meses, devendo a administração tributária e os contribuintes abster-se da prática de actos inúteis ou dilatórios.

(...)

3 - No procedimento tributário, os prazos são contínuos e contam-se nos termos do artigo 279.º do Código Civil.

(...)

5 - Sem prejuízo do princípio da celeridade e diligência, o incumprimento do prazo referido no n.º 1, contado a partir da entrada da petição do contribuinte no serviço competente da administração tributária, faz presumir o seu indeferimento para efeitos de recurso hierárquico, recurso contencioso ou impugnação judicial.”

No Código Civil (CC), no art.º 279.º para que o art.º 20.º do CPPT remete, assim:

“Artigo 279.º - Cômputo do termo

À fixação do termo são aplicáveis, em caso de dúvida, as seguintes regras: (...) / b) Na contagem de qualquer prazo não se inclui o dia (...) em que ocorrer o evento a partir do qual o prazo começa a correr; / c) O prazo fixado em semanas, meses ou anos, a contar

de certa data, termina às 24 horas do dia que corresponda, dentro da última semana, mês ou ano, a essa data; (...)”

Ainda no Código Civil, no que aqui releva, ditam os art.ºs:

- 298.º, n.º 2:

“Artigo 298.º - Prescrição, caducidade e não uso do direito

2. Quando, por força da lei ou por vontade das partes, um direito deva ser exercido dentro de certo prazo, são aplicáveis as regras da caducidade (...).”;

- 331.º:

“Artigo 331.º - Causas impeditivas da caducidade

1. Só impede a caducidade a prática, dentro do prazo legal ou convencional, do acto a que a lei ou convenção atribua efeito impeditivo.

2. Quando, porém, se trate de prazo fixado por contrato ou disposição legal relativa a direito disponível, impede também a caducidade (...).”

- 333.º, n.º 1:

“Artigo 333.º - Apreciação oficiosa da caducidade

1. A caducidade é apreciada oficiosamente pelo tribunal e pode ser alegada em qualquer fase do processo, se for estabelecida em matéria excluída da disponibilidade das partes.”

Por fim, no Código de Processo Civil (CPC) dispõe o art.º 576.º, n.ºs 2 e 3, assim:

“2 - As excepções dilatórias obstam a que o tribunal conheça do mérito da causa e dão lugar à absolvição da instância ou à remessa do processo para outro tribunal.

3 - As excepções perentórias importam a absolvição total ou parcial do pedido e consistem na invocação de factos que impedem, modificam ou extinguem o efeito jurídico dos factos articulados pelo autor.”

E o art.º 579.º (CPC) assim:

“O tribunal conhece oficiosamente das exceções perentórias cuja invocação a lei não torne dependente da vontade do interessado.”

Descendo agora ao caso concreto.

A Requerente vem, nestes autos arbitrais tributários, requerer a declaração de ilegalidade de acto de liquidação, peticionando a sua anulação, parcial (com as demais consequências legais). Apresentou Pedido de revisão oficiosa e, na sequência, submeteu o Pedido de constituição do Tribunal Arbitral na origem destes autos. Quando o fez não havia recebido resposta no Pedido de revisão oficiosa, pelo que, expõe, se havia esgotado o prazo para tal (al. a), probatório *supra*).

Nos termos conjugados dos art.ºs 2.º, n.º 1, al. a) (*“A competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação das seguintes pretensões: a) A declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos (...)”*), 10.º, n.º 1, al. a), primeira parte, ambos do RJAT, e dos art.ºs 102.º, n.º 1, al. d), e 20.º, n.º 1, ambos do CPPT³ (todos *supra*), o prazo para interposição do pedido de constituição do Tribunal Arbitral é de 90 (noventa) dias a contar do facto, verificado no caso, e previsto no n.º 1, al. d), do art.º 102.º do CPPT. A saber, a contar da formação da presunção de indeferimento tácito.

O prazo de decisão em questão é de 4 (quatro) meses - nos termos do art.º 57.º, n.ºs 1 da LGT (*supra*). Tendo o Pedido de revisão oficiosa sido apresentado a 02.04.2024 (cfr. al. a) do probatório), e em conformidade com o disposto nos art.ºs 57.º, n.º 3 da LGT e 20.º, n.º 1 do CPPT, considera-se findo o prazo de decisão (às 24 horas do) dia 02.08.2024, presumindo-se, nessa data, o seu indeferimento.

Tendo a presunção de indeferimento da revisão oficiosa ocorrido a 02.08.2024, o prazo de 90 (noventa) dias para interposição do Pedido de constituição de Tribunal Arbitral iniciou-se no

³ Diploma Legal aplicável *ex vi* art.º 29.º, n.º 1 do RJAT, como os demais para que na presente se remeter.

dia seguinte a esse - *cfr.* art.º 279.º, al. b) do CC, *supra*, para que o art.º 20.º, n.º 1 do CPPT e o 57.º, n.º 3, da LGT remetem. Assim, iniciou-se a 03.08.2024. Este o primeiro dos 90 dias.

E o cômputo do referido prazo faz-se de forma contínua - *cfr.* art.º 20.º, n.º 1 do CPPT (*supra*). Pelo que, iniciando-se a sua contagem a 03.08.2024, contabilizados os dias corridos há que concluir que o seu termo ocorreu a 31.10.2024 (uma quinta-feira). Este o último dos 90 dias.

Assim, tendo a Requerente submetido o Pedido de constituição de Tribunal Arbitral a 21.11.2024 (*cfr.* al. b) factos provados, *supra*), há que concluir que o fez ultrapassado que se encontrava já o termo do prazo para a respectiva interposição.

Tratando-se este de um prazo substantivo (e não de um prazo processual), como logo decorre do disposto no art.º 20.º, n.º 1, do CPPT⁴ ao remeter para o Código Civil (donde, também, não se suspender em férias judiciais), de caducidade - porque extintivo do respectivo direito subjectivo potestativo de pedir judicialmente o reconhecimento de certa pretensão -, são de aplicar as regras próprias do regime da caducidade - *cfr.* art.º 298.º, n.º 2 do CC (*supra*). Aí se incluindo a de que só impede a caducidade a prática do acto dentro do prazo – *cfr.* art.º 331.º do CC (*supra*). O direito perde-se, assim, por via do decurso do tempo.

Como sucede no caso. A 21.11.2024 - data em que a Requerente submeteu o Pedido (v. al. b), probatório *supra*) estava ultrapassado o prazo de interposição da acção, conforme vimos. Prazo peremptório, como decorre do que antecede.

Estando nós em sede de matéria excluída da disponibilidade das partes - indisponíveis que são os direitos da parte Requerida (v. art.º 36.º da LGT) – a excepção é de conhecimento oficioso e determina a absolvição do pedido – *cfr.* art.ºs 333.º do CC, 576.º, n.º 3 e 579.º do CPC (*supra*).

⁴ Sempre se recorde que a acção arbitral tributária foi concebida pelo legislador como um meio alternativo à impugnação judicial tributária, assim sendo de aplicar este art.º 20.º.

Fica assim impedido o conhecimento do mérito, ocorrendo, como se viu, um pressuposto processual negativo (um facto cuja ocorrência impede o juiz de entrar na apreciação do mérito do pedido) - a saber, o decurso do prazo para a interposição da acção arbitral tributária. Facto que impede o efeito jurídico dos factos articulados pelo Autor - v. art.º 576.º, n.º 3 do CPC. Excepção peremptória imprópria.

3. Decisão

Termos em que decide este Tribunal Arbitral julgar verificada a excepção de caducidade de direito de acção, e consequentemente absolver a Requerida do pedido.

4. Valor do processo

Nos termos conjugados do disposto nos art.ºs 3.º, n.º 2 do Regulamento das Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, 97.º-A, n.º 1, al. a) do CPPT, e 306.º, n.º 2 do CPC, fixa-se o valor do processo em € **264,20**.

5. Custas

Conforme disposto no art.º 22.º, n.º 4 do RJAT, no art.º 4.º, n.º 4 do Regulamento já referido e na Tabela I a este anexa, fixa-se o montante das custas em € **306,00**, a cargo da Requerente.

Lisboa, 21 de Outubro de 2025

O Árbitro,

(Sofia Ricardo Borges)