

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 762/2025-T

Tema: ISV – art.º 11.º CISV (veículos usados); conformidade com art.º 110.º TFUE

SUMÁRIO:

O STA entende, com base na jurisprudência do TJUE, que a avaliação da conformidade do imposto 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.

DECISÃO ARBITRAL

A Árbitra Ana Rita do Livramento Chacim, designada pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar o Tribunal Arbitral Singular decide no seguinte:

1. RELATÓRIO

A..., com o número de identificação fiscal (NIF)..., residente na Rua..., n.º ..., ...-... ... (doravante designados por “o Requerente”), nos termos do disposto do artigo 2.º, n.º 1, alínea a) e do artigo 10.º, n.º 1, alínea a), ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, adiante abreviadamente designado por “RJAT”), requereu a constituição do Tribunal Arbitral, em que é Requerida a AUTORIDADE TRIBUTARIA E ADUANEIRA (doravante, “Requerida” ou “AT”), peticionando a pronúncia deste Tribunal de declaração de anulação do despacho de indeferimento do pedido de revisão oficiosa n.º ...2024..., através do ofício n.º ..., proferido pelo Exmo. Diretor da Alfândega de Aveiro, e,

1.

consequentemente com vista à pronúncia de declaração de anulação parcial de ISV devido pela importação do veículo com a matrícula ..., através da Alfândega da Figueira da Foz, com a DAV n.º de 2022... de 04/03/2022.

1.1. Do pedido

O Requerente deduziu o pedido de pronúncia arbitral peticionando a apreciação da legalidade do ato de liquidação indicado, concretizando a final o seu pedido: *«Termos em que, ao abrigo da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do Decreto-lei 10/2011 de 20 de janeiro, na redação que lhe foi dada pela Lei 66-B/2012 de 31/12, se formula pedido de constituição de Tribunal Arbitral com árbitro singular, com vista à pronúncia arbitral de declaração de anulação do ato de indeferimento do pedido de revisão oficiosa e consequente declaração de anulação parcial da liquidação de ISV. Deve, ainda, ser reconhecido o direito do Requerente a juros indemnizatórios a calcular à taxa legal desde a data de pagamento indevido até efetivo recebimento.»*

Sobre o pedido efetuado, cabe a verificação por este Tribunal da legalidade do ato de liquidação identificado, constituindo o núcleo dos poderes jurisdicionais que o artigo 2.º do RJAT comete aos Tribunais arbitrais constituídos sob a égide do CAAD. Será só sobre tal pedido que o presente tribunal se pronunciará, ainda que uma eventual decisão de anulação do ato de liquidação se tenha de repercutir na ineficácia consequencial da decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa.

1.2. Tramitação processual

1. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD, em 01.09.2025, e em conformidade com o preceituado no artigo 11.º, n.º 1, alínea c), 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, tendo sido notificada nessa data a AT.
2. A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto do artigo 6.º, n.º 1 e do artigo 11.º, n.º 1, alínea b) do RJAT, o Conselho Deontológico,

designou a árbitra do Tribunal Singular, aqui signatária, que comunicou a sua aceitação, nos termos legalmente previstos.

3. Em 17.10.2025, as partes foram devidamente notificadas da designação do árbitro, e não manifestaram vontade de a recusar, nos termos do artigo 11.º n.º 1, alínea a) e b), do RJAT e artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.
4. Desta forma, o Tribunal Arbitral Singular foi regularmente constituído em 04.11.2025, com base no disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, do RJAT, para apreciar e decidir o objeto do presente litígio, e automaticamente notificada a AT, para querendo se pronunciar, conforme consta da respetiva ata.
5. Na mesma data, em 04.11.2025 foi proferido o despacho previsto no artigo 17.º do RJAT, mandando-se notificar a AT para, no prazo de 30 (trinta) dias, apresentar Resposta, juntar cópia do processo administrativo e, querendo, requerer a produção de prova adicional.
6. Em 27.11.2025 a Requerida apresentou a Resposta, juntando aos autos o respetivo processo administrativo.
7. Por despacho de 23.01.2026, a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT foi dispensada, determinando-se que: *«À luz dos princípios da autonomia que regem o processo arbitral (artigo 29.º, n.º 2, do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária- RJAT) e do princípio da livre condução do processo a que se refere o artigo 19.º do RJAT), dispensa-se a reunião do tribunal arbitral a que se refere o artigo 18.º desse Regime e determina-se o prosseguimento do processo mediante a notificação das partes para, querendo, no prazo simultâneo de 20 (vinte) dias, apresentarem alegações finais escritas, formulando expressamente as respetivas conclusões. Entende este tribunal que as questões que subsistem são essencialmente de direito. (...)*»
8. A Requerida apresentou as respetivas alegações finais no dia 11.02.2026, nada mais tendo sido aditado pelo Requerente.

2. POSIÇÃO DAS PARTES

2.1. Pedido inicial do Requerente

A fundamentar o seu pedido de pronúncia arbitral, o Requerente alegou, com vista à declaração de ilegalidade e consequente anulação parcial do ato de liquidação de ISV identificado, o seguinte:

9. O Requerente introduziu em Portugal o veículo automóvel com a matrícula ..., da marca Ford, com o n.º de quadro ..., proveniente da Alemanha, tendo sido emitida a liquidação de ISV, no valor de € 1.444,19.
10. Por não concordar com a liquidação, apresentou um pedido de revisão oficiosa a 08.03.2024 (com o n.º ...2024...), o qual foi objeto de despacho de indeferimento, de que foi notificado em 02.06.2025.
11. Refere que, da Declaração Aduaneira de Veículo resulta, na parte relativa ao cálculo do ISV, que foi aplicada uma taxa de redução (com referência aos anos de uso da viatura) relativa à componente cilindrada de 70% e, na parte referente à componente ambiental, de 43%. Ou seja, no que respeita ao valor das componentes de cilindrada e ambiental foram aplicadas taxas diferenciadas, em cumprimento do disposto na nova redação do artigo 11.º do Código do ISV, na redação que lhe foi dada pela Lei n.º 75-B/2020 de 31 de dezembro.
12. Recorrendo ao entendimento proferido pelo TJUE (processo C-399/2023 de 6 de fevereiro de 2024), alega que a liquidação efetuada do ISV se encontra ferida de ilegalidade, no que diz respeito ao cálculo da componente ambiental, ao aplicar uma taxa diferenciada daquela que está prevista para a componente de cilindrada.
13. Entende que a redação do artigo 11.º do Código do ISV, na redação que lhe foi dada pela Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, viola o direito europeu, nomeadamente o artigo 110.º do TFUE (Tratado de Funcionamento da União Europeia), socorrendo-se de decisões proferidas por tribunais a funcionar no CAAD.
14. Em síntese, conclui que é pacífico que o artigo 11.º, do Código do ISV, na redação aplicável à liquidação em apreço, é incompatível com as diretrizes do Direito da União

Europeia, pelo que é ilegal a tributação relativa à componente ambiental na parte em que aplicou uma taxa diferenciada da redução da componente de cilindrada, calculada em função do tempo de uso da viatura.

15. Conclui, assim, que deve ser reconhecido o direito a juros indemnizatórios, nos termos do disposto no artigo 43.º da LGT, calculado sobre o montante pago indevidamente, à taxa legal, desde a data de pagamento até efetiva restituição do indevidamente pago, na medida em que a liquidação de ISV é parcialmente ilegal por erro imputável à AT

2.2. Resposta da Requerida

A Requerida, devidamente notificada para o efeito, apresentou tempestivamente a sua Resposta, alegando, em síntese, o seguinte.

16. A título prévio, recorda o texto do próprio Despacho da Oitava Secção do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) proferido no âmbito do Processo C-399/23 (Processo Ósoquim), datado de 06-02-2024: *“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 veículos, quando é aplicado a um veículo usado proveniente de 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.” (Destacado nosso)*
17. Do artigo 110.º do TFUE não decorre a proteção de um qualquer interesse individual, mas sim a tutela de um bem público e coletivo, que não deve/pode ser desvirtuado por meio dos instrumentos fiscais de direito interno, em que os beneficiários são a economia, mercado e consumidor (em graduação de macro para microeconomia). Porém, resulta do argumentário do Requerente o pedido de restituição do montante de €330,13 (trezentos e trinta euros e treze cêntimos) alegadamente “liquidado em excesso”, sem que esta identifique a ratio de valoração no mercado concorrencial, bem como «em que medida»

a alegada quantia cobrada em excesso a título de ISV «distorce a concorrência» e obstaculiza o normal «funcionamento do mercado interno».

18. Procede ao enquadramento legal da questão controvertida nos autos [em especial, artigos 2.º, n.º1, alínea a); artigo 3.º, n.º1; artigo 5.º, n.º1 e n.º 3, alínea a), artigo 6.º, n.º1; alínea b) e n.º3; todos do Código do ISV, aprovado pela Lei n.º 22-A/2007, de 27 de junho, aplicável à data dos factos em litígio, com as últimas alterações introduzidas pela Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro], entendendo, com respeito aos factos alegados, que as liquidações e o cálculo do montante de imposto foram efetuados de acordo com o artigo 11.º, n.º 1, do CISV, tendo sido aplicadas, conforme resulta do Quadro R da DAV, as reduções previstas na tabela D para os veículos ligeiros de passageiros, com referência à componente cilindrada e à componente ambiental, de acordo com as características do veículo, nos termos dos referidos artigos do Código do ISV.
19. Clarifica que, à introdução no consumo de veículos usados que sejam objeto de admissão no território nacional aplica-se, no âmbito do regime geral de tributação, o artigo 7.º (*Taxas normais – automóveis*) do mesmo código, que, quanto às taxas do imposto, consagra, nas alíneas a) e b) do n.º 1, a aplicação das taxas previstas na Tabela A, tendo em conta as componentes cilindrada e ambiental, aos veículos automóveis de passageiros, aos automóveis ligeiros de utilização mista e aos automóveis ligeiros de mercadorias, que não sejam tributados pelas taxas reduzidas ou pela taxa intermédia.
20. Além do artigo 7.º, o artigo 11.º do CISV (*Taxas - veículos usados*) estabelece as taxas aplicáveis aos veículos usados, remetendo para a redação introduzida pelo artigo 391.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro (Lei do Orçamento para 2021).

21. Salaria que a fixação das taxas obedece aos objetivos de política fiscal e ambiental, entre outros, prosseguidos pelo Governo, desconhecendo-se a existência de qualquer Despacho do TJUE ou norma de Direito originário, que vede, aos Estados Membros, a possibilidade de fixação de reduções diferenciadas para as duas componentes do ISV (componente cilindrada e componente ambiental).
22. Alega ainda que, por força do disposto no artigo 266.º, n.º 2, da CRP, a atuação da AT encontra-se sujeita ao princípio da legalidade tributária, prevista no artigo 8.º da LGT, o que determina a sua vinculação à lei. Conclui ainda que não foi proferida qualquer decisão que declare com força obrigatória geral, o vício de violação de lei comunitária, relativamente 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.
23. Acrescente-se que o Requerente, discordando do montante apurado através da liquidação provisória prevista no artigo 11.º, n.º 1, do CISV, nem sequer recorreu ao método de avaliação previsto no n.º 3 do mesmo artigo, de acordo com o qual, o cálculo do imposto, a pedido do sujeito passivo, é efetuado (liquidação definitiva) através da fórmula de cálculo nele indicada.
24. Mais refere que, no âmbito do processo arbitral n.º 383/2022-T, no qual estando em causa matéria idêntica, foi submetida ao TJUE questão prejudicial que deu origem ao Processo C-399/23 (Processo Ósoquim), resultando na prolação do despacho de 06/02/2024, do TJUE, com conseqüente densificação efetuada pela jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo (STA) vertida no Acórdão de 24.04.2024, proferido no Proc. n.º 25/23.8 BALS.B.
25. Considerado o entendimento feito pelo STA, a Requerida sublinha a conclusão que dali se extrai, sintetizando que, 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.”

26. Resulta, assim, do Acórdão do STA, dos fundamentos jurídicos e respetiva conclusão, uma condição factual por forma a aferir se o regime vertido no artigo 11.º do CISV é ou não é compatível com as exigências do Direito Europeu, sendo tal condição de natureza relativa e não absoluta, dependendo da avaliação que se faça entre o valor de ISV cobrado aos veículos usados admitidos de outros Estados-Membros e o valor do ISV implícito em veículos usados equivalentes presentes no mercado nacional, por forma a apurar da existência ou não de um tratamento desvantajoso para os veículos automóveis usados importados.
27. Pelo que, para apurar da eventual desconformidade do Direito Interno (artigo 11.º do CISV) com o Direito da UE (artigo 110.º do TFUE), não bastará ao Requerente alegar apenas que as percentagens aplicadas à componente ambiental, são inferiores às que são aplicadas à componente cilindrada, mantendo assim um tratamento desigual entre estas duas componentes do imposto, como resulta das alegações do Requerente. Caberá ao Requerente a prova de que, de facto, no caso concreto, o imposto incidente sobre o veículo objeto de legalização fiscal em território nacional, é superior ao valor residual do imposto incorporado no valor dos veículos nacionais similares presentes no mercado nacional de veículos usados, conducente a favorecer a venda dos veículos usados nacionais, bem assim em que medida tal se traduz numa «distorção da concorrência» e obstáculo ao «funcionamento do mercado interno».
28. Sobre este aspeto, considera que nenhum dos elementos de prova apresentados pelo Requerente, sustentam qualquer alegado facto invocado no pedido arbitral, não ficando demonstrado que o imposto calculado excede o montante residual do imposto incorporado no valor de veículos automóveis usados semelhantes já matriculados em território nacional.
29. Realça ainda que o STA, de forma uniforme, além do acórdão proferido no âmbito do recurso n.º 25/23.8 BALS B, da decisão do Proc.º n.º 343/2022-T, entendeu igualmente, como noutros, decidir pela anulação das decisões arbitrais, designadamente nos acórdãos dos Processos n.º 84/22.0BALS B (Proc.º 607/2021-T), 39/23.8BALS B (Proc.º 352/2022-

T), n.º 69/23.0BALS (384/2022-T), n.º 71/23.1BALS (Proc.º 527/2022-T), e n.º 184/23.0BALS (Proc.º 468/2023-T).

30. Pelo que antecede, deve o presente pedido ser julgado improcedente por não provado, e, consequentemente, absolvida a Requerida de todos os pedidos.

2.3. ALEGAÇÕES FINAIS

A Requerida pronunciou-se no prazo concedido para a apresentação das alegações finais escritas, explicitando e reiterando os entendimentos apresentados, desde logo:

31. Salaria que o Requerente, em momento algum, explica ou sequer demonstra em que medida a aplicação da norma do artigo 11.º do CISV cria uma situação de discriminação negativa de que alega ser objeto, não suportando, igualmente, os cálculos que efetuou para afirmar ter pago em excesso a quantia de €330, 13. não apresenta quaisquer provas ou demonstração de tais alegações.
32. Decorre do RJAT que a instância arbitral constitui um contencioso de mera anulação, competindo ao tribunal arbitral a apreciação da legalidade de atos de liquidação de tributos (artigo 2.º, n.º 1), não lhe competindo, por conseguinte, pronunciar-se sobre a restituição de valores/montantes e cálculo de imposto, por conta da anulação, total ou parcial, de atos de liquidação de ISV.
33. Quanto aos juros indemnizatórios, só haveria lugar, em sintonia com a jurisprudência citada, ao pagamento de juros indemnizatórios um ano após a apresentação daquele pedido, face ao estabelecido no artigo 43.º, n.º3, alínea c), da LGT.

3. SANEAMENTO

O Tribunal foi regularmente constituído, é competente e as Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, estando ambas regularmente representadas, de harmonia com os artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do RJAT.

O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo, porque apresentado no prazo previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do RJAT.

O processo não enferma de nulidades.

4. MATÉRIA DE FACTO

4.1. Factos provados

Para a decisão da causa submetida à apreciação do Tribunal, cumpre atender aos seguintes factos que se julgam provados:

- a. O Requerente é um sujeito passivo singular, tendo procedido à introdução em Portugal, de um veículo (usado) marca FORD, proveniente da Alemanha (data de entrada no território nacional a 21.02.2022), conforme Declaração Aduaneira de Veículo (DAV) n.º 2022/..., com data de 04.03.2022, com liquidação de ISV no montante de € 1.444,19 – *cf. cópia junta ao processo administrativo;*
- b. Apresentação de pedido de revisão oficiosa (processo n.º ...2024...) para apreciação da legalidade da liquidação de ISV na parte relativa à diferença que resulta da aplicação da taxa de redução em função dos anos de uso da viatura prevista para a componente de cilindrada e a que foi (indevidamente) aplicada à componente ambiental. (com data de abertura a 15.03.2024) - *cf cópia junta ao processo administrativo e ao PPA.*
- c. Notificação do Ofício n.º..., com data de 15.04.2025, para exercício de audição prévia sobre a proposta de indeferimento do pedido de revisão (despacho de 10.04.2025); registo dos CTT de 15.04.2025 - *cf cópias juntas ao processo administrativo; CTT*
- d. O Requerente não se pronunciou em sede de audição prévia – *não controvertido;*

- e. Notificação da decisão final de indeferimento (despacho de 26.05.2025), pelo Ofício n.º ... da Alfandega de Aveiro, com data de 27.05.2025 (registo dos CTT de 30.05.2025) - *cf* *cópia junta ao processo administrativo e ao PPA*;
- f. O pedido de pronúncia arbitral foi efetuado no dia 29.08.2025 e aceite em 01.09.2025.

4.2. Factos não provados

Não foi provado que a percentagem de redução da componente ambiental do ISV diferente da aplicada à componente cilindrada deste imposto conduz ao favorecimento a venda dos veículos usados nacionais.

4.3. Motivação da decisão da matéria de facto

O Tribunal não tem de se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe apenas seleccionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada e com relevância para a decisão – *cf.* artigo 123.º, n.º2, do CPPT e artigo 607.º, n.º3, do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º1, al. a) e e), do RJAT.

A convicção do Tribunal quanto à matéria de facto dada como provada, para além do reconhecimento de factos não controvertidos pelas partes, resultou da análise crítica dos documentos juntos aos autos com o pedido de pronúncia arbitral, da resposta da Requerida e dos demais documentos juntos e constantes do processo, como indicado em relação a cada facto julgado provado. Os factos considerados provados decorrem de documentos e do consenso entre as partes. Sobre a matéria de facto não provada, não foram apresentados elementos - não obstante a possibilidade do exercício do contraditório ao Requerente – pelos quais fosse possível comparar os efeitos decorrentes dos regimes distintos de desvalorização (veículos usados nacionais *vs* veículos usados de outros Estados Membros).

5. MATÉRIA DE DIREITO

34. A questão decidenda respeita ao regime disposto no artigo 11.º do Código do Imposto sobre Veículos (Código do ISV), e respetiva análise de conformidade com o Direito da União Europeia, em especial o artigo 110.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE). Em concreto, a aplicação de percentagens de redução diferenciadas entre a componente cilindrada e a componente ambiental no cálculo do Imposto sobre Veículos

(ISV) para veículos usados importados de outros Estados-Membros da União Europeia. Este tema encontra-se analisado em abundante jurisprudência, que este Tribunal arbitral analisou e segue.

35. O artigo 11.º do Código do ISV, na redação introduzida pela Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro (Orçamento do Estado para 2021), estabelece o regime de tributação de veículos usados portadores de matrículas definitivas comunitárias atribuídas por outros Estados-Membros da União Europeia. Este regime prevê percentagens de redução previstas na tabela D ao imposto resultante da tabela respetiva, tendo em conta a componente cilindrada e ambiental, incluindo-se o agravamento previsto no artigo 7.º, n.º 3, do mesmo Código, as quais estão associadas à desvalorização comercial média dos veículos no mercado nacional (ou seja, taxas de redução do imposto baseadas no tempo de uso do veículo).
36. Contudo, o legislador nacional estipulou tabelas de desvalorização distintas para a "componente cilindrada" e para a "componente ambiental".
37. Tendo sido questionada a conformidade de tal opção legislativa para com o Direito da União Europeia, o que seria objeto de análise por diferentes tribunais a funcionar no CAAD, a questão seria submetida a reenvio prejudicial para o Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE).
38. No Despacho de 6 de fevereiro de 2024, proferido no Processo C-399/23 (Ósoquim), o TJUE clarificou a interpretação do artigo 110.º do TFUE neste contexto específico, declarando que:
« 20. Cabe assim ao órgão jurisdicional de reenvio verificar se, no momento da introdução no consumo em Portugal de um veículo usado proveniente de outro Estado-Membro, a aplicação do ISV conduz a que o imposto que incide sobre o referido veículo usado exceda o montante residual do referido imposto incorporado no valor dos veículos usados similares já matriculados em território nacional, criando, assim, o risco de favorecer a venda de veículos usados nacionais e de desencorajar a introdução de veículos usados similares neste território. Para o efeito, deverá 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 de veículos usados nacionais.

21. *Atendendo a todos os fundamentos anteriores, há que responder à questão submetida que 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 veículos, quando é aplicado a um veículo usado proveniente de 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.*» [nosso sublinhado]
39. Se o artigo 110.º do TFUE proíbe os Estados-Membros de aplicarem, direta ou indiretamente, aos produtos dos outros Estados-Membros imposições internas superiores às que incidem sobre produtos nacionais similares, tendo como objetivo garantir a livre circulação de mercadorias e a neutralidade dos impostos internos em relação à concorrência entre produtos nacionais e produtos importados, sobre o caso concreto, entendeu o TJUE que o artigo 110.º do TFUE não se opõe necessariamente a uma legislação nacional que aplique critérios de desvalorização distintos para a componente ambiental e para a componente cilindrada.
40. A violação do Direito da União Europeia apenas ocorre: “[...] *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.*”
41. Ou seja, a conformidade com o Direito da União Europeia não exige uma identidade absoluta nas tabelas de redução das duas componentes, mas sim que o resultado da tributação não desfavoreça os veículos importados em termos absolutos (monetários) face ao imposto embutido nos veículos nacionais. A análise passa assim a ser concreta e comparativa, e não puramente abstrata.
42. Tendo sido interpostos vários recursos pela AT para o Pleno da Secção de Contencioso Tributário do STA, invocando oposição de julgados entre as decisões do CAAD que anulavam as liquidações e outras decisões arbitrais (como a proferida no processo n.º

- 350/2021-T) que as mantinham, por considerarem a lei nacional conforme ao Direito Europeu, o STA, de forma uniforme e reiterada, tem vindo a conceder provimento aos recursos (da AT), anulando as decisões arbitrais que julgavam ilegais as liquidações de ISV.
43. Referem-se, nomeadamente, os Acórdãos do STA prolatados nos processos n.º 25/23.8BALS, n.º 084/22.0BALS e n.º 039/23.8BALS, constituindo aquele Tribunal, o órgão superior da hierarquia dos tribunais administrativos e fiscais, com competência para administrar a justiça nos litígios emergentes das relações jurídicas administrativas e fiscais, nos termos compreendidos pelo âmbito de jurisdição previsto no artigo 4.º do Estatuto dos Tribunais Administrativos e Fiscais (ETAF).
44. A fundamentação do STA, presente de forma transversal nos acórdãos supra indicados, assenta no entendimento de que a resposta à questão da conformidade do artigo 11.º do Código do ISV com o Direito Europeu é de natureza relativa e não absoluta. O STA sublinha que, conforme ditado pelo TJUE, a determinação da conformidade da legislação nacional passa 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."*
45. Nas palavras do STA (citando, por exemplo, o Acórdão 25/23.8BALS e 184/23.0BALS):
"Como está fácil de ver, esta comparação não foi, em momento algum, equacionada ao longo dos processos arbitrais aqui em confronto (...) 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."
46. Neste sentido, e seguindo a exposição constante da decisão prolatada no processo n.º 763/2025-T (CAAD): *«(...) Ora nesta sede, são já diversas as decisões do STA que, tal como a decisão do STA apresentada pela Requerida (Processo n.º 25/23.8BALS), indicam que a avaliação da conformidade do artigo 11.º do Código do ISV com o direito europeu é 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. (...) Neste sentido estão os Acórdãos do STA n.º 018/24.8BALS, 080/23.0BALS, 084/22.0BALS, 0191/23.2BALS, 071/23.1BALS e 0184/23.0BALS (posteriores ao Processo n.º 25/23.8BALS). (...) Decorre do teor dos acórdãos do STA que esta avaliação depende de matéria de facto que não se limite a constatar a diferença de regimes de desvalorização (veículos usados nacionais vs veículos usados de outro EM considerando as vertentes componente ambiental vs componente cilindrada), mas compare os efeitos dos distintos regimes de desvalorização com os preços de mercado dos veículos usados nacionais, de modo a apurar a existência ou não de um tratamento desvantajoso para os veículos automóveis usados importados. (...) De acordo com as regras de repartição do ónus da prova constantes do artigo 74.º da LGT, o ónus da prova dos factos constitutivos de direitos cabe a quem os invocar. (...) O princípio do ónus da prova e as regras da sua distribuição correspondem a questão e a critério de decisão de direito, inerente ou inseparável da previsão ou dos elementos integrantes da norma jurídica a aplicar para resolução da lide, e em função da pretensão e da posição das partes na relação material dela objeto. Se o autor não prova o facto constitutivo, a ação é julgada improcedente segundo o princípio *actore non probante reus absolvitur*, mesmo que o réu não prove qualquer facto impeditivo, modificativo ou extintivo do direito que invoca.*

47. Neste mesmo sentido, indicam-se ainda as decisões arbitrais recentemente proferidas nos processos n.º 74/2025-T, n.º 432/2025-T, n.º 126/2025-T, n.º 352/2025-T, n.º 66/2025-T, n.º 1315/2024-T e n.º 1306/2024-T, entre outras.
48. Pelo que antecede, da análise aos elementos juntos aos presentes autos, constata-se que não foi efetuada a comparação factual exigida pelo TJUE, ou seja, não foi apurado, mediante análise de matéria de facto, os efeitos práticos desses regimes nos preços de mercado dos veículos usados nacionais. Efetivamente, não foram carreados para os autos, elementos que permitissem seguir os critérios fixados pelo TJUE e pelo STA.
49. Não resultando demonstrado, no plano factual e casuístico, que o montante do imposto cobrado ao veículo importado, excede efetivamente o imposto residual embutido no valor de um veículo nacional similar presente no mercado de usados, sendo alegada e não provada a quantia de €330,13, improcede o pedido de anulação parcial da liquidação de ISV

controvertida nos autos. Face à improcedência do pedido principal, improcede o pedido de reembolso da quantia impugnada e de pagamento de juros indemnizatórios.

6. DECISÃO

Nos termos expostos, este Tribunal Arbitral decide:

- a) Julgar totalmente improcedente o pedido arbitral, e, em consequência, manter o ato de liquidação sindicado;
- b) Condenar o Requerente no pagamento das custas do processo.

7. VALOR DO PROCESSO

A Requerente indicou como valor da causa o montante € 330, 13 (trezentos e trinta euros e treze cêntimos), nos termos do artigo 97.º-A, n.º1, alínea a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

8. CUSTAS

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

Notifique-se.

Lisboa, 31 de março de 2026

A Árbitra

Ana Rita Chacim