

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 367/2025-T**

**Tema: ISV – Competência do tribunal arbitral**

## **SUMÁRIO**

1. O processo arbitral tributário está sujeito ao princípio da legalidade e tem, à semelhança do processo de impugnação judicial, previsto no artigo 102º do CPPT, natureza meramente anulatória.
2. O tribunal arbitral é incompetente para apreciar recursos hierárquicos nos termos dos n.os 1 e 2 do art.º 66.º do CPPT e condenar a AT a pagar e a devolver o excesso de imposto a reembolsar.

## **DECISÃO ARBITRAL**

A árbitra Marisa Almeida Araújo, designada pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar o Tribunal Arbitral, decide no seguinte:

### **I. RELATÓRIO**

1. **A...**, divorciado, portador do cartão de cidadão n.º ... válido até 02/10/2028, contribuinte fiscal n.º ..., residente em ..., ..., ...-... Alverca do Ribatejo (doravante abreviadamente designada por “Requerente”), vem ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º e dos n.ºs 1 e 2 do artigo 10.º, ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária ou “RJAT”) e dos artigos 1.º e 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, apresentar pedido de constituição de Tribunal Arbitral e pedido de pronúncia arbitral, com vista a recurso hierárquico da mesma nos

1.

termos do n.º 1 e 2 do artigo 66.º do CPPT; os atos foram proferidos pela Autoridade Tributária e Aduaneira (adiante referida por “Requerida” ou “AT”).

2. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral deu entrada em 10 de abril de 2025 e foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Requerida em 14 de abril de 2025.
3. O Senhor Presidente do Conselho Deontológico designou como árbitra do Tribunal Arbitral a signatária, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.
4. As partes foram notificadas dessa designação em 27 de junho de 2025, não tendo manifestado vontade de a recusar, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alínea b), do RJAT, e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.
5. Em conformidade com o disposto no artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 26 de junho de 2025.
6. Por despacho datado de dia 2 de julho de 2025, foi a Requerida notificada para apresentar a sua resposta e remeter cópia do processo administrativo (doravante “PA”), e, querendo, solicitar a prova de produção adicional.
7. Em 22 de setembro, a Requerida apresentou resposta e, na mesma data, juntou aos autos o PA, tendo-se defendido por exceção e impugnação e pugnado pela sua absolvição do pedido.
8. Por despacho de 26 de novembro de 2025 foi a Requerente notificada para, querendo exercer o contraditório, face à matéria de exceção, bem como, findo este prazo, as partes, querendo, ficavam notificadas para apresentar as suas alegações, uma vez que foi dispensada a reunião a que alude o art.º 18.º do RJAT e foram as partes notificadas para a apresentação de alegações escritas.

9. A Requerida apresentou as suas alegações em 23 de dezembro de 2026 mantendo, no essencial, a posição assumida.

## **II. POSIÇÕES DAS PARTES**

### **§1 Posição da Requerente**

10. O Requerente sustenta o pedido que formula, alegando, em síntese, o seguinte:
- a. Adquiriu viatura ... no estrangeiro e pagou de ISV 15.598,68 euros;
  - b. Entende que no entendimento do TJUE no processo C-399/23 pagou em excesso ISV já que não se teve em consideração o que diz a legislação europeia em matéria de não discriminação;
  - c. Porquanto pagou sobre o veículo importado e objeto de legalização nacional foi superior ao valor residual do imposto incorporado no valor de veículo nacional similar presente no mercado nacional de viaturas usadas e, portanto, sofreu um efeito discriminatório proibido pelo artigo 110.º TFUE, isto nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 74.º da LGT, ex. vi artigo 2.º da LGT e artigo 342.º do CC;
  - d. Acrescenta que o recurso hierárquico consiste num modo de impugnação administrativa por via do qual o ora interessado solicita junto da Autoridade Tributária, a revogação do ato administrativo;
  - e. Mais reclama da omissão ilegal neste ato administrativo em incumprimento do dever de decisão solicitando a emissão do ato pretendido;
  - f. A liquidação de ISV efetuada pela AT, na medida em que o respetivo cálculo não contemplou qualquer redução de taxa da componente ambiental ou uma redução de taxa equivalente àquela que é utilizada para a componente cilindrada (para as liquidações de 2021), o ora Requerente apresentou, em 16/10/2024, junto da

Alfândega de Lisboa, um pedido de revisão oficiosa dos correspondentes atos de liquidação de ISV que veio indeferido;

- g. Termina, requerendo a “revisão da decisão de v. exas. e devolução do montante pago em excesso”.

## **§2 Posição da Requerida**

**11.** Por seu turno, a Requerida contestou a posição da Requerente na sua Resposta, alegando, em síntese, o seguinte:

- a. Em matéria de exceção, alega a Requerida a caducidade do direito de ação;
- b. Bem como a incompetência do tribunal em razão da matéria;
- c. Em matéria de exceção perentória suscita a Requerida que não ocorreu nenhuma situação de discriminação em termos de tributação de veículo usado admitido/proveniente de Estado-Membro da União Europeia face aos veículos usados similares presentes no mercado nacional de veículos usados, nem qualquer tipo de desconformidade com e/ou violação do disposto no artigo 110.º do TFUE;
- d. Por impugnação, entende sumariamente a Requerida que não houve qualquer violação da lei e que os atos se devem manter na ordem jurídica;
- e. Pugnando pela improcedência da ação.

**§3** O Requerente não se pronunciou quanto à matéria de exceção, nem apresentou alegações.

## **III. SANEAMENTO**

12. O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído suscitando-se – o que se decidirá de seguida – a questão sobre a competência material competente, tudo nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º e 10.º, n.º 1, alínea a), todos do RJAT.
  13. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e estão regularmente representadas, em conformidade com o disposto nos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do RJAT, e nos artigos 1.º a 3.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.
  14. Sem prejuízo da matéria de exceção suscitada pela Requerida e que se decide de seguida, o processo não enferma de nulidades, nem existem nulidades ou questões prévias que cumpram conhecer e que obstem à apreciação do mérito da causa,
- Cumprе apreciar e decidir.

#### **IV. MATÉRIA DE FACTO**

##### **§1 Fundamentação da fixação da matéria de facto**

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

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

Os factos dados como provados e não provados resultaram da análise da prova produzida no presente processo, designadamente a prova documental junta aos autos pela Requerente, do PA junto aos autos pela Requerida.

Não se deram como provadas nem como não provadas alegações feitas pelas partes, e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de facto acima consolidada.

## **§2 Factos provados**

Com relevo para a apreciação e decisão das questões suscitadas quanto ao mérito, dão-se como assentes e provados os seguintes factos:

- A. O Requerente adquiriu viatura ... no estrangeiro e pagou de ISV 15.598,68 euros em 2021;
- B. Foi introduzido no consumo o veículo identificado na DAV n.º 2021/..., deu origem ao ato de liquidação n.º 2021/..., efetuado pela Alfândega do Jardim do Tabaco;
- C. A referida liquidação foi notificada ao sujeito passivo, ora Requerente, através da DAV referida no ponto anterior e o prazo para pagamento terminou em 06/04/2021;
- D. O Requerente apresentou pedido de revisão oficiosa, e foi notificado de decisão final de indeferimento a 06/11/2024;
- E. O PPA deu entrada a 10 de abril de 2025.

## **§3 Factos não provados**

Com relevo para a decisão da causa, inexistem factos que não se tenham considerado provados.

## **V. MATÉRIA DE DIREITO**

### **§3.1. Delimitação das questões a decidir**

Tendo em consideração a posição das Partes e a matéria de facto dada como assente, importa decidir, desde logo, sobre a competência do tribunal arbitral.

A Requerida defende-se por exceção invocando a incompetência material do tribunal arbitral para conhecer do pedido formulado pelo Requerente, sendo tal questão de conhecimento prévio em relação às demais [artigo 13º do CPTA e artigo 608º, n.º 1 do CPC, ambos por remissão do artigo 29º, n.º 1, alínea e), do RJAT].

Quanto esta questão, segue-se a posição vertida na decisão proferida no âmbito do processo n.º 1202/2024-T:

A competência contenciosa dos tribunais arbitrais em matéria de arbitragem tributária, tal como resulta do artigo 2.º do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), compreende a apreciação de pretensões que visem a “*declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta*” e a “*declaração de ilegalidade de atos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de atos de determinação da matéria coletável e de atos de fixação de valores patrimoniais*”.

Por seu turno, é a Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março que, em execução desse preceito, define o âmbito e os termos da vinculação da Autoridade Tributária à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD.

Tal Portaria estabelece-nos duas limitações: refere-se a pretensões “*relativas a impostos*”, de entre aquelas que se enquadram na competência genérica dos tribunais arbitrais, e a impostos cuja administração esteja cometida à Autoridade Tributária.

Resulta do exposto que os poderes de cognição do tribunal arbitral tributário se limitam à apreciação da legalidade dos actos indicados no aludido artigo 2º do RJAT, acima referidos.

Acresce que, estando o processo arbitral tributário sujeito ao princípio da legalidade (não podendo, designadamente, efectuar julgamentos segundo juízos de equidade), tem, à semelhança do processo de impugnação judicial, previsto no artigo 102º do CPPT, natureza

meramente anulatória. A tal não obsta o facto de, como se diz no Acórdão do STA de 16-12-2020 -Proc. 0545/13.2BEVIS: “... o legislador entendeu permitir que, em sede de impugnação judicial, o juiz profira condenação da AT ao pagamento dos juros indemnizatórios [cf. art. 43.º da Lei Geral Tributária (LGT)] e ao pagamento de indemnização por prestação indevida de garantia (cf. art. 53.º da LGT e 171.º do CPPT). No entanto, essa possibilidade – justificada por razões eminentemente pragmáticas – situa-se para além do âmbito da apreciação da validade do acto impugnado (...) Na verdade, a impugnação judicial visa (para além da declaração de nulidade ou de inexistência, hipóteses de que ora não cuidamos) a anulação, total ou parcial, do acto impugnado, geralmente de liquidação. Assim, na procedência da impugnação, o acto de liquidação será anulado, em parte ou totalmente, na medida em que a ilegalidade que determina essa anulação se repercute sobre a totalidade ou parte do acto”.

No caso em apreço, a Requerente, além de configurar o processo submetido à apreciação do tribunal arbitral, como “acção administrativa de condenação”, (o que, em qualquer circunstância constituiria erro na forma de processo), formula o seu pedido, não na declaração de ilegalidade de qualquer acto de liquidação – que nem sequer identifica – mas em “...ser o R. condenado a pagar e a devolver o excesso de imposto a reembolsar no valor de € 18.844,45, acrescida esta quantia de juros de mora à taxa legal, se possível”.

Ora, a “competência do tribunal afere-se face à pretensão formulada pelo autor na petição inicial, traduzida no binómio pedido/causa de pedir, ou seja, face ao “quid disputatum” e não ao “quid decisum”, isto é, a competência determina-se pelo pedido do autor, irrelevando qualquer tipo de indagação acerca do mérito do mesmo” (Acórdão do STA de 12-05-2021 – Proc. 02299/13.3BELRS).

Decorre de todo o exposto, sem necessidade de mais considerações, que, face à forma como está formulada a petição do pedido arbitral e respectivo pedido, outra não pode ser a conclusão que não seja a de julgar o tribunal arbitral absolutamente incompetente para a sua apreciação.

Desse modo, procede a excepção invocada pela Requerida que consubstancia uma excepção dilatória impeditiva do conhecimento do mérito da causa que obsta ao conhecimento do pedido e à absolvição da instância da AT (artigos 576º, n.ºs 1 e 2 e 577º, a) do CPC, ex vi artigo 29º, nº 1, alíneas a) e e) do RJAT).



### **§3.3. Questões de conhecimento prejudicado**

Procedendo a exceção de incompetência material, fica prejudicada a apreciação das restantes questões suscitadas Requerente, nos termos do disposto nos artigos 130.º e 608.º do CPC, ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

## **VI. DECISÃO**

Termos em que se decide neste Tribunal:

- i. Julgar procedente a exceção dilatória e absolver a Requerida da instância, com as devidas consequências, nomeadamente em matéria de custas.

## **VII. VALOR DO PROCESSO**

De harmonia com o disposto nos artigos 306.º, n.º 2, do CPC, 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de € 1.000,00 por ter sido esse o valor económico dado à presente ação arbitral e não contestado.

## **VIII. CUSTAS**

Nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, as custas são no valor de € 306,00, a suportar pelo Requerente, conforme o disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem.

Notifique-se.

Lisboa e CAAD, 15 de janeiro de 2025

A árbitra,

Marisa Almeida Araújo