

Processo: 02108/19.0BEPRT
Data do Acórdão: 12-01-2022
Tribunal: 2 SECÇÃO
Relator: PAULA CADILHE RIBEIRO
Sumário:
Nº Convencional: JSTA000P28769
Nº do Documento: SA22022011202108/19
Data de Entrada: 14-12-2021
Recorrente: A.....
Recorrido 1: AT – AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA
Votação: UNANIMIDADE
Aditamento:

▼ Texto Integral

Texto Integral:

Acordam em conferência na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1. Relatório

1.1. A....., identificado nos autos, interpõe recurso da sentença proferida pelo Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto que julgou a impugnação judicial improcedente e, em consequência, manteve o ato de liquidação de Imposto sobre Veículos (ISV) n.º 0173639, no montante de €17.685,97, de 01/04/2016, concluindo da seguinte forma as suas alegações de recurso:

“A- Vem o presente recurso interposto da sentença do TAF Porto, que considerou não haver qualquer vício de violação de lei, por erro nos pressupostos de facto ou direito do ato tributário impugnado, concluindo pela improcedência da Impugnação, porquanto foi entendido que...

B- ...continuando a ser permitido ao sujeito passivo recorrer a uma avaliação alternativa e assim conforme com o estatuído para os veículos matriculados pela primeira vez em Portugal, não se vislumbra que haja qualquer violação ao artigo 90.º do Tratado de Roma por distinção de tratamento dos veículos.

C- O impugnante não logrou explicar as razões de facto e de direito que consubstanciam a sua alegação, o que se impunha.

... não basta invocar a verificação em abstrato de qualquer violação de princípio ínsito, in casu, de norma comunitária, importando que a sua verificação seja densificada e demonstrada, o que não ocorreu.

Nesta medida, impõe-se improceder o pedido.

D- Não pode conformar-se o Recorrente com a decisão proferida, porquanto não se vê convencido da contrariedade da fundamentação que apresentou em seu favor e mantém. **Acresce, que sobre o específico ponto que ressalta e fundamenta no essencial a decisão recorrida, (ou seja a possibilidade de recorrer a um método alternativo de cálculo), já se pronunciou o TJUE, processo C-200/15, 16 de junho de 2016** – que conclui ser de *rejeitar o argumento da República Portuguesa segundo o qual o sistema de tributação misto dos veículos usados, baseado numa tabela de percentagens fixas e, complementarmente, quando o sujeito passivo o pretenda, numa avaliação do veículo, está organizado de modo a excluir qualquer efeito discriminatório, pelo que é compatível com o artigo 110.º TJUE. Não basta, para evitar que um sistema de tributação seja contrário a este artigo, que o sujeito passivo tenha possibilidade de requerer uma avaliação do veículo em causa.*

E- Reafirmando-se na recentíssima Decisão de 02SET2021 do mesmo TJUE no processo C-169/20:

(...) Por outro lado, importa salientar que, embora, ao abrigo do artigo 11.º, n.º 3, do Código do Imposto sobre Veículos, os contribuintes possam optar por um método alternativo de cálculo do imposto em causa, requerendo ao diretor da alfândega que recalcule o referido imposto com base na avaliação efetiva do veículo, resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça que a existência de um método alternativo de cálculo de um imposto não dispensa um Estado-Membro da obrigação de respeitar os princípios fundamentais de uma norma essencial do Tratado FUE, nem autoriza esse Estado-Membro a violar esse Tratado (v., por analogia, Acórdão de 16 de junho de 2016, Comissão/Portugal, C-200/15, não publicado, EU:C:2016:453, n.º 34).

F- No pedido de revisão e impugnação respetiva foi referido - factualidade e fundamentação que se mantém - que o Recorrente adquiriu o veículo automóvel, proveniente da Alemanha, tendo liquidado ISV, cuja liquidação foi baseada nas disposições em vigor em Portugal, relativamente a tal imposto, as quais previam uma fórmula de cálculo que impõe tributação diferente dos automóveis similares que tenham sido matriculados pela primeira vez em Portugal.

G- O artigo 11.º do CISV, na versão ao tempo dos factos, estabelecia um **fator ambiental no seu cálculo e na sua correlação com o valor real dos veículos, cuja legalidade tem que ser posta em equação.**

H- Tal norma, ainda que para apurar as percentagens de redução do imposto em função da idade do carro, leve em conta alguns factores, olvida por completo o respeitante à emissão de CO2, **limitando-se a considerar esta componente, apenas em função da cilindrada.**

I- Para cálculo do ISV a pagar, quando um carro é importado e vendido em Portugal, no que concerne à tributação em função do CO2, os veículos usados são tratados, praticamente, **como se de novos se tratasse**, acabando por ser, naturalmente, penalizados do cálculo global final.

J- De acordo com a interpretação do direito comunitário feita pelo Tribunal de Justiça, é contrária ao primeiro parágrafo do referido artigo 90º, (actual 110º) do Tratado CE a legislação nacional relativa a imposto automóvel **que não garanta** que o montante do imposto devido pela introdução no consumo de um veículo automóvel usado, proveniente de outro Estado-membro da Comunidade, **nunca é superior ao residual incorporado no valor dos veículos similares já matriculados no território nacional.**

K- O direito positivado, que baseou a liquidação, não garante, antes pelo contrário, que, efectivamente, o montante do imposto devido pela introdução no consumo de um veículo automóvel usado, proveniente de outro Estado membro da Comunidade, nunca é superior ao residual incorporado no valor dos veículos similares já matriculados no território nacional.

L- Da Lei n.º 64-A/2008, de 31-12, resulta uma alteração da fórmula prevista na anterior redacção, nomeadamente **pela introdução de um "custo de impacte ambiental", que se traduz numa tributação cega e mais agravada face à que resultava da redacção da norma anteriormente vigente.**

M- Essas alterações traduzem numa notória tributação dos veículos usados importados (com matrículas definitivas comunitárias atribuídas por outros Estados-membros) superior ao montante do imposto residual incorporado no valor dos veículos usados similares já matriculados no território nacional, nos termos preconizados pelo TJCE o que consubstancia uma violação ao disposto no artigo 90º, actual 110º do Tratado CE.

N- Tal é o entendimento propugnado pela Comissão Europeia, que

decidiu instaurar contra a República Portuguesa o processo de infracção n.º 2008/4277, tendo em vista a alteração das normas que suportam a tributação referida e posteriormente avançado com o processo contra Portugal...

O- ... **o qual correu termos no TJUE sob a designação C-169/20, que teve decisão recente, 02set2021, concluindo que, há que declarar que, ao não desvalorizar a componente ambiental no cálculo do valor aplicável aos veículos usados postos em circulação no território português e adquiridos noutro Estado-Membro, no âmbito do cálculo do imposto em causa previsto no Código do Imposto sobre Veículos, a República Portuguesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 110.º TFUE.**

P- **O TJUE reitera em nova decisão que a faculdade do contribuinte poder requerer uma avaliação equitativa do veículo não afasta a qualidade discriminatória do modelo utilizado pelo Estado Português para tributar os veículos usados provenientes de outros Estados Membros. As razões de ordem prática para a não adopção de uma tabela de tributação mais complexa são também rejeitadas pelo Tribunal, considerando-as como insuficientes para justificar imposições discriminatórias para produtos com origem em outros Estados Membros da União.**

Q- Ao aplicar uma lei que não respeita o direito comunitário, a Alfândega incorreu em vício de violação de lei por erro nos pressupostos de direito, pois partiu do pressuposto que a lei nacional era válida, quando o não era, tendo em conta o princípio do primado, (e aplicabilidade direta), do direito da EU sobre o direito nacional.

R- No caso que nos ocupa, está em causa um acto tributário de liquidação enervado de vício de violação de lei - portanto, **ILEGAL** - pelo que tem de ser anulado, por padecer do vício de erro nos pressupostos de direito, já que a norma de incidência, sendo inválida, não pode deixar de ser desaplicada.

S- Verificado o erro imputável aos serviços deveria a entidade que praticou o acto proceder à sua revisão nos termos provocados e requeridos pelo contribuinte, já que para o efeito estava em prazo e era, como a Lei estipula, seu dever. Ao não fazê-lo quando proferiu o despacho impugnado, imbuíu este, do vício de violação de lei - art. 78º da LGT, **que, também, o Tribunal, acabou por sancionar ao não declarar a ilegalidade.**

T- A imputabilidade do erro aos serviços impele, serem devidos juros desde a data em que ocorreu o pagamento da quantia liquidada.

U- Mal andou, por isso, o juiz a quo, ao assim não proceder e decidir, aplicando erradamente a Lei nacional e comunitária, nos termos e ao arrepio das normas citadas.

NESTES TERMOS E MELHORES DE DIREITO, com o duto suprimimento de V/Ex.ªs Exmos Juízes Conselheiros, deve o presente Recurso ser julgado procedente, por provado, revogando-se a douda sentença recorrida, nos termos e fundamentos invocados, substituindo-a por outra que julgue totalmente procedente a Impugnação, com as legais consequências.”

1.2. A Fazenda Pública não apresentou contra-alegações.

1.3. O excelentíssimo Procurador-Geral Adjunto emitiu doudo parecer que se transcreve na parte relevante:

“(…)

Fundamentação

A questão controvertida subsume-se à legalidade do ato de liquidação de

ISV impugnado, tendo presente a previsão do artigo 11.º, n.º 3, do Código do Imposto sobre Veículos (CISV), ao consagrar que os contribuintes podem optar por um método alternativo de cálculo do imposto em causa, requerendo ao diretor da alfândega que recalcule o referido imposto com base na avaliação efetiva do veículo.

O impugnante defende que, com a redação do disposto no n.º 1 do artigo 11.º da Lei n.º 22-A/2008 de 29.06, introduzida pela Lei n.º 64-A/2008 de 31.12 passou a verificar-se uma notória tributação dos veículos usados importados superior ao montante de imposto residual incorporado no valor dos veículos usados similares já matriculados no território nacional, o que consubstancia uma violação do disposto no artigo 90.º (atual artigo 110.º) do TFUE. Sendo que a faculdade do contribuinte requerer uma avaliação equitativa do veículo, não afasta a qualidade discriminatória do modelo utilizado pelo Estado Português para tributar os veículos usados provenientes de outros Estados- Membros.

A douda sentença recorrida decidiu que, continuando a ser permitido ao sujeito passivo recorrer a uma avaliação alternativa, nos termos do artigo 11.º, n.º 3, do CISV, não se vislumbra que haja qualquer violação ao artigo 90.º do Tratado de Roma.

Diga-se, desde já, que se afigura assistir razão ao recorrente.

O TJUE, em acórdão datado de 2.09.2021, proferido no processo nº C-169/20, decidiu:

“Ao não desvalorizar a componente ambiental no cálculo do valor aplicável aos veículos usados postos em circulação no território português e adquiridos noutro Estado-Membro, no âmbito do cálculo do imposto sobre veículos previsto no Código do Imposto sobre Veículos, na redação que lhe foi dada pela Lei n.º 71/2018, a República Portuguesa não cumpriu as obrigações que lhe incumbem por força do artigo 110.º TFUE.”¹

Sendo que, como se refere no seu § 49 “[...] a existência de um método alternativo de cálculo de um imposto não dispensa um Estado-Membro da obrigação de respeitar os princípios fundamentais de uma norma essencial do Tratado FUE, nem autoriza esse Estado-Membro a violar esse Tratado (v., por analogia, Acórdão de 16 de junho de 2016, Comissão/Portugal, C-200/15, não publicado, EU:C:2016:453, n.º 34).” Pelo exposto, sem necessidade de mais considerandos, tendo presente a jurisprudência do TJUE, afigura-se-nos que a pretensão do recorrente merece integral acolhimento.

Conclusão

Nestes termos, somos do parecer que deve ser concedido provimento ao recurso interposto, com a consequente revogação da douda sentença recorrida.”

2. Fundamentação de facto

O Tribunal recorrido fez o seguinte julgamento da matéria de facto:

«1. A..... apresentou em 1.04.2016 na Alfândega do Freixieiro Declaração Aduaneira de veículo com o n.º relativamente à regularização fiscal de matrícula nacional do veículo automóvel, marca Porsh com a matrícula alemã – cfr. fls. do processo de revisão oficiosa junto aos autos, a fls. 46 do SITAF.

2. Da declaração aduaneira descrita em 1) resultou Imposto sobre os Veículos a pagar por via da liquidação n.º 0173639 de 1.04.2016, no montante de €17.685,97 - cfr. fls. do processo de revisão oficiosa junto aos autos, a fls. 46 do SITAF.

3. A liquidação a que se alude em 2) foi paga.
4. Da liquidação de IRS a que se alude em 2) A..... apresentou pedido de revisão oficiosa – cfr. fls. 2 a 5 do processo de revisão oficiosa junto aos autos.
5. A Alfandega do Freixieiro emitiu informação sobre o pedido de revisão a que se alude em 3., de onde decorre o seguinte: “(...)

CONCLUSÃO

Deste modo, o pedido de revisão oficiosa, tal como requerido deverá ser indeferido com os fundamentos de facto e de direito constantes da presente informação.

Contudo, se o requerente assim o entender, deverá ser-lhe dada a possibilidade de aceder ao método de avaliação previsto no n.º 3 do artº 11º do CISOV, bastando para isso que formule tal pretensão.

Assim sendo, propõem-se que o REQUERENTE seja notificado do presente PROJECTO de decisão de INDEFERIMENTO, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 60.º, 1, b) da LGT (...)” – cfr. fls. 16 a 18 do processo de revisão oficiosa junto aos autos, a fls. 85 e 119 do SITAF.

6. Sob a informação a que se alude em 5. recaiu despacho com o seguinte teor:

“Concordo, proceda-se em conformidade”, notificado a A..... em 9.05.2019 – cfr. fls. 16, 19 e 20 do processo de revisão oficiosa junto aos autos, a fls. 85 e 119 do SITAF.

7. Em 21.05.2019, a Alfândega do Freixieiro emitiu informação de onde decorre o seguinte: “(...) *Tendo sido regularmente notificado do projecto de decisão, nada disse.*

Nestes termos, propõe-se a conversão do PROJECTO DE DECISÃO em DECISÃO FINAL com o indeferimento na totalidade da RECLAMAÇÃO GRACIOSA (...)” – cfr. fls. 23 do processo de revisão oficiosa junto aos autos, a fls. 119 do SITAF.

8. Sob a informação descrita em 7., recaiu em 21.05.2019 despacho com o seguinte teor: *“Atentos os fundamentos de facto e de direito constantes da informação junta, indefiro na totalidade a reclamação graciosa. Notifique-se. Proceda-se como proposto”* – cfr. fls. 23 do processo de revisão oficiosa junto aos autos, a fls. 119 do SITAF.

3. Fundamentação de direito

O presente recurso vem interposto da sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto que julgou improcedente a impugnação judicial deduzida contra a liquidação do Imposto sobre Veículos (ISV), relativo a veículo usado adquirido num Estado-Membro (Alemanha), não tendo dado razão ao Impugnante, ora Recorrente, quanto à invocada ilegalidade do ato por desconformidade do direito interno aplicado com o artigo 110.º do Tratado de Funcionamento da União Europeia (TFUE). Na tese do Recorrente, o artigo 11.º do Código do ISV, na versão ao tempo dos factos, ainda que para apurar as percentagens de

redução do imposto em função da idade do carro, levasse em conta alguns fatores, olvidava por completo o respeitante à emissão de CO₂, limitando-se a considerar esta componente apenas em função da cilindrada. E assim, no cálculo do ISV a pagar, quando um carro é importado e vendido em Portugal, no que concerne à tributação em função do CO₂, os veículos usados são tratados, praticamente, como se de novos se tratasse, acabando por ser penalizados no cálculo global final. E assim, o direito positivado, que suportou a liquidação, não garante, antes pelo contrário, que, efetivamente, o montante do imposto devido pela introdução no consumo de um veículo automóvel usado, proveniente de outro Estado-Membro nunca é superior ao residual incorporado no valor dos veículos similares já matriculados no território nacional, o que consubstancia uma violação do artigo 90.º, atual artigo 110.º do TFUE.

Para decidir como decidiu o Tribunal recorrido ponderou que os n.ºs 1 e 3 do artigo 11.º da Lei n.º 22-A/2007, de 29 de junho (que aprovou o Código do Imposto sobre Veículos), quer na redação original, quer na que foi introduzida pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro, prevê dois métodos de tributação, tendo o sujeito passivo ao seu alcance, por meio de recurso para o Diretor da Alfândega, uma avaliação ou prova pericial ao veículo por forma a aferir o valor real do mesmo tendo por referência a antiguidade, quilometragem, estado geral, o modo de propulsão, a marca ou modelo. E que face à previsão legal desse método alternativo, *«independentemente da legalidade do primeiro método aplicado, incumbia ao Impugnante, não concordando com aquele método e considerando-o ilegal, requerer a aplicação do 2º método ...»*.

O Recorrente discorda do decidido e em abono da sua tese, de que a existência de métodos alternativos não afasta a ilegalidade alegada, invoca dois acórdãos do TJUE, o acórdão proferido no processo C-200/15, de 16 de junho de 2016 (Comissão/Portugal), e o acórdão proferido no processo C-169/20, de 02 de setembro de 2021 (Comissão Portugal).

Ora, na verdade, tal como é mencionado pelo Recorrente, em ambos os acórdãos o TJUE entendeu que a faculdade de o contribuinte poder requerer uma avaliação equitativa não afasta a qualidade discriminatória do modelo utilizado pelo Estado Português para tributar os veículos usados provenientes de outros Estados-Membros. E se no primeiro acórdão estava em causa a discriminação resultante do cálculo da desvalorização dos veículos que não tinha em conta a sua desvalorização antes de atingirem um ano, nem a desvalorização que seja superior a 52% no caso de veículos com mais de cinco anos, no segundo a discriminação passava pela não desvalorização da componente ambiental no cálculo do valor aplicável aos veículos usados postos em circulação no território português e adquiridos noutro

Estado-Membro, em discussão no presente recurso.

Acontece que da matéria de facto assente pelo Tribunal recorrido não resulta, por um lado, a forma como o imposto impugnado foi liquidado (apenas consta qual o imposto e o seu montante) e, por outro, qual o montante da liquidação sem a alegada ilegalidade. De notar que o que está em causa é a discriminação na tributação dos veículos usados adquiridos noutros Estados-Membros relativamente ao montante de imposto residual incorporado no valor dos veículos usados similares já matriculados no território nacional, pelo que, a concluir-se pela violação do direito da União Europeia, a anulação da liquidação será limitada a essa medida. Por outro lado, não estando demonstrada como foi efetuada a liquidação, nem tal diferença, corre-se o risco de estarmos perante uma questão meramente académica, sem respaldo no caso concreto. Até porque no artigo 22.º da contestação a Administração Tributária contraria a afirmação do Impugnante, ora Recorrente, no que respeita à consideração da componente do CO2 na liquidação sindicada: *«Ao contrário do que o Impugnante afirma no parágrafo 9 da PI, a redação conferida ao artigo 11.º do CISOV pela Lei n.º 55-A/2010, contempla, quer na aplicação do seu n.º 1, quer no método de cálculo previsto no n.º 3, percentagens de redução de ISV, à componente cilindrada bem como à componente de CO2»*.

Recaindo sobre as partes o ónus da prova dos factos constitutivos, modificativos e/ou extintivos de direitos, a atividade instrutória pertinente para apurar a veracidade de tais factos compete também ao Tribunal, o qual, atento o disposto nos artigos 13.º, do CPPT, e 99.º da LGT, deve realizar ou ordenar todas as diligências que considerar úteis ao apuramento da verdade.

Estamos, assim, perante uma situação de défice instrutório devendo ordenar-se a baixa dos autos, com vista à ampliação da matéria de facto pelo Tribunal de 1.ª instância de acordo com o acima exposto, ficando prejudicado o conhecimento do mérito do próprio recurso - artigos 682.º, n.º 3, e 683.º, n.º1, ambos do Código de Processo Civil (CPC), na redação da Lei n.º 41/2013, de 26 de junho, ex vi do artigo 281.º do CPPT.

4. Decisão

Nos termos e com os fundamentos expostos, acordam os juízes da Secção Tributária do Supremo Tribunal Administrativo em conceder provimento ao recurso, anular a sentença recorrida e determinar o regresso dos autos à 1.ª instância a fim de aí, após fixação da pertinente matéria de facto, ser proferida nova sentença que leve em consideração a factualidade entretanto apurada.

Condena-se a entidade recorrida em custas, dispensando-se a

mesma do pagamento da taxa de justiça nesta instância de recurso, visto não ter produzido contra-alegações.

Lisboa, 12 de janeiro de 2022. - Paula Fernanda Cadilhe Ribeiro (relatora) - Jorge Miguel Barroso de Aragão Seia - Joaquim Manuel Charneca Condesso.