

Acórdãos STA

Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo

Processo: 0184/23.0BALS
Data do Acórdão: 24-04-2024
Tribunal: PLENO DA SECÇÃO DO CT
Relator: GUSTAVO LOPES COURINHA
Descritores: IMPOSTO SOBRE VEÍCULO
VEÍCULO
REGULARIZAÇÃO

Sumário: A questão de saber se o regime vertido no artigo 11.º do Código do ISV é compatível com as exigências do 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.

Nº Convencional: JSTA000P32166
Nº do Documento: SAP202404240184/23
Recorrente: AT - AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA
Recorrido 1: A..., LDA.
Votação: UNANIMIDADE
Aditamento:

▼ Texto Integral

Texto Integral: Acordam no Pleno da Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

I – RELATÓRIO**I.1 Alegações**

I. A DIRECTORA-GERAL DA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA vem interpor recurso para uniformização de jurisprudência, para o Pleno da Secção de Contencioso Tributário do STA, nos termos dos artigos 25º nºs 2, 3 e 4 e art. 26º do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (RJAT), art. 152º do CPTA e 27º, nº 1, al. b) do ETAF, da decisão arbitral proferida no processo nº 468/23-T (decisão recorrida), datada de 16 de Outubro de 2023, que julgou procedente o pedido de pronúncia arbitral formulado pela requerente, ora recorrida, **A..., Lda**, a qual anulou parcialmente as liquidações de ISV e ordenou o reembolso da quantia total de ISV liquidada no montante de EUR 3.233,56, acrescida dos juros indemnizatórios, calculados nos termos legais, por considerar que a referida decisão arbitral colide com a decisão arbitral proferida no âmbito do processo nº 350/2021-T CAAD (decisão fundamento), datado de 22/02/2022.

II. A Recorrente veio apresentar alegações de recurso a fls. 4 a 59 do SITAF, no sentido de demonstrar a alegada oposição de julgados, formulando as seguintes conclusões:

A título principal

A. A Autoridade Tributária e Aduaneira vem, nos termos do artigo 152.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, aplicável por força do artigo 25.º, n.ºs 2 e 3, do Regime Jurídico

da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), interpor recurso para esse Supremo Tribunal Administrativo da Decisão Arbitral proferida em 16.10.2023 no Processo n.º 468/2023-T, por contradição com a Decisão Arbitral proferida em 22.02.2022, no Processo n.º 350/2021-T, no respeitante à condenação da AT à anulação parcial das liquidações impugnadas (e consequente reembolso da respetiva quantia, bem como do pagamento de juros indemnizatórios) efetuada ao abrigo da nova/atual redação do n.º 1 do artigo 11.º do CISV, aprovado pela Lei n.º 22-A/2007, na redação introduzida pela Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro.

B. A Decisão Arbitral recorrida colide frontalmente com a Decisão Arbitral que se indica como fundamento, relativamente ao entendimento da conformidade do n.º 1 do artigo 11.º do CISV, na redação introduzida pela Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, com o direito da União Europeia, concretamente com o artigo 110.º do TFUE.

C. A Decisão Arbitral recorrida considerou que o artigo 11.º, n.º 1, do Código do Imposto sobre Veículos, na redação introduzida pelo artigo 391.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, na parte em que estabelece um critério diferenciado para a redução do imposto pelo tempo de uso para a componente ambiental, permite uma discriminação entre os veículos usados nacionais e os provenientes de países da União Europeia, viola o artigo 110.º do TFUE. De acordo com a mesma decisão, que se apoia na fundamentação, a qual perfilha, vertida na decisão, não transitada em julgado, proferida no Proc. n.º 352/2022-T, com referência à atual redação do n.º 1 do artigo 11.º do CISV, introduzida pela Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, “Nestes termos, importa salientar que o normativo do n.º 1 do artigo 11º do Código do ISV, na redação em vigor à data as liquidações de ISV aqui impugnadas, é incompatível com o disposto no artigo 110º do TFUE, na medida em que sujeita os veículos usados provenientes de outros Estados-Membros a uma carga tributária superior à do imposto residual contido nos veículos usados similares transacionados no mercado nacional, o que consubstancia uma discriminação proibida pelo referido artigo do TFUE, e implica que, consequentemente, a norma do artigo 11º do Código do ISV seja ilegal. 6.49. Deste modo, os actos de liquidação de ISV impugnados encontram-se feridos de ilegalidade devendo ser anulados na parte que respeita ao imposto decorrente da diferente percentagem de redução aplicada à componente cilindrada e à componente ambiental determinada em função dos anos de vida do veículo, no valor total de EUR 3.233,56, o que se determina. 6.50. Em consequência, será também de anular o despacho de indeferimento do pedido de revisão oficiosa apresentado contra as liquidações de ISV agora parcialmente anuladas.” (cf. pág. 39 da decisão).

D. Entendendo, assim, a mesma decisão, que a atual redação do n.º 1 do artigo 11.º, do CISV, introduzida pela Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, mantém, ainda que de forma mais limitada, os mesmos problemas que lhe vinham sendo apontados, não refletindo a doutrina que resulta do acórdão do TJUE, de 2 de setembro de 2021, no Processo C-169/20.

E. Laborando neste erro, decidiu o Tribunal Arbitral, em contradição total com a Decisão Arbitral fundamento, pela anulação parcial das liquidações de ISV impugnadas, ordenando a AT a reembolsar o valor de imposto pago em excesso pela Requerente, acrescido de juros indemnizatórios.

F. A Decisão Arbitral fundamento, proferida no Processo n.º 350/2021-T, em 22.02.2022, tendo por base também atos tributários de liquidação de Imposto Sobre Veículos efetuados ao abrigo da atual redação do n.º 1 do artigo 11.º do CISV, introduzida pela Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, além de outros realizados ao abrigo da redação anterior do n.º 1 do artigo 11.º do CISV, entendeu que a nova redação está em conformidade com o direito da União Europeia, pugnano pela sua compatibilidade com o artigo 110.º do TFUE e com a jurisprudência comunitária (cf. págs. 27 a 31 da decisão).

G. A mesma decisão fundamento defende que, na sua decisão, o Tribunal de Justiça não entendeu que a percentagem de redução de imposto a aplicar às componentes cilindrada e ambiental teria de ser a mesma, mas sim que a componente ambiental deveria ser desvalorizada, como já foi mediante a alteração ao n.º 1 do art.º 11.º do CISV, na nova redação dada pelo art.º 391º da Lei nº 75-B/2020, de 31 de dezembro.

H. Na Decisão fundamento, o tribunal arbitral, considerando, quanto às liquidações efetuadas em 2021, que as liquidações de ISV foram efetuadas em conformidade com a lei nacional em vigor e com o direito comunitário, cumprindo, designadamente, o disposto nos artigos 110.º e 191.º do TFUE e nos artigos 66.º e 103.º da Constituição, não existindo, consequentemente, a alegada discriminação da tributação dos veículos usados nacionais relativamente aos admitidos de outros Estados-membros e violação do artigo 110.º do TFUE, não sendo o artigo 11.º, n.º 1, do CISV incompatível com a jurisprudência comunitária dimanada da interpretação do artigo 110.º do TJUE, estando de acordo com a decisão do TJUE proferida no Processo C-169/20, decidindo, por isso, pela procedência parcial do pedido, mantendo os atos de liquidação impugnados praticados em 2021.

I. Deste modo, a decisão Arbitral sob recurso considerou que o n.º 1 do artigo 11.º do CISV, na redação introduzida pela Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, ao estabelecer um critério diferenciado para a redução do imposto pelo tempo de uso nas componentes cilindrada e ambiental, continua a violar o artigo 110.º do Tratado de Funcionamento da União Europeia, não

refletindo o entendimento que resulta do acórdão do TJUE, de 2 de setembro de 2021, vertido no Processo C-169/20.

J. Demonstrada está, assim, uma evidente contradição entre a Decisão recorrida e a Decisão fundamento sobre a mesma questão fundamental de direito que se prende com a conformidade com o direito da União Europeia, concretamente com o disposto no artigo 110.º do TFUE, de liquidações de ISV efetuadas ao abrigo da redação do n.º 1 do artigo 11.º do CISV introduzida pela Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, que aprovou a Lei do Orçamento de Estado para 2021, que importa dirimir, mediante a admissão do presente recurso e consequente anulação da decisão contestada, com substituição da mesma por nova Decisão que determine a improcedência do pedido de anulação parcial dos atos de liquidação de ISV, com todas as consequências legais, ao abrigo do n.º 6, do artigo 152.º do CPTA.

K. A infração a que se refere o n.º 2 do artigo 152.º do CPTA traduz-se num manifesto erro de julgamento expresso na decisão recorrida, na medida em que a Decisão Arbitral Recorrida considera que o n.º 1 do artigo 11.º do CISV, na redação introduzida pela Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, que aprovou a Lei do Orçamento de Estado para 2021, não está em conformidade com o disposto no artigo 110.º do TFUE, ao prever taxas de redução distintas para as componentes cilindrada e ambiental, a aplicar na tributação dos veículos admitidos de outro Estado-membro da União Europeia.

L. A anterior redação do n.º 1, do artigo 11.º do CISV, de 29 de junho, dada pela Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro de 2016, e a sua conformidade com o Direito da União Europeia, designadamente com o disposto nos artigos 110.º e 191.º do TFUE - por não prever a aplicação de percentagens de redução à componente ambiental do ISV, previstas apenas para a componente cilindrada - foi objeto de diversos litígios no tribunal arbitral tributário, e veio a dar lugar ao pedido de reenvio prejudicial para o TJUE, no âmbito do qual veio a ser proferido o acórdão do TJUE, de 2 de setembro de 2021, no Processo C-169/20.

M. Aquela norma não previa a aplicação de percentagens de redução à componente ambiental do ISV, previstas apenas para a componente cilindrada, no cálculo do valor do imposto aplicável aos veículos usados admitidos no território nacional e adquiridos noutros Estados- membros.

N. Através da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, que aprovou a Lei do Orçamento de Estado para 2021, o legislador nacional procedeu à alteração da redação do n.º 1, do artigo 11.º do CISV, passando este a prever que os veículos usados provenientes de Estados-membros da União Europeia beneficiem de redução sobre a componente ambiental do ISV à semelhança do que já sucedia com a componente cilindrada do ISV, conforme resulta

das percentagens constantes da tabela D constante daquela norma.

O. Conforme resulta da Proposta de Lei do Orçamento de Estado para 2021, a nova redação n.º 1 do artigo 11.º do CISOV “(...)A tabela de desconto para a componente ambiental do ISV aplicável aos veículos usados provenientes de outros Estados-Membros, proposta pelo Governo na Proposta de Lei, mantém o essencial do entendimento da Comissão Europeia defendido na petição apresentada pela Comissão Europeia junto do Tribunal de Justiça da União Europeia no âmbito do processo n.º C-169/20 e salvaguarda as legítimas preocupações ambientais do Governo, já que as percentagens de redução propostas, ao invés de estarem associadas à desvalorização comercial média do veículo (como sucede no desconto aplicado à componente cilindrada), estão associadas diretamente à vida útil média remanescente dos veículos, o que configura uma boa métrica do horizonte temporal de poluição que o veículo irá gerar ao longo da sua vida. Mantendo inalterada a lógica subjacente à tabela de taxas de desconto para a componente ambiental do ISV proposta pelo Governo, propõe-se uma redução do seu número de escalões e, conseqüentemente, reajustamento das suas taxas, por forma a que a tabela possa ser mais facilmente articulada com a tabela de descontos aplicável à componente cilindrada do ISV, já que, deste modo, ambas as tabelas passam a ter o mesmo número de escalões e as mesmas taxas, ainda que por referência a anos de uso diferentes (atenta a lógica distinta que subjaz a cada uma das tabelas).” (Cf. Proposta de Lei n.º 61/XIV/2ª – de acordo com a 2.ª Subst. 1261C-1).

P. Não podem, por conseguinte, ser imputados aos atos de liquidação efetuados ao abrigo da atual redação do n.º 1 do artigo 11.º do CISOV, introduzida pela Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, qualquer vício de violação do direito da União Europeia, mormente do artigo 110.º do TFUE, por não ter sido aplicada redução de anos de uso à componente ambiental, porque a nova redação do n.º 1 do artigo 11.º já prevê, na Tabela D, percentagens de redução para a componente ambiental.

Q. A Decisão arbitral, ora recorrida, aderindo na totalidade à decisão do Proc.º 352/2022-T, não transitada, defende que a atual redação do n.º 1 do artigo 11.º do CISOV, estabelece um critério diferenciado para a redução do imposto pelo tempo de uso para a componente cilindrada e para a componente ambiental, que permite uma discriminação entre os veículos usados nacionais e os provenientes de países da União Europeia, e, em consequência, a violação do artigo 110.º do TFUE.

R. Defendendo a decisão arbitral sob recurso que a atual redação do n.º 1 do artigo 11.º mantém, embora de forma mais limitada, os mesmos problemas, não refletindo a doutrina que resulta do mesmo acórdão do TJUE, importa referir que tal norma não

estabelece um “critério diferenciador”, mas, tão só, taxas percentuais que, embora não sendo totalmente coincidentes com as reduções previstas para a componente cilindrada, têm o mesmo número de escalões e taxas, embora com referência a diferentes anos de uso, conforme decorre da Tabela D, assentando tal facto numa lógica que atende à natureza específica de cada uma das componentes em causa.

S. Conforme se retira da proposta do Orçamento de Estado para 2021, no caso da componente ambiental, atende-se à vida útil média remanescente dos veículos, não podendo afirmar-se que tal facto permite a persistência de uma discriminação entre os veículos registados em território nacional e os veículos provenientes de outro Estado-membro.

T. Já a Decisão fundamento (cf. págs. 27 a 31 da decisão) defende que “o Tribunal de Justiça não entendeu que a percentagem de redução de imposto a aplicar às componentes cilindrada e ambiental teria de ser a mesma, mas sim que a componente ambiental deveria ser desvalorizada, como já foi mediante a alteração ao n.º 1 do art.º 11.º do CISV, na nova redação dada pelo art.º 391º da Lei nº 75-B/2020, de 31 de dezembro”, concluindo que “as liquidações de ISV, ao aplicar o artigo 11.º do CISV, foram efetuadas em conformidade com a lei nacional em vigor e com o direito comunitário, cumprindo, designadamente, o disposto nos artigos 110.º e 191.º do TFUE e nos artigos 66.º e 103.º da Constituição, não existindo, consequentemente, a alegada discriminação da tributação dos veículos usados nacionais relativamente aos admitidos de outros Estados-membros e violação do artigo 110.º do TFUE.”

U. No mesmo sentido da decisão fundamento se pronunciam igualmente as decisões arbitrais proferidas nos processos n.ºs 349/2022-T e 481/2022-T, já transitadas em julgado, sendo que a decisão do processo n.º 481/2022-T, aludindo à natureza dos critérios e possibilidade de aplicação de diferentes taxas de redução à componente cilindrada e à componente ambiental do imposto, refere o seguinte: “31.O acórdão do processo C-290/05, de 05/10/2006, Ponto 52, esclarece que o critério ambiental é um critério objetivo e, sendo objetivo, como compensação não é exigível que o montante do imposto esteja relacionado com o preço do veículo. Ora, a Tabela D do artigo 11.º do CISV tem duas componentes, a cilindrada e a ambiental e se, relativamente à primeira nenhuma dúvida se suscitam quanto à relação que se possa estabelecer entre os preços dos veículos novos e usados e os valores residuais de imposto neles incorporados tendo em vista a liquidação do imposto, já relativamente à segunda tem de se concluir que há uma certa liberdade conformadora do imposto pelo legislador nacional, pois desde que ele tenha adotado critérios objetivos, de todos conhecidos e a todo o momento verificáveis, nada obriga a que as regras que funcionam para a componente cilindrada tenham

necessariamente de ser aplicáveis à componente ambiental, estando neste caso justificada a diferenciação que se estabelece entre as diferentes percentagens por tempos de uso consoante as componentes.”

V. A Jurisprudência e a Doutrina têm entendido que o regime estabelecido no artigo 152.º do CPTA para os recursos para uniformização da jurisprudência, destina-se a obter decisão que fixe a orientação jurisprudencial nos casos em que se verifiquem os seguintes pressupostos: i) existência de decisões contraditórias entre acórdãos do STA ou deste e do TCA ou entre acórdãos do TCA; ii) contraditoriedade decisória “sobre a mesma questão fundamental de direito”; iii) verificação do trânsito em julgado, quer do acórdão recorrido, quer do acórdão fundamento, devendo o recurso se mostrar interposto no prazo de 30 dias contado do trânsito do acórdão recorrido; iv) não conformidade da orientação perfilhada no acórdão impugnado com a jurisprudência mais recentemente consolidada do STA; a oposição deverá decorrer de decisões expressas, não bastando a pronúncia implícita ou a mera consideração colateral, tecida no âmbito da apreciação de questão distinta.

W. O Regime Jurídico da Arbitragem Tributária prevê, no artigo 25.º, n.ºs 2 e 3, que a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão deduzida que ponha termo ao processo arbitral é suscetível de recurso para o Supremo Tribunal Administrativo quando esteja em oposição, quanto à mesma questão fundamental de direito, com outra decisão arbitral, sendo-lhe aplicável, com as necessárias adaptações o regime do recurso para uniformização de jurisprudência regulado no artigo 152.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos.

X. No caso vertente encontram-se preenchidos todos os requisitos de admissibilidade impostos pelo artigo 152.º do CPTA, designadamente os enunciados no Acórdão do Pleno do STA de 21.04.2016, proferido no processo n.º 0698/15, quanto à contradição da mesma questão fundamental de direito, que pressupõe “identidade essencial quanto à matéria litigiosa”, conforme o Acórdão do S.T.J. de 02.02.2017, proferido no Proc. 4902/14.9T2SNT.LI.SI-A.

Y. Está em causa a aplicação de forma diversa dos mesmos preceitos legais em situações fácticas substancialmente idênticas, não se entendendo estas como total identidade dos factos, mas apenas a sua subsunção às mesmas normas legais, na linha do entendimento de Jorge Lopes de Sousa e do Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça proferido no recurso n.º 87156, de 26.04.1995.

Z. Decorre, de todo o exposto, que a Decisão Arbitral recorrida evidencia manifesta contradição quanto à mesma questão fundamental de direito com a Decisão fundamento, devendo a decisão recorrida ser substituída por nova decisão que julgue improcedente o pedido de anulação parcial dos atos de

liquidação de ISV praticados em 2021.

A título subsidiário

A. Caso se entenda que o recurso, a título principal, da decisão arbitral, deva improceder, AT vem ainda, subsidiariamente, interpor recurso quanto à parte da mesma decisão na parte em que decidiu condenar a Autoridade Tributária e Aduaneira ao pagamento de juros indemnizatórios.

B. A AT vem, nos termos do artigo 152.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, aplicável por força do artigo 25.º, n.º 2, do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), interpor recurso para esse Supremo Tribunal da Decisão Arbitral proferida em 16.10.2023, no processo n.º 468/2023-T, por estar em contradição com o Acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Administrativo em 26.05.2022, no Processo n.º 159/21.3BALSB, que se indica como fundamento, designadamente, no segmento decisório respeitante à condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios desde a data do trânsito em julgado da decisão.

C. O pedido de pronúncia arbitral foi deduzido na sequência do despacho de indeferimento prolatado em 26.04.2023, após o pedido de revisão oficiosa, apresentado em 02.08.2022, de 2 liquidações de Imposto sobre Veículos, efetuadas pela Alfândega de Peniche, no ano de 2021, que sustentou a tempestividade da pretensão da Requerente junto da instância arbitral relativa à impugnação das 2 liquidações de 2021.

D. A Decisão Arbitral sob recurso, tendo em consideração que foi deduzido, em 02.08.2022, um pedido de revisão oficiosa ao abrigo do artigo 78.º da LGT daquelas liquidações de ISV, objeto de decisão de indeferimento em 26.04.2023 do Diretor da Alfândega de Peniche (conforme processo administrativo), facto que permitiu o recurso à impugnação das liquidações, sem o qual o pedido arbitral seria intempestivo, entendeu na parte em que se refere aos juros indemnizatórios serem devidos pela AT, considerando como termo inicial a data do trânsito da decisão arbitral.

E. A Decisão Arbitral recorrida incorreu em erro de julgamento ao enquadrar o pedido de pagamento de juros indemnizatórios na alínea d) do n.º 3 do artigo 43.º da LGT, e considerar como termo inicial de contagem dos juros indemnizatórios a data do trânsito da decisão, contrariando a Jurisprudência reiterada do STA, que se cita, por todos, o Acórdão proferido em 23.05.2018, pelo Pleno STA no Processo n.º 01201/17, e que determina quanto ao termo inicial dos juros indemnizatórios de revisão oficiosa do ato tributário por iniciativa do contribuinte, com o entendimento vertido no respetivo Sumário: “O artigo 43º, nº 3, c) da LGT consagra um regime especial, quanto aos juros indemnizatórios, aplicável apenas em situações de revisão do ato tributário em que os mesmos são devidos decorrido um ano após o pedido de revisão.”

F. O Acórdão do STA no processo 159/21.3BALSB, convocado como fundamento, tendo por base também o indeferimento de pedido de revisão oficiosa de Imposto sobre os Veículos, apresentado em 05.03.2020, deduzido de liquidação de ISV efetuada em 2018, entendeu, quanto à questão objeto do recurso, que “na verdade, até por apelo ao artigo 8º do Código Civil, deve aqui aplicar-se a solução consagrada no acórdão fundamento tirado no âmbito de recurso para uniformização de jurisprudência, por mor da qual, uma vez que in casu o pedido de revisão oficiosa, nos termos do disposto no artigo 78º da LGT, foi formulado em 5.03.2020, tendo sido proferido despacho de indeferimento, pela Directora da Alfândega de Aveiro, em 20.10.2020, a decisão foi tomada dentro do prazo de um ano pelo que não há fundamento para serem contabilizados juros indemnizatórios”, decidindo “tomar conhecimento do mérito do recurso e, concedendo-lhe provimento, anular a decisão arbitral no segmento recorrido por não serem devidos os juros indemnizatórios peticionados”.

G. NA decisão arbitral, como no Acórdão do STA, estava em causa o conhecimento de impugnações de liquidações deduzidas na sequência do indeferimento de Revisão Oficiosa, revisão essa pedida pelo sujeito passivo.

H. No que respeita à condenação no pagamento de juros indemnizatórios, decisão Arbitral elegeu como termo inicial para pagamento dos referidos juros a data do pagamento indevido e o Acórdão Fundamento decidiu não haver lugar a juros indemnizatórios visto que o pedido de revisão do ato tributário foi decidido em período inferior a um ano contado da apresentação deste pedido de revisão.

I. O entendimento vertido na Decisão Arbitral recorrida colide ainda, entre outros, com o recente Acórdão proferido pelo Pleno STA no Processo n.º 4/19.0BALSB, de 03.07.2019, com o Acórdão de 08/05/2019, proferido no Proc. 116/18.7BALSB, com o Acórdão de 24.10.2018, referente ao Proc. 99/18.3BALSB e com o Acórdão de 23.05.2018 do Proc. 01201/17.

J. A Decisão Arbitral, contrariando o entendimento vertido no Acórdão do STA de 26.05.2022, proferido no processo n.º 159/21.3BALSB, ora invocado como acórdão fundamento, não obstante refira o artigo 43º da LGT, não faz qualquer alusão ao regime especial da alínea c) do n.º 3 do artigo 43.º, afirmando apenas que é aqui aplicável o disposto na alínea d) do n.º 3, porquanto o erro em causa resulta de um erro do legislador, realidade que agora surge autonomizada para efeitos de determinação de juros indemnizatórios.

K. No Acórdão fundamento estando em causa “a extensão temporal dos juros indemnizatórios devidos em caso de revisão oficiosa da liquidação, por iniciativa do contribuinte nos termos do artigo 43.º da Lei Geral Tributária, esse douto STA decidiu que “deve aqui aplicar-se a solução consagrada no acórdão

fundamento tirado no âmbito de recurso para uniformização de jurisprudência, por mor da qual, uma vez que in casu o pedido de revisão oficiosa, nos termos do disposto no artigo 78º da LGT, foi formulado em 5.03.2020, tendo sido proferido despacho de indeferimento, pela Directora da Alfândega de Aveiro, em 20.10.2020, a decisão foi tomada dentro do prazo de um ano pelo que não há fundamento para serem contabilizados juros indemnizatórios.

L. O mesmo pugnando o Acórdão fundamento invocado no processo n.º 159/21.3BALS, proferido no Proc.º n.º

022/18.5BALS, de 27.02.2019, conforme respetivo sumário:

I - Só são devidos juros indemnizatórios quando a revisão do acto tributário por iniciativa do contribuinte se efectuar mais de um ano após o pedido deste, salvo se o atraso não for imputável à administração tributária - art.º 43.º n.º 3 Lei Geral Tributária.

II - Podendo o contribuinte, ter obtido anteriormente a anulação do acto de liquidação praticado em 2012 e 2013, nada fez, desinteressando-se temporariamente da recuperação do seu dinheiro, até que em 28 de Setembro de 2016, apresentou um pedido de revisão oficiosa do acto tributário.

III - Tal justifica que o direito a juros indemnizatórios haja de ter uma extensão mais reduzida por contraposição à situação em que o contribuinte suscita a questão da ilegalidade do acto de liquidação imediatamente após o desembolso da quantia em questão.

IV - O legislador considera que o prazo de um ano é o prazo razoável para a Administração decidir o pedido de revisão e executar a respectiva decisão, quando favorável ao contribuinte, afastando-se da indemnização total dos danos a partir do momento em que surgiram na esfera patrimonial do contribuinte.

V - Impondo a lei constitucional ao Estado a obrigação de reparar os danos causados pelos seus actos ilegais, tem vindo a lei ordinária a estabelecer limites a essa reparação, sejam os decorrentes da valorização da maior ou menor diligência do lesado, seja do tempo que faculta para a Administração Tributária decidir.”

M. Demonstrada está, assim, uma evidente contradição entre a Decisão recorrida e o Acórdão fundamento sobre a mesma questão fundamental de direito que se prende com o pagamento de juros indemnizatórios nas situações de revisão do ato tributário por iniciativa do contribuinte, que importa dirimir, mediante a admissão do presente recurso e consequente anulação do segmento decisório contestado, com substituição do mesmo por nova Decisão que determine a improcedência do pedido de condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios, nos termos do n.º 6, do artigo 152.º do CPTA.

N. Ora, o pedido de revisão oficiosa, cujo indeferimento quanto às liquidações impugnadas, que constitui o objeto da ação arbitral foi apresentado no dia 02.08.2022, sendo que, apenas são

devidos juros indemnizatórios decorrido um ano após aquela data, de acordo com o prazo estabelecido no n.º 3, alínea c) do artigo 43.º da LGT, mas que, tendo o mesmo pedido sido objeto de decisão em 26.04.2023, ao contrário do que decidiu a Decisão arbitral recorrida, não há lugar ao pagamento de juros indemnizatórios.

O. Como tem sido entendido pela Jurisprudência e Doutrina, o regime estabelecido no artigo 152.º do CPTA para os recursos para uniformização da jurisprudência destinam-se a obter decisão que fixe a orientação jurisprudencial nos casos em que se verifiquem os seguintes pressupostos: i) existência de decisões contraditórias entre acórdãos do STA ou deste e do TCA ou entre acórdãos do TCA; ii) contraditoriedade decisória “sobre a mesma questão fundamental de direito”; iii) verificação do trânsito em julgado, quer do acórdão recorrido, quer do acórdão fundamento, devendo o recurso se mostrar interposto no prazo de 30 dias contado do trânsito do acórdão recorrido; iv) não conformidade da orientação perfilhada no acórdão impugnado com a jurisprudência mais recentemente consolidada do STA; a oposição deverá decorrer de decisões expressas, não bastando a pronúncia implícita ou a mera consideração colateral, tecida no âmbito da apreciação de questão distinta.

P. No presente caso, estão preenchidos todos os requisitos de admissibilidade impostos pelo artigo 152.º do CPTA, designadamente os que são enunciados no Acórdão do Pleno do STA de 21.04.2016, proferido no processo n.º 0698/15, quanto à contradição da mesma questão fundamental de direito, que pressupõe “identidade essencial quanto à matéria litigiosa”, conforme o Acórdão do S.T.J. de 02.02.2017, proferido no Proc. 4902/14.9T2SNT.LI.SI-A.

Q. Está em causa a aplicação de forma diversa dos mesmos preceitos legais em situações fácticas substancialmente idênticas, não se entendendo estas como total identidade dos factos, mas apenas a sua subsunção às mesmas normas legais, na linha do entendimento de Jorge Lopes de Sousa (CPPT anotado, pág 809), e o Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça, proferido no recurso n.º 87156, de 26.04.1995.

R. Referindo o Acórdão do Pleno do STA *supra* identificado (Proc. n.º 022/18.5BALSB) que: *A decisão arbitral recorrida atribuiu a indemnização a partir da ocorrência do evento danoso, sendo que face às normas de direito tributário vigente tal indemnização não tem assento legal, pelo menos sob a égide do processo de impugnação da decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa do acto de liquidação. Com efeito, tendo sido formulado o pedido de revisão do acto tributário em 28 de Setembro de 2016 que foi deferido parcialmente pelos despachos de 11 de Maio de 2017 da Senhora Directora de Serviços (...) não há lugar a juros indemnizatórios visto o pedido de revisão do acto tributário haver sido decidido em período inferior a um ano contado da*

apresentação deste pedido de revisão, como resulta do disposto no art.º 43.º, n.º 3, c) da Lei Geral Tributária.

S. Resulta claro da jurisprudência assente desse Alto Tribunal que a norma do artigo 43.º, n.º 3, alínea c) da LGT consagra um regime especial, quanto aos juros indemnizatórios, que se aplica aos casos de revisão, como o dos autos, que não se enquadra na situação típica em que há impugnação da liquidação após o pagamento do imposto em causa.

T. Concluindo-se que a Decisão Arbitral recorrida encontra-se em contradição com o Acórdão fundamento proferido no processo n.º 159/21.3BALSB, e bem assim com o neste invocado como fundamento Proc.º 022/18.5BALSB, de 27.02.2019), cujo entendimento está em linha com a Jurisprudência majoritária do STA, de que é expoente o recente Acórdão do Pleno do STA de 03.07.2019, no proc. 4/19.0BALSB, pelo que deve esse Alto Tribunal admitir o presente recurso e, analisado o seu mérito, dar provimento ao mesmo, revogando-se a Decisão na parte de que se recorre, aplicando-se o disposto na alínea c), do n.º 3 do artigo 43.º da LGT, considerando que, para o efeito, atendendo a que o pedido de revisão foi decidido em prazo inferior a um ano, não haverá lugar ao pagamento de juros indemnizatórios, com todas as legais consequências.

II. Por despacho a fls. 449 do SITAF, o Ex.º Relator junto deste Supremo Tribunal veio admitir o recurso e ordenou notificação da recorrida para contra alegar e do Ministério Público para emissão de Parecer.

I.2 – Contra-alegações

Não foram produzidas contra-alegações no âmbito da instância pela entidade recorrida, **A...**, **Ld^a**.

I.3 – Parecer do Ministério Público, Foi junto parecer a fls. 455 a 460 do SITAF

“A Directora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira vem interpor recurso para uniformização de jurisprudência, ao abrigo do disposto no artigo 25, nº 2, do RJAT (redacção da Lei nº119/2019, de 18 de Setembro), da decisão Arbitral proferida no processo nº 468/23-T CAAD, datada de 16 de Outubro de 2023, por alegada oposição com o decidido pela decisão Arbitral proferida no processo nº 350/2021-T CAAD, de 22/02/2022, que indica como fundamento, na parte referente à conformidade com o direito da União Europeia, designadamente, com o disposto no artigo 110.º do TFUE, das liquidações de ISV efetuadas em 2021, ao abrigo da redacção do n.º 1 do artigo 11.º do CISV à data em vigor (redacção introduzida pela Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, que aprovou a Lei do Orçamento de Estado para 2021), ao prever na admissão de veículos usados provenientes de outros Estados Membros da União Europeia reduções do imposto diferenciadas em função dos tempos de uso, consoante

se trate da componente cilindrada ou da componente ambiental. Alega ser evidente a contradição entre a Decisão recorrida e a Decisão fundamento sobre a mesma questão fundamental de direito, acima identificada, no que concerne a saber se o referido artigo 11º, nº1, do CISV, é conforme com o direito da União Europeia.

Para o caso de o recurso, a título principal, da decisão arbitral, deva improceder, a recorrente vem ainda, subsidiariamente, interpor recurso quanto à parte da mesma decisão na parte em que decidiu condenar a Autoridade Tributária e Aduaneira ao pagamento de juros indemnizatórios.

Por estar em contradição com o Acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Administrativo, em 26.05.2022, no Processo n.º 159/21.3BALSB, que se indica como fundamento, designadamente, no segmento decisório respeitante à condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios desde a data do trânsito em julgado da decisão.

ADMISSIBILIDADE/PROSSEGUIMENTO DO RECURSO

Nos termos do referido art. 284.º do CPPT (tal como no art. 152.º do Código de Processo dos Tribunais Administrativos), os requisitos de admissibilidade do recurso para o Supremo Tribunal Administrativo para uniformização de jurisprudência são os seguintes (v. entre outros o Ac. do Pleno da Secção do CT do STA no processo 240/12.0BEFUN, de 30/6/2021, in www.dgsi.pt):

“i) que exista, relativamente à mesma questão fundamental de direito, contradição entre o acórdão recorrido e um outro acórdão proferido por algum dos tribunais centrais administrativos ou pelo Supremo Tribunal Administrativo, relativamente à mesma questão fundamental de direito,

ii) que a orientação perfilhada pelo acórdão impugnado não esteja de acordo com a jurisprudência mais recentemente consolidada do Supremo Tribunal Administrativo.

No que ao primeiro requisito respeita, de acordo com os critérios firmados por este Supremo Tribunal, exige-se para a sua verificação: i) que haja identidade da questão de direito sobre que recaíram os acórdãos em confronto, o que pressupõe uma identidade substancial das situações fácticas, entendida esta não como uma total identidade dos factos mas apenas como a sua subsunção às mesmas normas legais;

ii) que não tenha havido alteração substancial na regulamentação jurídica, a qual se verifica sempre que as eventuais modificações legislativas possam servir de base diferentes argumentos que possam ser valorados para determinação da solução jurídica;

iii) que se tenha perfilhado, nos dois arestos, solução oposta e esta oposição decorra de decisões expressas, não bastando a simples oposição entre razões ou argumentos enformadores das decisões finais ou a invocação de decisões implícitas ou a pronúncia implícita ou consideração colateral tecida no âmbito da apreciação de questão distinta.”

Acresce que quanto à caracterização da questão fundamental de direito, é exigível a identidade da questão de direito sobre a qual incidiu o Acórdão em oposição, que tem como pressuposto que as situações fácticas em ambas as decisões sejam substancialmente idênticas, entendendo-se, como tal, para este efeito, as que sejam subsumidas às mesmas normas legais.

Estando em causa a questão de direito, tal pressupõe que em ambas as decisões se considere fixada e assente a base factual, não sendo admissíveis valorações probatórias.

Cumpre apreciar se existe oposição entre a decisão arbitral recorrida e a decisão arbitral invocada como fundamento quanto à mesma questão fundamental de direito.

Na decisão arbitral recorrida está em causa um pedido de anulação parcial da liquidação de ISV, relativo a uma admissão de dois veículos usados no território nacional em 2021, e reembolso da quantia de 3.233,56 €, acrescido dos juros indemnizatórios.

Tendo o Árbitro considerado, conforme sumariou:

I. O artigo 11º do Código do ISV, na redação introduzida pelo artigo 391º da Lei nº 75-B/2020, de 31 de Dezembro (OE para 2021), ao determinar a aplicação de taxas de redução diferenciadas às componentes do ISV (componente cilindrada e componente ambiental) liquidado na tributação dos veículos usados provenientes de outro Estado-membro, comparativamente à tributação dos veículos originariamente registados em território português, consubstancia uma discriminação não admitida pelo artigo 110º do TFUE.

II. Em consequência, os actos tributários de liquidação de ISV, efectuados com base no disposto no artigo 11º do Código do ISV, encontram-se feridos de ilegalidade.

Já na decisão fundamento – processo 350/2021-T CAAD, estavam em causa vários pedidos de anulação de liquidações de ISV referentes a outros tantos factos tributários ocorridos nos anos de 2020 e 2021, sendo que para efeitos do presente recurso importa apenas o segmento da decisão relativa aos factos ocorridos em 2021, em que nas liquidações do ISV foi feita uma redução de 52% na componente da cilindrada e uma redução de 28% na componente ambiental, ao abrigo do nº 1 do artigo 11º do CISOV, na redação introduzida pela Lei nº 75-B/2020, de 31 de dezembro.

Entendeu o Árbitro que a nova redação está em conformidade com o direito da União Europeia, pugnando pela sua compatibilidade com o artigo 110.º do TFUE e com a jurisprudência comunitária.

Invocando o sufragado pelo TJUE na decisão proferida no processo C-169/20: «Pelo que se acompanha a conclusão da Requerida no sentido de que “na sua decisão o Tribunal de Justiça não entendeu que a percentagem de redução de imposto a aplicar às componentes cilindrada e ambiental teria de ser a

mesma, mas sim que a componente ambiental deveria ser desvalorizada, como já foi mediante a alteração ao n.º 1 do art.º 11.º do CISV, na nova redação dada pelo art.º 391º da Lei nº 75B/2020, de 31 de dezembro”».

Citando do recente Acórdão do Pleno da Secção do CT deste STA, de 24/1/2024, proferido no processo nº 084/22.0BALSB, dada a similitude em causa:

“Como decorre do exposto, ambos os arestos se debruçaram sobre a aplicação do nº1 do artigo 11º do CISV, na redação introduzida pelo artigo 391.º, da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro (na decisão arbitral recorrida também se apreciou a legalidade de atos à luz do disposto na mesma disposição legal na redação introduzida pela Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, que aprovou a Lei do Orçamento de Estado para 2017, mas não é deste segmento que vem interposto o recurso), tendo os tribunais arbitrais perfilhado soluções divergentes.

Não havendo, por enquanto, jurisprudência deste STA sobre a questão tendo por base a aplicação do nº 1 do artigo 11º do CISV, na redação introduzida pelo artigo 391.º, da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, haverá, pois que conhecer do mérito do recurso.

Do mérito do recurso

Sucedde, porém, que por Acórdão deste STA do passado dia 22 de novembro, no processo do Pleno Tributário n.º 25/23.8BALSB, em que se colocava questão idêntica à dos presentes autos, foi determinado o reenvio prejudicial para o TJUE para apreciação da seguinte questão: o artigo 110º do TFUE e os comandos ínsitos no acórdão do TJUE n.º C-169/20, são afrontados pela alteração legislativa de 2020 do artigo 11º do CISV, que estabeleceu as regras de desvalorização da componente ambiental, mas em que a desvalorização da componente ambiental obedece a critérios distintos da desvalorização da componente da cilindrada, o que implica taxas de desvalorização distintas e, nessa medida, poderá acarretar um efeito discriminatório sobre os veículos usados importados de outros países da União?

Estando a questão pendente de apreciação no TJUE, impõe-se suspender os presentes autos de recurso até à emissão de pronúncia por aquele Tribunal, dando-se conhecimento a este processo do Acórdão que venha a ser emitido pelo TJUE, quando o for.

- Decisão -

Nestes termos, acordam em conferência os Juízes do Pleno da Secção de Contencioso Tributário deste Supremo Tribunal em:

- A) julgar verificada a oposição de julgados;*
- B) Quanto ao mérito do recurso, suspender os presentes autos até que seja proferida decisão pelo TJUE no reenvio prejudicial a que se procedeu no processo n.º 25/23.8BALSB, devendo o Acórdão que vier a ser proferido pelo TJUE ser junto a este*

processo.”

Face ao exposto e na esteira da citada decisão, é nosso parecer que os presentes autos devem igualmente ser suspensos, nos termos aí mencionados.”

I.4 – Colhidos os vistos legais, cumpre apreciar e decidir.

II – FUNDAMENTAÇÃO

II. 1 – De facto

A decisão arbitral sob recurso, considerou como provados os seguintes factos:

5.3. A Requerente, em Abril e em Julho de 2021, introduziu no consumo, em Portugal, os seguintes veículos automóveis usados ligeiros de passageiros, apresentando para o efeito, junto da Alfândega de Peniche, as respectivas Declarações Aduaneiras de Veículo (DAV) (cujas cópias foram anexadas pela Requerente – doc. nº 1 e doc. nº 2):

[IMAGEM]

5.4. No Quadro T das referidas DAV identificam-se as liquidações de ISV que incidiram sobre cada uma das viaturas nelas referidas, como a seguir se indicam (cujas cópias foram anexadas pela Requerente – doc. nº 1 e doc. nº 2):

[IMAGEM]

5.5. No Quadro R de cada uma das referidas DAV está identificado o ISV que incidiu sobre a “Componente Cilindrada” (EUR 4.461,92 e EUR 14.611,76), a respectiva redução devida pelo número de anos de uso aplicável sobre aquela componente (EUR 3.569,54 e EUR 8.767,06), o ISV que incidiu sobre a “Componente Ambiental”, (EUR 2.964,52 e EUR 10.562,64) e respectiva redução devida pelo número de anos de uso aplicável sobre aquela componente (EUR 1.778,71 e EUR 3.696,92).

5.6. A Requerente pagou a totalidade do imposto de ISV nas datas indicadas no ponto 5.4., supra, em conformidade com o evidenciado no Quadro T de cada uma das referidas DAV (cujas cópias foram anexadas pela Requerente).

5.7. A cada um dos veículos acima identificados foi atribuída, pela Direção Regional Mobilidade e Transportes Lisboa e Vale do Tejo, uma matrícula nacional, em conformidade com o evidenciado no Quadro M de cada uma das DAV acima identificadas nos pontos 5.4. e 5.5. (cujas cópias foram anexadas pela Requerente - doc. nº 1 e doc. nº 2):

[IMAGEM]

5.8. A Requerente procedeu ao pagamento do imposto liquidado,

de acordo com as datas evidenciadas em cada uma das DAV, mas considera que as liquidações de ISV identificadas estão feridas de um vício de ilegalidade no que diz respeito ao cálculo da componente ambiental, por ter sido considerada uma percentagem de redução do imposto naquela componente, em função da antiguidade do veículo, diferente da que foi aplicada à componente ambiental, o que a Requerente calcula em EUR 3.233,56.

5.9. A Requerente apresentou, em 02-2022 (registo nº ...), junto da Alfândega de Peniche, um pedido de revisão oficiosa dos actos de liquidação de ISV (processo nº2022...), identificados no ponto 5.4., supra, interposto ao abrigo do disposto no artigo 78º da Lei Geral Tributária (LGT), peticionando a anulação parcial daquelas liquidações, nos termos requeridos (doc. nº 3 anexado pela Requerente).

5.10. A Requerente foi notificada, através do Ofício nº ..., de 29-03-2023, do despacho do Senhor Director da Alfândega de Peniche, de 28-03-2023, relativo à intenção de indeferir o pedido de revisão oficiosa apresentado com base nos seguintes argumentos (doc. nº 4 apresentado pela Requerente):

[IMAGEM]

5.11. Através do mesmo Ofício foi a Requerente notificada para exercer, querendo, no prazo de 15 dias, o respectivo direito de audição (doc. nº 4 apresentado pela Requerente).

5.12. A Requerente não exerceu o seu direito de audição dentro do prazo (doc. nº 4 apresentado pela Requerente).

5.13. A Requerente foi notificada, através do Ofício nº ..., de 27-04-2023, do despacho de indeferimento do pedido de revisão oficiosa dos actos de ISV identificados, proferido pelo Senhor Director da Alfândega de Peniche, em 26-04-2023 (doc. nº 4 apresentado pela Requerente).

5.14. A Requerente apresentou, em 26-06-2023, o presente pedido de constituição de Tribunal Arbitral, peticionando a anulação parcial das liquidações de ISV identificadas e o reembolso do montante de ISV que considera ter pago em excesso (EUR 3.233,56), acrescido de juros indemnizatórios.

5.15. No pedido de pronúncia arbitral, a Requerente vem requerer, caso subsistam dúvidas sobre a interpretação do artigo 11º do TFUE, o reenvio prejudicial da questão inerente à alegada violação do disposto neste artigo do TFUE pelo artigo 11º do Código do ISV.

O acórdão arbitral fundamento datado de 22/02/2022 no âmbito do processo nº 350/2021-T, deu como provada a seguinte factualidade:

A Requerente introduziu em Portugal, entre 28/10/2020 e 19/01/2021, veículos ligeiros de passageiros usados,

provenientes de diferentes Estados-membros da UE, (cfr. Doc. 1 à Impugnação e no processo administrativo), designadamente constantes das seguintes DAVs:

[IMAGEM]

Em resultado da apresentação das DAVs acima referidas, a AT, através do Diretor da Alfândega de Peniche, liquidou ISV no valor global de € 23.082,77.

De acordo com a informação constante das mencionadas DAVs, o valor global de ISV liquidado tem como parcela um montante de € 39.391,88 referente à componente cilindrada, e um montante de € 3.179,57, referente à componente ambiental.

No que concerne à componente cilindrada referente às DAVs acima referidas, foi deduzida uma quantia total no valor de € 19.306,77, de acordo com as percentagens de redução constantes da tabela D prevista no n.º 1, do artigo 11.º, do Código do ISV, aplicável aos veículos usados. Em relação à parcela da componente ambiental (de € 3.179,57), não foi aplicada qualquer percentagem de redução relativamente às liquidações efetuadas em 2020, ao abrigo da redação do n.º 1 do artigo 11.º do CISV (com referência à redação estabelecida pela Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, que aprovou a Lei do Orçamento do Estado para 2017). Porém em relação às liquidações efetuadas em 2021, resultantes das DAV n.º 2021/..., n.º 2021/... e n.º 2021/..., foi aplicada uma redução, pelo montante total de € 181,90, à componente ambiental, nos termos da atual redação do n.º 1 do artigo 11.º do CISV e correspondente tabela D (i.e., ao abrigo da redação atribuída pela Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, que aprovou a Lei do Orçamento do Estado para 2021).

Em resumo, o quadro abaixo espelha as reduções respetivamente aplicáveis às componentes cilindrada e ambiental, por DAV:

[IMAGEM]

Por não se conformar, em parte, com a liquidação de ISV efetuada pela AT, na medida em que o respetivo cálculo não contemplou qualquer redução de taxa da componente ambiental (para as liquidações de 2020) ou uma redução de taxa equivalente àquela que é utilizada para a componente cilindrada (para as liquidações de 2021), a Requerente apresentou, em 11/02/2021, junto da Alfândega de Peniche, um pedido de revisão oficiosa dos correspondentes actos de liquidação de ISV.

Tal pedido de revisão foi indeferido, por despacho proferido pelo Diretor da Alfândega de Peniche, notificado à Requerente em 02.06.2021 (cfr. Doc. 7 da Impugnação e do processo administrativo).

II.2 – De Direito

I. São três as questões que importa dirimir:

- a) Ocorre efetiva oposição entre a decisão arbitral recorrida e a decisão arbitral que configura acórdão fundamento quanto à mesma questão fundamental de Direito?
- b) Sendo afirmativa a resposta à questão anterior, pode considerar-se, ainda assim, que o presente recurso não deve ser admitido pelo facto de a orientação perfilhada na decisão recorrida corresponder à jurisprudência mais recentemente consolidada deste Supremo Tribunal ?
- c) Sendo afirmativa a resposta às duas questões anteriores, deve ser provido o recurso?

II. Importa recordar os requisitos de admissibilidade previstos para o presente recurso de uniformização de jurisprudência:

- que a decisão arbitral recorrida se tenha pronunciado sobre o mérito da pretensão deduzida e tenha posto termo ao processo arbitral, nos termos do artigo 25.º, n.º 2 do RJAT;
- que a mesma esteja em oposição, quanto à mesma questão fundamental de Direito, com acórdão proferido pelo Tribunal Central Administrativo ou pelo Supremo Tribunal Administrativo ou com outra decisão arbitral (acórdão fundamento), nos termos do mesmo artigo, na sua redacção à data da interposição do presente recurso;
- que a orientação perfilhada na decisão arbitral não esteja de acordo com a jurisprudência mais recente consolidada do Supremo Tribunal Administrativo, nos termos do n.º 3 do artigo 152.º do CPTA, para o qual o n.º 3 do artigo 25.º do RJAT remete;
- que o acórdão ou decisão arbitral que configura o acórdão fundamento tenha transitado em julgado, nos termos do artigo 688.º, n.º 2 do CPC, aplicável *ex vi* artigo 140.º, n.º 3 do CPPT.

III. Entende-se que é idêntica a questão fundamental de Direito quando:

- as situações fácticas em ambos os arestos sejam substancialmente idênticas, entendendo-se, como tal, para este efeito, as que sejam subsumidas às mesmas normas legais;
- o quadro legislativo seja também substancialmente idêntico, o que sucederá quando seja o mesmo o regime jurídico aplicável ou quando as alterações legislativas a relevar num dos acórdãos não interfira, nem directa nem indirectamente, na resolução da questão de direito controvertida;

- quando a divergência entre as decisões (recorrida e fundamento) se verifica ao nível das próprias decisões e não exclusivamente quanto aos respectivos fundamentos.

IV. Vertendo ao caso concreto presente nas decisões arbitrais em confronto, parece inevitável concluir que nos encontramos diante situações de facto e de Direito que são efectivamente idênticas. Com efeito, em ambos os casos:

- está em causa a aplicação do Imposto sobre Veículos (ISV) a veículos automóveis usados;
- estão em causa liquidações de ISV – relativa a dois veículos no caso da decisão arbitral recorrida e relativa a vários veículos no caso constante da decisão arbitral fundamento – relativas a veículos usados importados no ano de 2021;
- está em discussão os termos da aplicação do artigo 11.º do Código do ISV, no respeitante às depreciações que eram aplicáveis aos veículos automóveis usados importados de outros Estados-Membros da União Europeia, sendo tal discussão decisiva no sentido final das decisões arbitrais aqui confrontadas;
- a redacção do artigo 11.º do Código do ISV à data dos factos é aquela que resulta da redacção dada pelo artigo 391.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de Dezembro, correspondente à Lei do Orçamento de Estado para o ano de 2021;
- discute-se, por fim, a conformidade do conteúdo da tabela de depreciação relativa à componente ambiental da base tributável do ISV prevista no artigo 11.º do respectivo Código com as exigências do Direito Europeu, em particular, a respeito da compatibilidade com o artigo 110.º do TFUE.

V. Importa, pois, começar por constatar que o enquadramento fáctico-jurídico em ambas as situações é rigorosamente o mesmo. E que, por isso, é possível promover a uniformização de jurisprudência, atenta a oposição no mérito entre os sentidos das decisões aqui confrontadas.

Na decisão arbitral recorrida, foi entendido que o referido artigo 11.º do Código do ISV, ao determinar a aplicação de taxas de redução diferenciadas às diferentes componentes do ISV (cilindrada e ambiental) liquidado na tributação dos veículos usados provenientes de outro Estado-Membro, comparativamente à tributação dos veículos originariamente registados em território português, consubstancia uma discriminação não admitida pelo artigo 110º do TFUE.

Inversamente, na decisão arbitral fundamento, ficou decidido não anular as liquidações de ISV, por se entender que a aplicação do artigo 11.º do Código do ISV, na sua redacção resultante da alteração introduzida pela Lei do OE de 2021, era conforme ao Direito Europeu e ao artigo 110.º do TFUE, uma vez que tal dispositivo havia corrigido, na sua redacção à data em vigor, as críticas que, precisamente, lhe haviam sido previamente aduzidas pela jurisprudência europeia anterior e que haviam suscitado a

dita alteração legislativa.

Resta, portanto, saber qual o sentido interpretativo a extrair do artigo 11.º do Código do ISV, atenta a alegação de desconformidade com o Direito Europeu que lhe vem imputada.

VI. Ora, sobre este assunto, já teve este Supremo Tribunal oportunidade de se pronunciar, por Acórdão do respectivo Pleno, propalado no âmbito do Processo n.º 25/23, na presente data, em termos que são aqui plenamente replicáveis, pelo que nos limitamos a remeter, com subscrição integral do respectivo conteúdo, para o que ali vem lavrado.

Assim, e uma vez que conteúdo daquela decisão do Pleno ainda não se encontra disponível, reproduziremos integralmente a mesma:

“III. Julgamos que já se deixou amplamente exposta a evolução da legislação da tributação automóvel nacional e a necessidade da sua conformação às disposições europeias ao longo dos últimos anos.

Naquela que é uma das últimas alterações introduzidas naquela legislação, por força daquele desiderato, fixou-se o regime que ora se sujeitou ao crivo de conformidade do Tribunal de Justiça da União e que, em resumo, estabeleceu um critério de desvalorização da componente ambiental para a determinação do imposto sobre veículos devido por veículos usados importados do espaço da União Europeia que, apesar de pretender reflectir o imposto implícito nos veículos nacionais similares, é distinto daquele fixado para a componente cilindrada que compõe aquele imposto.

IV. Ora, por força das exigências de paridade de tratamento não penalizador destes veículos, entendeu o Tribunal de Justiça da União pronunciar-se no sentido de que, sem prejuízo de o critério de desvalorização fixado no artigo 11.º do Código do ISV não ser equivalente àquele estabelecido para a desvalorização da componente cilindrada, nem por isso se tornaria forçosamente desconforme com o artigo 110.º do TFUE, conquanto o montante do imposto cobrado não se revelasse superior ao valor residual do imposto implícito nos veículos nacionais similares.

É o que se extrai da mencionada decisão C-399/23 (Ósoquim), de 6 de Fevereiro de 2024, em termos que são, em tudo, equivalentes aos dos presentes autos: “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 os veículos, quando é aplicado a um carro usado proveniente de um 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.”

V. Colocada assim a questão, está fácil de ver que a resposta dada à questão prejudicial colocada por este Tribunal àquele Tribunal de Justiça da União 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 – ou, nas palavras do daquele Tribunal, o “valor residual do imposto incorporado no valor dos veículos nacionais similares presentes no mercado nacional de veículos usados”.

Assim sendo, 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.”

VI. Como está fácil de ver, esta comparação não foi, em momento algum, equacionada ao longo dos processos arbitrais aqui em confronto – ou, pelo menos, não o foi nos termos expressos em que o Tribunal de Justiça da união o exige – 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.

Sucede que uma tal indagação – que carece de ser feita para se concluir acerca da conformidade ou não com o Direito Europeu – é, forçosamente, de natureza factual, e encontra-se, por imposição legal, não apenas fora do âmbito do presente recurso uniformizador como, inclusivamente, fora do âmbito das competências deste Supremo Tribunal.”

VII. Tal como ali, também aqui entendemos que, da factualidade carregada para a decisão arbitral, não se pode retirar (ao menos, com absoluta clareza – como se exige, atenta a jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia) a existência de um confronto factual entre os efeitos da aplicação dos critérios do artigo 11.º do Código do ISV e o respectivo reflexo no valor de mercado dos veículos automóveis usados importados face aos veículos automóveis usados nacionais.

Ali como aqui, há que concluir, exclusivamente com base na factualidade carregada para os autos – e que aqui não se pode reapreciar – que era correto o sentido interpretativo perfilhado na decisão arbitral fundamento e errado o sentido interpretativo

perfilhado na decisão arbitral recorrida.

Pelo que, também aqui só resta concluir no sentido da anulação da decisão arbitral recorrida, prejudicado ficando o conhecimento do recurso, interposto a título subsidiário, pela entidade apelante.

III. CONCLUSÃO

A questão de saber se o regime vertido no artigo 11.º do Código do ISV é compatível com as exigências do 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.

IV. DECISÃO

Nestes termos, acordam os Juízes deste Supremo Tribunal em, tomando conhecimento do mérito do presente Recurso, conceder provimento ao mesmo e anular a decisão arbitral recorrida.

Custas pela Recorrida.

Comunique-se ao CAAD.

Lisboa, 24 de Abril de 2024. - Gustavo André Simões Lopes
Courinha (relator) - Jorge Miguel Barroso de Aragão Seia - Isabel
Cristina Mota Marques da Silva – Francisco António Pedrosa de
Areal Rothes – Joaquim Manuel Charneca Condesso – Nuno
Filipe Morgado Teixeira de Bastos – Aníbal Augusto Ruivo Ferraz
– Pedro Nuno Pinto Vergueiro – Anabela Ferreira Alves e Russo –
Fernanda de Fátima Esteves – João Sérgio Feio Antunes Ribeiro.