

Legislação

Diploma - Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 18/2026, de 04/08

Estado: vigente

Resumo: I — Com vista a aferir da conformidade do preceito do artigo 11.º do CISV, na sua aplicação ao caso em exame, com o Direito da União Europeia, as decisões em confronto resolveram uma questão de prova, ou seja, a questão de saber se, no caso, a aplicação de uma percentagem de redução da componente ambiental do ISV diferente da aplicada à componente cilindrada deste imposto conduz a favorecer a venda de veículo usado nacional similar ao veículo admitido, oriundo de Estado-membro da União Europeia, tendo respondido de forma diversa à questão colocada, atendendo aos diferentes elementos de prova existentes nos autos e à diversa materialidade fáctica subjacente às mesmas. II — No que respeita ao pedido de juros indemnizatórios, deduzido na sequência do pedido de revisão do acto tributário, cumpre notar que o artigo 43.º, n.º 3, c), da LGT consagra um regime especial, aplicável em situações de revisão do acto tributário em que os mesmos são devidos decorrido um ano após o pedido de revisão, seja a anulação do acto tributário obtida no meio gracioso, seja a mesma alcançada no meio impugnatório, salvo se o atraso não for imputável à administração tributária.

Publicação: Diário da República n.º 149/2026, Série I de 2026-08-04

Legislação associada: -

Histórico de alterações: -

Nota: Não dispensa a consulta do [diploma original](#) publicado no Diário da República Eletrónico.

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 18/2026, de 4 de agosto

Acórdão do STA de 24-06-2026, no processo n.º 156-25.0BALSB - Pleno da Secção do Contencioso Tributário

1 - Relatório

1.1 - A Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) interpôs recurso para uniformização de jurisprudência, para o Pleno da Secção de Contencioso Tributário do STA, ao abrigo do disposto dos artigos 152.º, n.º 1, do CPTA e 25.º, n.º 2 do RJAT, da decisão arbitral exarada no âmbito do processo n.º 1187/2024-T, datada de 14-07-2025, que julgou parcialmente procedente o pedido arbitral deduzido pelo ora recorrido, AA, tendo por objecto liquidação de imposto sobre veículos (ISV) n.º ...18, datada de 05-11-2021, efetuada pelo Diretor da Alfândega de Aveiro, no valor de € 7.618,94.

A recorrente invoca oposição entre a referida decisão arbitral e duas decisões fundamento:

- a decisão arbitral fundamento proferida no âmbito no processo n.º 1284/2024-T, em 15-04-2025, quanto aplicação subsidiária da [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de maio, para aferir da desconformidade da aplicação do disposto no artigo 11.º, n.º 1 do CISV, na redação introduzida pela [Lei n.º 75-B/2020](#), de 32/12, com o direito da União Europeia.

- o acórdão fundamento proferido pelo STA no âmbito no processo n.º 0722/14, em 28-01-2015, quanto aos juros indemnizatórios devidos em caso de pedido de revisão oficiosa da liquidação deduzida pelo contribuinte ora recorrido, e sua extensão temporal, nos termos do artigo 43.º da lei geral tributária (LGT).

1.2 - Para sustentar a oposição entre a decisão arbitral recorrida e as duas decisões fundamento supra citadas, a recorrente termina as alegações do recurso, formulando as seguintes conclusões:

A. O presente recurso para uniformização de jurisprudência vem interposto nos termos dos artigos 152.º, n.º 1, do CPTA e 25.º, n.º 2 do RJAT, tendo por objeto a decisão arbitral proferida no âmbito do processo n.º 1187/2024-T, na sequência do pedido de pronúncia arbitral deduzido pelo ora Recorrido após indeferimento tácito por parte da ora Recorrente do pedido de revisão oficiosa que o Recorrido apresentou a 04-04-2024 da liquidação de ISV n.º ...18, datada de 05-11- 2021, efetuada com base no disposto no artigo 11.º, n.º 1 do CISV na redação dada pela [Lei 75-B/2020](#), de 31 de dezembro;

B. A decisão recorrida versa sobre a apreciação do pedido de anulação parcial do ato de liquidação supramencionado por alegada ilegalidade por violação do Direito da União Europeia, nomeadamente, a violação do artigo 110.º, do TFUE;

C. O mesmo se verifica na decisão fundamento, proferida no âmbito do processo n.º 1284/2024-T, já transitada em julgado, e em outras decisões arbitrais, como sucedeu por exemplo no âmbito dos processos n.º 66/2025-T e 1135/2024-T;

D. Quer na decisão arbitral recorrida quer na decisão arbitral fundamento (e jurisprudência arbitral supramencionada), está em causa a conformidade com o direito da União Europeia, designadamente com o artigo 110.º do TFUE, de liquidações de ISV efetuadas ao abrigo da redação do artigo 11.º, n.º 1 do CISV introduzida pela [Lei n.º 75-B/2020](#), de 31 de dezembro, tendo as decisões em causa se pronunciado sobre a prova necessária para o efeito, na sequência de jurisprudência uniformizada pelo STA, e sobre a aplicabilidade (ou não) da [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de maio em sede de ISV;

E. No entanto, a decisão recorrida entende que existe uma lacuna legal que justifica o recurso à [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de maio, aplicável por analogia, e que a mesma demonstra a situação de discriminação, concluindo, nessa sequência, que existe um tratamento desvantajoso para os veículos automóveis usados importados, face aos automóveis usados “nacionais”, e desaplica a norma do artigo. 11.º, n.º 1, do CISV, por violação das normas do Direito da União Europeia, nomeadamente, do artigo 110.º do TFUE;

F. Ao invés, a decisão fundamento não constata a existência de qualquer lacuna no âmbito do CISV e aplica as normas aí previstas, designadamente o vertido no artigo 11.º do CISV, negando a aplicação da [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de maio, em sede de ISV e decidindo que a liquidação efetuada ao abrigo do artigo 11.º, n.º 1, na redação dada pela [Lei n.º 75-B/2020](#), de 31 de dezembro, com remissão para o artigo 7.º, n.º 1 do CISV, aprovado pela [Lei n.º 22-A/2007](#), de 29 de julho, não se mostrar desconforme com o direito comunitário, designadamente com o artigo 110.º do TFUE;

G. Assim, por um lado, a decisão arbitral recorrida não andou bem ao entender que existe uma lacuna legal que justifica o recurso à [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de maio, considerando que a mesma é aplicável ao caso por analogia, e que o Requerente alegou, provou e sustentou para demonstração da situação de discriminação que deveria ser aplicada a [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de maio, em face da existência da referida lacuna, considerando o recurso à referida Portaria um meio idóneo para efetuar prova que compete ao Requerente nos termos determinados por jurisprudência uniforme do STA;

H. Por outro lado, em sentido contrário, a decisão arbitral fundamento entendeu, e bem, que “a Requerente alude ao facto de, em sede de IRS, para a mesma finalidade de avaliação do valor dos veículos com matrícula nacional, o legislador para efeitos de aquisição de veículos adquiridos por

trabalhadores ou membros de órgãos sociais, por via da [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de maio, ter estabelecido uma tabela de desvalorização em função dos anos de uso do veículo relativamente ao preço de aquisição, atingindo os 90 % para os veículos com dez anos ou mais [...], todavia, não foi essa a opção legislativa para o IA e posteriormente para o ISV, pelo que, ainda que revelador de incoerência fiscal, a mesma não pode ser considerada”;

I. A decisão arbitral fundamento proferida no âmbito do processo n.º 1284/2024-T - situação e decisão em tudo similar às dos processos n.º 1135/2024-T e 66/2025-T - decidiu que inexistente qualquer lacuna em sede de ISV que permita o recurso à [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de maio, não podendo esta ser aplicada em sede de ISV, com as legais consequências que daí advêm, seguindo a boa e uniformizada jurisprudência do STA firmada quanto ao tema, designadamente em termos de prova, sendo que esta não pode ser considerada produzida/efetuada com o mero recurso à [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de maio;

J. A decisão arbitral fundamento segue, perfilha e concretiza plenamente jurisprudência uniformizada do STA, preconizada primeiramente pelo acórdão datado de 24-04-2024, proferido no âmbito do processo n.º 25/23.8BALSb, que também versa sobre o tema em apreço, bem como jurisprudência uniforme subsequente, designadamente os acórdãos do STA proferidos no âmbito dos processos n.º 018/24.8BALSb, 080/23.0BALSb, 084/22.0BALSb, 0191/23.2BALSb, 071/23.1BALSb e 0184/23.0BALSb;

K. Pelo contrário, o mesmo não se verifica na decisão recorrida, que, ao contrário da decisão fundamento, não aplica nem concretiza a jurisprudência do STA e desconsidera e desaplica sem qualquer fundamento legal as normas jurídicas consagradas no CISV, admitindo, ao contrário da decisão fundamento, a aplicação da [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de maio em sede de ISV com base em alegada lacuna inexistente no CISV, para decidir em termos diametralmente opostos aos termos da decisão fundamento;

L. A decisão recorrida, na sequência de admitir a aplicação da [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de maio nos termos supra e determinar a desaplicação das normas do CISV julgou, nomeadamente, parcialmente procedente o pedido de pronúncia arbitral, determinando a anulação parcial da liquidação de ISV e ordenando o reembolso ao Requerente da quantia de ISV liquidada e suportada em excesso, e desaplicou a norma do artigo. 11.º, n.º 1, do CISV, por violação do artigo 110.º do TFUE;

M. Diversamente, a decisão fundamento aplicou as normas legais em vigor previstas no CISV (tal como decorre do princípio da legalidade), não admitiu a aplicação da [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de maio, e decidiu manter o ato de liquidação impugnado, por a referida liquidação efetuada ao abrigo do artigo 11.º, n.º 1, na redação dada pela [Lei n.º 75-B/2020](#), de 31 de dezembro, com remissão para o artigo 7.º, n.º 1 do CISV não se mostrar desconforme com o artigo 110.º do TFUE e com a jurisprudência comunitária e nacional dele decorrente, em razão de não ter ficado provado que o imposto resultante das diferentes reduções por anos de uso, segundo as componentes ambiental e cilindrada, excedeu o montante do valor residual do imposto incorporado no valor dos veículos nacionais similares presentes no mercado nacional de veículos usados e condenar a/o Requerente no pagamento das custas processuais arbitrais;

N. Note-se que o mesmo desfecho ocorreu no âmbito dos processos n.º 66/2025-T, 1135/2024-T e 349/2022-T, cujas decisões já transitaram em julgado;

O. Assim, decidindo como decidiu, a decisão arbitral recorrida está em contradição total com a decisão arbitral fundamento, que negou a aplicação da [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de maio, pois inexistente qualquer lacuna em sede de ISV que o permita, e ainda com as decisões arbitrais supramencionadas, devendo a boa jurisprudência uniformizada do STA e da decisão arbitral fundamento prevalecer;

P. Acresce ainda, conforme decorre do supra, que, para além de a utilização/aplicação da [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de maio, em sede de ISV não ser admissível, também não é suficiente para satisfazer as exigências de prova nos termos firmados por jurisprudência superior uniformizada, nomeadamente a firmada por acórdão do STA proferida no âmbito do processo n.º 25/23.8BALSb, conforme bem decorre da decisão fundamento e ao contrário do propugnado explicitamente na decisão recorrida;

Q. Colidindo a decisão recorrida frontalmente contra a decisão fundamento e contra a jurisprudência judicial e arbitral supramencionada, de forma expressa, por se contentar com o mero “facto” de que o Recorrido “alega e sustenta com fundamento, no entendimento deste tribunal, para demonstração da situação de discriminação que deveria ser aplicada a [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de maio, em face da existência de lacuna quanto a esta determinação”, admitindo a sua aplicação em sede de ISV ao invés de a recusar, como faz, e bem, a decisão fundamento (e as demais decisões arbitrais mencionadas);

R. Ao invés de exigir, em termos de prova (ao contrário do que se verifica na decisão fundamento e demais jurisprudência em apreço) que, tendo o Recorrido alegado que o veículo dos autos foi objeto de discriminação, importaria comprovar tal asserção, demonstrando em que medida, no caso concreto e apesar de lhe terem sido aplicadas as percentagens de redução às componentes cilindrada e ambiental legalmente em vigor, o montante de imposto excedeu o montante residual do imposto incorporado no valor dos veículos automóveis já matriculados no território nacional;

Ademais,

S. A decisão recorrida entende ser aplicável o regime dos artigos 61.º do CPPT e 43.º, n.º 1 da LGT no segmento dos juros indemnizatórios e decidiu julgar procedente o pedido de condenação da ora Recorrente no pagamento dos juros indemnizatórios desde a data do pagamento até ao integral reembolso (restituição);

T. Divergindo, uma vez mais e totalmente, quanto a este tema, de jurisprudência uniformizada do STA, nomeadamente do acórdão fundamento, proferido no âmbito do processo n.º 0722/14, e ainda, por exemplo, dos acórdãos proferidos no âmbito dos processos n.º 022/18.5BALSb e 159/21.3BALSb;

U. Pois, contrariando o entendimento vertido no acórdão fundamento, a decisão recorrida entende que são devidos juros indemnizatórios desde a data do pagamento até que ocorra o integral reembolso (restituição), sem em momento algum aludir ao artigo 43.º, n.º 3, alínea c) da LGT, na qual se enquadra a situação em causa, atinente a impugnação de liquidação apresentada na sequência de decisão sobre pedido de revisão oficiosa apresentado a 04-04-2024;

V. Sendo entendimento maioritário da jurisprudência e da melhor doutrina o plasmado no acórdão fundamento, i.e., que à situação dos autos é aplicável o disposto no artigo 43.º, n.º 3, al. c), da LGT, norma que consagra um regime especial quanto aos juros indemnizatórios que se aplica aos casos de revisão;

W. Está demonstrado que a decisão arbitral recorrida está em contradição com o acórdão fundamento quanto à interpretação e aplicação do regime especial previsto no artigo 43.º, n.º 3, alínea c) da LGT para os juros indemnizatórios;

X. Por tudo o fundamentadamente exposto, estão preenchidos todos os requisitos de admissibilidade para interposição do presente recurso previstos nos artigos 152.º do CPTA e 25.º, n.º 2 do RJAT;

Y. Sendo de concluir que a decisão arbitral recorrida encontra-se em contradição com a decisão fundamento proferida no âmbito do processo n.º 1284/2024-T e ainda, em matéria de juros indemnizatórios, com o acórdão fundamento proferido no âmbito do processo n.º 0722/14, cujos entendimentos estão em linha com a jurisprudência uniformizada do STA e com a jurisprudência arbitral maioritária;

Z. Pelo que deve ser admitido o presente recurso, e, analisado o seu mérito, dar-se provimento ao mesmo, e, em consequência, uniformizar a jurisprudência no sentido do decidido na decisão arbitral fundamento, revogando-se a decisão de anulação parcial da liquidação de ISV impugnada, com todas as legais consequências que daí advêm, ou, subsidiariamente, fazendo-se aplicação ao caso do artigo 43.º, n.º 3, alínea c), da LGT, revogando-se o decidido quanto aos juros indemnizatórios, os quais, se houvesse lugar ao seu pagamento, apenas teriam de ser contados a partir de um ano contado da data em que foi apresentado pedido de revisão oficiosa, que ocorreu a 04-04-2024, ao contrário do que decidiu a decisão arbitral recorrida.

Nestes termos, e nos demais de Direito que V. Exas. doutamente suprirão, deve:

a) Ser admitido o presente recurso para uniformização de jurisprudência por se mostrar verificada a contradição entre a decisão arbitral proferida no processo n.º 1187/2024-T, em 14-07-2025, e a decisão arbitral fundamento, proferida no Processo n.º 1284/2024-T, em 15-04-2025, devendo, em consequência, o mesmo ser julgado procedente e, nos termos e com os fundamentos acima indicados, ser revogada a decisão arbitral de anulação parcial da liquidação de ISV impugnadas, com todas as consequências legais,

Ou, subsidiariamente,

b) Ser admitido o recurso para uniformização de jurisprudência por se mostrar verificada a contradição entre a mesma decisão arbitral, na parte referente à condenação da AT em juros indemnizatórios, e o acórdão fundamento, proferido pelo STA no processo n.º 0722/14, em 28-01-2015, devendo, em consequência, o mesmo ser julgado procedente e, nos termos e com os fundamentos acima indicados, ser revogada a decisão arbitral no segmento decisório sob recurso, com as consequências legais que daí advêm.

X

1.3 - Por despacho do Relator junto deste Supremo Tribunal, datado de 08/10/2025 veio admitir o recurso para uniformização de jurisprudência e o recorrido foi notificado para querendo, contra alegar.

X

1.4 - O recorrido, AA, notificado da interposição do recurso e da sua admissão para este Supremo Tribunal, veio contra alegar com o seguinte quadro conclusivo:

a) O presente Recurso para Uniformização de Jurisprudência não reúne os pressupostos de admissibilidade exigidos pelos artigos 25.º do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária ("RJAT") e 152.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos ("CPTA"), uma vez que não existe verdadeira contradição entre as decisões recorrida e fundamento quanto à "mesma questão fundamental de direito".

b) Nos termos do artigo 25.º, n.º 2, do RJAT, só pode haver Recurso para Uniformização quando duas (ou mais) decisões que se encontrem em oposição expressa, quanto à "mesma questão fundamental de direito", e não quando se verifica mera divergência na apreciação da matéria de facto e/ou probatória.

c) A decisão arbitral proferida no processo n.º 1187/2024-T não se encontra em contradição com a decisão fundamento n.º 1284/2024-T, pois tratam de planos jurídicos distintos: a primeira versou sobre a aplicação e integração da lei fiscal, reconhecendo uma lacuna técnica no regime do ISV; a segunda incidiu apenas sobre a admissibilidade e valoração da prova, sem se pronunciar sobre a existência de lacunas normativas.

d) Assim, a invocada contradição quanto à aplicabilidade da [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de maio, é inexistente, porquanto a decisão fundamento apenas rejeitou a utilização da Portaria como meio de

prova e não como instrumento técnico de integração legal, sendo matérias metodológica e juridicamente distintas.

e) Também a alegada contradição relativa à matéria de facto e aos meios de prova não configura qualquer “questão fundamental de direito”, visto que o dissenso respeita apenas à valoração probatória e à formação da convicção do julgador, matérias que escapam à cognição do Supremo Tribunal Administrativo, conforme o artigo 280.º, n.º 3, do CPPT, e o artigo 152.º do CPTA.

f) O Supremo Tribunal Administrativo, em sede de Recurso para a Uniformização, apenas conhece de questões de direito, não podendo reavaliar a matéria de facto fixada pelo tribunal a quo, nem substituir-se ao mesmo no que respeita à apreciação probatória.

g) Por outro lado, a invocada contradição, subsidiária, relativamente aos juros indemnizatórios é igualmente aparente: as decisões em confronto incidem sobre situações jurídicas distintas, uma referente a revisão oficiosa decidida fora do prazo de um ano (acórdão fundamento) e outra relativa a revisão não decidida pela Autoridade Tributária e ulterior anulação em sede arbitral (decisão recorrida).

h) Esta diferença de contexto implica enquadramentos normativos diferentes dentro do artigo 43.º da LGT, o n.º 3, alínea c) no primeiro caso, e o n.º 1 no segundo, o que afasta a identidade da questão de direito, legalmente exigida.

i) Não se verificando a identidade da norma ou normas aplicadas, da situação fáctica subsumida, ou do resultado jurídico, não há contradição real de julgados quanto à “mesma questão fundamental de direito”, sendo o presente recurso legalmente inadmissível.

j) Consequentemente, requer-se que o Supremo Tribunal Administrativo não conheça do mérito do presente recurso, por ausência dos pressupostos cumulativos exigidos para a sua admissibilidade.

(Quanto ao mérito do recurso, por dever de cautela)

k) Caso este Supremo Tribunal venha a admitir o presente recurso, sempre se dirá, a título subsidiário, que a decisão arbitral recorrida aplicou corretamente o direito substantivo e processual, devendo, por isso, ser mantida na ordem jurídica.

l) A decisão recorrida interpretou e aplicou adequadamente o artigo 11.º do CISV, o artigo 110.º do TFUE, ou o artigo 11.º da LGT, reconhecendo que o regime do ISV contém uma lacuna técnica quanto à determinação do valor residual do imposto nos veículos usados de matrícula nacional, cuja ausência pode permitir demonstrar a existência de um tratamento discriminatório em violação do artigo 110.º do TFUE.

m) Perante essa lacuna funcional, a decisão recorrida recorreu à [Portaria n.º 383/2003](#), não para inovar ou criar nova incidência tributária, mas como instrumento técnico de concretização de conceitos, como o de depreciação real, assegurando a coerência e a neutralidade fiscal do sistema, em conformidade com a jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia.

n) O uso da [Portaria n.º 383/2003](#), nestes termos, não viola o princípio da legalidade tributária nem a proibição de integração analógica em matéria fiscal prevista no artigo 11.º, n.º 4, da LGT, pois não altera elementos essenciais do ISV (incidência, taxa ou isenções), configurando-se como um meio auxiliar de «execução da lei».

o) O entendimento da Fazenda Pública, que confunde o plano da aplicação da lei com o plano da prova, revela uma leitura incorreta do regime de legalidade fiscal, ao pretender excluir instrumentos técnicos que garantem a aplicação prática e equitativa das normas tributárias.

p) A decisão recorrida respeitou integralmente as regras sobre a prova previstas nos artigos 74.º da LGT e 115.º do CPPT (etc.), assegurando o direito à prova constitucionalmente consagrado nos artigos 20.º e 268.º da CRP.

q) O tribunal a quo apreciou livremente a prova segundo as regras da lógica e da experiência, fundamentando a sua convicção de forma racional e transparente, sem violar qualquer norma legal.

r) Não se verifica, na lei ou na jurisprudência, qualquer restrição ao direito à prova, só podendo o mesmo ser limitado por proibição legal expressa, o que não se verifica em sede de ISV, razão pela qual a decisão recorrida atuou dentro dos limites da lei.

s) No que respeita à matéria dos juros indemnizatórios, a decisão arbitral aplicou corretamente o artigo 43.º da LGT e o artigo 61.º do CPPT, reconhecendo o direito do contribuinte à reparação integral, tendo em conta a privação indevida do valor de imposto pago em excesso.

t) O direito a juros indemnizatórios é corolário do princípio da reconstituição natural previsto no artigo 100.º, n.º 1, da LGT, integrando a reparação plena do dano causado por ato ilegal da Administração.

u) Ainda que se entenda que o direito apenas «nasce» após o decurso do prazo de um ano sobre o pedido de revisão (artigo 43.º, n.º 3, alínea c), da LGT), tal não impede que o seu cômputo retroaja à data da liquidação indevida, conforme o artigo 61.º, n.º 5, do CPPT, garantindo-se coerência sistemática e justiça material.

v) Qualquer interpretação que faça coincidir o início da contagem do direito a juros com o momento do «nascimento» de tal direito, violaria o princípio da proporcionalidade (artigo 18.º, n.º 2, da CRP) e o princípio da tutela jurisdicional efetiva (artigo 20.º da CRP), dado se verificar um duplo condicionamento, desnecessário, de tal direito, uma vez que o mero diferimento do seu surgimento era suficiente para acautelar o interesse público que fundamenta o artigo 43.º, n.º 3, alínea c), da LGT.

w) A solução adotada na decisão arbitral é, pois, a única compatível com o sistema, articulando equilibradamente o princípio da imputabilidade (culpa do lesado) com o dever do Estado de reparar integralmente os danos derivados da sua atuação ilegal.

x) Assim, mesmo que se pudesse admitir divergência quanto à norma determinante do «nascimento» do direito a juros, a decisão recorrida é correta no que respeita à sua extensão temporal (cômputo) e à aplicação dos princípios estruturantes do direito tributário.

y) Em consequência, ainda que este Supremo Tribunal viesse a conhecer do mérito, o recurso da Fazenda Pública sempre teria de ser julgado improcedente, dado a decisão arbitral recorrida não merecer qualquer reparo.

z) Em suma, a decisão recorrida deve ser mantida na ordem jurídica.

X

1.5 - Recebidos os autos neste Supremo Tribunal Administrativo, foi dada vista ao Ministério Público que veio emitir parecer no sentido "...que se impõe a uniformização da jurisprudência nos seguintes termos:

- Nos casos em que o contribuinte impugna o ato tributário apenas com a apresentação do pedido de revisão do ato tributário, ao abrigo do disposto no artigo 78.º da LGT e no prazo conferido à Administração Tributária, os juros indemnizatórios decorrentes da anulação do ato com base na sua ilegalidade são devidos a partir do decurso de um ano após a apresentação do pedido, nos termos da alínea c) do n.º 3 do artigo 43.º da LGT.

- Consequentemente, impõe-se a anulação da decisão arbitral no segmento impugnado, e julgar-se procedente o recurso.”

Colhidos os vistos de todos os Ex.os Conselheiros Adjuntos, vêm os autos à conferência do Pleno da Secção para decisão.

X

2 - Fundamentação

2.1 - Fundamentação de facto

A decisão arbitral recorrida considerou provada a seguinte matéria de facto:

A. O Requerente é uma pessoa singular que titula como adquirente/proprietário da Declaração Aduaneira de Veículo “DAV”, n.º ...13, para introdução no consumo em Portugal, emitida em 08.11.2021 [Cfr. Documento n.º 2, junto com o PPA].

B. Em 25-10-2021, o Sujeito passivo adquiriu, proveniente dos Países Baixos (NL), um veículo usado de marca Jaguar Land Rover Limited (Jaguar XF, nome de mercado), pelo valor de € 20.500,00 (vinte mil e quinhentos euros) [Cfr. Documento n.º 2, junto com o PPA].

C. O referido veículo era portador da matrícula definitiva KF..8H, emitida pelos serviços competentes do referido Estado-Membro da União Europeia em 13.10.2015 [Cfr. Documento n.º 2, junto com o PPA].

D. O veículo em questão à data da sua aquisição possuía 6 anos [Cfr. Documento n.º 2, junto com o PPA].

E. O veículo automóvel dos presentes autos, corresponde a um veículo ligeiro de passageiros, a gasóleo e com 2993 cm3 de cilindrada, com emissão de gases para a atmosfera, fixada nos 144 g de CO2 por Km, e com emissão de partículas fixada em 0.0002 g/Km [Cfr. Documento n.º 2, junto com o PPA].

F. O Requerente procedeu à apresentação de declaração aduaneira referente ao veículo em causa (Declaração Aduaneira de Veículo DAV- n.º ...13), de onde resultou a atribuição da matrícula portuguesa...Ü-...-GH [Cfr. Documento n.º 2, junto com o PPA].

G. Na DAV foram apurados os seguintes valores de ISV, tendo em conta as componentes de cilindrada e ambiental do respetivo imposto [Cfr. Documento n.º 2, Quadro R - Cálculo do ISV, junto com o PPA]

[Imagem]

H. O valor de ISV sem consideração das reduções ascendia ao valor de € 15.408,99 (quinze mil quatrocentos e oito euros e noventa e nove centavos [Cfr. Documento n.º 2, Quadro R - Cálculo do ISV, campo 03, junto com o PP

I. O cálculo do ISV em causa considerou, na componente “Redução de Anos de Uso”, para a componente cilindrada percentagens maiores de dedução do que na componente ambiental, ou seja 60 % para a componente cilindrada e 35 % para a componente ambiental.

J. Que o 11.º do CISV apenas se aplica aos veículos admitidos, isto é, aos veículos usados que provenham de outros Estados-Membros da União, não sendo aplicável aos veículos usados do mercado nacional.

K. Que existe uma lacuna legal, que justifica o recurso à [Portaria 383/2003](#), de 14 de maio.

L. Que da aplicação da [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de maio, aplicável por analogia, para um veículo automóvel com 6 (seis) anos de antiguidade, resulta uma desvalorização acumulada de 70 %, a que corresponderá uma redução de € 10.786,29 (dez mil setecentos e oitenta e seis euros e vinte e nove cêntimos).

M. Que existe, no caso em apreço, um tratamento desvantajoso para os veículos automóveis usados importados, face aos automóveis usados “nacionais”.

N. Os Serviços Aduaneiros da Alfândega de Aveiro procederam à emissão da liquidação de Imposto sobre Veículos (ISV), com o n.º ...18, no valor de € 7.618,94 (sete mil seiscentos e dezoito euros e noventa e quatro cêntimos) [Cfr. Documento n.º 2, junto com o PPA].

O. O valor apurado em sede de ISV, referente à liquidação n.º ...18, foi pago em 05.11.2021 pelo Requerente, através do seu representante BB (NIF...40) [atento que o facto alegado pelo Requerente não foi impugnado pela Requerida].

P. O Requerente apresentou pedido de Revisão de ato tributário, em 04.04.2024, ao abrigo do artigo 78.º da lei geral tributária (LGT), com vista à anulação (parcial) da liquidação. [Cfr. Documento n.º 3, junto com o PPA].

Q. O pedido de Revisão de ato tributário não foi até à presente data objeto de decisão pela Autoridade Tributária e Aduaneira, tendo desde a sua apresentação decorrido o prazo de decisão de 4 meses.

R. Em 02.11.2024, o Requerente apresentou Pedido de Pronuncia Arbitral, o qual deu origem aos presentes autos.

X

B. Factos não provados:

31 - Não existem factos não provados relevantes para a decisão.

C. Fundamentação da matéria de facto dada como provada e não provada

32 - Relativamente à matéria de facto, o tribunal não tem de se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe sim o dever de seleccionar os factos que importa, para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (cf. artigo 123.º, n.º 2 do CPPT e artigo 607.º, n.º 3, aplicáveis ex vi artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e) do RJAT).

33 - Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito (cf. artigo 596.º do CPC, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT).

34 - Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes à luz do artigo 110.º, n.º 7 do CPPT, bem como o processo administrativo e a prova documental junta aos autos, consideram-se provados, com relevo para a decisão, os factos supra elencados.

X

Da decisão arbitral fundamento proferida no âmbito do processo n.º 1284/2024-T, datada de 15/04/2025, consta provada a seguinte matéria de facto:

13 - Não se prova que a marca do veículo seja da marca «BMW» e tenha sido introduzido no consumo em 31.12.2023, nem que o diretor da Alfândega de F aro tenha indeferido o pedido de revisão do ato tributário em 23.10.2024.

14 - Em matéria de facto, relevante para a decisão a proferir, dá este Tribunal Arbitral como provado, face aos elementos constantes dos autos, os seguintes factos:

14.1 Em 06.02.2024, a Requerente procedeu à introdução no consumo por via da apresentação na Alfândega de Alverca da Declaração Aduaneira de Veículo (DAV) a que foi atribuído o n.º ...50, de 06.02.2024, do veículo ligeiro de passageiros da marca «Nissa n», Modelo GTR, com o n.º de chassis...00, de 3799 centímetros cúbicos de cilindrada e 392 g/Km de emissões de dióxido de carbono, com a anterior matrícula definitiva da Suécia ZLD448, atribuída em 10.07.2018 e pela primeira vez matriculado em 12.04.2012, a que veio a ser atribuída a matrícula nacional.. - .. - ZN.

14.2 - O veículo move-se a gasolina, foi declarado aos serviços aduaneiros como tendo 70 000 quilómetros no conta quilómetros, e teve um valor de aquisição de 63 000 €.

14.3 - O referido veículo foi sujeito à liquidação do ISV n.º 2023/...85, em 31.12.2023, de 20 868,15 €, correspondendo 2877,35 € a título de componente cilindrada, e 17 990,80 €, a título de componente ambiental, tendo a referida importância sido paga nesse mesmo dia.

14.4 O imposto foi formado a partir do cálculo das taxas em vigor para os veículos novos, com uma redução de 80 % na componente cilindrada, por força da aplicação de uma tabela escalonada em função dos tempos de uso, até dez anos, aplicável aos veículos com mais de dez anos, e uma redução de 60 % na componente ambiental, por força da aplicação de uma tabela escalonada, em função dos tempos de uso, até quinze anos, aplicável aos veículos com mais de dez a doze anos.

14.5 - Em 13.05.2024, o Requerente apresentou na Alfândega de Alverca uma reclamação graciosa visando uma anulação parcial da liquidação com a consequente devolução da diferença entre o ISV pago por conta da admissão do veículo e o que deveria ter sido pago, tendo em conta as recentes decisões dos tribunais arbitrais e do Tribunal de Justiça da União Europeia, o qual foi indeferido por Despacho do Diretor da Alfândega de Alverca, de 10.10.2024.

15 - Os factos foram selecionados a partir da informação disponibilizada pelas Partes, por via da apresentação de cópia da DAV que suportou a introdução no consumo e do respetivo processo administrativo, tendo o Tribunal formado a sua convicção tendo em conta o relevo jurídico que a referida documentação assumiu para a decisão.

X

Do acórdão fundamento proferido pelo S.T.A. no âmbito do processo n.º 0722/14, datado de 28/01/2015, consta provada a seguinte matéria de facto:

A. Em 27/08/2004, no 1.º Cartório Notarial de Viseu, foi celebrada escritura pública de “Aumento de Capital e Alteração de Pacto Social”, na qual intervieram como outorgantes B... e C..., na qualidade de Administradores, em representação da sociedade “A..., S. A. ”, ora impugnante, cujo teor ora se transcreve parcialmente: “(...) Disseram os outorgantes: Que na referida acta da reunião da Assembleia Geral, de vinte deste mês, estando representada a totalidade do capital social, foi deliberado reforçar esse capital, em numerário, com SETE MILHÕES SEISCENTOS E SETENTA E CINCO MIL EUROS, elevando-o para DEZ MILHÕES DE EUROS, através da emissão de um milhão quinhentos e trinta e cinco mil novas acções, nominativas do valor nominal de cinco euros, cada uma, subscritas pela accionista D..., SGPS, S. A. (...)”. - fls. 34/37 dos autos.

B. No ato de outorga da escritura pública referida em A) a impugnante “A..., S. A. ” pagou Imposto de Selo, no montante de 30.700,00 €, correspondente à verba 26.3 da TGIS. - fls. 38 dos autos.

C. Em 27/08/2004, no 1.º Cartório Notarial de Viseu, foi celebrada escritura pública de “Aumento de Capital e Alteração de Pacto Social”, na qual intervieram como outorgantes E... e C..., na qualidade de Administradores, em representação da sociedade “F..., S. A. ”, ora impugnante, da qual consta, designadamente, o seguinte: “(...)

Disseram os outorgantes: Que na referida acta da reunião da Assembleia Geral, de vinte deste mês, estando representada a totalidade do capital social, foi deliberado reforçar esse capital, em numerário, com CINCO MILHÕES DUZENTOS E CINQUENTA MIL EUROS, elevando-o para SETE MILHÕES E QUINHENTOS MIL EUROS, através da emissão de um milhão e cinquenta mil novas acções, nominativas do valor nominal de cinco euros, cada uma, subscritas pela accionista D..., SGPS, S. A. (...)”. - fls. 39/42 dos autos.

D. No ato de outorga da escritura pública referida em C) a impugnante “F..., S. A. ” pagou Imposto de Selo, no montante de 21.000,00 €, correspondente à verba 26.3 da TGIS. - fls. 43 dos autos.

E. Em 23/1 1/2007, as sociedades impugnantes, em coligação, apresentaram um pedido de revisão oficiosa dos atos tributários de liquidação de imposto de Selo identificados nas alíneas B) e D), com a consequente restituição dos montantes de imposto indevidamente pagos, acrescida de juros indemnizatórios - fls. 44/55 dos autos e 1/12 do processo de revisão oficiosa apenso aos autos.

F. Não foi proferida decisão no âmbito do procedimento de revisão oficiosa a que se alude em E).

G. A petição de impugnação judicial deu entrada neste Tribunal em 01/08/2008 - cf. carimbo apostado a fls. 2 dos autos.

X

2.2 - Fundamentação de direito

2.2.1. É interposto recurso para a uniformização de jurisprudência visando a decisão arbitral no âmbito do processo n.º 1187/2024-T, datada de 14-07-2025, que julgou parcialmente procedente o pedido arbitral deduzido pelo ora recorrido, AA, tendo por objecto liquidação de imposto sobre veículos (ISV) n.º ...18, datada de 05-11-2021, efetuada pelo Diretor da Alfândega de Aveiro, no valor de € 7.618,94.

É invocada a oposição entre a referida decisão arbitral e duas decisões fundamento:

(i) - a decisão arbitral fundamento proferida no âmbito no processo n.º 1284/2024-T, em 15-04-2025, quanto à aplicação subsidiária da [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de maio, para aferir da desconformidade da aplicação do disposto no artigo 11.º, n.º 1 do CISV, na redação introduzida pela [Lei n.º 75-B/2020](#), de 32/12, com o Direito da União Europeia;

(ii) - o acórdão fundamento proferido pelo STA no âmbito no processo n.º 0722/14, em 28-01-2015, quanto aos juros indemnizatórios devidos em caso de pedido de revisão oficiosa da liquidação deduzida pelo contribuinte ora recorrido, e sua extensão temporal, nos termos do artigo 43.º da lei geral tributária (LGT).

2.2.2 - Do disposto no artigo 25.º, n.º 2, do RJAT1 e no artigo 152.º do CPTA2, resultam os requisitos de admissibilidade do recurso de uniformização de jurisprudência seguintes: (i) que a decisão arbitral recorrida se tenha pronunciado sobre o mérito da pretensão deduzida e tenha posto termo ao processo arbitral; (ii) 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, nos termos do mesmo artigo; (iii) que o acórdão/decisão arbitral 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 CPTA. (iv) 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 remete³.

É idêntica a questão fundamental de Direito quando: (i) 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; (ii) 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; (iii) quando a divergência entre as decisões (recorrida e fundamento) se verifica ao nível das próprias decisões e não exclusivamente quanto aos respectivos fundamentos⁴.

Nestes termos, cumpre aferir da admissibilidade do presente recurso de uniformização de jurisprudência.

O segmento decisório da decisão recorrida é o seguinte: «a) Julgar parcialmente procedente o pedido de pronúncia arbitral, determinando-se a anulação parcial da liquidação de ISV identificada no processo e ordenando-se o reembolso ao requerente da quantia de ISV liquidada e suportada em excesso, no montante de € 1.455,34 (mil quatrocentos e cinquenta e cinco euros e trinta e quatro euros), absolvendo-se a Requerida do valor de € 1.540,90 (mil quinhentos e quarenta euros e noventa centésimos). // b) Julgar procedente o pedido de condenação da Requerida no pagamento dos juros indemnizatórios, desde a data do pagamento até ao integral reembolso (restituição) da quantia de € 1.455,34 (mil quatrocentos e cinquenta e cinco euros e trinta e quatro euros)».

2.2.3 - No que respeita à oposição referida em (i) supra, a recorrente sustenta a sua pretensão recursória na alegação de que existe contradição entre a decisão arbitral recorrida e a decisão arbitral fundamento quanto à questão da conformidade do artigo 11.º do CISV com o Direito da União Europeia, tendo em vista a redução do imposto a liquidar, por referência à aplicabilidade (ou não) do método de desvalorização do veículo ínsito na [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de Maio.

2.2.4 - A decisão arbitral recorrida considerou ser a questão a decidir a seguinte:

«51.O Requerente solicita a anulação parcial da liquidação e reembolso do imposto pago em excesso, com fundamento na violação do artigo 110.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE). Com efeito, o identificado artigo consagra que: // “Nenhum Estado-Membro fará incidir, direta ou indirectamente, sobre os produtos dos outros Estados-Membros imposições internas, qualquer que seja a sua natureza, superiores às que incidam, direta ou indirectamente, sobre produtos nacionais similares.”

// [...] // 56. Sobre o sistema nacional de tributação automóvel, nomeadamente a norma do artigo 11.º do CISV, na redação em vigor até à alteração introduzida pela [Lei n.º 42/2016](#), de 28 de dezembro, o Tribunal de Justiça decidiu: // “26 Para efeitos da aplicação do artigo 110.º TFUE e, em especial, para efeitos da comparação entre o regime de tributação dos veículos usados importados e o dos veículos usados comprados no mercado nacional, que constituem produtos similares ou concorrentes, deve tomar-se em consideração não apenas a taxa da imposição interna que incide direta ou indirectamente sobre os produtos nacionais e os produtos importados mas também a matéria coletável e as modalidades do imposto em causa. Mais precisamente, um Estado-Membro não pode cobrar um imposto sobre os veículos usados importados, calculado com base num valor superior ao valor real do veículo, tendo como efeito uma tributação mais onerosa destes relativamente à dos veículos usados similares disponíveis no mercado nacional. O valor do veículo usado importado utilizado pela Administração como base de tributação deve refletir fielmente o valor de um veículo similar já registado no território nacional [v. acórdão de 20 de setembro de 2007, Comissão/Grécia, C-74/06, EU:C:2007:534, n.ºs 27 e 28 e jurisprudência referida]»

2.2.5 - O sumário da decisão arbitral recorrida é o seguinte:

«Na admissão de um veículo usado proveniente de outro Estado - membro, cabe ao requerente provar que a diferente desvalorização do ISV nas componentes cilindrada e ambiental é desconforme com o direito comunitário em razão de ter excedido o montante do valor residual do imposto incorporado no valor dos veículos nacionais similares presente no mercado nacional de veículos usados. // 2. A prova de existência de excesso do montante do valor residual pode ser feita a partir do cálculo da desvalorização acumulada, resultante da aplicação da [Portaria 183/2003](#), de 14 de Maio, de que resulta no caso concreto diferença face ao um veículo usado do mercado nacional».

2.2.6 - Para decidir como decidiu, a decisão arbitral recorrida estruturou, em síntese, a argumentação seguinte:

«66 - No caso, o Requerente, no entendimento deste tribunal, alegou e provou que, por um lado, a liquidação de ISV contestada foi aplicada uma percentagem de redução da componente ambiental do ISV diferente da aplicada à componente cilindrada deste imposto (facto provado I.). E, por outro lado, diferentemente do que sucedeu nas decisões arbitrais proferidas nos âmbitos dos processos 54/2024-T, de 18 de setembro de 2024, e 162/2024-T, de 14 de outubro de 2024, em que para além da constatação da diferença de regimes de desvalorização, inexistia nos articulados matéria de facto que comparasse os efeitos desses distintos regimes desvalorização 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, tal matéria de facto foi trazida para os presentes autos, tendo a mesma sido dada como provada, nos pontos H., J., K., L. e M.. // Assim, sendo a solução dos presentes autos terá de ser necessariamente diferente daquela que foi adotada em outros processos, como aquelas acima identificados. // 67. Portanto, o Requerente demonstrou que, no caso concreto, a aplicação de uma percentagem de redução da componente ambiental do ISV diferente da aplicada à componente cilindrada deste imposto conduziu a favorecer a venda dos veículos usados nacionais, atenta a aplicação a estes últimos de uma maior desvalorização. Ora, conforme resulta do entendimento do TJUE, o ónus da prova impende sobre o Requerente, o que no entendimento deste tribunal foi cumprido. // (... // 69. Na realidade, o Requerente tem razão quando afirma que o artigo 11.º, do CISV, apenas se aplica aos veículos admitidos, isto é, aos veículos usados que provenham de outros Estados-Membros da União, não sendo aplicável aos veículos usados do mercado nacional, pelo que há que encontrar um critério que permita determinar ou não a existência de discriminação (tratamento desigual à luz da jurisprudência do TJUE) entre os veículos automóveis usados admitidos e os veículos automóveis do mercado “nacional”. // 70. Por seu lado, a Requerida pugna pela sua não aplicação por inexistência de qualquer afinidade à matéria em questão, bem como por a lei geral tributária vedar a possibilidade de aplicação analógica de lacunas em matéria tributária. // 71. Com efeito, a Portaria em questão teve em vista tratar de matéria distinta, nomeadamente, para efeitos do disposto no n.º 7 do artigo 24.º do Código do IRS, se poder apurar o valor de mercado de viaturas automóveis, para efeitos de se apurar os rendimentos em espécie para efeitos de IRS, designadamente para os casos de aquisição de viatura pelo trabalhador ou membro de órgão social, em que a equivalência pecuniária do rendimento em espécie assim obtido corresponde à diferença positiva entre o respetivo valor de mercado e o somatório dos rendimentos anuais tributados como decorrentes da atribuição do uso com a importância paga a título de preço de aquisição. // 72. O seu objetivo é assim determinar o seu valor de mercado, pelo que embora para questão distinta, não se pode afirmar que não exista nenhum tipo de afinidade. Aí se estabelece que esse valor resulta da diferença entre o valor de aquisição e o produto desse valor pelo coeficiente de desvalorização acumulada correspondente ao número de anos do veículo. // 73. O veículo em questão tinha 6 anos, à data da sua introdução em Portugal, tal como se deu como provado [facto D., da matéria dada como provada], pelo que considerando o valor de imposto apurado como “novo”, na introdução ao consumo, que corresponde ao valor de € 15.408,99 [facto H., da matéria dada como provada, Quadro R - Cálculo do ISV, campo 03], da aplicação da [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de maio, resultaria uma desvalorização acumulada de 70 %, que implicaria uma redução de € 10.786,29 [facto L., da matéria dada como provada - (€ 15.408,99 x 0,70 = € 10.786,29)], conforme resulta da tabela constante da identificada portaria:

[Imagem]

74 - A partir deste considerando inicial, o Requerente demonstra que da subtração desse valor (€ 10.786,29) ao valor do imposto apurado como “novo” (€ 15.408,99), é efetivamente possível apurar uma situação de discriminação e, bem assim de tratamento desigual».

2.2.7 - Por seu turno, na decisão arbitral fundamento decidiu-se o seguinte:

«[m]anter o ato de liquidação impugnado, por a referida liquidação efetuada ao abrigo do artigo 11.º, n.º 1, na redação dada pela [Lei n.º 75-B/2020](#), de 31 de dezembro, com remissão para o artigo 7.º, n.º 1 do CISV, aprovado pela [Lei n.º 22-A/2007](#), de 29 de julho, não se mostrar desconforme com o direito comunitário, designadamente com o artigo 110.º do TFUE, aplicável por força do artigo 8.º, n.º 4 da CRP, e com a jurisprudência comunitária e nacional dele decorrente, em razão de não ter ficado provado que o imposto resultante das diferentes reduções por anos de uso, segundo as componentes ambiental e cilindrada, excedeu o montante do valor residual do imposto incorporado no valor dos veículos nacionais similares presentes no mercado nacional de veículos usados».

2.2.8 - A decisão em referência identificou como questão a decidir a seguinte:

«32 - Importa referir que a diferenciação da percentagem de redução por tempo de uso consoante as componentes cilindrada e ambiental, estratificadas por escalões, que é objeto do pedido de pronúncia arbitral e suportou o ato impugnado já não se encontra em vigor. [...] Isto não invalida a necessidade de o Tribunal Arbitral apreciar o pedido de pronúncia, uma vez que se mostram preenchidos todos os pressupostos para a apreciação da legalidade do ato tributário praticado no domínio da anterior legislação. // 33. A Requerente entende que a prova de que o imposto liquidado excede o valor residual do imposto incorporado no preço dos veículos similares comercializados em Portugal é a questão relevante e resulta da prova documental disponível nos autos, e o Tribunal Arbitral concorda que essa é a chave para se determinar a conformidade com o direito europeu. // 34. A desvalorização da componente cilindrada e da componente ambiental não podem ser diferentes, se da soma de tal tributação resultar que o montante do imposto cobrado excede o montante do valor residual do imposto incorporado no valor dos veículos nacionais similares presentes no mercado nacional de veículos usados. Isto é, «a contrario», as duas componentes poderão ser diferentes, se do somatório do imposto por elas devido não resultar o cálculo de um valor de imposto superior ao valor de imposto residual dos veículos similares que integram o mercado nacional. // [...] 43. Está em causa determinar se a tributação em ISV a que foi sujeito o veículo da Requerente, baseada em reduções diferenciadas do imposto residual em função dos tempos de uso, consoante se trate da componente cilindrada ou da componente ambiental, foi efetuada de acordo com o artigo 110.º do TFUE e com a jurisprudência comunitária e nacional, designadamente o acórdão do STA proferido no processo 025/23.8BALSB, de 24.04.2024, que assinala que estão em causa questões factuais e essa factualidade carece de ser provada. // [...] // 44. A solução mais consentânea e mais segura para fazer essa prova consta do n.º 3 do artigo 11.º do CISV implicando, designadamente, por um lado, o apuramento do valor comercial do veículo, tomando por base o valor médio de referência determinado em função da marca, do modelo e respetivo equipamento de série, da idade, do modo de propulsão e da quilometragem média de referência, constante das publicações especializadas do setor e, por outro lado, o apuramento do preço de venda ao público de veículo idêntico no ano da primeira matrícula do veículo a tributar, introduzido no mercado nacional, no mesmo ano em que o veículo a introduzir no consumo foi matriculado pela primeira vez. Trata-se de uma redação próxima da que foi aditada pela [Lei n.º 85/2001](#) de 4 de agosto, ao artigo 1.º do [Decreto-Lei n.º 40/93](#), de 18 de fevereiro, em que o respetivo n.º 12 previa o valor comercial, só que apurado por comissões de peritos em vez do recurso a publicações especializadas. Entre o preço do veículo novo, que na ocasião incorporou o ISV por inteiro, e o preço do veículo usado é estabelecida uma relação percentual de depreciação do respetivo valor intrínseco, sendo o ISV nele incorporado desvalorizado na mesma proporção».

2.2.9 - Para decidir como decidiu, a decisão arbitral mencionada estruturou, em síntese, a fundamentação seguinte:

«48 - Já se tendo referido que não é necessariamente ilegal a tabela em que se fixam escalões até aos quinze anos de uso dos veículos, subsiste, todavia, a questão da legalidade da sua construção jurídica, a qual em função dos factos constantes do processo poderá vir a revelar que o veículo foi objeto de uma liquidação ilegal. A redução máxima na componente das emissões é de 80 % para um veículo que tenha mais de 15 anos, ou seja, há uma teórica redução do imposto na componente ambiental à razão de 5,33 por cada ano de uso. Da matéria de facto dada como provada verifica-se que o veículo foi matriculado pela primeira vez, em 12.04.2012 e que foi apresentado aos serviços aduaneiros em 31.12.2023, donde a razão de possuindo entre os 10 a 12 anos de uso ter tido uma redução de 60,00 %. Em termos que deveriam ser considerados os legais à luz da linearidade e objetividade do fator de tributação, a percentagem de redução deveria ser repartida pelo número de anos legalmente considerado e obtida a partir da aplicação da fórmula $5,33 \% \times 10$ anos, totalizando 53,33 %. // Consta-se que a redução do imposto foi de 60 %, pelo que, a liquidação efetuada com base na referida redução, por efeitos do arredondamento, não se mostra superior ao que seria legalmente devido. A conclusão do Tribunal de Justiça no acórdão Gomes Valente de que não é admissível um sistema de tributação em que «nem que fosse apenas em certos casos», exceda o valor residual de veículo similar introduzido noutro Estado membro, não se mostra inobservada. // 49. O Acórdão do STA, de 24.04.2024, explicita que a conformidade da legislação nacional com os postulados do Direito Europeu passa, nas palavras do TJUE 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». Ou seja, «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 usados importados.» (In VI) // 50. Para demonstrar a ilegalidade da tributação a que o veículo pode ter sido sujeito, a Requerente tinha, como meios de prova, além da informação constante de publicações e sites especializados, a que não recorreu, métodos alternativos cuja informação, poderia ter sido obtida a partir da informação regularmente disponibilizada pelo Instituto Nacional de Estatística, de que, igualmente, não se socorreu. // 51. Na omissão da apresentação de documentação comprovativa da cotação do veículo em novo e usado, com onze anos, a Requerente poderia ter apresentado documento(s) comprovativo(s) de que a inflação acumulada nos últimos onze anos, relativamente à data da entrada do veículo similar, não teria ultrapassado a percentagem de crescimento do ISV, o que significaria que a carga fiscal que tinha recaído sobre o veículo novo tinha permanecido constante ou não teria sido agravada com o decorrer dos anos de uso, não interessando se a tributação foi mais agravada na componente cilindrada ou na componente ambiental. A inflação acumulada não é um critério absoluto, mas uma média ponderada do crescimento dos preços dos bens e serviços de todos os setores económicos, pelo que a inflação acumulada do setor automóvel pode não coincidir necessariamente, por exemplo, com o crescimento da inflação acumulada no setor alimentar ou do vestuário, em todo o caso, o ónus da prova de valor percentual diferente cabe à Parte que lhe interesse invocar. A eventual consideração do fator inflacionário justifica-se dado que o facto gerador nasce com a admissão do veículo em território nacional e a exigibilidade do imposto ocorre no momento da apresentação do pedido de introdução no consumo ou da apresentação da DAV (artigos 5.º e 6.º da [Lei n.º 22-A/2007](#)). A tributação do veículo usado a admitir processa-se segundo as taxas atuais de tributação dos veículos novos e não sobre as que então recaíram num veículo similar e é sobre essa tributação que vai recair posteriormente a redução escalonada por anos de uso. Seria afastado qualquer efeito discriminatório se ao veículo a admitir fossem aplicadas as normas tributárias então aplicadas ao veículo similar, mas não o podendo ser, em razão do facto gerador e da exigibilidade que se encontram estabelecidas, impõe-se que os fatores exógenos à tributação, representados pela inflação revelada nos índices do Instituto Nacional de Estatística, possam igualmente ser meio de prova da adequação da tributação dos veículos usados à jurisprudência comunitária. // 52. Não tendo a Requerente feito essa demonstração, nem recorrido à informação constante de revistas e sites especializados, o Tribunal Arbitral não tem elementos que lhe permitam asseverar de que a Requerente

pagou um valor de imposto em excesso, dado que a inflação acumulada no período de vida do automóvel não terá superado o crescimento da tributação no referido período».

2.2.10. «Para apurar da existência de contradição sobre a mesma questão fundamental de direito (ou de oposição de acórdãos) entre o acórdão recorrido e o acórdão fundamento devem seguir-se os critérios jurisprudenciais firmados na vigência da legislação anterior (ETAF/1984 e LPTA), sendo, pois, exigível para a verificação de contradição relevante, que se trate do mesmo fundamento de direito, que não tenha havido alteração substancial da regulamentação jurídica e que se tenha perfilhado solução oposta nos dois arestos: o que pressupõe a identidade de situações de facto, já que sem ela não tem sentido a discussão dos referidos pressupostos. Sendo que a oposição também deverá decorrer de decisões expressas, que não apenas implícitas»⁵. Por outras palavras, «[p]ara que se considere existir oposição, exige-se que se tenha perfilhado, nas decisões em confronto, 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»⁶.

No caso em exame, os arestos em confronto incidiram sobre situações de facto aparentemente semelhantes, na medida em que está em causa a liquidação de ISV por ocasião da admissão de veículo importado de Estado-membro da União Europeia. Bem como apreciaram da conformidade com o Direito da União Europeia (artigo 114.º do TFUE) do disposto no artigo 11.º do CISV, que estabelece 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 União⁷.

O artigo 11.º do CISV tem a redacção seguinte:

(n.º 1) «O imposto incidente sobre veículos portadores de matrículas definitivas comunitárias atribuídas por outros Estados-Membros da União Europeia é objeto de liquidação provisória nos termos das regras do presente Código, ao qual são aplicadas as percentagens de redução previstas na tabela D ao imposto resultante da tabela respetiva, tendo em conta a componente cilindrada e ambiental, incluindo-se o agravamento previsto no n.º 3 do artigo 7.º, as quais estão associadas à desvalorização comercial média dos veículos no mercado nacional:

TABELA D

[Imagem]

(n.º 2) «Para efeitos de aplicação do número anterior, entende-se por «tempo de uso» o período decorrido desde a atribuição da primeira matrícula e respectivos documentos pela entidade competente até ao termo do prazo para apresentação da declaração aduaneira de veículos».

(n.º 3) «Sem prejuízo da liquidação provisória efetuada, sempre que o sujeito passivo entenda que o montante do imposto apurado dos termos do n.º 1 excede o imposto calculado por aplicação da fórmula a seguir indicada, pode requerer ao diretor da alfândega, até ao termo do prazo de pagamento a que se refere o n.º 1 do artigo 27.º, que a mesma seja aplicada à tributação do veículo, tendo em vista a liquidação definitiva do imposto: $ISV = (V/VR) \times Y + (1 - U/UR) \times C$

em que: // ISV representa o montante do imposto a pagar; // V representa o valor comercial do veículo, tomando por base o valor médio de referência determinado em função da marca, do modelo e respetivo equipamento de série, da idade, do modo de propulsão e da quilometragem média de referência, constante das publicações especializadas do setor, apresentadas pelo interessado; // VR é o preço de venda ao público de veículo idêntico no ano da primeira matrícula do veículo a tributar, tal como declarado pelo interessado, considerando-se como tal o veículo da mesma marca, modelo e sistema de

propulsão, ou, no caso de este não constar de informação disponível, de veículo similar, introduzido no mercado nacional, no mesmo ano em que o veículo a introduzir no consumo foi matriculado pela primeira vez; // Y representa o montante do imposto calculado com base na componente cilindrada, tendo em consideração a tabela e a taxa aplicável ao veículo, vigente no momento da exigibilidade do imposto; // C é o 'custo de impacto ambiental', aplicável a veículos sujeitos à tabela A, vigente no momento da exigibilidade do imposto, e cujo valor corresponde à componente ambiental da referida tabela, bem como ao agravamento previsto no n.º 3 do artigo 7.º; // U é o número de dias de tempo de uso da viatura; // UR é a média do número de dias de tempo de uso dos veículos contados desde a data da primeira matrícula até à data do cancelamento da matrícula dos veículos em fim de vida abatidos nos três anos civis anteriores à data de apresentação da DAV».

Sem embargo, a materialidade fáctica subjacente às decisões em confronto é diversa, dado que no aresto recorrido considerou-se ter sido feita a prova pelo requerente do excesso do ISV liquidado, em face do Imposto liquidado a veículo adquirido em território nacional similar. Por sua vez, no aresto fundamento considerou-se que tal prova não logrou ser feita.

Como se refere, no Acórdão deste Tribunal de 24/04/2024, P. 025/23.8BALSb,

«[...] 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 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.” // Como está fácil de ver, esta comparação [...] 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».

Em síntese, as decisões em confronto, com vista a aferir da conformidade com o Direito da União Europeia do preceito do artigo 11.º do CISV, na sua aplicação ao caso em exame, resolveram uma questão incidente sobre a produção de prova, ou seja, a questão de saber se, no caso, a aplicação de uma percentagem de redução da componente ambiental do ISV diferente da aplicada à componente cilindrada deste imposto conduz a favorecer a venda de veículo usado nacional similar ao veículo admitido, tendo respondido de forma diversa à questão colocada. A solução encontrada pelos arestos em liça não decorre, todavia, de uma diferente interpretação dos normativos aplicáveis, mas antes da valoração dos elementos de prova recolhidos nos respetivos autos e da matéria de facto dada como assente.

Vejamos.

2.2.11 - Na decisão recorrida deram-se como assentes os seguintes enunciados de facto:

- i) O veículo em questão à data da sua aquisição possuía 6 anos (alínea D).
- ii) O veículo automóvel dos presentes autos, corresponde a um veículo ligeiro de passageiros, a gasóleo e com 2993 cm³ de cilindrada, com emissão de gases para a atmosfera, fixada nos 144 g de CO₂ por Km, e com emissão de partículas fixada em 0.0002 g/Km (alínea E).

iii) O Requerente procedeu à apresentação de declaração aduaneira referente ao veículo em causa (Declaração Aduaneira de Veículo DAV- n.º ...13), de onde resultou a atribuição da matrícula portuguesa...-...-GH (alínea F).

iv) Na DAV foram apurados os seguintes valores de ISV, tendo em conta as componentes de cilindrada e ambiental do respetivo imposto (alínea G).

[Imagem]

v) O valor de ISV sem consideração das reduções ascendia ao valor de € 15.408,99 (quinze mil quatrocentos e oito euros e noventa e nove cêntimos (alínea H).

vi) O cálculo do ISV em causa considerou, na componente "Redução de Anos de Uso", para a componente cilindrada percentagens maiores de dedução do que na componente ambiental, ou seja 60 % para a componente cilindrada e 35 % para a componente ambiental (alínea I).

vii) Que da aplicação da [Portaria n.º 383/2003](#), de 14 de maio, aplicável por analogia, para um veículo automóvel com 6 (seis) anos de antiguidade, resulta uma desvalorização acumulada de 70 %, a que corresponderá uma redução de € 10.786,29 (dez mil setecentos e oitenta e seis euros e vinte e nove cêntimos). (alínea L).

Por seu turno, a decisão fundamento deu como assentes as seguintes asserções de facto:

i) O veículo move-se a gasolina, foi declarado aos serviços aduaneiros como tendo 70 000 quilómetros no conta quilómetros, e teve um valor de aquisição de 63 000 €. (14.2.).

ii) O referido veículo foi sujeito à liquidação do ISV n.º 2023/...85, em 31.12.2023, de 20 868,15 €, correspondendo 2877,35 € a título de componente cilindrada, e 17 990,80 €, a título de componente ambiental, tendo a referida importância sido paga nesse mesmo dia (14.3.).

iii) O imposto foi formado a partir do cálculo das taxas em vigor para os veículos novos, com uma redução de 80 % na componente cilindrada, por força da aplicação de uma tabela escalonada em função dos tempos de uso, até dez anos, aplicável aos veículos com mais de dez anos, e uma redução de 60 % na componente ambiental, por força da aplicação de uma tabela escalonada, em função dos tempos de uso, até quinze anos, aplicável aos veículos com mais de dez a doze anos (14.4.).

Da análise das asserções de facto dadas como provadas em cada uma das decisões em confronto, verifica-se que as mesmas não são sobreponíveis, no que respeita à redução da componente cilindrada e à redução da componente ambiental do Imposto apurado, tidas como relevantes em cada caso. Pelo que a divergência de soluções resulta das diferentes asserções sobre a matéria de facto relevante, cuja discrepância de juízos e ilações não cabe ao presente recurso para a uniformização de jurisprudência sindicar. Pelo que se impõe não avançar para o conhecimento do mérito do recurso, nesta parte, ao que se provirá na parte dispositiva deste acórdão.

2.3.1 - No que respeita à segunda questão objecto do recurso, a recorrente sustenta que «contrariando o entendimento vertido no acórdão fundamento, a decisão recorrida entende que são devidos juros indemnizatórios desde a data do pagamento até que ocorra o integral reembolso (restituição), sem em momento algum aludir ao artigo 43.º, n.º 3, alínea c) da LGT, na qual se enquadra a situação em causa, atinente a impugnação de liquidação apresentada na sequência de decisão sobre pedido de revisão oficiosa apresentado a 04-04-2024»; «[s]endo entendimento maioritário da jurisprudência e da melhor doutrina o plasmado no acórdão fundamento, i.e., que à situação dos autos é aplicável o disposto no artigo 43.º, n.º 3, al. c), da LGT, norma que consagra um regime especial quanto aos juros indemnizatórios que se aplica aos casos de revisão».

Vejamos.

2.3.2 - A este propósito, a decisão arbitral recorrida decidiu «[j]ulgar procedente o pedido de condenação da Requerida no pagamento dos juros indemnizatórios, desde a data do pagamento até ao integral reembolso (restituição) da quantia de € 1.455,34 (mil quatrocentos e cinquenta e cinco euros e trinta e quatro cêntimos)».

Para assim proceder, a decisão arbitral sob escrutínio, ponderou, em síntese, que:

«91 - O Requerente finaliza o seu pedido no sentido da condenação da AT (Requerida) “(...) pagamento de 2.996,24 € a título de reembolso, bem como em juros indemnizatórios”. // 92. Dispõe o artigo 43.º, n.º 1 da lei geral tributária (LGT) que: “São devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulta pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido”. // 93. Prevê ainda o artigo 100.º do indicado compêndio normativo que “A administração tributária está obrigada em caso de procedência total ou parcial de reclamações ou recursos administrativos ou de processo judicial a favor do sujeito passivo, à imediata e plena reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, nos termos e condições previstos na lei.”. // [...] // 96. Na sequência da declaração de ilegalidade parcial dos atos de liquidação de ISV identificado na medida do peticionado pelo Requerente, e nos termos do disposto na alínea b), do n.º 1, do artigo 24.º do RJAT (em conformidade com o que aí se estabelece), “a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a administração tributária a partir do termo do prazo previsto para o recurso ou impugnação, devendo esta restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adoptando os actos e operações necessários para o efeito”, pelo que terá de haver lugar ao reembolso parcial do montante pago pelo Requerente, relativos ao ISV na parte em que a liquidação se deve considerar anulada, como forma de se alcançar a reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade já assinalada. // 97. Assim, face ao estabelecido no artigo 61.º do CPPT, estando preenchidos os requisitos do direito a juros indemnizatórios, o Requerente terá direito a juros indemnizatórios, à taxa legal, calculados sobre a quantia de ISV paga indevidamente, os quais serão contados de acordo com o disposto no n.º 3 do artigo 61.º do CPPT, ou seja, desde a data do pagamento do imposto indevido até à data da efetiva restituição».

2.3.3 - Por seu turno, no Acórdão fundamento8 considerou-se que «os juros indemnizatórios a que as impugnantes têm direito neste processo são apenas devidos a partir de um ano após o pedido de revisão por elas formulado, ou seja, a partir de 24/11/2008».

Do respectivo sumário consta o seguinte:

«O n.º 3, c) do [artigo 43.º da LGT] consagra que também 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. // 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».

Em sede de fundamentação, o aresto fundamento refere, em síntese, o seguinte:

«A situação dos autos é enquadrável no n.º 3, alínea c) do artigo 43.º da lei geral tributária porque o contribuinte, podendo ter obtido anteriormente a anulação do acto de liquidação praticado em 27/08/2004, nada fez, desinteressando-se temporariamente da recuperação do seu dinheiro, até que em 23/11/2007, apresentou um pedido de revisão oficiosa dos actos tributários. // Entre 2004 e 2007 decorre um extenso período em que a reposição da legalidade poderia ter sido provocada por iniciativa do contribuinte que a não desenvolveu, o que 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. // 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. // 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. // A decisão 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. // Tal tem vindo a ser a posição reiteradamente afirmada pela jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo, em situações similares, de que a título meramente exemplificativo se enuncia o Ac. 01041/06 de 15-02-2007, disponível em www.dgsi.pt, aqui reiterada».

Quanto a este segmento do recurso, em conclusão e sem necessidade de mais considerandos, mostram-se reunidos os requisitos do recurso para uniformização de jurisprudência previsto no art.º 25, n.º 2, do R.J.A.T., e no art.º 152, do C.P.T.A., pelo que se passará ao conhecimento do mérito do recurso.

Vejamos então.

2.3.4 - A este propósito constitui jurisprudência assente a seguinte:

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 - artigo 43.º n.º 3 Lei Geral Tributária. // 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. // 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. // 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».⁹

ii) «O artigo 43.º, n.º 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»¹⁰.

iii) «Efectivamente sobre esta questão, a de saber qual o termo inicial do momento determinante para a contagem dos juros indemnizatórios na sequência do pedido de revisão oficiosa já se pronunciou este Supremo Tribunal diversas vezes no sentido pretendido pela recorrente, tanto em acórdãos da secção, como em acórdãos de uniformização do Pleno da secção. // Fê-lo, indicando-se apenas os mais recentes e mais relevantes, no processo n.º 0890/16, em acórdão da secção, datado de 18-01-2017, no processo n.º 099/18.3BALSB, em acórdão do Pleno, datado de 24-10-2018, no processo n.º 04/19.0BALSB em acórdão do Pleno, datado de 03-07-2019 e no processo n.º 021/19.0BALSB em acórdão do Pleno, datado de 23-10-2019. // No terceiro, esclareceu-se de forma exemplar que, pedida pelo sujeito passivo a revisão oficiosa do acto de liquidação (cf. art. 78.º, n.º 1, da LGT) e vindo o acto a ser anulado, mesmo que em impugnação judicial do indeferimento daquela revisão, os juros indemnizatórios são devidos depois de decorrido um ano após a apresentação daquele pedido, e não desde a data do pagamento da quantia liquidada [cf. art. 43.º, n.ºs 1 e 3, alínea c), da LGT]»¹¹

iv) «Não há lugar a juros indemnizatórios nas situações em que o pedido de revisão do acto tributário foi decidido em período inferior a um ano, contado da apresentação do referido pedido de revisão, por força do disposto no artigo 43.º, n.º 3, c) da Lei Geral Tributária»¹².

No caso em exame na decisão recorrida, do probatório resultam os elementos seguintes:

i) O valor apurado em sede de ISV, referente à liquidação n.º ...18, foi pago em 05.11.2021 pelo Requerente, através do seu representante BB (NIF...40) (alínea O).

ii) O Requerente apresentou pedido de Revisão de ato tributário, em 04.04.2024, ao abrigo do artigo 78.º da lei geral tributária (LGT), com vista à anulação (parcial) da liquidação. (alínea P).

iii) O pedido de Revisão de ato tributário não foi até à presente data objeto de decisão pela Autoridade Tributária e Aduaneira, tendo desde a sua apresentação decorrido o prazo de decisão de 4 meses (alínea Q).

iv) Em 02.11.2024, o Requerente apresentou Pedido de Pronuncia Arbitral, o qual deu origem aos presentes autos. (alínea R).

Nos termos do artigo 43.º/3/c), da LGT, são também devidos juros indemnizatórios «[q]uando 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».

No caso em exame, o pedido de revisão do acto tributário foi apresentado em 04.04.2024 e a anulação do acto tributário ocorre apenas com a prolação da presente sentença arbitral, pelo que, à luz da jurisprudência supra citada, o preceito do artigo 43.º/3/c), da LGT, tem aplicação ao caso. Assim, são devidos juros indemnizatórios desde 05/04/2025 (dado que o pedido de revisão deu entrada em 04/04/2024) até ao reembolso integral do imposto indevido.

Ao julgar em sentido discrepante, a decisão arbitral recorrida colidiu com a jurisprudência assente deste tribunal, sobre a questão do termo inicial dos juros indemnizatórios, quando ocorra a revisão do acto tributário por iniciativa do contribuinte e a mesma se efectuar mais de um ano após o pedido deste, salvo se o atraso não for imputável à administração tributária, pelo que se impõe prover ao recurso, nesta parte, anular a decisão arbitral, no segmento decisório em crise, fixando-se jurisprudência no sentido seguinte:

«O artigo 43.º, n.º 3 c) da LGT consagra um regime especial, quanto aos juros indemnizatórios, aplicável em situações de revisão do ato tributário em que os mesmos são devidos decorrido um ano após o pedido de revisão, seja a anulação do acto tributário obtida no meio gracioso, seja a mesma alcançada no meio impugnatório, salvo se o atraso não for imputável à administração tributária».

Termos em que se procederá no dispositivo.

Dispositivo

Face ao exposto, acordam, em conferência, os juízes do Pleno da Secção de Contencioso Tributário deste Supremo Tribunal Administrativo no seguinte:

i) Não tomar conhecimento do fundamento do recurso referido em 2.2.11.

ii) Tomar conhecimento do mérito do recurso referido em 2.3.1., conceder provimento ao recurso, anular o segmento decisório em crise, e uniformizar jurisprudência no sentido referido em 2.3.4.

Condena-se a recorrente e o recorrido em custas (artigo 527.º, do Código do Processo Civil), na proporção do decaimento que se fixa em 3/4, para a recorrente e 1/4 para o recorrido.

X

Registe.

Notifique.

Comunique ao CAAD.

X

1 (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, aprovado pelo [Decreto-Lei n.º 10/2010](#), de 20/01, com alterações posteriores.)

2 (Código do Processo nos Tribunais Administrativos, aprovado pela [Lei n.º 15/2002](#), de 22/02, com alterações posteriores.)

3 (Acórdão do STA, de 17-10-2024, P. 027/24.7BALS.B.)

4 (Acórdão do STA, de 17-10-2024, P. 023/24.4BALS.B.)

5 (Acórdão do Pleno da Secção do CT do STA, de 04/06/2014, (proc. 01763/13).)

6 (Acórdão do Pleno da Secção do CT do STA, de 22-03-2023, (proc. 0101/21.1BALS.B.).)

7 (Formulação retirada do Acórdão do Pleno da Secção de CT do STA, de 24/04/2024 (processo n.º 025/23.8BALS.B.))

8 (Acórdão de 21/01/2015, P. 0722/14.)

9 (Acórdão do Pleno da Secção de CT do STA. de 27-02-2019, P. 022/18.5BALS.B.)

10 (Acórdão do Pleno da Secção de CT do STA. 23/05/2018, P. 01201/17.)

11 (Acórdão do Pleno da Secção de CT do STA, de 29-01-2020, P. 045/19.7BALS.B.)

12 (Acórdão do Pleno da Secção de CT do STA, 26-05-2022, P. 0159/21.3BALS.B.)

Lisboa, 24 de junho de 2026. - Jorge Cortês (relator) - Francisco António Pedrosa de Areal Rothes - Isabel Cristina Mota Marques da Silva - Joaquim Manuel Charneca Condesso - Nuno Filipe Morgado Teixeira Bastos - Paula Fernanda Cadilhe Ribeiro - Pedro Nuno Pinto Vergueiro - Anabela Ferreira Alves e Russo - João Sérgio Feio Antunes Ribeiro - Catarina Almeida e Sousa. Legislação

Diploma - Despacho n.º 9682/2026, de 03/08

Estado: vigente

Resumo: Subdelegação de competências do subdiretor-geral da Área de Gestão Tributária — Património, Luís Filipe Marques da Costa Otero, na diretora de finanças adjunta, Gina Maria Martins Gomes, diretora de Finanças de Aveiro, em suplência.

Publicação: Diário da República n.º 148/2026, Série II de 2026-08-03

Legislação associada: -

Histórico de alterações: -

Nota: Não dispensa a consulta do [diploma original](#) publicado no Diário da República Eletrónico.

FINANÇAS - AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

Despacho n.º 9682/2026, de 3 de agosto

Subdelegação de competências do Subdiretor-Geral da Área de Gestão Tributária - Património, Luís Filipe Marques da Costa Otero, na Diretora de Finanças Adjunta, Gina Maria Martins Gomes, Diretora de Finanças de Aveiro, em suplência

I - Nos termos do n.º 2 do artigo 46.º do Código do Procedimento Administrativo (CPA), do artigo 62.º da lei geral tributária (LGT) e ao abrigo da autorização concedida no ponto I, n.º 1.3, no ponto II, n.ºs 3 e 5.1, no capítulo "Subdelegação de competências" n.º 2.1, alínea c), do Despacho n.º 1186/2026, de 28 de janeiro de 2026, da Diretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira, publicado no Diário da República, 2.ª série, n.º 23, de 3 de fevereiro de 2026, retificado pela Declaração de Retificação n.º 126/2026/2, de 10 de fevereiro de 2026, publicada no Diário da República, 2.ª série, n.º 32, de 16 de fevereiro de 2026, subdelego, na Diretora de Finanças Adjunta, Gina Maria Martins Gomes, Diretora de Finanças de Aveiro, em suplência, as seguintes competências que me foram delegadas, na área geográfica da respetiva Direção de Finanças:

1 - A competência para apreciar e decidir os pedidos de revisão previstos no artigo 78.º da LGT, cujo montante seja inferior a 100 000 EUR;

2 - As competências constantes das alíneas a) a f) do n.º 3 do artigo 13.º do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI);

3 - A competência para promover, nos termos do n.º 1 do artigo 76.º do CIMI, uma segunda avaliação dos prédios urbanos;

4 - Autorizo a subdelegação das competências previstas nos números anteriores nos Chefes dos Serviços de Finanças.

II - Este Despacho entra em vigor na data da sua assinatura, retroagindo os seus efeitos a 14 de abril de 2026.

III - Ratifico todos os atos entretanto praticados no âmbito desta subdelegação de competências.

27 de julho de 2026. - O Subdiretor-Geral, Luís Otero.