



SOCIEDADE DE ADVOGADOS, SP,RL  
 ROGÉRIO FERNANDES FERREIRA  
 & ASSOCIADOS



Nº 23/22

# NEWSLETTER

A CONTRIBUIÇÃO DE SERVIÇO  
 RODOVIÁRIO E O NOVO ACÓRDÃO DO  
 TRIBUNAL JUSTIÇA UNIÃO EUROPEIA

This Information is intended for general distribution to clients and colleagues and the information contained herein is provided as a general and abstract overview. It should not be used as a basis on which to make decisions and professional legal advice should be sought for specific cases. The contents of this Information may not be reproduced, in whole or in part, without the express consent of the author. If you should require further information on this topic, please contact [contact@rfflawyers.com](mailto:contact@rfflawyers.com).

\*

This Information is sent in compliance with articles 22 and 23 of Decree-Law no. 7/2004, of 7 January, regarding unsolicited e-mails. If you wish to be removed from our mailing list and avoid similar future communications, please send an email with "Remove" to the email address [newsletter@rffadvogados.com](mailto:newsletter@rffadvogados.com).

\*\*\*

Legal 500 – Band 1 Tax “Portuguese Law Firm”/ Band 1 Tax “RFF Leading Individual” and highlighted in “Hall of Fame”, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019  
 Chambers & Partners – Band 1 Tax “RFF Ranked Lawyer”, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 and Band 1 “Private Wealth Law” - HNW “RFF Ranked Lawyer”, 2018  
 International Tax Review – “Best European Newcomer” (shortlisted) 2013 / “Tax Controversy Leaders”, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 / “Indirect Tax Leaders”, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 / “Women in Tax Leaders Guide”, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 / “European Best Newcomer”, 2016 / “Tax Firm of the Year”, “European Tax Disputes of the Year” and “European Indirect Tax Firm of the Year”, (shortlisted) 2017  
 Best Lawyers – “RFF Tax Lawyer of the Year”, 2014 / “Recommended Lawyers”, 2015, 2016, 2017, 2018  
 Who’s Who Legal – “RFF Corporate Tax Adviser of the Year”, 2013, 2015, 2016 / “RFF Corporate Tax Controversy Thought Leader”, 2017 “Corporate Tax: Advisory and Controversy”, 2017, 2018, 2019  
 Legal Week – RFF was the only Portuguese in the “250 Private Client Global Elite Lawyers” 2018  
 STEP Private Clients Awards - RFF “Advocate of the Year 2019” (shortlisted)  
 IBFD Tax Correspondent Angola, Mozambique and East-Timor, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019

## SUMÁRIO

O TJUE proferiu um Acórdão que considera que a Contribuição de Serviço Rodoviário viola a Diretiva 2008/118/CE do Conselho, de 16 de dezembro de 2008, relativa ao regime geral dos impostos especiais de consumo, na qual se prevê que os Estados-Membros podem cobrar, por motivos específicos, outros impostos indiretos sobre os produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, bem como sobre a possibilidade de recusa do reembolso de impostos indiretos contrários à Diretiva, com fundamento em enriquecimento sem causa do sujeito passivo.



[www.rfflawyers.com](http://www.rfflawyers.com)  
 Avenida da Liberdade, 136, 3.º/4.º (Reception)  
 1250-146 Lisbon – Portugal  
 T: +351 215 915 220 • F: +351 215 915 244  
[contact@rfflawyers.com](mailto:contact@rfflawyers.com)

## I. A CONTRIBUIÇÃO DE SERVIÇO RODOVIÁRIO

A Contribuição de Serviço Rodoviário foi criada em 2007, pela Lei n.º 55/2007, de 31 de agosto, com vista a financiar a rede rodoviária nacional, a cargo da EP – Estradas de Portugal, E.P.E., no que respeita a conceção, projeto, construção, conservação, exploração, requalificação e alargamento.

Esta Contribuição incide sobre a gasolina, a gasóleo e a gás de petróleo liquefeito (GPL) sujeitos ao imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos (IPS) e dele não isentos.

Atualmente, o valor da contribuição é de 87€ por cada 1000L para a gasolina, de 111€ por cada 1000L para gasóleo rodoviário e de 123€ por cada 1000KG de GPL Auto e é devida pelos mesmos sujeitos passivos do imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos (ISP).

O Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) foi, agora, solicitado a pronunciar-se, a título de reenvio prejudicial, sobre se a Contribuição de Serviço Rodoviário viola a Diretiva 2008/118/CE do Conselho, de 16 de dezembro de

2008, relativa ao regime geral dos impostos especiais de consumo, a qual prevê que os Estados-Membros podem cobrar, por motivos específicos, outros impostos indiretos sobre os produtos sujeitos a impostos especiais de consumo, bem como sobre a possibilidade de recusa do reembolso de impostos indiretos contrários à Diretiva, com fundamento em enriquecimento sem causa do sujeito passivo. E esta decisão considera que a Contribuição de Serviço Rodoviário viola, efetivamente, o Direito da União Europeia.

## II. A DECISÃO

O TJUE começa pela análise da primeira questão, ou seja, sobre se a Contribuição de Serviço Rodoviário prossegue ou não um “motivo específico”, na aceção da Diretiva 2008/118/CE, suscetível de permitir ao Estado Português a sua cobrança concomitante sobre produtos já sujeitos a impostos especiais sobre o consumo.

Sobre esta questão, o TJUE conclui que *“o imposto cujas receitas ficam genericamente afetadas a uma empresa pública concessionária da rede rodoviária nacional e cuja estrutura não atesta a intenção de desmotivar o consumo dos principais combustíveis rodoviários.”*, ou seja, a CSR, deve ser



interpretada no sentido de que não prossegue “motivos específicos”, na aceção da Diretiva 2008/118/CE. Isto porque entende o TJUE que (i) *“embora a afetação predeterminada do produto da CSR ao financiamento, pela concessionária da rede rodoviária nacional, das competências gerais que lhe são atribuídas possa constituir um elemento a tomar em consideração para identificar a existência de um motivo específico, na aceção do artigo 1.º, n.º 2 da Diretiva 2008/118, essa afetação não pode, enquanto tal, constituir um requisito suficiente”,* que (ii) *“para se considerar que prossegue um motivo específico, na aceção desta disposição, a CSR deveria destinar-se, por si só, a assegurar os objetivos de redução da sinistralidade e de sustentabilidade ambiental que foram atribuídos à concessionária da rede rodoviária nacional”* e que (iii) *“o produto do imposto em causa no processo principal não se destina exclusivamente ao financiamento de operações que supostamente concorrem para a realização dos dois objetivos mencionados no número anterior do mesmo despacho”,* ou seja, para a redução da sinistralidade e da sustentabilidade ambiental, mas, mais amplamente, para assegurar o financiamento da atividade de conceção,

projeto, construção, conservação, exploração, requalificação e alargamento da rede rodoviária.

Considera, ainda, o TJUE que *“as receitas geradas pelo imposto são genericamente afetadas à concessionária da rede rodoviária nacional e que a estrutura deste imposto não atesta a intenção de desmotivar um qualquer consumo desses combustíveis”* e, bem assim, que *“a decisão prejudicial não contém nenhum elemento que permita considerar que a CSR, na medida em que incide sobre os utilizadores da rede rodoviária nacional, foi concebida, no que respeita à sua estrutura, de tal modo que dissuade os sujeitos passivos de utilizarem essa rede ou que os incentiva a adotar um tipo de comportamento cujos efeitos seriam menos nocivos para o ambiente e que seria suscetível de reduzir os acidentes.”*

Já, relativamente à questão de saber se o Direito Europeu deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que as autoridades nacionais possam fundamentar a sua recusa de reembolsar um imposto indireto contrário à Diretiva 2008/118 na presunção de que esse imposto foi repercutido sobre terceiros e, conseqüentemente, no enriquecimento sem causa do sujeito

passivo, entende o TJUE que *"um Estado-membro só se pode opor ao reembolso de um imposto indevidamente cobrado à luz do direito da União quando as autoridades nacionais provarem que o imposto foi suportado na íntegra por uma pessoa diferente do sujeito passivo e quando o reembolso do imposto conduzisse, para este sujeito passivo, a um enriquecimento sem causa"*.

Contudo, considera o TJUE que mesmo que *"os impostos indiretos tenham sido concebidos de modo a serem repercutidos no consumidor final e que, habitualmente, no comércio, esses impostos indiretos sejam parciais ou totalmente repercutidos, não se pode afirmar de urna maneira geral que, em todos os casos, o imposto é efetivamente repercutido"*.

Assim, *"a repercussão efetiva, parcial ou total, depende de vários fatores próprios de cada transação comercial, pelo que essa questão deve ser avaliada caso a caso e constitui uma questão de facto que é da competência do órgão jurisdicional nacional, cabendo a este último apreciar livremente os elementos de prova que lhe tenham sido submetidos"*.

Neste sentido, entendeu o TJUE que

não basta uma presunção, tem de haver uma prova efetiva, sublinhando que *"mesmo na hipótese de vir a ser provado que o imposto indevido foi repercutido sobre terceiros, o respetivo reembolso ao operador não implica necessariamente um enriquecimento sem*

*causa por parte deste, visto que a integração do montante do referido imposto nos preços praticados pode dar origem a prejuízos associados à diminuição do volume das suas vendas"*.

### III. OS EFEITOS

Em suma, o TJUE considerou que a Contribuição de Serviço Rodoviário é ilegal porque não prossegue os "motivos específicos" exigidos pelo Direito Europeu e ainda que este deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que a Administração tributária possa fundamentar a recusa de reembolso de um imposto indireto contrário à Diretiva 2008/118 na presunção de que o imposto foi repercutido sobre terceiros e, conseqüentemente, no enriquecimento sem causa do sujeito passivo.

Deste modo, e apesar de o processo em causa ainda não estar consolidado na ordem jurídica portuguesa, uma vez que a Administração tributária terá impugnado a Decisão proferida no processo



arbitral no âmbito da qual foi acionado o mecanismo do reenvio prejudicial que deu origem ao Acórdão do TJUE em análise, a verdade é que esta Decisão do TJUE, ao considerar ilegal a Contribuição de Serviço Rodoviário, virá, certamente, a condicionar, se não vincular, os tribunais portugueses neste e noutros processos que, certamente, irão advir com vista à contestação da (i)legalidade desta – mais uma – contribuição.

\*\*\*

Lisboa, 02 de junho de 2022

Rogério M. Fernandes Ferreira  
Vânia Codeço  
Rita Sousa  
Carolina Beatriz Menes  
Patrícia da Conceição Duarte

*(Tax Litigation Team)*  
[www.rffadvogados.pt](http://www.rffadvogados.pt)