

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 806/2014-T

Tema: IUC - incidência subjectiva; presunção legal

DECISÃO ARBITRAL

I. RELATÓRIO

A, S.A., com sede na ..., titular do número único de matrícula e de identificação de pessoa colectiva ..., doravante simplesmente designada Requerente, apresentou pedido de constituição de tribunal arbitral em matéria tributária e pedido de pronúncia arbitral, ao abrigo do disposto nos artigos 2º nº 1 a) e 10º nº 1 a), ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, abreviadamente designado por RJAT), peticionando a declaração de ilegalidade e a anulação de 29 (vinte e nove) actos de liquidação de Imposto Único de Circulação (IUC), referentes aos exercícios de 2009, 2010, 2011 e 2012 e respectivos juros compensatórios, no montante global de € 1.788,13.

Para fundamentar o seu pedido alega, em síntese:

- a) Em 01/10/2003, a Requerente incorporou por fusão, os activos e passivos, direitos e responsabilidades da **B**, S.A.;
- b) A sociedade incorporada foi notificada, na qualidade de sujeito passivo de IUC, de parte das liquidações impugnadas;
- c) A sociedade incorporada extinguiu-se na data da fusão;
- d) A Requerente é uma instituição financeira de crédito, sendo que, no âmbito da sua actividade, concede aos seus clientes financiamentos destinados à compra de veículos automóveis;

- e) Os financiamentos são formalizados através da outorga de contratos de mútuo;
- i) A Requerente celebrou diversos contratos de crédito com os seus clientes destinados a financiar a aquisição pelos mutuários dos veículos automóveis que originaram as 29 liquidações de IUC ora em crise;
- j) Os veículos automóveis financiados pela Requerente são propriedade dos mutuários, nunca tendo sido esta sua proprietária ou possuidora;
- k) A posse e a propriedade dos veículos financiados pela Requerente são transferidas através de contratos de compra e venda outorgados entre os mutuários e os vendedores dos veículos automóveis;
- l) Para garantia dos créditos concedidos, a Requerente exige aos mutuários o registo de reserva de propriedade dos veículos a seu favor;
- m) À data do facto gerador de imposto, a Requerente não era possuidora, nem proprietária dos veículos automóveis, apenas detendo o registo de reserva de propriedade sobre os mesmos a seu favor;
- n) Nos termos do artigo 3º do CIUC, são sujeitos passivos de IUC os proprietários dos veículos, sendo equiparados a proprietários os locatários financeiros, os adquirentes com reserva de propriedade, bem como outros titulares de direitos de opção de compra por força de contrato de locação;
- o) À data da ocorrência dos factos tributários, a Requerente não era sujeito passivo de imposto em nenhum dos 29 actos tributários de liquidação reclamados, por não ser nem proprietária dos veículos, nem locatária financeira, nem adquirente com reserva de propriedade, nem titular de quaisquer direitos de opção de compra dos veículos.

A Requerente juntou onze (11) documentos, não tendo arrolado testemunhas.

No pedido de pronúncia arbitral, a Requerente optou por não designar árbitro, pelo que, nos termos do disposto no artigo 6º nº 1 do RJAT, foi designado pelo Conselho

Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa, o signatário, tendo a nomeação sido aceite nos termos legalmente previstos.

O tribunal arbitral foi constituído em 12 de Fevereiro de 2015.

Notificada nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 17º do RJAT, a Requerida apresentou resposta, alegando, em síntese, o seguinte:

- a) O artigo 3º n.ºs 1 e 2 do CIUC estabelece que são sujeitos passivos do imposto os proprietários dos veículos, considerando-se como tais as pessoas singulares ou colectivas, de direito público ou privado, em nome das quais os mesmos se encontrem registados, sendo equiparados a proprietários, os locatários financeiros;
- b) O Imposto Único de Circulação é de periodicidade anual, sendo devido por inteiro em cada ano a que respeita e correspondendo o seu período de tributação ao ano que se inicia na data da matrícula ou em cada um dos aniversários – artigo 4º, n.ºs 1 e 2 do CIUC;
- c) Nos termos do artigo 6º, n.º 1 do CIUC, “*o facto gerador do imposto é constituído pela propriedade do veículo, tal como atestada pela matrícula ou registo em território nacional*”;
- d) Da conjugação do supra disposto resulta que só as situações jurídicas objecto de registo geram o nascimento da obrigação de imposto;
- e) Na falta de actualização do registo será o proprietário inscrito notificado para cumprir a correspondente obrigação fiscal, não tendo a AT que liquidar imposto com base em elementos que não constam do registo;
- f) A não actualização do registo será imputável na esfera jurídica do sujeito passivo do IUC e não na do Estado – cfr. artigo 42.º do Regulamento do Registo de Automóveis;
- g) Ao contrário dos restantes actos tributários reclamados, os 29 actos tributários de liquidação de imposto ora impugnados correspondem a situações em que não se verifica a existência de locatários à data da exigibilidade do imposto.

A Requerida juntou cópia do processo administrativo, não tendo junto documentos nem arrolado testemunhas.

A reunião a que alude o artigo 18.º do RJAT, bem como a produção de alegações orais ou escritas, foi dispensada, sem oposição das partes, atento o facto de, por um lado, não terem sido articuladas matérias susceptíveis de discussão na dita reunião e, por outro lado, o processo conter todos os elementos documentais necessários e suficientes para decidir de Direito.

II. SANEAMENTO:

O Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído e é materialmente competente.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão regularmente representadas.

O processo não enferma de vícios que afectem a sua validade.

Não existem excepções ou questões prévias que obstem ao conhecimento de mérito e de que cumpra oficiosamente conhecer.

III. QUESTÃO A DECIDIR:

Nos presentes autos a questão a decidir cinge-se a apurar se a Requerente é sujeito passivo de IUC à data da verificação do facto gerador do imposto.

IV. MATÉRIA DE FACTO:

a. Factos provados:

Com relevância para a decisão a proferir nos presentes autos, deram-se como provados os seguintes factos:

1. A Requerente é uma instituição financeira de crédito que tem por objecto social a prática das operações permitidas aos bancos, com excepção da recepção de depósitos;
2. No âmbito da sua actividade a Requerente concede aos seus clientes financiamentos destinados à compra de viaturas automóveis;
3. O financiamento de veículos automóveis é formalizado através da outorga de contratos de mútuo;
4. Por escritura pública outorgada em 1/10/2003, a Requerente incorporou por fusão a sociedade **B**, S.A.;
5. A sociedade incorporada transferiu globalmente para a sociedade incorporante todo o seu património, incluindo todo o activo e passivo;
6. A sociedade incorporada extinguiu-se aquando da fusão operada;
7. A sociedade incorporada foi notificada das liquidações de IUC respeitantes ao veículo de matrícula ...-...-..., relativos aos exercícios de 2009 e 2010, e respectivos juros compensatórios, no valor global de € 116,66;
8. A Requerente foi notificada dos restantes actos tributários de liquidação impugnados, no valor global de € 1.671,47;
9. A Requerente celebrou contratos de crédito relativamente a todos os veículos que deram origem às liquidações impugnadas;
10. À data do facto gerador do imposto a Requerente não se encontrava inscrita no registo automóvel como proprietária, locatária financeira, adquirente com reserva de propriedade ou titular de direito de opção de compra por força de contrato de locação dos veículos com as matrículas ...-...-..., ...-...-..., ...-...-... e ...-...-...;
11. Em 11/03/2014, a Requerente apresentou reclamação graciosa visando, ademais, as liquidações aqui impugnadas;
12. Por ofício datado de 21/07/2014, foi a Requerente notificada do despacho que indeferiu a reclamação graciosa apresentada, no que respeita às liquidações aqui em crise;

13. Em 19/08/2014, a Requerente recorreu hierarquicamente do acto de indeferimento parcial da reclamação graciosa;
14. À data da apresentação do pedido de constituição do tribunal arbitral e do pedido de pronúncia arbitral ainda não havia sido proferida qualquer decisão relativamente ao recurso apresentado;
15. Nenhum dos 14 veículos pertence às categorias F ou G, a que alude o artigo 4º do CUIC.

b. Factos não provados:

Com interesse para os autos, não resultou provado que, à data do facto gerador do imposto, a Requerente não fosse proprietária dos veículos de matrícula ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-... e ...-...-....

c. Fundamentação da matéria de facto:

A convicção sobre os factos dados como provados fundou-se na prova documental junta pela Requerente, indicada relativamente a cada um dos pontos, cuja autenticidade e adesão à realidade não foi questionada pela Requerida.

A convicção sobre os factos dados como não provados teve por base a total ausência de prova efectuada pela Requerente relativamente aos factos alegados.

V. DO DIREITO:

Fixada que está a matéria de facto, cumpre agora, por referência àquela, apurar o Direito aplicável.

Dispõem os números 1 e 2 do artigo 3º do CIUC:

“1. São sujeitos passivos do imposto os proprietários dos veículos, considerando-se como tais as pessoas singulares ou colectivas, de direito público ou privado, em nome das quais, os mesmos se encontrem registados.”

2. São equiparados a proprietários os locatários financeiros, os adquirentes com reserva de propriedade, bem como outros titulares de direitos de opção de compra por força do contrato de locação”.

Por seu turno, prescrevem os números 1 e 2 do artigo 4º do CIUC:

“1. O imposto único de circulação é de periodicidade anual, sendo devido por inteiro em cada ano a que respeita.

2. O período de tributação corresponde ao ano que se inicia na data da matrícula ou em cada um dos seus aniversários, relativamente aos veículos das categorias A, B, C, D e F, e ao ano civil, relativamente aos veículos das categorias F e G.”

Por último, nos termos do disposto no artigo 6º nº 3 do mesmo Código, o imposto considera-se exigível no primeiro dia do período de tributação referido no número 2 do artigo 4º do mesmo Código.

Isto posto, conforme resulta dos factos provados – cfr. ponto 15. – as liquidações impugnadas respeitam a 14 veículos, nenhum deles pertencente às categorias F ou G, a que alude o artigo 4º do CIUC.

Por onde se verifica que, para efeitos da determinação do sujeito passivo de imposto das liquidações impugnadas, terá de se averiguar se à data de cada um dos aniversários da matrícula dos veículos em causa nos presentes autos e tendo por referência os anos a que respeitam as liquidações, a Requerente se encontrava inscrita no registo como proprietária, locatária financeira, adquirente com reserva de propriedade ou titular de direitos de opção de compra por força do contrato de locação.

A este respeito, alega a Requerente que, no exercício do seu objecto social, celebrou vários contratos de crédito com os respectivos mutuários com vista à aquisição dos veículos automóveis sobre os quais incidiu o imposto único de circulação ora em crise, nunca tendo sido sua proprietária, possuidora, locatária financeira, adquirente com reserva de propriedade, nem titular de quaisquer direitos de opção de compra dos veículos.

De acordo com o seu entendimento, o único elemento de conexão entre a Requerente e os respectivos veículos automóveis seria tão-somente a existência do registo de reserva de propriedade a seu favor, como garantia dos créditos concedidos no âmbito dos contratos celebrados com os mutuários.

Em contraponto, rebate a AT que, encontrando-se a Requerente inscrita como proprietária dos veículos em questão à data do facto gerador do imposto, necessariamente teria esse mesmo imposto que incidir sobre aquela, por não poder a Requerida proceder à liquidação de imposto com base em elementos que não constam do registo.

Ora, para prova de que não era sujeito passivo do imposto à data da sua exigibilidade, a Requerente procede à junção: i) dos contratos de créditos celebrados com os mutuários relativamente a cada um dos veículos; e ii) dos certificados de matrícula, certidões permanentes e informações obtidas junto da Conservatória do Registo de Automóveis.

Quanto aos contratos de crédito juntos pela Requerente, limitam-se os mesmos a demonstrar que a Requerente concedeu financiamentos aos mutuários para a aquisição dos respectivos veículos, não detendo, por via disso, qualquer força probatória para efeito da determinação do sujeito passivo do imposto.

Assim, resta-nos apenas apreciar se, através da junção dos certificados de matrícula, das certidões permanentes e das informações obtidas junto da Conservatória do Registo de Automóveis, respeitantes aos veículos em causa, a Requerente logrou demonstrar que, à data do facto gerador do imposto, não era sujeito passivo do imposto.

Vejamos.

Conforme resulta dos factos provados – cfr. ponto 10. -, a Requerente apenas logrou fazer prova de que à data do facto gerador do imposto não era proprietária, locatária financeira, adquirente com reserva de propriedade ou titular de direito de opção de compra por força de contrato de locação dos veículos com as matrículas ...-...-..., ...-...-..., ...-...-... e ...-...-....

De facto, relativamente ao veículo com a matrícula ...-...-..., decorre dos elementos registrais juntos que, à data do facto gerador do imposto, isto é, no primeiro dia do mês de Abril dos anos de 2011 e 2012, a Requerente não se encontrava registada como proprietária, locatária financeira, adquirente com reserva de propriedade ou titular de quaisquer direitos de opção de compra do veículo, não sendo, por isso, sujeito passivo de imposto.

Por sua vez, quanto ao veículo de matrícula ...-...-..., decorre da certidão permanente subscrita em 26/02/2009 e válida até 28/08/2009 que, à data do facto gerador do imposto (primeiro dia do mês de Maio de 2009), apenas se encontrava registada a favor da Requerente a reserva de propriedade sobre este veículo.

Do mesmo modo, quanto ao veículo com a matrícula ...-...-..., decorre dos respectivos elementos registrais juntos que a sua propriedade se encontra registada em nome de Hugo Miguel da Silva Oliveira, desde 17/10/2007, encontrando-se registada a favor da Requerente, desde a mesma data, apenas a reserva de propriedade. Pelo que, à data do facto gerador de imposto – primeiro dia do mês de Setembro dos anos de 2009, 2010, 2011 e 2012 –, não era a Requerente sujeito passivo do mesmo.

Por fim, quanto ao veículo com a matrícula ...-...-..., resulta dos respectivos documentos registrais juntos que a sua propriedade se encontra registada a favor da sociedade “Pimenta & Fernandes Canalizações e Climatizações, Lda”, desde 12/02/2003, detendo a Requerente, desde a mesma data, registo de reserva de propriedade a seu favor. Por onde se verifica que, à data do facto gerador do imposto – primeiro dia do mês de Julho dos anos de 2009, 2010, 2011 e 2012 -, não era a Requerente sujeito passivo do mesmo.

No que diz respeito aos demais veículos, não resulta dos respectivos documentos juntos pela Requerente que, à data do facto gerador do imposto, esta não fosse sua proprietária, locatária financeira, adquirente com reserva de propriedade ou titular de quaisquer direitos de opção de compra dos veículos.

Assim, no que respeita a estes veículos, não logrou a Requerente fazer prova de que, à data do facto gerador do imposto, não fosse sujeito passivo do mesmo.

Com efeito, pretendendo a Requerente colocar em causa o facto de ser sujeito passivo do imposto, cabia-lhe a si demonstrar não ser proprietária, locatária financeira, adquirente com reserva de propriedade ou titular de quaisquer direitos de opção de compra relativamente aos veículos sobre os quais incidiram as liquidações impugnadas.

No entanto, os documentos juntos não são aptos a fazer tal prova.

Senão vejamos:

Quanto ao veículo de matrícula ...-...-..., nenhum documento foi junto.

No que diz respeito ao veículo de matrícula ...-...-..., foi junto aos autos o respectivo certificado de matrícula emitido em 02/05/2007, de onde apenas se pode concluir que, nessa data, se encontrava registada a favor da Requerente a respectiva reserva de propriedade.

No entanto, respeitando as liquidações relativas a este veículo aos exercícios de 2009 e 2010, teria a Requerente de fazer prova de que, no primeiro dia do mês de Outubro dos indicados anos, não era sua proprietária, locatária financeira, adquirente com reserva de propriedade ou titular de quaisquer direitos de opção de compra sobre o veículo.

Não o tendo feito, não pode este tribunal considerar provado que, na data do facto gerador do imposto, não era a Requerente sujeito passivo do mesmo.

O mesmo se diga em relação ao veículo de matrícula ...-...-..., em relação ao qual apenas foi junto certificado de matrícula emitido em 05/07/2006.

Assim, através deste documento apenas se pode considerar provado que, na indicada data, se encontrava registada a favor da Requerente a reserva de propriedade sobre este veículo, não se podendo provar que, no primeiro dia do mês de Novembro do ano de 2009, a Requerente não era sua proprietária, locatária financeira, adquirente com reserva de propriedade ou titular de quaisquer direitos de opção de compra sobre o veículo.

Da mesma forma, quanto ao veículo de matrícula ...-...-..., a Requerente juntou aos autos o respectivo certificado de matrícula emitido em 25/05/2006, por onde se verifica que nessa data a Requerente não era sua proprietária, locatária financeira, adquirente com reserva de

propriedade ou titular de quaisquer direitos de opção de compra sobre o veículo. Mas não resulta deste documento que, à data do facto gerador do imposto – 01 de Setembro de 2009 -, a Requerente não fosse sujeito passivo do mesmo.

Já quanto ao veículo de matrícula ...-...-..., importava fazer prova de que, à data de 01 de Março de 2009, 2010 e 2011, a Requerente não era sua proprietária, locatária financeira, adquirente com reserva de propriedade ou titular de quaisquer direitos de opção de compra sobre o veículo.

Ora, os certificados de matrícula juntos pela Requerente respeitantes a este veículo, emitidos, respectivamente, em 23/05/2006 e 12/01/2012, não são aptos a fazer esta prova.

Relativamente ao veículo de matrícula ...-...-..., foi junta pela Requerente certidão permanente subscrita em 24/08/2009, por onde se verifica que, nessa data, apenas se encontrava registada a favor da Requerente a reserva de propriedade do veículo. Não se pode, porém, retirar do documento junto que, à data do facto gerador do imposto – 01 de Janeiro de 2009 - , a Requerente não fosse sujeito passivo do mesmo.

Quanto ao veículo de matrícula ...-...-..., a certidão junta aos autos foi emitida em 30/04/2007, não sendo, por isso, apta a provar que, à data de 1 de Fevereiro de 2009, a Requerente não era sua proprietária, locatária financeira, adquirente com reserva de propriedade ou titular de quaisquer direitos de opção de compra sobre o veículo.

Da mesma forma, o documento relativo ao veículo de matrícula ...-...-... apenas prova que a Requerente, à data de 26/10/2006, não era sua proprietária, locatária financeira, adquirente com reserva de propriedade ou titular de quaisquer direitos de opção de compra sobre o veículo, não fazendo prova de que, à data do facto gerador do imposto, não fosse sujeito passivo do mesmo.

Quanto ao veículo de matrícula ...-...-..., resulta do documento junto pela Requerente que, em 22/02/2008, esta não era sua proprietária, locatária financeira, adquirente com reserva de propriedade ou titular de quaisquer direitos de opção de compra sobre o veículo. Mas não resulta que, à data do facto gerador do imposto – 01 de Setembro de 2009 -, a Requerente não fosse sujeito passivo do mesmo.

Para prova do alegado em relação ao veículo de matrícula ...-...-..., juntou a Requerente documento comprovativo de que, à data de 03/12/2007, apenas se encontrava registada a seu favor a reserva de propriedade do veículo. No entanto, não foi junta qualquer prova idónea à demonstração de que à data do facto gerador do imposto – 01 de Maio de 2009 – a Requerente não era sujeito passivo do mesmo.

Do mesmo modo, relativamente ao veículo de matrícula ...-...-..., foi junto pela Requerente documento comprovativo de que, à data de 11/04/2007, apenas se encontrava registada a seu favor a reserva de propriedade do veículo. No entanto, não foi junta qualquer prova idónea à demonstração de que à data do facto gerador do imposto – 01 de Janeiro de 2010 e 2011 – a Requerente não era sujeito passivo do mesmo.

Assim, em relação a estes veículos não pode o tribunal dar como provado não ser a Requerente sujeito passivo do imposto à data do respectivo facto gerador, por manifesta insuficiência de prova nesse sentido efectuada.

Termos em que procede o pedido de declaração de ilegalidade e consequente anulação dos actos de liquidação do Imposto Único de Circulação e respectivos juros compensatórios relativamente aos veículos de matrículas ...-...-..., ...-...-..., ...-...-... e ...-...-... e improcede o pedido formulado quanto aos veículos de matrículas ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-...e ...-...-...

VI. DISPOSITIVO:

Em face do exposto, decide-se julgar:

- A) Procedente o pedido de declaração de ilegalidade dos actos de liquidação do Imposto Único de Circulação e respectivos juros compensatórios relativos aos veículos com as matrículas ...-...-..., ...-...-..., ...-...-... e ...-...-..., no valor de € 846,99, com a consequente anulação dos mesmos;
- B) Improcedente o pedido de declaração de ilegalidade dos actos de liquidação do Imposto Único de Circulação e respectivos juros compensatórios relativos aos veículos com as matrículas ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-..., ...-...-...e ...-...-...

Fixa-se o valor do processo em € 1.788,13, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 97º-A do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € 306,00, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, bem como do disposto no n.º 2 do artigo 12.º e do n.º 4 do artigo 22.º, ambos do RJAT, e do n.º 3 do artigo 4.º, do citado Regulamento, a pagar pelas Partes na proporção do respectivo decaimento (52,63% para a Requerente e 47,37% para a Requerida).

Registe e notifique.

Lisboa, 19 de Junho de 2015.

O Árbitro,

Alberto Amorim Pereira

Texto elaborado em computador, nos termos do n.º 5 do artigo 131.º do CPC, aplicável por remissão da alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20/01.