

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 202/2015-T**

**Tema: IUC – Incidência subjetiva**

## **Processo 202/2015**

### **Decisão Arbitral**

#### **I. Relatório**

1. No dia 20-03-2015, a sociedade A...UNIPESSOAL, LDA., NIPC ... apresentou um pedido de constituição do tribunal arbitral singular, nos termos das disposições conjugadas dos artigos 2.º e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por RJAT), tendo em vista a anulação das decisões da Autoridade Tributária de indeferimento das reclamações gratuitas n.ºs ... 2014....., ... 2014 ..., ... 2014 ..., ... 2014 ..., ... 2014....., ... 2014 ..., ... 2015 ..., ... 2015 ..., ... 2015 ..., relativas às liquidações de Imposto Único de Circulação (IUC), referentes ao ano de 2014, as quais juntou como docs. 2 a 10, no montante global a pagar de 14.059,49 euros o reconhecimento do direito à restituição do imposto indevidamente pago, acrescido de juros indemnizatórios, calculados sobre o referido montante.

2. Nos termos do n.º 1 do artigo 6.º do RJAT, o Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem designou o árbitro ora signatário, notificando as partes.

3. O tribunal encontra-se regularmente constituído para apreciar e decidir o objecto do processo.

4. As alegações que sustentam o pedido de pronúncia arbitral da Requerente são em súmula, as seguintes:

4.1. A Requerente tem como objecto social a compra, venda e aluguer de máquinas e de veículos automóveis.

4.2. A Requerente foi notificada, no passado dia 30 de Dezembro de 2014, do indeferimento das seguintes reclamações gratuitas (relativas aos Impostos Únicos de Circulação):

- a) Reclamação gratuita n.º ... 2014 ..., relativa às liquidações oficiais de Imposto Único de Circulação do ano de 2014, referente aos DUC adiante identificados
- b) Reclamação gratuita n.º .. 2014 ..., relativa as liquidações oficiais de Imposto Único de Circulação do ano de 2014, referente aos DUC adiante identificados
- c) Reclamação gratuita n.º ... 2014 ..., relativa às liquidações oficiais de Imposto Único de Circulação do ano de 2014, referente aos DUC adiante identificados
- d) Reclamação gratuita n.º ... 2014 ..., relativa às liquidações oficiais de Imposto Único de Circulação do ano de 2014, referente aos DUC adiante identificados
- e) Reclamação gratuita n.º .. 2014....., relativa às liquidações oficiais de Imposto Único de Circulação do ano de 2014, referente aos DUC adiante identificados
- f) Reclamação gratuita n.º ... 2014 ... relativa às liquidações oficiais de Imposto Único de Circulação do ano de 2014, referente aos DUC adiante identificados

4.3. A requerente foi notificada, no passado dia 9 de Março de 2015, do indeferimento das seguintes reclamações gratuitas (relativas aos Impostos Únicos de Circulação):

- a) Reclamação gratuita n.º ... 2015 ..., relativa as liquidações oficiais de Imposto Único de Circulação do ano de 2014, referente aos DUC adiante identificados
- b) Reclamação gratuita n.º ... 2015 ..., relativa as liquidações oficiais de Imposto Único de Circulação do ano de 2014, referente aos DUC adiante identificados
- c) Reclamação gratuita n.º ... 2015 ..., relativa às liquidações oficiais de Imposto Único de Circulação do ano de 2014, referente aos DUC adiante identificados

4.4 Em causa estão os DUCS abaixo identificados, relativos às viaturas com as matrículas aí indicadas, nos montantes seguintes:

a)Processo de Reclamação n.º ... 2014....

Nota Cobrança	Data Cobrança	Nota	Matrícula	Data Matrícula	Cat.	Valor IUC
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	65,17
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	17,64
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	55,31
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	B	153,12
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	B	124,33
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	B	153,12
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	B	229,53
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	B	95,23
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	B	95,23
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	B	130,04
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	B	141,47
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	B	174,58
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	B	141,47
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	C	32,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	C	32,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	C	32,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	C	52,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	C	52,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	C	32,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	C	32,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	C	32,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	C	52,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	C	32,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	C	52,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	C	52,00
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	C	32,00

2014...	04-08-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	C	32,00

b) Processo de Reclamação n.º ... 2014....

Nota Cobrança	Data Cobrança	Nota	Matrícula	Data Matrícula	Cat.	Valor IUC
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	55,31
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	55,31
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	35,41
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	35,41
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	20,78
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	B	219,56
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	B	229,53
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	C	32,00

2014...	04-08-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	E	122,47

c) Processo de Reclamação n.º ... 2014 ...

Nota Cobrança	Data Cobrança	Nota	Matrícula	Data Matrícula	Cat.	Valor IUC
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	17,64
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	20,78
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	C	32,00
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	C	52,00
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	C	52,00
2014...	04-08-2014	...-...-...	...	...	C	52,00

d) Processo de Reclamação n.º ... 2014 ...

Nota Cobrança	Data Cobrança	Nota	Matrícula	Data Matrícula	Cat.	Valor IUC
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	30,92
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	140,34
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	35,41
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	20,78
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	55,31

2014...	02-09-2014	...-...-...	...	A	20,78
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	A	41,72
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	A	20,78
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	A	17,64
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	A	65,17
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	A	41,72
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	A	20,78
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	B	153,12
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	B	124,33
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	B	219,56
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	B	153,12
2014 ....	02-09-2014	...-...-...	...	B	160,27
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	B	95,23
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	B	125,46
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	B	130,04
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	B	125,46
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	B	671,87
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	B	135,76
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	B	103,82
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	B	249,48
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00

2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	E	7,77

e) Processo de Reclamação n.º ... 2014 ...

Nota Cobrança	Data Cobrança	Nota Matrícula	Data Matrícula	Cat.	Valor IUC
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	A	17,64
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	A	55,31
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	A	65,17
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	A	17,64
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	A	35,41
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	A	41,72
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	A	65,17
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	A	41,72
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	A	20,78



---

2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	B	239,50
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00

---

f) Processo de Reclamação n.º ... 2014....

Nota Cobrança	Data Cobrança	Nota	Matrícula	Data Matrícula	Cat.	Valor IUC
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	55,31
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	17,64
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	17,64
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	55,31
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	...	C	32,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	...	C	52,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	...	C	52,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	...	C	52,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	...	C	32,00
2014 ...	02-09-2014	...-...-...	...	...	C	52,00

---

g) Processo de Reclamação n.º ... 2015 ...

Nota Cobrança	Data Cobrança	Nota	Matrícula	Data Matrícula	Cat.	Valor IUC
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	...	A	35,41
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	...	A	55,31
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	...	A	20,78
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	...	A	140,34
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	...	A	20,78

---

2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	A	41,72
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	A	20,78
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	B	153,12
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	B	229,53
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	B	95,23
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	B	95,23
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	B	160,27
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	B	160,27
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	B	229,53
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	B	135,76
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	05-01-2015	...-...-...	...	C	32,12
2014 ...	05-01-2015	...-...-...	...	C	52,2
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	29-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	06-10-2014	...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00

2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	D	17,00

h) Processo de Reclamação n.º ...2015 ...

Nota Cobrança	Data Cobrança	Nota	Matrícula	Data Matrícula	Cat.	Valor IUC
2014 ...	07-10-2014	...-...-...	...	...	A	17,64
2014 ...	07-10-2014	...-...-...	...	...	A	55,31
2014 ...	07-10-2014	...-...-...	...	...	A	55,31
2014 ...	07-10-2014	...-...-...	...	...	A	55,31
2014 ...	07-10-2014	...-...-...	...	...	A	35,41
2014 ...	07-10-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014 ...	07-10-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014 ...	07-10-2014	...-...-...	...	...	A	20,78
2014 ...	05-01-2015	...-...-...	...	...	A	41,88
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	...	A	35,41
2014...	05-01-2015	...-...-...	...	...	A	20,86
2014....	07-10-2014	...-...-...	...	...	A	20,78
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	...	A	20,78
2014...	05-01-2015	...-...-...	...	...	A	20,86
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	...	A	153,12
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	...	B	216,37
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	...	B	249,48
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	...	C	52,00
2014....	07-10-2014	...-...-...	...	...	C	32,00

---

2014...	07-10-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	C	32,00

---

i) Processo de Reclamação n.º ... 2015 ...

Nota Cobrança	Data Cobrança	Nota Matrícula	Data Matrícula	Cat.	Valor IUC
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	A	55,31
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	A	65,17
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	E	5,49

4.5. A propriedade das viaturas foi aferida com base nos elementos que a Autoridade Tributária e Aduaneira dispõe, ou seja, a Administração Fiscal, baseando-se na letra da lei, tributou em sede de Imposto Único de Circulação, as viaturas que estavam em nome da reclamante, registadas na Conservatória do Registo Automóvel, ainda que as mesmas já não fossem propriedade da requerente à data da incidência tributária.

4.6. Está em causa o pagamento do imposto único de circulação, referente ao ano de 2014, relativo aos veículos identificados no processo administrativo, que o foram objecto de venda a terceiros (clientes da requerente) em momento anterior ao período da tributação.

4.7. Está igualmente em causa o imposto único de circulação, do ano de 2014, referente a veículos que foram dados como perda total e em relação aos quais já

foram canceladas as respectivas matrículas, em momento anterior ao período da tributação.

4.8. A Requerente para evitar futuras execuções fiscais e os custos inerentes à prestação de garantias para a suspensão dos referidos processos, optou por liquidar o imposto, tendo pago o montante total de € 14.059,49 (catorze mil e cinquenta e nove euros e quarenta e nove cêntimos).

4.9. Nos termos do disposto no art.º 3.º do Código de Imposto Único de Circulação, "*são sujeitos passivos de imposto os proprietários dos veículos, considerando-se como tais as pessoas singulares e colectivas, de direito público ou privado, em nome das quais, os mesmos se encontrem registados*".

4.10. Sendo que, apesar do facto gerador de tributação ser a propriedade do veículo, a presunção registral é ilidível.

4.11. Nos termos da alínea a) do n.º 1 e do n.º 2 do art.º 5.º do Registo Automóvel, o direito de propriedade sobre veículos automóveis está sujeito a registo obrigatório.

4.12. Acresce que, nos termos do art.º 29º do mesmo diploma legal, são aplicáveis ao registo de automóvel, com as necessárias adaptações, as disposições relativas ao registo predial, na medida indispensável ao suprimento de lacunas da regulamentação própria (e compatível com a natureza de veículos automóveis).

4.13. Nos termos do art.º 7.º do Código de Registo Predial (CRP), o registo definitivo constitui presunção de que o direito existe e pertence ao titular inscrito, nos precisos termos em que o registo o define.

4.14. São os próprios normativos tributários que utilizam a expressão "considera-se", sendo que a mesma constitui uma mera presunção legal.

4.15. De acordo com as normas gerais de interpretação previstas no n.º 2 do art. 9.º do Código Civil, e considerando os elementos literal e histórico, fundamentais para determinar o pensamento legislativo, estamos, no art.º 3.º n.º1 do CIUC, perante uma mera presunção, que só pode ser considerada inilidível quando a lei assim o determinar — cfr. art. 350 n.º 2 do Código Civil.

4.16. O registo de propriedade do veículo automóvel é obrigatório (arts. 1.º e 5.º do diploma que regula o Registo Automóvel) e visa apenas "dar publicidade" à situação jurídica de bens, não existindo qualquer norma no ordenamento jurídico português sobre o carácter constitutivo do registo da propriedade automóvel.

4.17. Ora, a Requerente fez a demonstração de já não ser titular dos veículos, ao juntar facturas de venda das viaturas e dos respectivos salvados, constantes dos IUCS, todas elas datadas de meses anteriores à obrigação fiscal exigida.

4.18. Nos termos do disposto no art. 73.º da Lei Geral Tributária, as presunções consagradas nas normas de incidência tributária admitem sempre prova em contrário.

4.19. Ora, as facturas de venda apresentadas gozam de uma presunção de veracidade e de força bastante para ilidir a presunção que resulta das liquidações, de acordo com o disposto no art. 75º da LGT.

4.20. Nos termos do disposto no art.º 64.º do CPPT, as presunções de incidência tributária podem ser ilididas por via da reclamação graciosa dos actos tributários (no caso os actos de liquidação) que nelas se baseiem, o que a requerente fez, com a apresentação das reclamações graciosas supra identificadas.

4.21. Para ilidir tal presunção, em relação às viaturas, cuja tributação foi alvo, juntou as cópias de todas as facturas de venda dos veículos e dos salvados.

4.21. Das cópias das facturas, podemos extrair que a venda das viaturas se efectuou em momento anterior ao que ocorreu o facto gerador e a consequente exigibilidade do imposto (cfr. art.ºs 4.º e 6.º do CIUC).

5. Por seu turno, a Requerida Autoridade Tributária e Aduaneira apresentou resposta, na qual se defendeu nos seguintes termos:

5.1 A interpretação defendida pela Requerente prende-se com uma enviesada leitura da letra da lei.

5.2. O legislador tributário ao estabelecer no artigo 3º, nº 1 quem são os sujeitos passivos do IUC estabeleceu expressa e intencionalmente que estes são os proprietários (ou nas situações previstas no nº 2, as pessoas aí enunciadas), considerando-se como tais as pessoas em nome das quais os mesmos se encontrem registados, nunca tendo usado a expressão “*presumem-se*”.

5.3. Em contrapartida, o normativo fiscal está repleto de previsões análogas à consagrada na parte final do nº 1 do artigo 3º, em que o legislador fiscal, dentro da sua liberdade de conformação legislativa, expressa e intencionalmente, consagra o que deve considerar-se legalmente, para efeitos de incidência, de rendimento, de isenção, de determinação e de periodização do lucro tributável, para efeitos de residência, de localização, entre muitos outros.

5.4. Nestes termos, é imperativo concluir que, no caso dos presentes autos de pronúncia arbitral, o legislador estabeleceu expressa e intencionalmente que se consideram como tais [como proprietários ou nas situações previstas no nº 2, as pessoas aí enunciadas] as pessoas em nome das quais os mesmos [os veículos] se encontrem registados, porquanto é esta a interpretação que preserva a unidade do sistema jurídico-fiscal.

5.5. Entender que o legislador consagrou aqui uma presunção, seria inequivocamente efectuar uma interpretação *contra legem*.

5.6. Nestes termos, e no mesmo sentido, estabelece o artigo 6º do CIUC, sob a epígrafe “*Facto gerador e exigibilidade*”, no seu nº 1, que: “*O facto gerador do imposto é constituído pela propriedade do veículo, tal como atestada pela matrícula ou registo em território nacional*”.

5.7. Da articulação entre o âmbito da incidência subjectiva do IUC e o facto constitutivo da correspondente obrigação de imposto decorre inequivocamente que só as situações jurídicas objecto de registo (sem prejuízo, da permanência de um veículo em território nacional por mais período superior a 183 dias, previsto no nº 2 do artigo 6º) geram o nascimento da obrigação de imposto.

5.8. Por sua vez, dispõe o nº 3 do mesmo artigo que “*o imposto considera-se exigível no primeiro dia do período de tributação referido no nº 2 do artigo 4º*”.

5.9. Ou seja, o momento a partir do qual se constitui a obrigação de imposto apresenta uma relação directa com a emissão do certificado de matrícula, no qual devem constar os factos sujeitos a registo.

5.10. No mesmo sentido, milita a solução legislativa adoptada pelo legislador fiscal no nº 2 do artigo 3º do CIUC, ao fazer coincidir as equiparações aí consagradas com as situações em que o registo automóvel obriga ao respectivo registo.

5.11. Na falta de tal registo, naturalmente, será o proprietário notificado para cumprir a correspondente obrigação fiscal, pois, a Administração Tributária, tendo em conta a actual configuração do sistema jurídico, não terá que proceder à liquidação do Imposto com base em elementos que não constem de registos e documentos públicos e, como tal, autênticos.

5.12. Nestes termos, a não actualização do registo, nos termos do disposto no artigo 42º do Regulamento do Registo de Automóveis, será imputável na esfera jurídica do sujeito passivo do IUC e não na do Estado, enquanto sujeito activo deste Imposto.

5.13. Mesmo admitindo que, do ponto de vista das regras do direito civil e do registo predial, a ausência de registo não afecta a aquisição da qualidade de proprietário, o legislador tributário quis intencional e expressamente, que fossem considerados como proprietários, locatários, adquirentes com reserva de propriedade ou titulares do direito de opção de compra no aluguer de longa duração, as pessoas em nome das quais os veículos se encontrem registados.

5.14. Importa ainda demonstrar que, à luz de uma interpretação teleológica do regime consagrado em todo o Código do IUC, a interpretação propugnada pela Requerente no sentido de que o sujeito passivo do IUC é o proprietário efectivo, independentemente de não figurar no registo automóvel, o registo dessa qualidade, é manifestamente errada, na medida em que é a própria *ratio* do regime consagrado no Código do IUC que constitui prova clara de que o que o legislador fiscal pretendeu foi criar um Imposto Único de Circulação assente na tributação do proprietário do veículo tal como constante do registo automóvel.

5.15. Com efeito, o CIUC procedeu a uma reforma do regime de tributação dos veículos em Portugal, alterando de forma substancial o regime de tributação automóvel, passando os sujeitos passivos do imposto a ser os proprietários constantes do registo de propriedade, independentemente da circulação dos veículos na via pública.

5.16. E isto, precisamente porque, o novo regime de tributação do Imposto Único de Circulação veio alterar de forma substancial o regime de tributação automóvel,

passando a ser sujeitos passivos do imposto os proprietários constantes do registo de propriedade, independentemente da circulação dos veículos na via pública.

5.17. Cabe ainda referir que a interpretação veiculada pela Requerente se mostra contrária à Constituição.

5.18. Efectivamente, a argumentação veiculada pela Requerente representa uma violação do princípio da proporcionalidade, na medida em que o desconsidera totalmente no confronto com o princípio da capacidade contributiva, quando na realidade a Requerente dispõe dos mecanismos legais necessários e adequados à salvaguarda daquela sua capacidade (v.g., o registo automóvel), sem que, contudo, os tenha exercitado em devido tempo.

5.19. Tendo em vista tal desiderato veio a Requerente, na reclamações graciosas cuja decisão impugna arbitralmente, juntar cópias de facturas de venda das viaturas e dos veículos que foram dados como perda total e em relação aos quais alega já terem sido canceladas as respectivas matrículas.

5.20. Ora, uma pretensa factura não constitui um contrato de compra e venda.

5.21. A inequívoca declaração de vontade dos pretendentes adquirentes poderia ser indiciada mediante a junção de cópia do referido modelo oficial para registo da propriedade automóvel, pois trata-se de documento assinado pelas partes intervenientes.

5.22. A Requerente, porém, não juntou cópias do referido modelo oficial para registo da propriedade automóvel quando podia e devia tê-lo feito, encontrando-se agora precludida a possibilidade de o fazer em momento ulterior.

5.23. Como se sabe, a lei determina prazos para a junção dos documentos destinados a fazer prova, consagrando o artigo 423.º do Novo Código de Processo Civil que aqueles deverão ser apresentados com o articulado onde se aleguem os factos correspondentes.

5.24. Assim sendo, após a dedução do pedido de pronúncia arbitral ficou precluída, por parte da Requerente, a apresentação ulterior de prova documental.

5.25. Acresce que o carácter sinalagmático da factura também poderia ser indiciado mediante a prova do recebimento do preço nela constante por parte da Requerente, para mais quando as próprias facturas juntas ao pedido de pronúncia referem expressamente que as mesmas só são válidas como recibo “após boa cobrança”.

5.26. Porém, a Requerente não juntou prova documental do recebimento do preço, tais como cópias de cheques, transferências bancárias e/ou qualquer outro meio idóneo de pagamento, quando podia e devia tê-lo feito, ou seja, no requerimento do pedido de pronúncia arbitral, encontrando-se agora precluída a possibilidade de o fazer em momento ulterior.

5.27. Existem ainda documentos aos quais importa atender e que se encontram corporizados em “facturas” constantes do processo administrativo que não podem ser consideradas fiscalmente relevantes e admissíveis como meio de prova por, e designadamente:

- facturas que não obedecem aos requisitos formais constantes do art.º 35.º do Código do IVA, e que por esse motivo não podem ser consideradas fiscalmente relevantes, e muito menos fazerem prova do que quer que seja – e muitas são;
- facturas emitidas por terceiras entidades que não são sujeitos processuais;
- documentos sem qualquer identificação quanto ao respectivo emitente e à sua identificação fiscal.

5.28. Ora, como parece por demais evidente, face a documentos desta natureza – e ainda que as notas de débito, por si só, fossem suficientes para comprovar a venda, o que já concluímos que não -, jamais pode a requerente ter a pretensão de ilidir a presunção legal da propriedade dos veículos decorrente dos registos em seu efectuados à data das liquidações do imposto.

5.29. Face ao exposto, apesar do alegado pela Requerente, falha em demonstrar quais os veículos que foram objecto de venda a terceiro e quais os veículos que foram dados como perda total, e que afirma já terem as respectivas matrículas canceladas (em data anterior ao período de tributação).

5.30. E se a Requerente não demonstra quais são os veículos que foram dados como perda total, não deverá considerar-se ilidida a presunção no que aos salvados se refere, ficando, por consequência o remanescente da prova apresentada inquinada, por não ser possível proceder à segregação da mesma, pelo que deverá ser tida como não provada.

5.31. Como supra se referiu, o IUC visa tributar o proprietário do automóvel, sendo que a propriedade é revelada através do seu registo.

5.32. No entanto, a competência para o registo automóvel não se encontra na esfera da Requerida, mas sim atribuída a várias entidades exteriores, designadamente ao Instituto dos Registos e do Notariado a quem cabe transmitir à Requerida as alterações que se venham a verificar quanto à propriedade dos veículos automóveis.

5.33. Por outro lado, a transmissão da propriedade de veículos automóveis não é susceptível de ser controlada pela Requerida, pois inexistente qualquer obrigação acessória declarativa quanto a esta matéria, contrariamente ao controlo que é passível de ser realizado, por exemplo, por via do prévio pagamento de Imposto Municipal Sobre Transmissão de Imóveis em matéria de transmissão de prédios.

5.34. Ora, não tendo a Requerente cuidado da actualização do registo automóvel, como aliás podia e competia tendo mandado cancelar a matrícula do veículo aqui em apreço em momento muito anterior àquele em que o fez, forçoso é concluir que a Requerente não procedeu com o zelo que lhe era exigível.

5.35. E ao não ter procedido com o zelo que lhe era exigível, levou inexoravelmente a Requerida a limitar-se a dar cumprimento às obrigações legais a que está adstrita e, paralelamente, a seguir a informação registal que lhe foi fornecida por quem de direito.

5.36. Logo, não foi a Requerida quem deu azo à dedução do pedido de pronúncia arbitral, mas sim a própria Requerente que, aliás, só agora subministrou prova documental relativa à pretensa transmissão da propriedade, o que não ocorreu em sede do prévio procedimento administrativo.

5.37. Consequentemente, deverá a Requerente ser condenada ao pagamento das custas arbitrais decorrentes do presente pedido de pronúncia arbitral, nos termos do Art.º 527º nº 1 do Novo Código de Processo Civil ex vi do Art.º 29º nº 1 alínea e) do RJAT.

5.38. À luz dos artigos 43º da LGT e 61º do CPPT, o direito a juros indemnizatórios depende da verificação dos seguintes pressupostos: estar pago o imposto, ter a respectiva liquidação sido anulada, total ou parcialmente, em processo gracioso ou judicial, determinação, em processo gracioso ou judicial, que a anulação se funda em erro imputável aos serviços.

5.39. De tudo quanto supra se expôs resulta claro que os actos tributários em crise são válidos e legais, porque conformes ao regime legal em vigor à data dos factos tributários, não tendo ocorrido, *in casu*, qualquer erro imputável aos serviços.

5.40 Assim sendo, não se encontram reunidos os pressupostos legais que conferem o direito aos peticionados juros indemnizatórios.

6. No dia 30/06/2015, foi proferido despacho arbitral, nos seguintes termos:

Ao abrigo do disposto na al. c) do art. 16.º do RJAT, tendo em conta que o objecto do litígio respeita fulcralmente a matéria de direito, não foram deduzidas excepções, constam dos autos os documentos pertinentes, e mostra-se junto o PA, o Tribunal considera que:

1) não se mostra necessário promover a reunião prevista no art. 18.º do RJAT, dado não estarem presentes as circunstâncias objecto das diversas alíneas do n.º 1 desta disposição;

2) não se mostra necessária, em conformidade com o n.º 2 do art. 18.º do RJAT, a produção de alegações orais, dado estarem perfeitamente definidas as posições das partes nos respectivos articulados.

Nestes termos, ao abrigo do disposto na al. f) do art. 16.º do RJAT, convidam-se as partes para, em dez (10) dias, comunicarem nos autos se, não obstante o acima referido, pretendem, mesmo assim, a realização da reunião a que alude o art. 18.º, fundamentando essa pretensão.

7. As partes não requereram que se promovesse a reunião prevista no art. 18º do RJAT.

## **II - Pressupostos processuais.**

8. Estão preenchidos os pressupostos necessários para que seja emitida decisão arbitral. Efectivamente:

8.1. O Tribunal Arbitral singular encontra-se regularmente constituído. É materialmente competente, nos termos do art. 2º, nº1, alínea a) do RJAT.

8.2. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e encontram-se legalmente representadas (cfr. arts. 4º e 10º, nº2, do RJAT e art. 1º da Portaria 112/2011, de 22 de Março).

8.3. Verificando-se cumpridos os requisitos exigidos pelo disposto no nº1 do art. 3º do RJAT, admite-se no presente processo a cumulação de pedidos de anulação dos actos tributários que são seu objecto.

8.4. O processo não enferma de vícios que o invalidem.

### III- Factos provados

9. Tendo em conta as declarações das partes, o processo administrativo tributário e a prova documental junta aos autos, fixa-se a matéria factual relevante para a decisão nos termos seguintes:

9.1. A requerente foi notificada para o pagamento das seguintes liquidações de IUC, relativas ao ano de 2014:

a)

Nota Cobrança	Data Cobrança	Nota	Matrícula	Data Matrícula	Cat.	Valor IUC
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	65,17
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	17,64
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	A	55,31
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	B	153,12
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	B	124,33
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	B	153,12
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	B	229,53
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	B	95,23
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	...	B	95,23



	Cobrança		Matrícula			
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	A		41,72
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	A		41,72
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	A		55,31
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	A		55,31
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	A		35,41
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	A		35,41
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	A		41,72
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	A		20,78
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	A		41,72
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	A		41,72
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	A		41,72
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	A		41,72
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	A		41,72
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	B		219,56
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	B		229,53
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	C		32,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	C		52,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	C		32,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	C		32,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	C		32,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	C		52,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	C		32,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	E		122,47

c)

Nota	Cobrança	Data	Nota	Matrícula	Data	Cat.	Valor IUC

2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	A	17,64
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	A	41,72
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	A	41,72
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	A	20,78
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014 ...	04-08-2014	...-...-...	...	C	52,00

d)

Nota Cobrança	Data Cobrança	Nota	Matrícula	Data Matrícula	Cat.	Valor IUC
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	30,92
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	140,34
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	35,41
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	20,78
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	55,31
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	20,78
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	20,78
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	17,64
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	65,17
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	A	20,78
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	B	153,12
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	B	124,33
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	B	219,56
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	...	B	153,12



2014...	02-09-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	E	7,77

e)

Nota Cobrança	Data Cobrança	Nota	Matrícula	Data Matrícula	Cat.	Valor IUC
2014...	02-09-2014	...	...	...	A	17,64
2014...	02-09-2014	...	...	...	A	55,31
2014...	02-09-2014	...	...	...	A	65,17
2014...	02-09-2014	...	...	...	A	17,64
2014...	02-09-2014	...	...	...	A	35,41
2014...	02-09-2014	...	...	...	A	41,72
2014...	02-09-2014	...	...	...	A	65,17
2014...	02-09-2014	...	...	...	A	41,72
2014...	02-09-2014	...	...	...	A	20,78
2014...	02-09-2014	...	...	...	B	239,50
2014...	02-09-2014	...	...	...	C	52,00
2014...	02-09-2014	...	...	...	C	32,00
2014...	02-09-2014	...	...	...	C	32,00
2014...	02-09-2014	...	...	...	C	32,00
2014...	02-09-2014	...	...	...	C	32,00

f)

Nota Cobrança	Data Cobrança	Nota	Matrícula	Data Matrícula	Cat.	Valor IUC
2014....	02-09-2014	...	...	...	A	41,72

---

2014...	02-09-2014	...-...-...	...	A	55,31
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	A	17,64
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	A	17,64
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	A	55,31
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	02-09-2014	...-...-...	...	C	52,00

---

g)

Nota Cobrança	Data Cobrança	Nota	Matrícula	Data Matrícula	Cat.	Valor IUC
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	...	A	35,41
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	...	A	55,31
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	...	A	20,78
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	...	A	140,34
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	...	A	20,78
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	...	A	41,72
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	...	A	20,78
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	...	B	153,12
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	...	B	229,53
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	...	B	95,23
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	...	B	95,23
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	...	B	160,27
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	...	B	160,27
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	...	B	229,53
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	...	B	135,76
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	...	C	52,00

2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	05-01-2015	...-...-...	...	C	32,12
2014...	05-01-2015	...-...-...	...	C	52,2
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	29-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
	06-10-2014			C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	06-10-2014	...-...-...	...	D	17,00

h)

Nota Cobrança	Data Cobrança	Nota	Matrícula	Data Matrícula	Cat.	Valor IUC
---------------	---------------	------	-----------	----------------	------	-----------

2014...	07-10-2014	...-...-...	...	A	17,64
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	A	55,31
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	A	55,31
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	A	55,31
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	A	35,41
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	A	41,72
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	A	41,72
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	A	20,78
2014...	05-01-2015	...-...-...	...	A	41,88
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	A	35,41
2014...	05-01-2015	...-...-...	...	A	20,86
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	A	20,78
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	A	20,78
2014...	05-01-2015	...-...-...	...	A	20,86
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	A	153,12
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	B	216,37
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	B	249,48
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	C	32,00

i)

Nota Cobrança	Data Cobrança	Nota	Matrícula	Data Matrícula	Cat.	Valor IUC
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	...	A	55,31
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	...	A	65,17
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	...	C	32,00

2014...	07-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	07-10-2014	...-...-....	...	C	52,00
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	C	52,00
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	C	32,00
2014...	07-10-2014	...-...-...	...	E	5,49

9.2. A requerente apresentou, relativamente às liquidações de IUC de que foi notificada, as seguintes reclamações gratuitas, apresentando facturas e salvados, como comprovativo de que já não era proprietária dos imóveis em questão:

- a) Reclamação gratuita n.º ... 2014 ..., relativa às liquidações oficiais de Imposto Único de Circulação do ano de 2014;
- b) Reclamação gratuita n.º ... 2014....., relativa as liquidações oficiais de Imposto Único de Circulação do ano de 2014;
- c) Reclamação gratuita n.º ... 2014....., relativa às liquidações oficiais de Imposto Único de Circulação do ano de 2014;
- d) Reclamação gratuita n.º ... 2014....., relativa às liquidações oficiais de Imposto Único de Circulação do ano de 2014;
- e) Reclamação gratuita n.º ... 2014....., relativa às liquidações oficiais de Imposto Único de Circulação do ano de 2014;
- f) Reclamação gratuita n.º ... 2014 ... relativa às liquidações oficiais de Imposto Único de Circulação do ano de 2014;
- g) Reclamação gratuita n.º ... 2015...., relativa as liquidações oficiais de Imposto Único de Circulação do ano de 2014;
- h) Reclamação gratuita n.º ... 2015 ..., relativa as liquidações oficiais de Imposto Único de Circulação do ano de 2014;
- i) Reclamação gratuita n.º ... 2015 ..., relativa às liquidações oficiais de Imposto Único de Circulação do ano de 2014.

9.3. A requerente foi notificada, no dia 30 de Dezembro de 2014, do indeferimento das seguintes reclamações gratuitas:

- a) Reclamação graciosa n.º ... 2014 ..., relativa às liquidações oficiosas de Imposto Único de Circulação do ano de 2014;
- b) Reclamação graciosa n.º ... 2014 ..., relativa as liquidações oficiosas de Imposto Único de Circulação do ano de 2014;
- c) Reclamação graciosa n.º ... 2014 ..., relativa às liquidações oficiosas de Imposto Único de Circulação do ano de 2014;
- d) Reclamação graciosa n.º ... 2014 ..., relativa às liquidações oficiosas de Imposto Único de Circulação do ano de 2014;
- e) Reclamação graciosa n.º ... 2014 ..., relativa às liquidações oficiosas de Imposto Único de Circulação do ano de 2014;
- f) Reclamação graciosa n.º ....2014 ... relativa às liquidações oficiosas de Imposto Único de Circulação do ano de 2014.

9.4. A requerente foi notificada, no dia 9 de Março de 2015, do indeferimento das seguintes reclamações graciosas (relativas aos Impostos Únicos de Circulação):

- g) Reclamação graciosa n.º ... 2015 ..., relativa as liquidações oficiosas de Imposto Único de Circulação do ano de 2014;
- h) Reclamação graciosa n.º ... 2015 ..., relativa as liquidações oficiosas de Imposto Único de Circulação do ano de 2014;
- i) Reclamação graciosa n.º ... 2015 ..., relativa às liquidações oficiosas de Imposto Único de Circulação do ano de 2014.

9.5. A requerente procedeu ao pagamento das liquidações de IUC de que foi notificada.

9.6. Conforme resulta das facturas e documentos incluídos no processo administrativo, os referidos veículos automóveis foram objecto de venda a terceiros (clientes da requerente) em momento anterior ao período da tributação, tendo alguns desses veículos sido dados como perda total também em momento anterior ao período da tributação.

10. Não há factos não provados, com relevo para a decisão da causa.

11. Para prova dos factos referidos o Tribunal aceitou as facturas e documentos juntas aos autos, em conformidade com o art. 115º CPPT, cuja falsidade não foi demonstrada pela Requerida, tendo apenas mencionado que "*uma factura por si só não consubstancia um contrato de compra e venda*", não referindo especificamente a existência de alguma factura passada pela requerente, cuja venda não tivesse sido efectuada. Por outro lado, como as referidas facturas são utilizadas para contabilização de IVA e IRC, sendo nesse caso aceites pela Autoridade Tributária, não se vê como recusar que as mesmas sejam aceites para confirmar a transmissão do veículo para efeitos de IUC.

#### **IV. Do Direito**

12. Cumpre, pois, apreciar e decidir:

13. Atentas as posições assumidas pelas partes são as seguintes questões a apreciar no âmbito do presente processo:

- a) Da eventual ilegalidade dos actos de liquidação de Imposto Único de Circulação (IUC), referentes ao ano de 2014, constantes da listagem referida em 9.1., no montante global a pagar de €14.059,49 e do reconhecimento do direito à restituição do imposto;
- b) Do direito a juros indemnizatórios;
- c) Da responsabilidade pelas custas arbitrais.

14. Analisemos assim estas questões:

A) Da eventual ilegalidade dos actos de liquidação do IUC e juros compensatórios.

15. Resulta da matéria de facto provada que a Requerente não era proprietária do veículo em causa à data das liquidações impugnadas, por os ter alienado ou perdido em momento anterior.

16. O artigo 6º, nº 1 do CIUC estabelece que *“o facto gerador do imposto é constituído pela propriedade do veículo”*.

17. De acordo com o artigo 3º, nº 1 do CIUC, consideram-se proprietários *“as pessoas em nome das quais os mesmos [veículos] se encontrem registados”*, havendo uma clara divergência entre as partes no sentido sobre se esta norma deve ser considerada como uma presunção, ou como uma norma de incidência, que estabelecesse apenas a incidência subjectiva do IUC com base no registo automóvel.

18. Apesar de se conceder que a letra da lei pode efectivamente apontar no sentido indicado pela AT, a verdade é que, nos termos do art. 9º do Código, a interpretação não pode cingir-se à letra da lei, tendo o intérprete que reconstituir o pensamento legislativo, tendo em conta a unidade do sistema jurídico, e sendo igualmente obrigado a presumir que o legislador consagrou as soluções mais razoáveis.

19. Ora, resulta expressamente do art. 1º do Código do IUC que *“o imposto único de circulação obedece ao princípio da equivalência, procurando onerar os contribuintes na medida do custo ambiental e viário que estes provocam, em concretização de uma regra geral de igualdade tributária”*.

20. Ora, é manifesto que este objectivo visado pelo legislador seria totalmente posto em causa se a incidência do IUC fosse efectuada apenas com base no registo automóvel, uma vez que nesse caso a tributação seria estabelecida em relação a sujeitos passivos que não provocam qualquer custo ambiental, ficando os mesmos onerados fiscalmente em virtude de pressupostos de tributação que ocorrem materialmente numa esfera alheia, o que se apresenta totalmente contrário ao princípio da equivalência referido no art. 1º do CIUC.

21. Tem por isso que se concluir que a incidência subjectiva do IUC resulta da propriedade do veículo, que determina a possibilidade de o mesmo ser utilizado na via pública, razão pela qual a incidência deixa de se verificar no proprietário e passa para o adquirente sob reserva de propriedade e o locatário financeiro ou os titulares do direito de opção de compra no contrato de locação (art. 3º, nº2, do CIUC) uma vez que são estes que utilizam o veículo e causam os custos ambientais que o legislador pretendeu onerar.

22. Neste enquadramento, é manifesto que não é suficiente a simples existência de registo de propriedade para estabelecer a incidência subjectiva do IUC, constituindo a referência ao registo uma mera presunção em ordem a facilitar o conhecimento do universo dos sujeitos passivos pela AT.

23. Ora, determina o artigo 73º da Lei Geral Tributária que *“as presunções consagradas nas normas de incidência tributária admitem sempre prova em contrário”*, devendo por isso a AT ter admitido a elisão da presunção.

24. Conforme é referido noutra decisão deste Centro de Arbitragem, no processo nº 14/2013-T: *“Abordando de novo a questão de saber se o nº 1 do artigo 3º do CIUC consagra ou não uma presunção, face a todo o exposto, não podemos deixar de nos pronunciar pela afirmativa pelos fundamentos que antecedem (...). Assim, se o comprador, novo proprietário do veículo, não providenciar o registo do seu direito de propriedade, presume-se que este direito continua a ser do vendedor podendo, todavia, esta presunção ser ilidida mediante prova em contrário, ou seja, prova por qualquer meio da respectiva venda (Cfr. arts. 1º do DL nº 54/75, 7º do CRP e 350º, nº 2, do CC). Nestes termos, somos de parecer que a AT não pode prevalecer-se da ausência de actualização do registo do direito de propriedade, para exigir o pagamento do imposto ao anterior proprietário em nome do qual o veículo se encontra registado se, por qualquer meio, lhe for apresentada prova bastante da respectiva venda”*.

25. O mesmo foi igualmente decidido por este Centro de Arbitragem no processo 26/2013-T: *“No sentido do conceito legal de presunção e no respeito dos princípios constitucionais da igualdade e da capacidade contributiva que o legislador atribui plena eficácia à presunção derivada do registo automóvel acolhendo-a, como tal, na definição da incidência subjectiva deste tributo estabelecida no n.º 1 do art. 3.º do CIUC. Assim, não poderá deixar de se entender que a expressão «considerando-se como tais», constante da referida norma, configura uma presunção legal, e que esta é ilidível, nos termos gerais, e, em especial, por força do disposto no art. 73.º da LGT que determina que as presunções consagradas nas normas de incidência tributária admitem sempre prova em contrário.”*

26. Salientou ainda este Centro de Arbitragem, no processo nº 27/2013-T, que *“a AT quando entende que os sujeitos passivos do IUC são, em definitivo, as pessoas em nome de quem os veículos automóveis se encontram registados, sem considerar os elementos probatórios que, quer no quadro da audição prévia, quer em momento posterior, lhe foram apresentados, destinados a identificar os efectivos e verdadeiros proprietários dos veículos, está a proceder à liquidação ilegal do IUC assente na errada interpretação e aplicação das normas de incidência subjectiva do Imposto Único de Circulação, constantes do art.º 3º do CIUC, seja ao nível da previsão, seja da estatuição, o que configura a prática de um acto tributário falho de legalidade por erro sobre os pressupostos de facto e de direito o que determina a anulação dos correspondentes actos tributários”*.

27. Podemos entender, portanto, que os actos de liquidação de IUC e são ilegais e que o valor do pagamento efectuado terá de ser restituído à Requerente.

#### B) Do direito a juros indemnizatórios.

28. A Requerente solicitou ainda o pagamento de juros indemnizatórios, ao abrigo do artigo 43º da LGT.

29. Decorre do número 1 desse artigo que o contribuinte tem direito a juros indemnizatórios *"quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido"*.

30. Podemos entender ainda que, como decorre do n.º 5 do art. 24.º do RJAT, o direito a juros indemnizatórios pode ser reconhecido em processo arbitral.

31. A Requerida AT entende, invocando a jurisprudência deste Centro de Arbitragem nos processos n.º 26/2013T, 120/2014T e 189/2014T, que não existe erro imputável aos serviços que determine tal direito a favor do contribuinte, uma vez que a AT tem que se basear na base de dados do registo automóvel.

32. Consideramos, porém, em conformidade com o decidido por este Centro de Arbitragem no processo 27/2013T, que, tendo a Requerente comunicado previamente que já não era proprietária do veículo em causa, verifica-se manifestamente um erro imputável aos serviços quando a AT pretendeu estabelecer a tributação baseada apenas no registo, o que neste caso fez até indeferindo as reclamações graciosas apresentadas.

33. Tendo em conta o estabelecido no artigo 61º do CPPT e tendo sido verificada a existência de erro imputável aos serviços da Administração Tributária, do qual resultou pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido (*vide* art. 43º, nº1 da LGT), podemos entender que a Requerente tem direito a juros indemnizatórios à taxa legal, calculados sobre o valor global de €14.059,49, que serão contados desde a data de pagamento das liquidações até ao integral reembolso dessa mesma quantia.

#### **IV – Decisão**

Face ao exposto, este Tribunal Arbitral decide:

- Julgar procedente o pedido de declaração da ilegalidade dos actos de liquidação de Imposto Único de Circulação (IUC), referentes ao anos de 2014, no montante global a pagar de €14.059,49, anulando-se conseqüentemente os correspondentes actos tributários;
- Julgar procedente o pedido de condenação da Administração Tributária no reembolso da quantia indevidamente paga pela Requerente, no montante de €14.059,49, acrescida de juros indemnizatórios à taxa legal, contados desde a data do pagamento, até ao integral reembolso do mencionado montante, condenando a Autoridade Tributária e Aduaneira a efectuar estes pagamentos.

Fixa-se ao processo o valor de €14.059,49 (valor indicado e não contestado), e o valor das custas do processo de arbitragem em €918 nos termos da Tabela I do Regulamento de Custas dos Processos de Arbitragem Tributária.

Custas a cargo da entidade requerida.

Lisboa, 30 de Julho de 2015

O Árbitro

(Luís Menezes Leitão)