

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 464/2015-T**

**Tema: IUC - Liquidação do imposto único de circulação.**

## **Decisão Arbitral**

### **I - RELATÓRIO**

#### **A - PARTES**

A..., SA, com o n.º de pessoa colectiva n.º..., doravante designado por “Requerente”, com sede na ..., ..., ..., salas ... a ..., Porto, apresentou um pedido de constituição de tribunal arbitral, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º e dos artigos 10.º e seguintes do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante designado por “RJAT”), tendo em vista a apreciação da seguinte demanda que o opõe à Autoridade Tributária e Aduaneira (que sucedeu, entre outras, à Direcção-Geral dos Impostos) a seguir designada por “Requerida” ou “AT”.

#### **B - PEDIDO**

**1** - O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD em 24 de Julho de 2015 e notificado à AT nessa mesma data.

**2** - A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no n.º 1 do artigo 6.º do RJAT, o signatário, em 18-09-2015, foi designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa como árbitro de Tribunal Arbitral Singular, tendo aceiteado nos termos legalmente previstos.

**3** - As Partes foram, em 18-09-2015, devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de a recusar, nos termos conjugados das alíneas a) e b) do n.º 1, do artigo 11.º e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

**4** - Nestas circunstâncias, em conformidade com o disposto na alínea c) do n.º 1 do art.º 11.º do Decreto-Lei nº 10/2011, de 20 de Janeiro, na redacção introduzida pelo art.º 228.º da Lei nº 66-B/2012, de 31 de Dezembro, o tribunal arbitral foi regularmente constituído em 05-10-2015.

**5** - No dia 09 de Março de 2016, o Tribunal Arbitral, ao abrigo do art.º 16.º, alínea c) do RJAT, proferiu despacho a dispensar a reunião prevista no artigo 18.º do mesmo diploma, tendo em conta, quer a circunstância do objecto do litígio respeitar fundamentalmente a matéria de direito, quer o entendimento que, a este propósito, se estabeleceu entre as partes, não tendo as mesmas requerido quaisquer diligências de prova autónomas, constando do processo os documentos pertinentes e mostrando-se junto aos autos o processo administrativo (PA).

**6** - A ora Requerente pretende que o presente Tribunal Arbitral:

- a)** - Declare a anulação dos actos de liquidação relativos ao imposto único de circulação (de ora em diante designado por IUC), referenciados nos autos, referentes aos anos de 2013 e 2014, e dos correspondentes juros compensatórios (de ora em diante designados por JC), relativamente ao veículo com a matrícula ...-...-....
- b)** - Condene a Autoridade Tributária e Aduaneira ao reembolso do montante de € 106,51, indevidamente pago, acrescido do pagamento de juros indemnizatórios que lhe estão associados.
- c)** - Condene a Autoridade Tributária e Aduaneira ao pagamento das custas do presente processo.

### **C - CAUSA DE PEDIR**

**7** - A Requerente, na fundamentação do seu pedido de pronúncia arbitral, afirma, em resumo, o seguinte:

**8** - Que foi notificada das liquidações relativas ao veículo com a matrícula ...-...-...., referentes aos anos de 2013 e 2014, tendo, em 22-07-2015, procedido ao pagamento do correspondente imposto.

**9** - Que, no contexto das mencionadas liquidações, foi notificada para o exercício do direito de audição prévia, em cujo exercício alegou e provou que, já há muito, não era proprietária do referido veículo, não sendo, assim, devedora do IUC referente aos anos mencionados.

**10** - Que foi proprietária do veículo com a matrícula ... -...-..., mas que, em 02-09-2004, procedeu à sua venda a B..., conforme declaração de venda e respectiva nota de débito, que junta aos autos.

**11** - Que, nas notificações para audição prévia, a Autoridade Tributária remete-se para as bases de dados, considerando que, face a tais elementos, a Requerente era sujeito passivo do IUC apenas porque o veículo em causa se encontrava registado em seu nome, sabendo que o mesmo já não era sua propriedade.

**12** - Que a Autoridade Tributária presumiu a titularidade do veículo em causa na esfera jurídica da Requerente, como critério de incidência do IUC, o que, em direito tributário, não se ajusta à inadmissibilidade de presunções inilidíveis, ao nível da incidência de impostos.

**13** - Que o estabelecido no n.º 1 do art.º 3.º do CIUC configura uma presunção legal, que é ilidível por força do disposto no art.º 73.º da LGT, quando aí se determina que as presunções consagradas nas normas de incidência tributária admitem sempre prova em contrário.

**14** - Que os meios de prova apresentados, declaração de venda do veículo e cópia do respectivo registo contabilístico, têm a seu favor a presunção de veracidade que lhes é conferida nos termos do n.º 1, do art.º 75.º da LGT.

**15** - Que, na sequência de toda a informação factual que levou ao conhecimento da AT sobre o veículo com a matrícula ...-...-...deveria a mesma, face ao princípio do inquisitório, que norteia a sua actividade, ter encetado diligências necessárias à descoberta da verdade material.

**16** - Que a AT deveria ter tido em consideração o teor do direito de audição, não se ficando pela verdade formal, mas diligenciando no sentido de aferir a actual propriedade do veículo em causa.

**17** - Que já anteriormente se viu na contingência de recorrer ao Tribunal Arbitral Tributário para sindicar a legalidade das liquidações de IUC, relativas aos anos de 2008 a

2012, referentes ao veículo com a matrícula ...-...-..., as quais, como é do conhecimento da AT, foram julgadas ilegais, conforme decisões proferidas nos processos n.ºs 264/2013 - T e 215/2014 - T.

#### **D - RESPOSTA DA REQUERIDA**

**18-** A Requerida, Autoridade Tributária e Aduaneira, (doravante designada por AT), apresentou a sua Resposta, em 04-11-2015.

**19 -** Na referida Resposta, a AT entende que as razões de facto e de direito invocadas pela Requerente não podem proceder, porquanto e desde logo,

**20 -** As alegações da Requerente fazem uma interpretação notoriamente errada das normas legais aplicáveis ao caso, mostrando o entendimento da Requerente, não só uma *leitura enviesada da letra da lei*, mas também uma interpretação que não atende ao *elemento sistemático*, violando a unidade do regime consagrado em todo o CIUC e, mais amplamente, em todo o sistema jurídico-fiscal, decorrendo ainda de uma interpretação que *ignora a ratio do regime* consagrado no n.º 1 do artigo 3.º do CIUC. (cfr. art.º 10.º e 11.º da Resposta)

**21 -** O legislador tributário ao determinar no art.º 3.º, n.º 1 do CIUC quem são os sujeitos passivos do IUC estabeleceu, expressa e intencionalmente, que tais sujeitos são os proprietários, considerando-se como tais as pessoas em nome das quais os mesmos se encontrem registados. (cfr. art.º 16.º da Resposta)

**22 -** Salaria que o legislador não usou a expressão “*presume-se*” como poderia ter feito, por exemplo, nos seguintes termos: “*são sujeitos passivos do imposto os proprietários dos veículos, presumindo-se como tais as pessoas singulares ou colectivas, de direito público ou privado, em nome das quais os mesmos se encontrem registados*”. (cfr. art.º 17.º da Resposta)

**23 -** Considera que o entendimento de que o legislador consagrou uma presunção no art.º 3.º do CIUC, como entende a Requerente, seria inequivocamente efectuar uma interpretação *contra legem*. (cfr. art.º 24.º da Resposta)

**24 -** Entende que face à redacção do art.º 3.º, n.º 1 do CIUC não é manifestamente possível invocar que se trata de uma presunção, tratando-se, sim, de uma opção clara de política legislativa acolhida pelo legislador, cuja intenção, adentro da sua liberdade de

conformação legislativa, foi a de que para efeitos do IUC, sejam considerados proprietários aqueles que, como tal, constem do registo.

**25** - Refere que o mencionado entendimento *já foi adoptado pela Jurisprudência dos nossos tribunais*, transcrevendo, para tanto, parte da sentença do tribunal Administrativo e Fiscal de Penafiel, proferida no Processo nº 210/13.OBEPNF. (cfr. art.ºs 26.º e 27.º da Resposta)

**26** - Referindo-se ao elemento sistemático de interpretação, a AT considera que a solução propugnada pela Requerente é intolerável, na medida em que não tem qualquer apoio legal, nem no art.º 3.º, n.º 1 do CIUC, nem noutras normas consagradas no referido Código.

**27** - Considera, igualmente, que à luz de uma interpretação teleológica do regime consagrada em todo o Código do IUC, a interpretação propugnada pela Requerente, no sentido de que o sujeito passivo do IUC é o *proprietário efetivo 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 CIUC que constitui prova clara de que aquilo que o legislador fiscal pretendeu foi criar um imposto assente na tributação do proprietário do veículo, tal como consta do registo automóvel. (cfr. art.º 47.º da Resposta)

**28** - Acrescenta que 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. (cfr. art.º 48.º da Resposta)

**29** - Considera também que a interpretação veiculada pela Requerente mostra-se desconforme com a Constituição, na medida em que tal interpretação se traduz na violação do princípio da confiança, do princípio da segurança jurídica, do princípio da eficiência do sistema tributário e do princípio da proporcionalidade. (cfr. art.ºs 61.º e 63.º da Resposta)

**30** - Refere, ainda, não ter sido a Requerida quem deu azo à dedução do pedido de pronúncia arbitral, mas sim a Requerente, devendo, conseqüentemente, ser a Requerente condenada no pagamento das custas arbitrais *“nos termos do art.º 527.º/1 do Novo Código de Processo Civil ex vi do art.º 29.º/1-e) do RJAT”*, referindo, também, não se encontrarem reunidos os pressupostos legais que conferem o direito a juros compensatórios.

**31** - Considera, a terminar, que, face a toda a argumentação aduzida, o pedido de pronúncia arbitral deverá ser julgado improcedente, mantendo-se na ordem jurídica os actos tributários de liquidação impugnados, absolvendo-se, em conformidade, a Requerida do pedido.

#### **E - QUESTÕES DECIDENDAS**

**32** - Cumpre, pois, apreciar e decidir.

**33** - Face ao exposto, relativamente às posições das Partes e aos argumentos apresentados, as principais questões a decidir são as de saber:

- a) - Se a norma de incidência subjectiva constante do artigo 3.º n.º 1 do CIUC, estabelece ou não uma presunção.
- b) - Qual o valor jurídico do registo automóvel na economia do CIUC, particularmente para efeitos da incidência subjectiva deste imposto.
- c) - Se, na data da ocorrência do facto gerador do imposto, o veículo já tiver sido anteriormente alienado, embora o direito de propriedade deste continue registado em nome do seu anterior proprietário, para efeitos do disposto no artigo 3.º, n.º 1, do CIUC, sujeito passivo do IUC é o anterior proprietário ou o novo proprietário.

#### **F - PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS**

**34** - O Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído e é materialmente competente, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro.

**35** - As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e encontram-se legalmente representadas (cfr. art.º 4.º e n.º 2 do art.º 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011 e art.º 1.º da Portaria n.º 112/2011, de 22 de Março).

**36** - O processo não enferma de vícios que o invalidem.

**37** - Tendo em conta, quer o processo administrativo tributário, quer a prova documental junta aos autos, cumpre agora apresentar a matéria factual relevante para a compreensão da decisão, tal como se fixa nos termos abaixo mencionados.

## **II - FUNDAMENTAÇÃO**

### **G - FUNDAMENTAÇÃO DE FACTO**

**38** - Em matéria de facto relevante, dá o presente tribunal por assente os seguintes factos:

**39** - A Requerente foi notificada das liquidações relativas ao veículo com a matrícula ...-...-..., referentes aos anos de 2013 e 2014, tendo, em 22-07-2015, procedido ao pagamento do correspondente imposto.

**40**- No contexto das mencionadas liquidações, a Requerente foi notificada para o exercício do direito de audição prévia, em cujo exercício alegou e provou que, já há muito, não era proprietária do referido veículo.

**41** - A Requerida, tendo em conta que veículo com a matrícula ...-...-... se encontrava registado em seu nome, considerou a Requerente sujeito passivo do IUC.

**42** - A Requerente foi proprietária do veículo com a matrícula ...-...-..., tendo, em 02-09-2004, procedido à sua venda ao Sr. B..., como consta da respectiva declaração de venda e da correspondente nota de débito.

**43** - A Requerente recorreu ao Tribunal Arbitral Tributário para sindicar a legalidade das liquidações de IUC, relativas aos anos de 2008 a 2012, referentes ao veículo com a matrícula ...-...-..., as quais foram julgadas ilegais, conforme consta das decisões proferidas nos processos n.ºs 264/2013 - T e 215/2014 - T.

### **FUNDAMENTAÇÃO DOS FACTOS PROVADOS**

**44** - Os factos dados como provados estão baseados nos documentos mencionados, relativamente a cada um deles, na medida em que a sua adesão à realidade não foi questionada.

### **FACTOS NÃO PROVADOS**

**45** - Não existem factos dados como não provados, dado que todos os factos tidos como relevantes para a apreciação do pedido foram provados.

### **H - FUNDAMENTAÇÃO DE DIREITO**

**46** - A matéria de facto está fixada, importando agora proceder à sua subsunção jurídica e determinar o Direito aplicável aos factos subjacentes, de acordo com as questões decididas enunciadas no n.º 33.

**47** - A primeira e decisiva questão nos presentes autos, relativamente à qual existem entendimentos absolutamente opostos entre a Requerente e a AT, traduz-se em saber se a

norma de incidência subjectiva constante do n.º 1 do art.º 3.º do CIUC estabelece ou não uma presunção ilidível.

**48** - As posições das partes são conhecidas. Com efeito, para a Requerente o estabelecido no n.º 1 do art.º 3.º do CIUC configura uma presunção legal, que é ilidível por força do disposto no art.º 73.º da LGT, quando aí se determina que as presunções consagradas nas normas de incidência tributária admitem sempre prova em contrário.

**49** - A Requerida, por seu lado, considera que o legislador tributário ao determinar no art.º 3.º, n.º 1 do CIUC quem são os sujeitos passivos do IUC estabeleceu, expressa e intencionalmente, que tais sujeitos são os proprietários, considerando-se como tais as pessoas em nome das quais os mesmos se encontrem registados.

#### **I - INTERPRETAÇÃO DA NORMA DE INCIDÊNCIA SUBJECTIVA CONSTANTE DO N.º 1 DO ARTIGO 3.º DO CIUC**

**50** - Sobre esta questão, ou seja, a de saber se a norma de incidência subjectiva constante do n.º 1, do art.º 3.º do CIUC, consagra uma presunção, deve notar-se que a jurisprudência firmada no CAAD aponta no sentido de que a dita norma consagra uma presunção legal. Com efeito, desde as primeiras Decisões, proferidas sobre esta matéria, no ano de 2013, entre as quais se podem, nomeadamente, referir as proferidas no quadro dos Processos n.ºs 14/2013-T, 26/2013-T e 27/2013-T, até às mais recentes de que se podem indicar as Decisões proferidas no âmbito dos Processos n.º 69/2015-T e do n.º 79/2015-T, passando por inúmeras Decisões proferidas no ano de 2014, de que se mencionam, a título de mero exemplo, as Decisões proferidas nos Processos n.ºs 34/2014-T, 120/2014-T e 456/2014 - T, todas apontam para o entendimento de que o n.º 1, do art.º 3.º do CIUC consagra uma presunção legal ilidível.

A este propósito, deve ainda considerar-se o entendimento inscrito no Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul, proferido em 19-03-2015, Processo 08300/14, disponível em: [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt), que secunda a referida jurisprudência, quando nele vem expressamente referido que o art.º 3.º, n.º 1 do CIUC “[...] *consagra uma presunção legal de que o titular do registo automóvel é o seu proprietário, sendo que tal presunção é ilidível por força do art.º 73.º da LGT*”.

Trata-se de um entendimento em que, de todo, nos louvamos e que se dá, sem mais, como válido e aplicável no presente caso, não se considerando, por conseguinte, necessário

outros desenvolvimentos, face à abundante fundamentação vertida nas mencionadas Decisões e no referido Acórdão.

**51** - Sendo este o entendimento que, no referente ao art.º 3.º, n.º 1 do CIUC, é, de todo, perfilhado por este tribunal, importa, todavia, ainda assinalar a falta de razão que, salvo o devido respeito, assiste à Requerida, quando, nos artigos 61.º e 63.º da sua resposta, alega que a interpretação que vai no sentido de entender estar consagrada uma presunção legal ilidível no n.º 1, do art.º 3.º do CIUC viola os princípios constitucionais da *confiança e da segurança jurídica*, da *eficiência* do sistema tributário e da *proporcionalidade*.

Apreciemos, então, essa questão.

Vejamos,

- Sobre o princípio da proporcionalidade cabe, antes de mais, salientar que o mesmo, na medida em que é materialmente inerente ao regime dos direitos liberdades e garantias, inscrevendo-se na sua defesa, visa, no essencial, disciplinar a actuação da Administração Pública em ordem a que a sua actividade no relacionamento com os particulares seja pautada pela escolha das medidas mais equilibradamente adequadas à prossecução do interesse público.

Como ensina o Prof. Freitas do Amaral, *in* Curso de Direito Administrativo, Vol II, Almedina, 2002, pp. 127/128 e segs, o “princípio da proporcionalidade constitui uma manifestação constitutiva do princípio do Estado de Direito”, estando “[...] fortemente ancorada a ideia de que, num Estado de Direito democrático, as medidas dos poderes públicos não devem exceder o estritamente necessário para a realização do interesse público”.

O princípio da proporcionalidade, acrescenta o referido Professor, *ibidem*, p.129, significa que “[...] a limitação de bens ou interesses privados por actos dos poderes públicos deve ser adequada e necessária aos fins concretos que tais actos prosseguem, bem como tolerável quando confrontada com aqueles fins”.

A propósito do princípio da proporcionalidade cabe, também, notar, o que nos dizem J. J. Gomes Canotilho e Vital Moreira, *in* CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA PORTUGUESA, ANOTADA, VOLUME I, 4.ª Edição, 2007, Coimbra Editora, pp. 392/393, quando consideram que o referido princípio é desdobrável em três subprincípios,

quais sejam: “[...] a) *princípio da adequação* (também designado por princípio da idoneidade); b) *princípio da exigibilidade* (também chamado princípio da necessidade ou da indispensabilidade); c) *princípio da proporcionalidade em sentido restrito*, que significa que os meios legais restritivos e os fins obtidos devem situar-se numa “justa medida”, impedindo-se a adopção de medidas legais restritas desproporcionadas, excessivas, em relação aos fins obtidos [...]”.

Os referidos subprincípios têm, todos eles, um denominador comum, qual seja o do justo equilíbrio e permanente coerência entre as finalidades da lei e os meios adoptados para atingir tais finalidades, o que, na circunstância e tentando a transposição do dito princípio para o caso dos autos, implicará responder à questão de saber qual a interpretação adequada do n.º 1 do art.º 3.º, tendo em vista a prossecução dos fins legais previstos no art.º 1.º do CIUC, que se traduzem na oneração fiscal dos efectivos proprietários dos veículos automóveis (e não, necessariamente, dos constantes do registo) na medida do custo ambiental e viário que provoquem.

Como refere o Prof. J. J. Gomes Canotilho *in* Direito Constitucional e Teoria da Constituição, Almedina - Coimbra, 1998, pp. 264 e segs, o campo de aplicação mais importante do princípio da proporcionalidade ou da proibição do excesso, que tem assento constitucional nos art.ºs 18.º, n.º 2 e 266.º, n.º 2 da CRP, “[...] é o da *restrição* dos direitos, liberdades e garantias por actos dos poderes públicos. No entanto, o domínio lógico de aplicação do princípio da proporcionalidade, estende-se aos *conflitos de bens jurídicos* de qualquer espécie.” A administração, acrescenta o referido autor, *idem*, “[...] deve observar sempre, em cada caso concreto, as exigências da proibição do excesso [...]”.

Neste mesmo sentido aponta a jurisprudência, designadamente o acórdão do STA de 01-07-1997, Processo n.º 041177, disponível em: [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt), quando considera que o princípio da proporcionalidade em *sentido amplo*, *compreende a congruência, a adequação ou a idoneidade do meio ou da medida para lograr o fim legalmente proposto e, em sentido estrito, engloba a proibição do excesso*.

O princípio da proporcionalidade é um corolário do princípio da justiça, o qual significa e implica que *na sua actuação a Administração Pública deve harmonizar o interesse público específico que lhe cabe prosseguir com os direitos e interesses legítimos dos particulares eventualmente afectados pelos seus actos, interesses e direitos estes que, no caso em*

apreço, se reconduzem à não tributação em IUC das pessoas que já não são proprietários dos veículos e que, conseqüentemente, em nada contribuem para a efectivação de qualquer custo viário e ambiental.

O que importa é balancear as finalidades legais e os meios para as prosseguir, e, no quadro de um juízo de ponderação, identificar os meios mais adequados para esse efeito, que, no caso, se traduzem na interpretação perfilhada pelo tribunal arbitral.

Dir-se-á, aliás, que o entendimento de que o referido n.º 1 do art.º 3.º do CIUC estabelece uma presunção legal ilidível corresponde à única interpretação que coerentemente se compagina com o dito princípio da equivalência, e que se mostra em linha com os princípios da justiça e da proporcionalidade.

A interpretação que entende estar consagrada uma presunção legal ilidível no n.º 1, do art.º 3.º do CIUC é, pois, a única que permite assegurar a prossecução dos fins visados pela lei - *onerar os proprietários dos veículos automóveis na medida do custo ambiental e viário que provocam*, - tal como estatuído no art.º 1.º do CIUC, o que significa que os sujeitos passivos do IUC são, presumivelmente, as pessoas em nome das quais os veículos se encontrem registados, ou seja, os referidos sujeitos passivos são, *em princípio*, e *apenas em princípio*, as pessoas em nome de quem tais veículos estejam registados, não havendo, pois, outra interpretação capaz de alcançar as referidas finalidades legais, só assim, reafirma-se, se mostram cumpridos os referidos princípios da proporcionalidade e da justiça.

O entendimento contrário, ou seja, o considerado pela AT, que interpreta o n.º 1, do art.º 3.º do CIUC como não consagrando uma presunção legal ilidível, entendendo que os sujeitos passivos do IUC são, *em definitivo*, as pessoas em nome das quais os veículos se encontrem registados, na justa medida em que conduz à imposição de um encargo fiscal a quem poderá já não ser o proprietário do veículo em causa e que, deste modo, não polui, afastando da sujeição fiscal quem, na realidade, é o efectivo causador dos danos ambientais e viários, decorrentes da utilização dos veículos de que são os reais proprietários, evidência que as finalidades legalmente prescritas não seriam, de todo, alcançadas, não se respeitando, assim, o princípio da equivalência que, no quadro do CIUC, tem uma função absolutamente estruturante. Tal entendimento, esse sim, não se mostra, nestas circunstâncias, em sintonia com o princípio da proporcionalidade.

A interpretação feita pelo tribunal, relativamente ao n.º 1, do art.º 3.º do CIUC, teve em conta o princípio da proporcionalidade quando, ao contrário do entendimento da Requerida, tem, na devida conta, que o registo definitivo não surte eficácia constitutiva por se destinar a dar publicidade ao acto registado, funcionando apenas como mera presunção ilidível da existência do direito e quando, em homenagem àquele princípio, atende ao princípio da equivalência, enquanto elemento fundamental do CIUC.

- Quanto à eficiência do sistema tributário, dir-se-á que a eficiência da Administração em geral, ou da AT em particular, em sentido corrente, corresponderá à capacidade/metodologia de trabalho orientada para a optimização do trabalho executado ou dos serviços prestados, o que significa produzir o máximo, em quantidade e qualidade, com o mínimo de custos e meios, nada tendo a ver com a observância de princípios legalmente consagrados e com o respeito pelos direitos dos cidadãos, seja na qualidade de contribuintes ou não.

Em sentido técnico, dir-se-á que o *princípio da eficiência do sistema tributário*, é, comumente tido, no domínio do procedimento tributário, como corolário do princípio da proporcionalidade, o qual como é sabido, impõe uma adequada proporção entre as finalidades legais e os meios escolhidos para alcançar esses fins, ou, como referem Diogo Leite Campos, Benjamim Silva Rodrigues e Jorge Lopes de Sousa, *in Lei Geral Tributária*, Anotada e Comentada, 4.ª Edição 2012, Encontro de Escrita, Lda, Lisboa, p. 488, nas anotações ao artigo 55.º da LGT, trata-se de um princípio que obriga “[...] a administração tributária a abster-se da imposição aos contribuintes de obrigações que sejam desnecessárias à satisfação dos fins que aquela visa prosseguir”.

Neste quadro, o referido *princípio da eficiência do sistema tributário* significará a capacidade de alcançar os objectivos legalmente fixados com o mínimo de meios, o que nada terá também a ver com o respeito pelos direitos dos cidadãos, nem com a necessidade de observância de outros princípios a que a administração tributária deve subordinar a sua actividade, designadamente o do *inquisitório* e o da *descoberta da verdade material*, não podendo, obviamente, a aplicação do mencionado *princípio da eficiência* ser feita, quer

com prejuízo dos direitos dos cidadãos, quer pela ausência de observação das finalidades legais.<sup>1</sup>

- Quanto ao princípio da segurança jurídica e da confiança deve notar-se, antes de mais, que este último princípio, o da confiança, é uma concretização do princípio da boa-fé, o qual, tendo consagração no nosso ordenamento jurídico, desde 1996, veio a ter expressa inscrição constitucional, como consta do n.º 2 do art.º 266.º da CRP, onde se estabelece que “*Os órgãos e agentes administrativos estão subordinados à Constituição e à lei e devem actuar, no exercício das suas funções, com respeito pelos princípios da igualdade, da proporcionalidade, da justiça, da imparcialidade e da boa-fé*”. (sublinhado nosso)

A propósito da boa-fé, cabe notar o que refere o Prof. Freitas do Amaral quando, *in* Curso de Direito Administrativo, Vol. II, Almedina, 2002, pp. 135/136, citando o Prof. V. Fausto de Quadros, nos diz que “[...] a Administração Pública está obrigada a obedecer à *bona fide* nas relações com os particulares. Mais: ela deve mesmo dar, também aí, o exemplo aos particulares da observância da boa fé, em todas as suas manifestações, como núcleo essencial do seu comportamento ético. Sem isso, nunca se poderá afirmar que o Estado (e com ele outras entidades públicas) é *pessoa de bem*”.

Por outro lado, o princípio da confiança é também tido como uma decorrência do princípio da segurança jurídica, indissociável do Estado de Direito, que tendo de garantir um mínimo de certeza nos direitos das pessoas e nas expectativas jurídicas que lhes forem criadas, é geradora de confiança dos cidadãos na tutela jurídica da Administração Pública.

Relativamente aos princípios da segurança jurídica e da protecção da confiança, diz-nos o Prof. J. J. Gomes Canotilho *in* Direito Constitucional e Teoria da Constituição, Almedina - Coimbra, 1998, p. 250 e segs, que os referidos princípios andam estreitamente associados, considerando-se que “[...] a **segurança jurídica** está conexas com elementos objectivos da ordem jurídica - garantia de estabilidade jurídica, segurança de orientação e realização do direito - enquanto a **protecção da confiança** se prende mais com as componentes subjectivas da segurança, designadamente a calculabilidade e previsibilidade dos indivíduos em relação aos efeitos jurídicos dos actos dos poderes públicos”. Em

---

<sup>1</sup> Veja-se o estudo sobre a matéria, elaborado pelo Prof. Carlos Pestana Barros, *in* Ciência e Técnica Fiscal, 2005, n.º 416, pp. 105-126

qualquer caso, acrescenta o referido Professor, *idem*, que o “[...] **princípio geral da segurança jurídica** em sentido amplo (abrangendo, pois, a ideia de protecção da confiança) pode formular-se do seguinte modo: o indivíduo tem do direito poder confiar em que aos seus actos ou às decisões públicas incidentes sobre os seus direitos, posições ou relações jurídicas alicerçadas em normas jurídicas vigentes e válidas se ligam os efeitos jurídicos previstos e prescritos por essas mesmas normas”.

Decorre desta doutrina, que as pessoas ao alienarem os seus veículos não-de estar seguras de que, caso procedam à venda dos veículos de que são proprietários, e não sendo os mesmos registados em nome dos adquirentes, os efeitos jurídicos daí resultantes serão os previstos e decorrentes das normas legais em vigor e da sua adequada interpretação, face às finalidades legais dessas mesmas normas, o que, *in casu*, levou a que o tribunal arbitral considerasse o registo como presunção ilidível da existência do direito e que só as pessoas que provocam custos viários e ambientais devam ser tributadas.

A melhor forma de, no caso dos autos, se garantir a segurança jurídica, em sentido amplo, é, assim, a concretizada por via da interpretação feita pelo tribunal arbitral, quando considera estar consagrada no n.º 1 do art.º 3.º do CIUC, uma presunção legal ilidível, permitindo a qualquer cidadão, que proceda à venda, a uma terceira pessoa, de um veículo automóvel, a possibilidade de demonstrar que, aquando da exigibilidade do IUC, já não era seu proprietário nem responsável pelo pagamento desse imposto.

- Para além do que atrás fica referido, importará ainda saber se a interpretação perfilhada pelo tribunal arbitral, para além de não conflitar com qualquer dos referenciados princípios, se inscreve directa e substantivamente no contexto da ordem constitucional.

A propósito da interpretação da lei em face da Constituição, ou da interpretação conforme à Constituição, diz-nos o Prof. Jorge Miranda, *in* Manual de Direito Constitucional, TOMO II, Introdução À Teoria da Constituição, 2.ª edição, Coimbra Editora, 1987, p. 232 e segs, que do que se trata, antes de mais, é de “[...] levar em conta, dentro do elemento sistemático da interpretação, aquilo que se reporta à Constituição. Com efeito, cada disposição legal não tem somente de ser captada no conjunto das disposições da mesma lei e cada lei no conjunto da ordem legislativa; tem outrossim de se considerar no contexto da ordem constitucional [...]” (sublinhado nosso)

O entendimento que considera estar consagrada no n.º 1 do art.º 3.º do CIUC uma presunção legal ilidível suporta-se em diversos elementos de interpretação, entre os quais cabe referir o elemento sistemático, na medida em que a interpretação conforme à Constituição implica que dentro do elemento sistemático da interpretação, se leve em conta aquilo que se reporta à Constituição.

Sobre o mencionado elemento sistemático cabe referir o seguinte:

a) No entendimento de BAPTISTA MACHADO, *in* Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador, p. 183, o elemento sistemático “[...] *compreende a consideração das outras disposições que formam o complexo normativo do instituto em que se integra a norma interpretanda, isto é, que regulam a mesma matéria (contexto da lei), assim como a consideração de disposições legais que regulam problemas normativos paralelos ou institutos afins (lugares paralelos). Compreende ainda o lugar sistemático que compete à norma interpretanda no ordenamento global, assim como a sua consonância com o espírito ou unidade intrínseca de todo o ordenamento jurídico*”.

b) É sabido que um princípio jurídico, no caso o *princípio da equivalência*, não existe isoladamente, antes está ligado por um *nexo íntimo* com outros princípios que integram, ao nível mais global, o respectivo ordenamento jurídico, no caso, com os demais princípios corporizados no sistema inscrito no CIUC, e com outros princípios constitucionalmente consagrados. Nesse sentido, cada artigo de um dado diploma legal, no caso o CIUC, só será compreensível se o situarmos, quer perante os demais artigos que o seguem ou antecedem, quer perante a ordem constitucional.

c) No que à sistematização do CIUC diz respeito, as preocupações de ordem ambiental foram determinantes para que o mencionado *princípio da equivalência* fosse, desde logo, inscrito no primeiro artigo do referido Código, o que, necessariamente conduz a que os artigos subsequentes, na medida em que têm assentamento em tal princípio, sejam por ele influenciados. Foi o que ocorreu, designadamente, com a base tributável, que passou a ser constituída por diversos elementos, particularmente pelos respeitantes aos níveis de poluição, e com as taxas do imposto, estabelecidas nos artigos 9.º a 15.º, que foram influenciadas pela componente ambiental, e, naturalmente, também com a própria incidência subjectiva, prevista no artigo 3.º do CIUC, que não poderá furtar-se à influência referida.

d) O referido *princípio da equivalência*, como assinala Sérgio Vasques, in *Os Impostos Especiais de Consumo*, Almedina, 2001, p. 122 e segs, implica que “[...] o imposto deve corresponder ao benefício que o contribuinte retira da actividade pública; ou ao custo que o contribuinte imputa à colectividade pela sua própria actividade”. Acrescenta o referido autor, *idem*, que “Assim, um imposto sobre os automóveis assente numa regra de equivalência será igual apenas se aqueles que provoquem o mesmo desgaste viário e o mesmo custo ambiental paguem o mesmo imposto; e aqueles que provoquem desgaste e custo ambiental diverso, paguem imposto diverso também.” Por isso, como também refere o citado autor, *idem*, a concretização do princípio da equivalência dita especiais exigências “[...] no tocante à incidência subjectiva do imposto [...]”

O mencionado princípio que informa o actual Imposto Único de Circulação, inscreve-se nas preocupações ambientais estatuídas no n.º 2, alínea a) do art.º 66.º da CRP e na necessidade de - tendo em vista assegurar o direito ao ambiente, no quadro de um desenvolvimento sustentável - se “*Prevenir e controlar a poluição e os seus efeitos e as formas prejudiciais de erosão*”, preocupações estas, que são, manifestamente, consideradas na interpretação defendida pelo tribunal arbitral.

Por outro lado, o disposto na alínea h) do n.º 2 do art.º 66.º da Constituição, quando estatuí que, no quadro de um desenvolvimento sustentável, incumbe ao Estado “*assegurar que a política fiscal compatibilize desenvolvimento com protecção do ambiente e qualidade de vida*”, comporta como corolário o *princípio do poluidor - pagador*, que concretiza a ideia, nele inscrita, de que quem polui deve, por isso, pagar, estando, assim, a interpretação defendida pelo tribunal arbitral, em perfeita concordância com a ordem constitucional.

A este propósito, deve, aliás, notar-se o reconhecimento admitido pela AT sobre a relevância da relação existente entre o sujeito passivo do IUC e os custos viários e ambientais provocados pela utilização dos veículos, quando, no art.º 55.º da sua Resposta, refere que “*O espírito do CIUC, na medida em que sendo este motivado, no essencial, por uma preocupação ambiental, a sua ratio é a de tributar os utilizadores dos veículos (sejam proprietários ou locatários) os quais, por força da respectiva utilização provocam um custo ambiental.*” (sublinhado nosso)

e) Cabe ainda deixar uma breve nota, apenas para suscitar a questão de saber por que razão as regras constantes do art.º 9.º do Código Civil obrigam o intérprete da legislação

ordinária, quando é certo que o dito Código não ocupa qualquer lugar proeminente no sistema jurídico.

A esta questão responde o Prof. Jorge Miranda, *ibidem*, p. 230, quando considera que a “[...] conclusão para a qual se propende é que regras como estas são válidas e eficazes, não por constarem do Código Civil - pois este não ocupa nenhum lugar proeminente no sistema jurídico - mas, directamente, enquanto tais, por traduzirem uma vontade legislativa, não contrariada por nenhuma outra disposição, a respeito do problema da interpretação (que não são apenas técnico-jurídicos) de que curam.”

Acrescenta o referido autor, *idem*, que “regras sobre estas matérias podem considerar-se substancialmente constitucionais e não repugnaria mesmo vê-las alçadas à Constituição em sentido formal.”

A propósito da problemática da interpretação e das suas regras, como se retira do Prof. José de Oliveira Ascensão, *in* O Direito, Introdução e Teoria Geral, 2.<sup>a</sup> edição, Fundação Calouste Gulbenkian, 1980, pp. 352/353, deve sublinhar-se o carácter imperativo dessas regras, e a sua natureza vinculativa para o intérprete.

A interpretação que o tribunal arbitral faz do n.º 1 do art.º 3.º do CIUC e os critérios que, para esse efeito, considerou, desde o elemento literal, até ao elemento sistemático, passando pelo elemento histórico e racional (ou teleológico), não colidem, assim, com quaisquer princípios constitucionais.

O n.º 1 do art.º 9.º do CC dispõe que a procura do pensamento legislativo deverá ter “[...] *sobretudo em conta [...] a unidade do sistema jurídico, as circunstâncias em que a lei foi elaborada e as condições específicas do tempo em que é aplicada*”, circunstâncias e condições essas, que, hoje mais do que nunca, são de sensibilidade pelo ambiente e de respeito pelas questões com ele relacionadas, e que se mostram inscritas no ordenamento constitucional.

Assim, face ao que se deixa referido, não parece, salvo o devido respeito, assistir razão à AT, na medida em que a interpretação considerada pelo tribunal arbitral, como sendo a única capaz de respeitar as finalidades legais, não viola qualquer dos princípios em questão, ou seja, os princípios da *confiança e da segurança jurídica*, da *eficiência* do sistema tributário e da *proporcionalidade*, sendo que, por outro lado, tal interpretação está expressa e substantivamente conforme aos princípios inscritos na Constituição.

Assim, não se vislumbra que a interpretação feita pelo tribunal, sobre o n.º 1 do art.º 3.º do CIUC, contenda com quaisquer normas ou princípios constitucionais em vigor.

## **J - DA AQUISIÇÃO DA PROPRIEDADE DO VEÍCULO E DO VALOR DO REGISTO**

**52** - Antes de mais, deve referir-se, sobre o valor do registo, que os adquirentes dos veículos tornam-se proprietários desses mesmos veículos por via da celebração dos correspondentes contratos de compra e venda, *com registo ou sem ele*.

**53** - São três os artigos do Código Civil que importa ter em conta, a propósito da aquisição da propriedade de um veículo automóvel. São eles, desde logo, o art.º 874.º, que estabelece a noção de contrato de compra e venda, como sendo “[...] *o contrato pelo qual se transmite a propriedade de uma coisa, ou outro direito, mediante um preço*”; o art.º 879.º, em cuja alínea a) se estatui, como efeitos essenciais do contrato de compra e venda, “*a transmissão da propriedade da coisa ou da titularidade do direito*” e o art.º 408.º, que tem por epígrafe os contratos com eficácia real, e estabelece no seu n.º 1, que “*a constituição ou transferência de direitos reais sobre coisa determinada dá-se por mero efeito do contrato, salvas as exceções previstas na lei”.* (sublinhado nosso)

Estamos, com efeito, no domínio dos contratos com eficácia real, o que significa que a sua celebração provoca a transmissão de direitos reais, no caso, veículos automóveis, determinada por mero efeito do contrato, como decorre expressamente da norma anteriormente mencionada.

**54** - A propósito dos referidos contratos com eficácia real, cabe notar os ensinamentos de Pires de Lima e Antunes Varela, quando, em anotações ao art.º 408.º do CC, nos dizem que “*Destes contratos ditos reais (quoad effectum), por terem como efeito imediato a constituição, modificação ou extinção dum direito real (e não apenas as obrigações tendentes a esse resultado) distinguem-se os chamados contratos reais (quoad constitutionem), que exigem a entrega da coisa como elemento da sua formação (cfr. arts. 1129.º, 1142.º e 1185.º)*”.

Estamos, assim, perante contratos em que a propriedade da coisa vendida se transfere, sem mais, do vendedor para o comprador, tendo, como causa, o próprio contrato.

**55** - Também da jurisprudência, designadamente do Acórdão do STJ n.º 03B4369 de 19/02/2004, disponível em: [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt), se retira que, face ao disposto no art.º 408.º, n.º

1, do C. Civil, "*a constituição ou transferência de direitos reais sobre coisa determinada dá-se por mero efeito do contrato, salvas as exceções previstas na lei*". É o caso do contrato de compra e venda de veículo automóvel (art.ºs 874.º e 879.º al. a) do C. Civil), o qual não depende de qualquer formalidade especial, sendo válido mesmo quando celebrado por forma verbal - conf. Ac do STJ de 3-3-98, in CJSTJ, 1998, ano VI, Tomo I, pág. 117". (sublinhado nosso)

**56** - Tendo o contrato de compra e venda, face ao que se deixa referido, natureza real, com as mencionadas consequências, há que considerar, também, o valor jurídico do registo automóvel objecto desse contrato, na medida em que a transação do referido bem está sujeita a registo público.

**57** - Estabelece, com efeito, o n.º 1 do art.º 1.º do DL n.º 54/75, de 12 de Fevereiro, relativo ao registo de veículos automóveis, que "*O registo de veículos tem essencialmente por fim dar publicidade à situação jurídica dos veículos a motor e respectivos reboques, tendo em vista a segurança do comércio jurídico*". (sublinhado nosso)

**58** - Ficando claro, face à referida norma, qual a finalidade do registo, não há, porém, clareza, no âmbito do referido Decreto-lei, sobre o valor jurídico desse registo, importando considerar o artigo 29.º do mencionado diploma legal, relativo ao registo de propriedade automóvel, quando aí se dispõe que "*São aplicáveis, com as necessárias adaptações, ao registo de automóveis as disposições relativas ao registo predial, [...]*". (sublinhado nosso)

**59** - Neste quadro, para que possamos alcançar o procurado conhecimento sobre o valor jurídico do registo de propriedade automóvel, importa ter em conta o que se estabelece no Código do Registo Predial, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 224/84, de 06 de Julho, quando dispõe no seu artigo 7.º que "*o registo definitivo constitui presunção de que o direito existe e pertence ao titular inscrito nos precisos termos em que o registo o define*". (sublinhado nosso)

**60** - A conjugação do disposto nos artigos atrás mencionados, particularmente o estabelecido no n.º 1 do art.º 1.º do DL n.º 54/75, de 12 de Fevereiro e no art.º 7.º do Código do Registo Predial, permite considerar, por um lado, que a função fundamental do registo é a de *dar publicidade à situação jurídica dos veículos*, permitindo, por outro lado,

presumir que o *direito existe* e que tal *direito pertence ao titular* em prol de quem o mesmo está registado, *nos precisos termos em que está definido no registo*.

**61** - Assim, o registo definitivo mais não constitui do que a *presunção* de que o direito existe e pertence ao titular inscrito, nos exactos termos do registo, mas *presunção ilidível*, admitindo, por isso, contraprova, como decorre da lei e a jurisprudência vem assinalando, podendo, a este propósito, ver-se, entre outros, os Acórdãos do STJ n.ºs 03B4369 e 07B4528, respectivamente, de 19/02/2004 e 29/01/2008, disponíveis em: [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

**62** - A função legalmente reservada ao registo é, assim, por um lado, a de publicitar a situação jurídica dos bens, no caso, dos veículos e, por outro lado, permitir-nos presumir que existe o direito sobre esses veículos e que o mesmo pertence ao titular, como tal inscrito no registo, o que significa que o registo não tem uma natureza constitutiva do direito de propriedade, mas apenas declarativa, daí que o registo *não constitua condição de validade da transmissão do veículo do vendedor para o comprador*.

**63** - Assim, se os compradores dos veículos, enquanto seus “novos” proprietários, não promoverem, desde logo, o adequado registo do seu direito, *presume-se*, para efeitos do n.º 1 do art.º 3.º do CIUC e do disposto no art.º 7.º do Código do Registo Predial, que os veículos continuam a ser propriedade da pessoa que os vendeu e que no registo se mantém seu proprietário, sendo essa pessoa o sujeito passivo do imposto, na certeza, porém, que tais *presunções são ilidíveis*, seja por força do estabelecido no n.º 2 do art.º 350.º do CC, seja à luz do disposto no art.º 73.º da LGT. Daí que, a partir do momento em que se afastem as presunções em causa, mediante prova da respectiva venda, a AT não poderá persistir em considerar como sujeito passivo do IUC o vendedor do veículo, que, no registo, continua a constar como seu proprietário.

#### **L - DOS MEIOS DE PROVA APRESENTADOS**

**64** - Não sendo legalmente exigível a forma escrita para a transmissão da propriedade de veículos automóveis, a prova dessa transmissão poderá fazer-se por qualquer meio, nomeadamente por via *testemunhal* ou *documental*, nesta se incluindo, designadamente, a *factura-recibo, o recibo ou o requerimento - declaração para registo de propriedade*, relativos à venda dos veículos.

**65** - Como meio de prova de que o veículo com a matrícula ...-...-... foi vendido, em 02 de Setembro de 2004, ao Sr. B..., a Requerente juntou aos autos (cfr. Doc. 5) cópia do

*Requerimento - declaração para registo de propriedade*, que corresponde ao modelo oficial, no qual vem inscrita a informação referente ao contrato de compra e venda do referido veículo, tendo em vista o seu registo, onde vem exarado um termo de responsabilidade em que o referido comprador confirma a compra do veículo em questão à Requerente.

**66** - A Requerente procedeu, igualmente, à junção aos autos de cópia da nota de débito nr. N.../NE... (cfr. Doc. 6), emitida em 15-09-2004 e referente ao veículo com a matrícula ...-...-....

**67** - As informações inscritas nos mencionados documentos, enquanto meios destinados a fazer prova da transacção do veículo em causa, gozam da presunção de veracidade, que no n.º 1 do art.º 75.º da LGT lhes é conferida, cabendo à AT, atento o disposto no art.º 75.º, n.º 2 da LGT, no quadro das fundadas e objectivas razões que tivesse, demonstrar que as mesmas não correspondem à realidade.

**68** - Tais documentos afiguram-se com idoneidade bastante, em ordem à demonstração da referida transacção, constituindo, a nosso ver, um meio de prova adequado e capaz de, conjuntamente, ilidir a presunção estabelecida no n.º 1 do art.º 3.º do CIUC.

**69** - Nada permite, aliás, considerar que os elementos inscritos nos referidos Documentos são desconformes com a realidade que contratualmente ocorreu, o que significa que os mesmos não se afiguram como corporizadores de qualquer contrato simulado, bem pelo contrário, tudo indica que reflectem e provam os factos neles mencionados, ou seja, a efectiva venda do veículo com a matrícula ...-...-... a B... .

**70** - A transferência da titularidade do veículo ocorreu em 02 de Setembro de 2004, sendo que a exigibilidade do correspondente IUC respeita aos anos de 2013 e 2014.

**71** - Nestas circunstâncias, estando a AT a exigir o IUC referente aos anos de 2013 e 2014, e não sendo a Requerente, nestes anos, proprietária do referido veículo, considera-se que a mencionada documentação constitui prova adequada e capaz de ilidir as presunções em causa nos autos, ou seja, a presunção estabelecida no art.º 7.º do Código do Registo Predial e a consagrada no n.º 1 do art.º 3.º do CIUC, o que significa que, na altura em que o imposto era exigível, nos referidos anos (2013 e 2014), a Requerente não era sujeito passivo do IUC.

## **M - REEMBOLSO DO MONTANTE PAGO E JUROS INDEMNIZATÓRIOS**

72 - Nos termos do disposto na alínea b) do n.º 1 do art.º 24º do RJAT, e 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 - *nos exactos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo e até ao termo do prazo previsto para a execução espontânea das sentenças dos tribunais judiciais tributários* - “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.” (sublinhado nosso)

73 - Trata-se de comandos legais que se encontram em total sintonia com o disposto no art.º 100.º da LGT, aplicável ao caso por força do disposto na alínea a) do n.º 1 do art.º 29.º do RJAT, no qual se estabelece 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.” (sublinhado nosso)

74 - O caso constante nos presentes autos, suscita a manifesta aplicação das mencionadas normas, posto que na sequência da ilegalidade dos actos de liquidação, referenciados neste processo, e do pagamento da quantia de € 106,51, como resulta da documentação integrante dos autos (Doc. 2, e PA, págs. 15 a 18), deve haver lugar ao reembolso dos montantes pagos, como forma de se alcançar a reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade, montantes esses que, no caso dos autos, perfazem o total de € 106,51.

75 - Quanto aos juros indemnizatórios, afigura-se manifesto, que, face ao estabelecido no artigo 61.º do CPPT e preenchidos que estão os requisitos do direito a juros indemnizatórios, ou seja, verificada a existência de *erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido*, tal como previsto no n.º 1 do art.º 43.º da LGT, a Requerente tem direito a juros indemnizatórios à taxa legal, calculados sobre a atrás referida quantia de € 106,51.

## CONCLUSÃO

**76** - No quadro circunstancial que se tem vindo a referir, a AT, ao praticar os actos de liquidação em causa no presente processo, fundados na ideia de que o artigo 3.º, n.º 1, do CIUC não consagra uma presunção ilidível, faz errada interpretação e aplicação desta norma, cometendo um erro sobre os pressupostos de direito, o que constitui violação de lei.

**77** - Por outro lado, porque a AT, à data da ocorrência dos factos tributários, considerou a Requerente proprietária do veículo referenciado no presente processo, considerando-a, como tal, sujeito passivo do imposto, quando tal propriedade, relativamente ao *veículo* em questão, já não estava inscrita na sua esfera jurídica, baseando-se, assim, em matéria de facto divergente da efectiva realidade, comete um erro sobre os pressupostos de facto, e, portanto, de violação de lei.

### **III - DECISÃO**

**78** - Destarte, atento a todo o exposto, este Tribunal Arbitral decide:

- Julgar procedente, por provado, com fundamento em vício de violação de lei, o pedido de declaração de ilegalidade dos actos de liquidação de IUC, formulado pela Requerente, respeitantes aos anos de 2013 e 2014, referentes ao veículo identificado no processo;
- Anular, conseqüentemente, os actos de liquidação de IUC referentes aos anos de 2013 e 2014, relativos ao veículo com a matrícula ...-...-..., tal como se identifica nos autos;
- Condenar a AT ao reembolso da quantia de € 106,51, referente ao IUC liquidado e pago, nos termos que se deixam mencionados no processo, e ao pagamento de juros indemnizatórios à taxa legal, contados desde a data do pagamento do imposto, até ao integral reembolso da referida quantia;
- Condenar a AT a pagar as custas do presente processo.

*VALOR DO PROCESSO*

Em conformidade com o disposto nos artigos 306.º, n.º 2 do CPC (ex-315.º, n.º 2) e 97.º - A, n.º 1 do CPPT e no artigo 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de € 106,51.

#### *CUSTAS*

De harmonia com o disposto no artigo 12.º, n.º 2, *in fine*, no art.º 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e no art.º 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e da Tabela I, que a este está anexa, fixa-se o montante das custas totais em € 306,00.

Notifique-se.

Lisboa, 14 de Março de 2016

O Árbitro

António Correia Valente

(O texto da presente decisão foi elaborado em computador, nos termos do artigo 131.º, n.º 5 do Código de Processo Civil (ex-138.º, n.º 5), aplicável por remissão do artigo 29.º n.º 1 alínea e) do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (RJAT), regendo-se a sua redacção pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990.)