

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 200/2017-T

Tema: Imposto Único de Circulação – Incidência subjetiva.

Decisão Arbitral

I – Relatório

1. No dia 23.03.2017 a Requerente, A...– INSTITUIÇÃO FINANCEIRA DE CRÉDITO, S.A., contribuinte fiscal n.º..., com sede na Rua ..., ..., Porto, requereu ao CAAD a constituição de tribunal arbitral, nos termos do art. 10º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por RJAT), em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira, com vista à anulação dos atos tributários consubstanciados nas liquidações de Imposto Único de Circulação (“IUC”) identificadas no quadro abaixo, referentes aos anos de 2013 e 2014.

a) Liquidações referentes a 2013 e 2014, no valor de EUR 43,15, as quais foram objeto de indeferimento expresso no âmbito do procedimento de Reclamação Graciosa nº ...2016... :

Matricula	Ano	Valor/euros	Liquidação
...	2013	19,70	2013 ...
...	2014	23,45	2014 ...

b) Liquidações referentes a 2013 e 2014, no valor de EUR 3.534,32, as quais foram objeto de indeferimento expresso no âmbito do procedimento de Revisão Oficiosa n.º ...2016... .

Matricula	Ano	Valor/euros	Liquidação
...	2013	5,73	2013...
...	2014	5,57	2014 ...
...	2013	34,65	2013 ...
...	2014	33,67	2014 ...
...	2013	127,89	2013 ...
...	2013	58,84	2013 ...
...	2014	57,18	2014 ...
...	2013	127,33	2013 ...
...	2013	127,78	2013 ...
...	2014	124,16	2014 ...
...	2014	52,52	2014 ...
...	2013	53,74	2013 ...
...	2013	33,72	2013 ...
...	2014	32,44	2014 ...
...	2013	127,78	2013 ...
...	2014	124,16	2014 ...
...	2013	58,84	2013 ...
...	2014	57,18	2014 ...
...	2013	127,78	2013 ...
...	2014	124,16	2014 ...
...	2013	33,72	2013 ...
...	2013	53,74	2013 ...
...	2014	52,72	2014 ...
...	2013	33,72	2013 ...
...	2014	32,44	2014 ...

...	2013	127,78	2013 ...
...	2014	124,16	2014 ...
...	2013	137,21	2013 ...
...	2013	5,73	2013 ...
...	2014	5,57	2014 ...
...	2013	53,74	2013 ...
...	2014	52,52	2014 ...
...	2013	127,78	2013 ...
...	2014	124,16	2014 ...
...	2013	19,58	2013 ...
...	2014	19,03	2014 ...
...	2013	19,58	2013 ...
...	2014	19,03	2014 ...
...	2013	18,37	2013 ...
...	2014	52,72	2014 ...
...	2013	94,15	2013 ...
...	2014	96,59	2014 ...
...	2013	127,78	2013 ...
...	2014	123,70	2014 ...
...	2013	33,72	2013 ...
...	2014	32,32	2014 ...
...	2013	33,60	2013 ...
...	2013	127,89	2013 ...
...	2013	33,72	2013 ...
...	2014	32,44	2014 ...
...	2013	19,60	2013 ...
...	2013	5,74	2013 ...
...	2013	33,72	2013 ...
...	2013	33,72	2013 ...

...	2013	33,72	2013 ...
...	2013	32,26	2013 ...
...	2014	31,23	2014 ...

A Requerente peticiona, ainda, alegando que pagou o valor destas liquidações, a sua restituição, acrescida de juros indemnizatórios.

2. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira.

Nos termos e para os efeitos do disposto no n.º 1 do art. 6.º do RJAT, por decisão do Senhor Presidente do Conselho Deontológico, devidamente comunicada às partes, nos prazos legalmente aplicáveis, foi designado árbitro o signatário, que comunicou ao Conselho Deontológico e ao Centro de Arbitragem Administrativa a aceitação do encargo, no prazo regularmente aplicável.

O Tribunal Arbitral foi constituído em 01-06-2017.

3. Os fundamentos apresentados pela Requerente, em apoio da sua pretensão, foram, sinteticamente, os seguintes:

- a. O objeto social da Requerente traduz-se no financiamento de aquisições a crédito de bens de consumo e equipamentos (locação financeira e crédito), bem como na atividade de Aluguer de Longa Duração (ALD) de veículos automóveis sem condutor, de motociclos, e de barcos.
- b. No âmbito da atividade que desenvolve, a Requerente celebra com os seus clientes contratos de aluguer de longa duração e contratos de locação financeira, em cujo termo o veículo é transmitido ao locatário, cujo objeto são viaturas automóveis e, bem assim, contratos de mútuo para aquisição de viaturas automóveis nos quais é estabelecida a seu favor uma cláusula de reserva de propriedade.
- c. No termo dos contratos de locação financeira, via de regra, o locatário adquire o

veículo por um valor residual.

- d. Sucede que, quanto aos veículos objeto das liquidações de IUCs aqui em causa, os beneficiários dos respetivos contratos não sujeitaram a registo a sua condição de locatários, adquirentes com reserva de propriedade ou mesmo de proprietários.
- e. Tal omissão determinou que fosse a Requerente, em todos os casos aqui em causa, a constar do registo da propriedade automóvel como proprietária ou beneficiária de cláusula de reserva de propriedade, razão pelo qual lhe foram liquidados a si os respetivos Impostos Únicos de Circulação.
- f. As liquidações objeto do presente processo, todas integralmente pagas pela Requerente, respeitam a imposto cujo facto tributário se verificou:

1.Em momento em que a ora Requerente era mera beneficiária de uma cláusula de reserva de propriedade estipulada no contrato de mútuo, somando as liquidações as liquidações o valor de EUR 63,49.

2.Em momento em que a Requerente já havia procedido à venda do veículo, no termo de um contrato de locação financeira ou de aluguer de longa duração, somando as liquidações as liquidações o valor de EUR 2.162,72.

3.Em momento em que se havia verificado a perda total dos veículos em questão por sinistro a coberto de contrato de seguro, somando as liquidações as liquidações o valor de EUR 251,94.

4.Na pendência de contratos de aluguer de longa duração (“ALD”), somando as liquidações as liquidações o valor de EUR 72,43.

5. Relativamente a veículos que foram objeto de contratos de locação financeira e aluguer de longa duração e que cujos locatários entraram em incumprimento, estando os processos em contencioso e não sendo, até à data, recuperados os referidos veículos, somando as liquidações as liquidações o valor de EUR 937,83.

- g. Nos termos do artigo 3.º, n.º 1 do Decreto-Lei, a cumulação de pedidos relativos a diferentes atos tributários é admissível quando a procedência dos pedidos dependa essencialmente da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e da interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito.
- h. No caso *sub judice*, pretende a Requerente que o Tribunal Arbitral se pronuncie sobre a legalidade das liquidações de imposto acima identificadas, sendo que em todas elas estão em causa factos que obstam a que seja a ora Requerente o sujeito passivo do imposto em causa e em todas elas está em causa a interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito.
- i. De acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 3.º do Código do IUC, na sua redação em vigor à data dos factos em análise que, *“São sujeitos passivos do imposto os proprietários dos veículos, considerando-se como tal as pessoas singulares ou coletivas, de direito público ou privado, em nome das quais os mesmos se encontrem registados”*.
- j. Estabelece ainda o n.º 2 da mesma norma, na sua redação em vigor à data dos factos em análise, que *“São equiparados a proprietários os locatários financeiros, os adquirentes com reserva de propriedade, bem como outros titulares de direitos de opção de compra por força do contrato de locação”*.
- k. No dia 2 de agosto, entrou em vigor o Decreto-Lei nº 41/2016, de 1 de agosto, que alterou os nos 1e 2 do artigo 3º do Código do IUC.
- l. Contudo, tendo em conta que tal alteração, nos termos do próprio Decreto-Lei, não teve carácter interpretativo, a mesma só se aplicará aos factos ocorridos após a sua entrada em vigor, por força do disposto nos artigos 12.º do Código Civil e 12.º da Lei Geral Tributária.
- m. Tanto mais que, como infra se demonstrará, a referida alteração, por não se coadunar com o que tem vindo ser o entendimento unânime da jurisprudência e doutrina nacional, reveste carácter claramente inovatório,
- n. Pelo que, também por esse motivo não poderá operar os seus efeitos para o passado, sob pena de inconstitucionalidade por violação do nº 3 do artigo 103º, da alínea d)

do artigo 161º e alínea b) do nº 1 do artigo 198º, todos da Constituição da República Portuguesa, o que desde já se invoca.

- o. Assim, aos factos em apreço na presente ação, é aplicável a redação da lei em vigor à data dos factos, ou seja, a redação anterior à entrada em vigor do Decreto-Lei nº 41/2016, de 1 de agosto.
- p. Deverá, pois, entender-se que o sujeito passivo do IUC é o proprietário do veículo apenas naqueles casos em que o adquirente não esteja onerado com cláusula de reserva de propriedade, quando aplicável, ou não existam outros titulares do direito de opção de compra por força de contrato de locação.
- q. Com efeito, nesses casos, o imposto é devido por aquele que detém o direito de utilização exclusiva do veículo, em razão do princípio do utilizador-pagador que norteia a tributação da circulação viária automóvel.
- r. Isto porque, como demonstrado acima e na senda do que vem sendo entendido pelo CAAD em processos cujos factos e direito são os mesmos que agora se discutem, a posição jurisprudencial tem sido unânime ao decidir que o nº 1 do artigo 3º alberga uma mera presunção.
- s. A qual, ao abrigo do artigo 73º da LGT e do Registo Automóvel em Portugal enquanto instituto meramente declarativo, sempre terá que admitir prova em contrário.
- t. Não obstante a sua plena convicção quanto à ilegalidade das liquidações aqui em crise, a Requerente procedeu ao respetivo pagamento voluntário, como decorre do selo comprovativo do pagamento aposto nas liquidações em anexo.
- u. Desta forma, caso aqueles atos venham a ser anulados, como é mister, deverá a AT proceder ao reembolso do montante a esse título indevidamente pago, o qual, decorrendo de erro imputável aos serviços, deverá, nos termos dos artigos 43.º e 100.º da LGT, ser acrescido dos correspondentes juros indemnizatórios.

4. A ATA – Administração Tributária e Aduaneira, chamada a pronunciar-se, contestou a pretensão da Requerente, defendendo-se por exceção e impugnação alegando, em resumo, o seguinte:

POR EXCEÇÃO

Da cumulação ilegal de pedidos

- a. No âmbito do pedido de pronúncia arbitral, vem a Requerente cumular os pedidos em causa alegando que a procedência destes depende essencialmente da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e da interpretação e aplicação das normas legais acerca da incidência subjetiva do IUC.
- b. Salvo douta opinião em contrário, não poderemos concordar com a tese sustentada pela Requerente.
- c. Conforme determina o n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (RJAT), «*a cumulação de pedidos ainda que relativos a diferentes actos e a coligação de autores são admissíveis quando a procedência dos pedidos dependa essencialmente da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e da interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito.*»
- d. No caso vertente não se encontra verificado requisito da coincidência quanto às circunstâncias de facto.
- e. Ainda que se possa alvitrar que os procedimentos factuais possam ser transversais a todas as liquidações, o certo é que estamos perante situações fácticas díspares consubstanciadas em: (i) veículos diferentes; (ii) com datas de transmissão diferentes; (iii) fundamentos de transmissão diferentes; (iv) fundamentos de tributação diferentes; e (v) proprietários diferentes.
- f. Consequentemente, a cumulação efetuada pela Requerente é ilegal, não devendo ser a mesma admitida por parte do Tribunal Arbitral Singular, o qual deverá notificar a Requerente, nos termos e para os efeitos do n.º 5 do artigo 47.º do Código de Procedimento nos Tribunais Administrativos (CPTA), sob cominação de absolvição da instância.

À cautela e sem prescindir,

POR IMPUGNAÇÃO

Da Incidência Subjetiva do IUC

- g. O primeiro equívoco subjacente à interpretação defendida pela Requerente prende-se com uma enviesada leitura da letra da lei.
- h. O legislador tributário ao estabelecer no artigo 3º, nº 1, do CIUC, quem são os sujeitos passivos do IUC estabeleceu expressa e intencionalmente que estes são os proprietários, considerando-se como tais as pessoas em nome das quais os mesmos se encontram registados, não se tratando de uma presunção mas de uma clara opção de política legislativa, acolhida pelo legislador dentro da sua liberdade de conformação legislativa.
- i. O normativo fiscal está repleto de previsões análogas à consagrada na parte final do nº 1 do art. 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.
- j. Também o elemento sistemático da interpretação da lei demonstra que a solução propugnada pela Requerente é intolerável estabelecendo o artigo 6º, nº 1, do CIUC que *“O facto gerador do imposto é constituído pela propriedade do veículo, tal como atestada pela matrícula ou registo em território nacional”*.
- k. A não atualização do registo, nos termos do artigo 42º do Regulamento do Registo Automóvel, será imputável na esfera jurídica do sujeito passivo do IUC e não na do Estado Português, enquanto sujeito ativo deste imposto.
- l. De tudo quanto *supra* se expôs resulta claro que os atos tributários em crise não enfermam de qualquer vício de violação de lei, na medida em que à luz do disposto no artigo 3º, n.os 1 e 2, do CIUC e do artigo 6º do mesmo código, era a Requerente, na qualidade de proprietária, o sujeito passivo do IUC.
- m. Daí que que todo o raciocínio propugnado pela Requerente se encontra eivado de erro, não sendo possível ilidir a presunção legal estabelecida.
- n. Todavia, ainda que assim não se entenda – o que somente por mera hipótese académica se admite – e aceitando-se ser admissível a ilisão da presunção à luz da jurisprudência já entretanto firmada neste centro de arbitragem, importará ainda

assim, apreciar os documentos juntos pela Requerente e o seu valor probatório com vista a tal ilisão.

- o. Apreciação esta que consubstancia a análise de uma questão, questão essa de facto.

Quanto às liquidações referentes a veículos alienados à data do facto gerador

- p. No âmbito deste capítulo vem a Requerente alegar a ilegalidade das liquidações de IUC (por violação do artigo 3.º, n.º 1 do CIUC) referentes aos veículos, identificados no pedido, na medida em que os mesmos já haviam sido vendidos a terceiro à data da verificação do facto gerador do imposto ou já haviam sido perdidos ou tinha celebrado um contrato de mútuo com reserva de propriedade ou tinha celebrado contrato de locação financeira que entraram em incumprimento ou tinha celebrado contrato de aluguer de longa duração.
- q. Porém, não assiste razão à Requerente, pelo que se impugnam os Documentos juntos ao pedido arbitral, como se passará a demonstrar:
- r. Em primeiro lugar, os documentos juntos à p.i. dizem respeito a relações contratuais estabelecidas entre as sociedades comerciais B...– Instituição Financeira de Crédito, S.A. e C..., S.A. e os seus clientes.
- s. Em segundo lugar, os Documentos não se reportam a contratos de locação financeira, mas sim:
 - a. a) No caso da sociedade comercial B...– *Instituição Financeira de Crédito, S.A.*, a “contratos de locação financeira”;
 - b. b) No caso da sociedade comercial D..., S.A., a “contratos de aluguer de veículo sem condutor.
- t. Relativamente aos veículos – objeto de aluguer o sujeito passivo não é o locatário, mas sim o proprietário do veículo, nos termos do art. 3.º n.º 1 do CIUC, uma vez que do conteúdo desses contratos não emergem direitos de opção de compra.
- u. Em terceiro lugar, as segundas vias das faturas em que se corporizam alguns dos documentos juntos ao pedido arbitral não são suficientes para abalar a (suposta) presunção legal estabelecida no artigo 3.º do CIUC.

- v. Daqui decorre naturalmente a questão de saber se constituirão as faturas prova suficiente para ilidir a alegada presunção legal estabelecida no artigo 3.º do CIUC, sendo de concluir que claramente que não, pelo que se impugnam para todos os efeitos legais os Documentos, consubstanciados em 2.ªs vias de faturas, juntos ao pedido arbitral.
- w. As 2ªs vias das faturas não são aptas a comprovar a celebração de um contrato sinalgmático como é a compra e venda, pois tais documentos não revelam por si só uma imprescindível e inequívoca declaração de vontade (*i.e.*, a aceitação) por parte dos pretendentes adquirentes.
- x. Quer isto dizer que a Requerente não fez qualquer prova de ter procedido efetivamente à alienação das viaturas objeto de incidência do imposto.
- y. Quanto às liquidações referentes a objeto de locação financeira e aluguer de longa duração em face de incumprimento/contencioso não assiste razão à Requerente porquanto os documentos não se reportam a contratos de locação financeira, mas sim:
- No caso da sociedade comercial B... – *Instituição Financeira de Crédito, S.A.*, a “contratos de aluguer”, como resulta da sua epígrafe;
 - No caso da sociedade comercial C... –, *S.A.*, a “contratos de aluguer de veículo sem condutor”, como resulta da sua epígrafe.
- z. De tudo quanto *supra* se expôs resulta claro que os atos tributários em crise são válidos e legais, porque conformes ao regime legal em vigor à data dos factos tributários, pelo que, não ocorreu, *in casu*, qualquer erro imputável aos serviços.
- aa. Assim sendo, não se encontram reunidos os pressupostos legais que conferem o direito aos juros indemnizatórios.
- bb. Mas mesmo que assim não se entenda – no que não se concede – que o imposto não é devido à Requerente por esta não ser o sujeito passivo da obrigação tributária, ainda assim, e tal como foi decidido pelo já citado Tribunal Arbitral constituído no âmbito do processo n.º 26/2013-T, é inegável que a Requerida se limitou a dar cumprimento ao artigo 3.º/1 do CIUC, que imputa tal qualidade às pessoas em nome das quais os veículos se encontrem registados, pelo que também por aqui

necessariamente terá de falecer o reconhecimento do direito ao pagamento de juros indemnizatórios.

5. As partes apresentaram alegações escritas, nas quais, no essencial, mantiveram as suas posições.

6. O tribunal é materialmente competente e encontra-se regularmente constituído nos termos do RJAT.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão legalmente representadas.

O processo não padece de vícios que o invalidem.

7. Cumpre solucionar as seguintes questões:

- 1) Exceção de cumulação ilegal de pedidos
- 2) Ilegalidade dos atos tributários objeto do processo.
- 2) Se, em caso de anulação das liquidações, deve ser reconhecido à Requerente o direito à restituição dos impostos pagos.
- 3) Se, ainda no caso de anulação das liquidações, deve ser reconhecido à Requerente o direito a juros indemnizatórios, sobre o valor das liquidações pagas.

II. Saneamento

8. Exceção de cumulação ilegal de pedidos

O artigo 3.º do RJAT admite a cumulação de pedidos sempre que a “(...) a procedência dos pedidos dependa essencialmente da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e da interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito”.

A este respeito, refere JORGE LOPES DE SOUSA que *“Não é necessário, para ser viável a cumulação de pedidos e a coligação de autores, que haja uma identidade absoluta das situações fácticas, bastando que seja essencialmente idêntica a questão jurídico-fiscal a apreciar e que a situação fáctica seja semelhante nos pontos que relevem para a decisão”* (Cf. *Guia da Arbitragem Tributária*, Almedina, 2013, p. 147).

Também na decisão do processo 3/2015-T que correu neste Centro de Arbitragem se pode ler que:

“Segundo o entendimento da requerida, a cumulação de pedidos tem um alcance limitado pressupondo identidade de circunstâncias de facto.

Não é esse, todavia, o espírito da norma em causa, o que resulta, desde logo, da expressão “essencialmente” de que aquele preceito se socorre, do que decorre que o que se exige é que haja semelhança dos pontos fácticos da questão jurídica-fiscal a apreciar.”

Segundo o Ac. STA de 06-03-2013 – Proc. 0327/12, a propósito da coligação de pedidos na impugnação judicial são: *“exigências de racionalidade de meios, da celeridade da decisão e até para evitar decisões contraditórias, que tudo aponta também no sentido das liquidações em causa serem analisadas na mesma acção, devendo o art. 104º do CPPT ser interpretado à luz do princípio pro actione, corolário do direito à tutela judicial efectiva”.*

No caso em apreço, são semelhantes os pontos fácticos a apreciar é a mesma, no essencial, a questão jurídica-fiscal a solucionar, ou seja, apurar o alcance da aplicação do art. 3º do CIUC.

É, por isso, legal, face ao artigo 3.º do RJAT e ao *princípio pro actione* a cumulação de pedidos efetuada pela requerente, improcedendo a exceção invocada pela requerida.

II – A matéria de facto relevante

9. O tribunal considera provados os seguintes factos:

1-O objeto social da Requerente traduz-se Prática das operações permitidas aos bancos, com exceção da receção de depósitos.

2-No âmbito da atividade que desenvolve, a Requerente celebra com os seus clientes contratos de aluguer e contratos de locação financeira, e, bem assim, contratos de mútuo para aquisição de viaturas automóveis.

3- Em 7 de Dezembro de 2005, a Requerente incorporou, por fusão, a C..., S.A., tendo tal ato sido objeto de registo comercial em 30 de dezembro de 2005.

4- Na sequência de registo comercial apresentado em 16.01.2013, a Requerente, cuja denominação social era B...- Instituição Financeira de Crédito, S.A., passou a constar no registo comercial com denominação social de A...- Instituição Financeira de Crédito, S.A.

5-A Requerida procedeu ao pagamento das liquidações objeto do presente processo.

6- Em 26.10.2016 a Requerente apresentou reclamação graciosa que correu sob o número ...2016... contra as liquidações acima identificadas na alínea a) do quadro identificativo dos atos tributários objeto do processo, que foi indeferida por despacho de 20.01.2017.

7- Em 12.07.2016 a Requerente apresentou procedimento de Revisão Oficiosa que correu sob o n.º ...2016..., contra as liquidações acima identificadas na alínea b) do quadro identificativo dos atos tributários objeto do processo acima identificadas, que foi indeferida por despacho de 19.12.2016.

8-Quanto aos veículos objeto das liquidações de IUCs aqui em causa, a Requerente, à data dos factos tributários, constava do registo automóvel como titular do direito de propriedade sobre os mesmos, razão pelo qual lhe foram liquidados os respetivos Impostos Únicos de Circulação.

9- Os veículos com as matriculas, ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ..., ... e ..., foram vendidos pela Requerente em data anterior à dos factos tributários que originaram as liquidações respeitantes às referidas viaturas.

10- O veículo matrícula ... foi vendido em data anterior à do facto tributário que originou a correspondente liquidação respeitante ao ano de 2014.

10. Factos não provados

Relativamente ao Quadro nº 1, do art. 4º do Requerimento inicial (documentos 1 e 2) não resultou provado que as liquidações em questão respektassem a imposto cujo facto tributário se verificou em momento em que a Requerente era mera beneficiária de uma clausula de reserva de propriedade estipulada em contrato de mútuo.

Relativamente ao quadro nº 2 do art. 4º do Requerimento inicial (documentos 3 a 31), para além dos veículos identificados nos números 9 e 10 do probatório, não resultou provado que os demais veículos tivessem sido vendidos em data anterior à da ocorrência dos factos tributários objeto do presente processo.

Relativamente ao quadro nº 3 do art. 4º do Requerimento inicial (documento 32), não resultou provado que se tivesse verificado a perda total do veículo em questão por sinistro a coberto de contrato de seguro em data anterior à da ocorrência dos factos tributários objeto do presente processo.

Relativamente ao quadro nº 4 do art. 4º do Requerimento inicial (documentos 33 e 34) não resultou provado que os factos tributários em causa se tenham verificado na pendência de contratos de aluguer de longa duração com opção de compra por parte do locatário.

Relativamente ao quadro nº 5 do art. 4º do Requerimento inicial (documentos 35 a 40) não resultou provado que os factos tributários em causa se tenham verificado na pendência

de contratos de locação financeira e de contratos de aluguer de longa duração, com opção de compra por parte do locatário, estando os processos em contencioso e não tendo sido recuperados até à data.

11. Fundamentação da decisão sobre a matéria de facto.

Factos provados

A convicção do Tribunal quanto à decisão da matéria de facto provada, alicerçou-se nos documentos constantes do processo, designadamente os juntos pela Requerente, bem como, da consulta efetuada à certidão permanente de registo comercial da mesma.

Entre outros documentos, a Requerente juntou relativamente aos factos em causa segundas vias de faturas. Destes documentos constam datas de emissão, não resultando expreso dos mesmos se tais datas são as datas da emissão das faturas ou a data da emissão das segundas vias das mesmas.

No entanto, como as datas de emissão são próximas das datas de vencimento, é de concluir, de acordo com as regras da experiência, que as datas em causa são as da emissão das faturas e não das segundas vias das mesmas.

Assim sendo, os documentos em causa (“segundas vias”) carecem de datação.

Se as datas se referissem à da emissão das segundas vias e não a das faturas a que se reportam seriam então as próprias faturas que careceriam de datação.

Por outro lado, nem dos documentos em causa nem do pedido de pronúncia arbitral resulta qualquer justificação para a emissão de segundas vias de faturas, designadamente extravio do duplicado ou cópia destinado ao arquivo do fornecedor, ou outra razão justificativa.

Nestas circunstâncias, não se podem ter por validamente reformadas as alegadas faturas em causa e, conseqüentemente, as segundas vias juntas não são idóneas, só por si, a provar as invocadas vendas.

No entanto, no que se refere aos veículos em mencionados nos números 9 e 10 dos factos provados (ressalvadas as situações particulares das viaturas ..., ... e ... que a seguir se especificarão) foram ainda juntas cópias das declarações de venda dos veículos transmitidos e de carta da Requerente com envio de tais declarações aos compradores o que permite concluir com a suficiente segurança e à luz do princípio da livre convicção, que tais vendas efetivamente se verificaram.

Particularmente relativamente às viaturas ... e ..., embora não tenham sido juntas as declarações de venda dos veículos, foram juntas cópias de cartas dirigidas à D..., S.A., nas quais o envio de tal declaração é mencionada e ainda cópias de faturas emitidas por esta sociedade à Requerente com o custo do serviço (comissão) pela venda das viaturas, com datas próximas (relativamente aos documentos referentes a cada viatura) e muitos anteriores aos factos tributários, o que à luz da regras da experiência, firmou no tribunal a convicção de que tais vendas efetivamente se realizaram.

Ainda de específico, no que respeita à viatura ..., embora não tenha sido junta a declaração de venda do veículo, foi junta declaração da locatária da viatura datada de 21.09.2005, em que esta, além de declarar que nesta data adquiriu a viatura à Requerente se responsabilizou, designadamente, pela feitura do registo o que, à luz da regras da experiência, também firmou no tribunal a convicção de que tal venda efetivamente se realizou.

12. Factos não provados

Relativamente ao Quadro nº 1, do art. 4º do Requerimento inicial, dos documentos juntos (documentos 1 e 2) para prova dos factos em causa, resulta apenas que, em 9.11.1999, foi celebrado um contrato de mutuo entre a Requerente e E... e que em 03.08.2001 esta declarou que a Requerente lhe entregou a declaração para efeitos de registo de propriedade, bem como o título de propriedade do veículo, desconhecendo-se as vicissitudes da propriedade da viatura, uma vez que nenhuma outra prova foi produzida respeitante a esta matéria.

Não resulta, assim, provado nos autos que no momento do facto tributário a Requerente fosse mera beneficiária de uma clausula de reserva de propriedade, conforme esta alega.

Relativamente ao quadro nº 2 do art. 4º do Requerimento inicial (documentos 3 a 31), para além dos veículos identificados 9 e 10 do probatório, não resultou provado que os demais veículos tivessem sido vendidos em data anterior à da ocorrência dos factos tributários objeto do presente processo, pelas razões que decorrem da fundamentação da decisão daqueles pontos do probatório.

Com efeito, Relativamente aos veículos do quadro nº 2 do art. 4º do Requerimento inicial não constantes do nº 9 e 10 do probatório, para prova das invocadas transmissões, na maioria dos casos, foram juntas segundas vias de faturas, mas ao invés do que ocorreu com os veículos identificado naqueles números do probatório, não foram juntos outros elementos, designadamente cópia de declaração de venda ou declaração do comprador, suscetíveis de convencer o Tribunal da efetividade das transmissões.

Relativamente ao quadro nº 3 do art. 4º do Requerimento inicial (documento 32), não resultou provado que se tivesse verificado a perda total do veículo em questão por sinistro a coberto de contrato de seguro em data anterior à da ocorrência dos factos tributários objeto do presente processo.

Ao invés, dos documentos constantes do denominado “documento 32” consta, após uma indicação de perda total da viatura por parte da seguradora, de 27.12.2005, uma declaração locatário de que lhe foi entregue a viatura reparada, com data de 7.03.2006, uma declaração de resolução do contrato de aluguer pela B..., de 23.10.2006 e uma sentença, de 12.02.2008, do Tribunal Judicial de Alcobça, que condena a R a devolver a viatura à Requerente.

Relativamente ao quadro nº 4 do art. 4º do Requerimento inicial (documentos 33 e 34) não resultou provado que os factos tributários em causa se tenham verificado na pendência de contratos de aluguer de longa duração com opção de compra por parte do locatário, uma vez que, dos contratos juntos pela Requerente não consta qualquer direito de opção de compra por parte do locatário por força do contrato de locação.

A circunstância da testemunha F... ter declarado, em termos genéricos, ser prática da Requerente estabelecer tal clausula em documento separado, não se revela idónea à prova do facto em causa porquanto, por um lado, o depoimento da testemunha não incidiu, em concreto sobre os contratos em questão e, por outro lado, porque a existência de convenções contra o conteúdo do documento ou além dele, é insuscetível de ser provado por testemunhas, nos termos do art. 394º, nº1, do Código Civil.

Relativamente ao quadro nº 5 do art. 4º do Requerimento inicial (documentos 35 a 40) não resultou provado que que os factos tributários em causa se tenham verificado na pendência de contratos de locação financeira e de contratos de aluguer de longa duração com opção de compra por parte do locatário estando os processos em contencioso e não tendo sido recuperados até à data, uma vez que, apenas foram juntos contrato de aluguer e dos mesmos não consta qualquer direito de opção de compra por parte do locatário por força do contrato de locação, valendo também aqui as considerações feitas a propósito dos factos referentes ao quadro nº 4 do art. 4º do Requerimento inicial.

-III- O Direito aplicável

13. Nos termos do artigo 3.º, n.º 1 do Código do IUC, na redação em vigor à data dos factos tributários em causa:

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

Por sua vez, nos termos do nº 2 do mesmo preceito que *“São equiparados a proprietários os locatários financeiros, os adquirentes com reserva de propriedade, bem como outros titulares de direitos de opção de compra por força do contrato de locação”*

O problema jurídico central a solucionar prende-se com a questão de saber se a pessoa em relação à qual, do registo automóvel, resulte, face ao n.º 1 do art. 3.º do CIUC, a aparente qualidade de sujeito passivo, por constar do registo como proprietário do veículo, poderá provar, apesar de tal circunstância, que não era proprietária do mesmo à data do facto tributário, ou então, não contestando a qualidade de proprietário, que a situação se enquadra no n.º 2 do art. 3.º do CIUC e, assim, afastar a qualidade de sujeito passivo do imposto, apesar do registo.

14. A fim de dar resposta ao problema em questão afigura-se necessário indagar se o art. 3.º, n.º 1, do CIUC, na redação ao tempo em vigor consagrava uma presunção, posição sustentada pela Requerente ou se, diferentemente, se trata meramente da configuração do tipo legal de imposto, no âmbito da liberdade de conformação legislativa, conforme defende a Requerida.

A resposta a esta questão poderá ser decisiva, dado que, de acordo com o art. 73.º da Lei Geral Tributária *“As presunções consagradas nas normas de incidência tributária admitem sempre prova em contrário”*. Acresce, conforme se refere na Decisão arbitral proferida no processo 286/2013-T, o *“entendimento do Tribunal Constitucional, afirmado no acórdão n.º 348/97, de 29.4.1997 e reiterado no acórdão n.º 311/2003, de 28.4.2003, quanto à inconstitucionalidade do “estabelecimento pelo legislador fiscal de uma presunção juris et de jure” já que “veda por completo aos contribuintes a possibilidade de contrariarem o facto presumido, sujeitando-os a uma tributação que pode fundar-se numa matéria colectável fixada à revelia do princípio da igualdade tributária”*.¹

15. Na doutrina tem sido analisada a distinção entre as ficções e as presunções, na perspectiva do direito fiscal.

Assim, ANA PAULA DOURADO, (*O Princípio Da Legalidade Fiscal: Tipicidade, Conceitos Jurídicos Indeterminados e Margem de Livre Apreciação*”, Editora Almedina, coleção Teses, 2007) escreve:

¹ Disponível no site <https://caad.org.pt>.

“No que diz respeito às ficções, enquanto técnica utilizada nas leis fiscais, e à sua função, diz-nos Karl Larenz que “as ficções legais têm normalmente por fim a aplicação da regra dada para um facto previsto (F1) a outro facto previsto (F2)... a lei “finge” que F2 é um caso de F1” (p. 603).

“A ficção distingue-se da presunção simples e da presunção absoluta por não se basear “numa probabilidade que normalmente se transforma em verdade”, pois “deforma («uma verdade legal») conscientemente” (p. 604)

Também sobre esta questão, em termos convergentes com ANA PAULA DOURADO, JOÃO SÉRGIO RIBEIRO, (*“Tributação Presuntiva do Rendimento, Um Contributo para Reequacionar os Métodos Indirectos de Determinação da Matéria Tributável*, Almedina, Teses, 2010, pp. 48-49) considera que o critério de distinção entre a duas realidades deve ser *“eminente jurídico”* e que *“À luz desse critério a diferença essencial entre presunção e ficção legal passa a residir no facto de a primeira ter como ponto de partida a verdade de um facto, ou seja, uma ligação à ordem natural das coisas, dado que de um facto conhecido se infere um facto desconhecido provável; enquanto a ficção, contrariamente, nasce de uma falsidade ou de algo irreal, desligado da ordem natural das coisas. Isto é, na ficção cria-se uma verdade jurídica distinta da real; na presunção cria-se uma relação causal entre duas realidades ou factos naturais.(...)”*

A despeito de tanto a presunção como a ficção constituírem o resultado de técnicas legislativas, através das quais se depreendem consequências de factos jurídicos tomados como verdadeiros, o que verdadeiramente as distingue é a circunstância de, na presunção legal, o facto presumido ter um alto grau de probabilidade de existir, e de, na ficção, o facto presumido ser muito improvável. “

CASALTA NABAIS, também se debruçou sobre esta questão (*“O dever fundamental de pagar impostos”*, Almedina, 2004, p. 500-501) escrevendo que *“(...) há que separar as situações em que estamos face a presunções legais, em que de um facto conhecido (real ou até jurídico) se infere um facto jurídico naturalmente provável, caso em que se há-de admitir prova em contrário, para as compatibilizar com o princípio da capacidade contributiva, das situações em que nos deparamos com a assunção de regras da*

experiência comum como regras de tributação, verificando-se assim a construção de normas jurídicas (ou de tipos legais) com o (eventual) recurso a ficções legais. Nestas, o princípio da capacidade contributiva sofre o natural embate dos princípios da praticabilidade e da eficaz luta contra a evasão fiscal, havendo de contentar-se com uma válvula de segurança relativamente aqueles casos que, por atingirem tais rigores de iniquidade, não podem deixar de permitir o afastamento das referidas regras da experiência”.

16. No caso em apreço, e à luz da autorizada doutrina citada, afigura-se claro que estávamos perante uma presunção, na medida em que resultava (muito) provável do facto duma pessoa ter um veículo registado em seu nome, que ela seja, efetivamente, proprietária da mesma.

É esta mesma probabilidade que está na base da presunção derivada do registo consignada no art. 7.º do Código de Registo Predial, aplicável por remissão do art. 29.º do Regulamento do Registo automóvel.

É certo que a lei não usa a expressão “*presumindo-se como tais, até prova em contrário*”, que constava do art. 3.º, n.º 1 do Regulamento do Imposto Municipal Sobre Veículos (aprovado pelo Decreto-Lei n.º 143/78, de 12 de Junho e revogado pela Lei n.º 22-A/2007, de 29 de Junho), (“*o imposto é devido pelos proprietários dos veículos, presumindo-se como tais, até prova em contrário, as pessoas em nome de quem os mesmos se encontram matriculados ou registados*”). Mas tal não se afigura impeditivo de estarmos materialmente perante uma presunção.

Como se escreveu na já citada decisão proferida no processo arbitral n.º 286/2013-T, “*tal como já se encontra assinalado em outras decisões arbitrais proferidas neste CAAD em relação à mesma matéria (cfr. as decisões proferidas nos processos n.ºs 14/2013-T, 27/2013-T, 73/2013-T, 170/2013-T, nas quais é possível encontrar exemplos de disposições legislativas, distintas das acima invocadas, em que igualmente ocorre o uso da expressão “considerando-se” ou “considera-se” com o significado de presunção), não só não se pode dizer, de modo algum, que a atribuição de um significado presuntivo à expressão “considerando-se” não possui “um mínimo de correspondência verbal, ainda que imperfeitamente expresso” (n.º 2 do art. 9.º do Cód. Civil), como, mais do que isso,*

deve mesmo reconhecer-se a tal vocábulo uma correspondência corrente e normal a esse sentido presuntivo.

Por isso, não assume peso decisivo o facto de, diferentemente do que sucedia com a enunciação literal “presumindo-se” que antes se encontrava no artigo 3.º do Regulamento do Imposto Sobre Veículos, o legislador ter passado a usar no CIUC a fórmula “considerando-se” que consta do atual art. 3.º desse Código, porquanto esta expressão tem perfeita virtualidade semântica para envolver a consagração de uma presunção”.²

17. O acórdão do STA de 4-11-2009, proferido no processo 0553/09, aplicando o art. 73.º da Lei Geral Tributária, em sede de imposto sobre o rendimento, vai ainda mais longe considerando que esta regra “*não parece aplicável apenas as normas de incidência tributária em sentido próprio, mas também a todas as normas que estabelecem ficções que influenciam a determinação da matéria colectável (quer directamente, através de valores ficcionados para a matéria colectável, quer indirectamente, ao fixarem ficcionadamente os valores dos rendimentos relevantes para a sua determinação)*”. É este, parece, o alcance do advérbio «sempre» utilizado no artigo 73.º da Lei Geral Tributária, que arvora esta regra em princípio basilar da globalidade do ordenamento jurídico tributário, corolário do princípio da igualdade na repartição dos encargos públicos, assente no princípio da capacidade contributiva”.

É certo que o IUC não está, essencialmente, subordinado ao princípio da capacidade contributiva, mas sim ao princípio da equivalência. Todavia, tal não parece impor soluções diferentes, na medida em que ambos os princípios estão intrinsecamente ligados ao princípio geral da igualdade tributária, onde encontram o seu fundamento.

Na verdade, “*O princípio da capacidade contributiva representa o critério material de igualdade adequado aos impostos*”³ ao passo que “*O princípio da equivalência representa o critério material de igualdade adequado às taxas e contribuições*”.⁴

² Acresce que, como sustentam DIOGO LEITE DE CAMPOS, BENJAMIM SILVA RODRIGUES E JORGE LOPES DE SOUSA, na anotação ao artigo 73.º, n.º 3 da Lei Geral Tributária (“LGT”) “*as presunções em matéria de incidência tributária podem ser explícitas, revelada pela utilização da expressão presume-se ou semelhante (...). No entanto, as presunções também podem estar implícitas em normas de incidência, designadamente de incidência objectiva, quando se consideram como constituindo matéria tributável determinados valores de bens móveis ou imóveis, em situações em que não é inviável apurar o valor real*” (Cfr. “*Lei Geral Tributária Comentada e Anotada*”, Encontros da Escrita, 4ª Edição, 2012, pag. 651).

³ Sérgio Vasques, *Manual de Direito Fiscal*, Almedina, 2011, pag. 251.

18. De referir ainda que, para além do art 1.º do Código do IUC dispor 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”*, outras normas reforçam e concretizam o peso deste princípio no sistema interno deste imposto.

Desde logo, o art. 3º, nº 1 da Lei que aprovou o CIUC (Lei nº 22-A/2007, de 29 de Junho), concretizando esta ideia de equivalência determina que: *“É da titularidade do município de residência do sujeito passivo ou equiparado a receita gerada pelo IUC incidente sobre os veículos da categoria A, E, F e G, bem como 70 % da componente relativa à cilindrada incidente sobre os veículos da categoria B, salvo se essa receita for incidente sobre veículos objecto de aluguer de longa duração ou de locação operacional, caso em que deve ser afecta ao município de residência do respectivo utilizador.”*

E, para efeitos de concretização efetiva desta intenção legislativa, dispõe o art. 19º, do CIUC, que: *“Para efeitos do disposto no artigo 3.º do presente código, bem como no n.º 1 do artigo 3.º da lei da respectiva aprovação, ficam as entidades que procedam à locação financeira, à locação operacional ou ao aluguer de longa duração de veículos obrigadas a fornecer à Direcção-Geral dos Impostos os dados relativos à identificação fiscal dos utilizadores dos veículos locados.”*

Por outro lado, concretiza ainda este princípio da equivalência o nº 2, do art. 3º do mesmo Código ao dispor que *“São equiparados a proprietários os locatários financeiros, os adquirentes com reserva de propriedade, bem como outros titulares de direitos de opção de compra por força do contrato de locação”*.

⁴ Sérgio Vasques, *Manual de Direito Fiscal*, Almedina, 2011, pag. 260.

Como nota ainda este autor a pag. 227 da mesma obra *“Até final do sec. XX, os impostos especiais sobre o álcool, tabaco, produtos petrolíferos ou automóveis não tinham outro objectivo se não o da angariação de receita, mostrando os contornos unilaterais típicos de qualquer imposto.*

A partir dos anos 80 e 90 (...), no entanto, estas figuras tributárias passaram a ser instrumentalizadas à compensação dos custos que o consumo destes traz à saúde pública e ao meio ambiente, com o que os impostos especiais de consumo têm vindo a ganhar a natureza para comutativa que é típica das contribuições”.

19. Fica, assim, bem clara, a importância decisiva conferida pela Lei ao princípio da equivalência, quer do lado do causador do custo ambiental e viário, quer do lado do Município que tendencialmente suporta tais custos e que, por essa razão é o beneficiário da receita do imposto.

Como salienta Sérgio Vasques: “*É claramente comutativa também a estrutura do novo imposto único de circulação, que desde 2007 oneram os automóveis em função dos níveis de emissão de CO2, apelando abertamente ao princípio da equivalência e a uma relação de troca com os contribuintes*”⁵.

Caso não fosse possível à pessoa inscrita como proprietário no registo automóvel afastar a qualidade de sujeito passivo, mediante a prova de que não era ele o proprietário à data do facto tributário, esta ideia de equivalência poderia ser decisivamente posta em causa, tributando-se quem não causou o custo ambiental e viário e não se afetando a receita ao Município que tendencialmente suportou aqueles custos.

20. Conclui-se, assim, que o art. 3º, nº 1, do CIUC, consagrava uma presunção ilidível tendo o interessado, para a afastar o ónus, de provar que, apesar do registo a seu favor, não era proprietário.

Neste sentido, foram, entre outras, as decisões proferidas nos processos arbitrais números 26/2013-T, 27/2013-T, 14/2013-T, 170/2013-T, 256/2013-T, 286/2013-T e 289/2013-T, cujo entendimento, assim, se sufraga.

Assim sendo, no que respeita às liquidações a que se referem os números 9 e 10 do probatório, face à matéria provada, não pode o pedido de pronúncia arbitral deixar de proceder, com a conseqüente anulação das liquidações constante do quadro seguinte:

Veículo	Ano do imposto	Valor(€)	Liquidação
...	2014	5,57	2014 ...
...	2013	58,84	2013 ...

⁵ *Manual de Direito Fiscal*, Almedina, 2011, pag. 229.

...	2014	52,52	2 014 ...
...	2013	53,74	2 013 ...
...	2013	127,78	2 013 ...
...	2014	124,16	2 014 ...
...	2013	58,84	2 013 ...
...	2014	57,18	2 014 ...
...	2013	33,72	2 013 ...
...	2014	32,44	2 014 ...
...	2013	5,73	2 013 ...
...	2014	5,57	2 014 ...
...	2013	53,74	2 013 ...
...	2014	52,52	2 014 ...
...	2013	127,78	2 013 ...
...	2014	124,16	2 014 ...
...	2014	19,03	2 014 ...
...	2013	19,58	2 013 ...
...	2014	19,03	2 014 ...
...	2013	18,37	2 013 ...
...	2014	52,72	2 014 ...
...	2013	127,89	2 013 ...
...	2013	33,72	2 013 ...
...	2014	32,44	2 014 ...
...	1364,68	5,74	2 013 ...
...	2013	33,72	2 013 ...
...	2013	33,72	2 013 ...

1370,25

21. Atenta a matéria de facto provada e o disposto no art. 3.º, n.º 1, do CIUC, não se decreta a ilegalidade das demais liquidações por não se ter demonstrado padecerem de ilegalidade, pelo que as mesmas não podem deixar de permanecer na ordem jurídica.

22. Veio, ainda, a Requerente pedir a condenação da Requerida a restituir as quantias pagas correspondentes às liquidações *sub judice*.

Vejamos.

De harmonia com o disposto na alínea b) do artigo 24.º do RJAT, 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 exatos 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 ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adotando os atos e operações necessários para o efeito”*, o que está em sintonia com o preceituado no artigo 100.º da LGT [aplicável por força do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT] que estabelece, que *“a Administração Tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamação, impugnação judicial ou recurso a favor do sujeito passivo, à imediata e plena reconstituição da legalidade do ato ou situação objeto do litígio, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, se for caso disso, a partir do termo do prazo da execução da decisão”*.

No caso em apreço, é manifesto que, relativamente às liquidações anuladas, há lugar a reembolso do imposto, por força dos referidos arts. 24.º, n.º 1, alínea b), do RJAT e 100.º da LGT, pois tal é essencial para *“restabelecer a situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado”*.

23. A Requerente veio, ainda, peticionar o direito a juros indemnizatórios.

Cabe ainda apreciar a pretensão da Requerente, à luz do artigo 43º da Lei Geral Tributária.

Dispõe o nº 1, daquele artigo que “*São devidos 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*”.

No caso “*sub judice*” não foi demonstrado que a Requerida tivesse conhecimento, à data das liquidações a que se referem os nº 9 e 10 do probatório, que os veículos em causa tivessem sido vendidos em datas anteriores às dos factos tributários.

Ao efetuar estas liquidações, a Requerida cumpriu o disposto no art. 3º, nº 1, do CIUC, aplicando a presunção estabelecida nesta disposição legal.

Tendo-se limitado a aplicar a presunção, na ausência de prova que a afastasse, não se pode concluir que se tenha verificado a ocorrência de “*erro imputável aos serviços*”.

Assim sendo, improcede o pedido de condenação da Requerida a pagar juros indemnizatórios à Requerente.

-IV- Decisão

Assim, decide o Tribunal arbitral:

- a) Julgar parcialmente procedente o pedido de pronuncia arbitral e, em consequência, anular as liquidações respeitantes aos veículos referidos no número 9 do probatório e a liquidação respeitante ao ano de 2014, referente ao veículo identificado no número 10 do probatório, acima identificadas, no valor total de 1370,25 € (mil trezentos e setenta euros e vinte e cinco cêntimos) e condenando-se a Requerida a restituir à Requerente o valor destas liquidações pagos pela Requerente.
- b) Julgar improcedente o pedido de pronúncia arbitral relativamente às demais liquidações, mantendo-se estas liquidações na ordem jurídica.
- c) Julgar improcedente o pedido de condenação da Requerida a pagar juros indemnizatórios à Requerente.

Valor da ação: 3.577,47 € (três mil e quinhentos e setenta e sete euros e quarenta e sete

cêntimos), nos termos do disposto no art. 306º n.º 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem.

Custas no valor de 612.00 € (seiscentos e doze euros), nos termos do nº 4 do art. 22º do RJAT, a suportar pela Requerente na proporção de sessenta e um vírgula sete por cento por cento e pela Requerida na proporção de trinta e oito vírgula três por cento.

Notifique-se.

Lisboa, 20 de Novembro de 2017

O Árbitro

Marcolino Pisão Pedreiro