

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 373/2017-T

Tema: IUC – Locação Financeira – Incidência Subjetiva – Exigibilidade do Imposto.

O Árbitro Marisa Almeida Araújo, designada pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar este Tribunal Arbitral Singular, toma a seguinte:

DECISÃO ARBITRAL

1. Relatório:

1.1. **A..., S.A.**, pessoa colectiva n.º ..., com sede na Rua..., ..., ...-... Lisboa (doravante designada por “Requerente”), apresentou um pedido de pronúncia arbitral e de constituição de tribunal arbitral singular, no dia 14 de junho de 2017, ao abrigo do disposto no artigo 4.º e n.º 2 do artigo 10.º do Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante designado por “RJAT”), em que é Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (doravante designada por “Requerida” ou “AT”).

1.2. A Requerente pretende, no referido pedido de pronúncia arbitral, que o Tribunal Arbitral reconheça,

- (i) A declaração de ilegalidade e consequente anulação dos 6 actos de liquidação relativos ao IUC respeitantes aos 6 veículos identificados nos autos;
- (ii) O reembolso do montante de € 768,29, respeitante ao imposto e juros compensatórios indevidamente pagos pela Requerente; e

- (iii) O pagamento de juros indemnizatórios, pela privação do referido montante de € 768,29, nos termos do artigo 43.º da Lei Geral Tributária (LGT).
- 1.3.** O pedido de constituição do Tribunal Arbitral Singular foi aceite pelo Presidente do CAAD e notificado à Requerida em 14 de junho de 2017.
- 1.4.** A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou a signatária como árbitro do Tribunal Arbitral Singular, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável e as partes não manifestaram recusar a designação, nos termos do artigo 11.º, n.º 1 alíneas a) e b) do RJAT e do art. 7.º do Código Deontológico.
- 1.5.** A 25 de agosto de 2017 foi constituído o tribunal arbitral.
- 1.6.** Notificada para o efeito a 28 de agosto de 2017, a Requerida apresentou, em 12 de setembro de 2017, a sua Resposta não tendo procedido à junção da cópia do processo administrativo.
- 1.7.** A 27 de setembro de 2017 foi proferido despacho designando o dia 23 de outubro para a realização da reunião a que alude o art. 18.º do RJAT tendo a Requerida manifestado oposição quanto à prova testemunhal, alegando violação do art. 395.º do Código Civil.
- 1.8.** Por despacho de 11 de outubro de 2017 ordenou-se a notificação da Requerente do requerimento da AT e deu-se sem efeito a data agendada até que apreciada a questão.
- 1.9.** A 3 de novembro de 2017 foi proferido despacho tendo-se decidido que a marcação da reunião encontra-se no princípio da autonomia do tribunal na condução do processo e a diligência admitida por não ser manifestamente dilatória considerando-se que não houve violação do contraditório sendo que, quanto à questão suscitada pela AT a mesma seria decidida após a respectiva produção em sede de decisão final sendo, desta forma, questão a decidir.
- 1.10.** No despacho de 3 de novembro de 2017 foi reagendada a reunião a que alude o art. 18.º do RJAT para dia 11 de dezembro de 2017 pelas 14:00 para a inquirição da testemunha e alegações orais.

1.11. Foi realizada a reunião, na qual esteve ausente o distinto representante da AT, com a inquirição da testemunha arrolada.

1.12. Considerando a ausência foi decidido que as alegações seriam apresentadas por escrito.

1.13. A 4 de janeiro de 2018 Requerente e Requerida viram apresentar as suas alegações escritas e, no essencial, mantendo as posições já assumidas.

1.14. A Requerente sustenta o seu pedido, em síntese, da seguinte forma:

- (i) A Requerente é uma instituição de crédito com forte presença no mercado nacional e, de entre as suas áreas de actividade, assume especial relevância o financiamento ao sector automóvel.
- (ii) Os contratos de locação financeira que celebra são destinados à aquisição, por empresas e particulares, de veículos automóveis e obedecem, no essencial, a um guião comum, próprio deste tipo de financiamentos: a Requerente, depois de contactada pelo cliente adquire o veículo ao fornecedor que lhe seja indicado pelo cliente, e procede, de seguida, à sua entrega ao referido cliente – que assume, pois, a qualidade de locatário.
- (iii) Durante o período que vier a ser estipulado no contrato, este locatário mantém o gozo temporário do veículo – que permanece propriedade da Requerente -, mediante remuneração a entregar à Requerente sob a forma de *rendas*; podendo vir a adquirir o veículo, no termo do contrato, mediante o pagamento de um valor residual.
- (iv) O veículo sobre o qual recai o contrato permanece a todo o tempo, durante a vigência do contrato, no gozo exclusivo do cliente/locatário.
- (v) Os veículos automóveis identificados nos autos foram objecto de Contratos de Locação Financeira.
- (vi) Locação essa que se encontrava em vigor, segundo a Requerente, no ano (ou, mais concretamente, do mês relevante do ano) em que se venceu a obrigação de pagar o IUC associado ao respectivo veículo.
- (vii) Nessa data e, de resto, durante todo o período em que os sobreditos Contratos estiveram em vigor – tal como ocorre em qualquer contrato desta

natureza –, a utilização dos respectivos veículos automóveis esteve sempre exclusivamente a cargo do locatário.

- (viii) A sua propriedade (jurídica) pertencia à Requerente, enquanto entidade locadora; porém, esta jamais usufruiu, como alega, dos veículos, que estiveram, desde o momento da sua aquisição, a ser utilizado (apenas e só) pelos locatários.
- (ix) A Requerente foi notificada para proceder ao pagamento dos IUC a que respeitam os actos de liquidação adicional identificados nos autos, o que veio a fazer.
- (x) Através dos sobreditos actos de liquidação adicional, veio a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante, AT) exigir o pagamento dos IUC em falta à aqui Requerente, mesmo sabendo – ou devendo saber, segundo a Requerente, porquanto a locação financeira é objecto de registo junto da Conservatória do Registo Comercial – que, sobre estes veículos automóveis em particular, incidiam contratos de locação financeira, e conhecendo inclusive a identidade dos locatários.
- (xi) Para todos os veículos identificados nos autos, no mês da matrícula, encontrava-se em vigor o sobredito contrato de locação.
- (xii) Não podendo, pois, a Requerente ser considerada o seu respectivo sujeito passivo.
- (xiii) Ao vir exigir o imposto em falta à ora Requerente, a AT age com base num fundamento que àquela se afigura errado: o de que a entidade locadora de determinado automóvel é, à luz do Código do Imposto Único de Circulação (CIUC), responsável pelo seu pagamento, ou seja, é o sujeito passivo deste imposto.
- (xiv) O IUC é o tributo que visa onerar os contribuintes pelo custo ambiental e viário que lhes está associado, numa lógica de equivalência e igualdade tributária.
- (xv) Assim, quanto a este imposto, o legislador optou, segundo a Requerente, por onerar o sujeito passivo não de acordo com (e na medida da) sua riqueza – afastando o princípio da capacidade contributiva –, mas sim na justa medida

do custo para o ambiente e para as infra-estruturas viárias que aquele sujeito passivo, através da utilização de veículos automóveis, pode gerar.

- (xvi) Subjacente a esta regra de incidência está o pressuposto do *potencial de utilização* de veículos automóveis: é precisamente porque tem à sua disposição o direito de utilizar um veículo – gerador de determinado nível de poluição, desgaste das vias, etc. –, que aquele sujeito passivo tem um potencial acrescido de provocar danos ao ambiente e às infra-estruturas, danos esses que justificam, do ponto de vista económico-jurídico, a sua tributação em sede de IUC.
- (xvii) Na verdade, e como é consabido, o peso da componente ambiental, no imposto sob apreciação, é muito significativo.
- (xviii) O critério determinante de tributação deixou de ser (exclusivamente) a cilindrada, e passou a decorrer, então, “*de indicadores da capacidade poluidora de um veículo*”, sendo certo que, “*como elemento estruturante e unificador destas categorias, consagra-se o princípio da equivalência*”.
- (xix) A Requerente suscita e transcreve Parecer realizado a pedido de «ALF – Associação Portuguesa de Leasing, Factoring e Renting», que junta aos autos, de DIOGO LEITE DE CAMPOS para sustentar a sua posição.
- (xx) Na locação financeira, aquisição com reserva de propriedade, etc. –, o legislador optou, pois, e (na opinião da Requerente) bem, por onerar com a obrigação de imposto não os proprietários, mas os indivíduos a quem cabe o gozo (potencial de utilização) exclusivo dos automóveis: os locatários financeiros, adquirentes com reserva de propriedade ou locatário com opção de compra.
- (xxi) Algo que, de resto, está em conformidade com o pressuposto subjacente a este imposto, a que acima se referiu: a potencial capacidade de poluição associada à utilização do veículo automóvel sobre que incide a tributação.
- (xxii) Ora, num contrato de locação financeira, dúvidas não restam, segundo a Requerente, de que o direito de utilizar o bem é subtraído ao respectivo proprietário – que, nesta sede, se assume como locador – para integrar na esfera do locatário.

- (xxiii) Com efeito, em contratos de locação financeira é o locatário que tem o gozo exclusivo do bem locado.
- (xxiv) Este detém a *propriedade económica* do bem, por assim dizer, não competindo ao locador mais do que a sua *propriedade jurídica*.
- (xxv) De acordo com o n.º 2 do artigo 3.º do Código do IUC, a regra é muito simples segundo a Requerente: cabendo aos locatários o gozo exclusivo do veículo automóvel sobre o qual recai o contrato, cabe-lhes também a obrigação de pagar o imposto.
- (xxvi) No que respeita à locação financeira, é então evidente, segundo a Requerente: reconhecendo-o o próprio legislador fiscal como “*utilizador do veículo locado*” (cfr. artigo 19.º), não restam dúvidas que deve pertencer ao locatário a responsabilidade por indemnizar os custos (ambientais e viários) associados ao potencial de utilização do respectivo veículo.
- (xxvii) E esta regra é, segundo a Requerente, a que se afigura mais consistente, justamente do ponto de vista da *ratio* da lei, a que acima se referiu: sabendo-se de antemão que o IUC visa imputar aos contribuintes a responsabilidade que lhes é assacada pelo potencial de utilização de veículos automóveis – no que respeita aos custos ambientais e viários que tal utilização acarreta – não pode o mesmo deixar de consistir encargo de quem *efectivamente* causa tais custos, que não há-de deixar de ser a pessoa a quem pertence o direito de utilizar o veículo em questão.
- (xxviii) Assim, por estarem sujeitos a contratos de locação financeira, os veículos automóveis cuja liquidação de IUC a Requerente contesta não foram, em momento algum, utilizados pela Requerente, mas sim pelos respectivos locatários.
- (xxix) Considerando que, quanto a todos e a cada um dos casos melhor identificados na listagem junta aos autos, era este o caso – os veículos automóveis já se encontravam na posse dos respectivos locatários *no termo do mês da matrícula* ou, tratando-se do ano de registo do veículo, *noventa dias após a data da matrícula* –, sem excepção, dever-se-á necessariamente

concluir, segundo a Requerente, que a responsabilidade pela liquidação do imposto pertencia não à entidade locadora mas aos locatários.

- (xxx) Locatários esses cuja identidade é do conhecimento da AT segundo a Requerente; com efeito, em cumprimento do disposto no artigo 19.º do Código do IUC, aquela é oportuna e atempadamente informada da existência do referido contrato de locação, assim como da identidade (mormente, número de identificação fiscal) do “*utilizador do veículo locado*” (cfr. artigo 19.º), e, ainda que assim não fosse, a verdade é que o referido locatário encontra-se igualmente, de resto, perfeitamente identificado junto da Conservatória do Registo Automóvel.
- (xxxii) E nem sequer há, segundo a Requerente, qualquer vislumbre de que o legislador pretendeu onerar a entidade locadora com a responsabilidade – subsidiária, conjunta, solidária ou qualquer outra – de pagamento do imposto, sempre que exista um locatário.
- (xxxiii) Caso fosse essa a intenção legislativa, teria que ter sido inserida no texto legal alguma expressão que o indiciasse – as regras hermenêuticas vigentes afastam, segundo a Requerente, qualquer interpretação que não tenha a mínima correspondência com a letra da lei.
- (xxxiiii) Resulta para a Requerente que esta não é sujeito passivo de IUC relativamente aos contratos de locação financeira de que é parte, sendo, por isso, absolutamente ilegais os actos de liquidação adicional de que foi alvo, melhor identificados na listagem junta aos autos.
- (xxxv) Assim tem sido decidido, sistematicamente, referindo-se a Requerente diversas decisões do CAAD sobre o objecto em apreço nos autos nomeadamente as dos processos 170/2013-T, 256/2013-T, 286/2013-T, 45/2014-T, 60/2014-T, 129/2014-T, 136/2014-T, 221/2014-T, 222/2014-T, 225/2014-T, 228/2014-T, 229/2014-T, 230/2014-T, 232/2014-T, 235/2014-T, 645/2014-T, 655/2015-T, 371/2015-T, etc.
- (xxxvi) As mencionadas liquidações são da exclusiva e única responsabilidade da AT, que, assim, não poderá deixar de ser responsável pelo pagamento de juros indemnizatórios e pela assunção das custas arbitrais.

1.15. A Requerida respondeu sustentando a improcedência do pedido de pronúncia arbitral e alegando, em síntese, que:

- (i) O entendimento propugnado pela Requerente incorre não só de uma enviesada leitura da letra da lei, como da adoção de 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 e decorre ainda de uma interpretação que ignora a ratio do regime consagrado no artigo em apreço, e bem assim, em todo o CIUC.
- (ii) O elenco de decisões arbitrais organizado pela Requerente não constitui um conjunto de decisões proferidas por um tribunal de hierarquia superior.
- (iii) O legislador tributário ao estabelecer no artigo 3.º, n.º 1 quem são os sujeitos passivos do IUC estabeleceu expressa e intencionalmente que estes são os proprietários (ou nas situações previstas no n.º 2, as pessoas aí enunciadas), considerando-se como tais as pessoas em nome das quais os mesmos se encontrem registados.
- (iv) O normativo fiscal está repleto de previsões análogas à consagrada na parte final do n.º 1 do artigo 3.º, em que o legislador fiscal, dentro da sua liberdade de conformação legislativa, expressa e intencionalmente, consagra o que deve considerar-se legalmente, para efeitos de incidência, de rendimento, de isenção, de determinação e de periodização do lucro tributável, para efeitos de residência, de localização, entre muitos outros.
- (v) Exemplifica, para esta sua interpretação, com os artigos 2.º do Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (CIMT), 2.º, 3.º e 4.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS) e 4.º, 17.º, 18.º e 20.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC).
- (vi) Concluindo a AT que, no caso dos presentes autos de pronúncia arbitral, o legislador estabeleceu expressa e intencionalmente que se consideram como tais [como proprietários ou nas situações previstas no n.º 2, as pessoas aí enunciadas] as pessoas em nome das quais os mesmos [os veículos] se

encontrem registados, porquanto é esta a interpretação que preserva a unidade do sistema jurídico-fiscal.

- (vii) Entender que o legislador consagrou aqui uma presunção, seria inequivocamente efetuar uma interpretação *contra legem*.
- (viii) Posição da Requerida sufragada no âmbito do processo n.º 210/13.0BEPNF, o Tribunal Administrativo e Fiscal de Penafiel que junta.
- (ix) Também, invoca a Requerida, o elemento sistemático de interpretação da lei demonstra que a solução propugnada pela Requerente é intolerável, não encontrando o entendimento por esta sufragado qualquer apoio na lei.
- (x) Da articulação entre o âmbito da incidência subjetiva do IUC e o facto constitutivo da correspondente obrigação de imposto decorre inequivocamente que só as situações jurídicas objeto de registo (sem prejuízo, da permanência de um veículo em território nacional por mais período superior a 183 dias, previsto no n.º 2 do artigo 6.º) geram o nascimento da obrigação de imposto.
- (xi) O momento a partir do qual se constitui a obrigação de imposto apresenta uma relação direta com a emissão do certificado de matrícula, no qual devem constar os factos sujeitos a registo (Cfr. artigos 4.º/2 e 6.º/3 do CIUC, artigo 10.º/1 do Decreto-Lei 54/75, de 12 de fevereiro, e artigo 42.º do Regulamento do Registo de Automóveis).
- (xii) No mesmo sentido milita a solução legislativa adotada pelo legislador fiscal no artigo 3.º/2 do CIUC ao fazer coincidir as equiparações aí consagradas com as situações em que o registo automóvel obriga ao respetivo registo.
- (xiii) Tendo em vista a liquidação do IUC, a Requerida procede à consulta das bases de dados, quer do Instituto da Mobilidade dos Transportes Terrestres (IMTT), quer do Instituto de Registo e Notariado/Conservatória do Registo Automóvel (IRN), como forma de determinar os proprietários ou os locatários financeiros, adquirentes com reserva de propriedade ou titulares do direito de opção de compra, sujeitos passivos do IUC à luz do disposto no artigo 3.º do CIUC, conjugado com o artigo 6.º do mesmo código.
- (xiv) Determinado o sujeito passivo de IUC em função das pessoas em nome das quais o veículo em causa se encontre registado junto da Conservatória do

Registo Automóvel, a Requerida procede à liquidação do IUC relativamente a estas.

- (xv) Após liquidar o IUC, vem o sujeito passivo em causa invocar com fundamento na celebração de contrato (que, veja-se, pode até ser de natureza meramente verbal) invocar que já não é proprietário do veículo ou que deu o veículo em locação financeira, mas não procedeu ao registo e que o sujeito passivo é outrem.
- (xvi) A aceitar-se a posição defendida pela Requerente (de que o artigo 3.º do CIUC nunca poderá ser interpretado no sentido de pretender tributar apenas quem conste do registo como proprietário, porquanto o registo é uma mera aparência da realidade), a Requerida teria de proceder à liquidação de IUC relativamente a esse outrem identificado pela pessoa constante do registo automóvel a quem havia primeiramente liquidado o IUC (ou não, uma vez que a este último lhe bastaria afastar a sua qualidade de sujeito passivo à data do facto tributário)
- (xvii) Por sua vez, após liquidar o IUC relativamente a esse outrem, este também poderia alegar e provar que entretanto já celebrou contrato de compra e venda, locação financeira, aluguer de longa duração, ou outro com um outro terceiro, mas que este não também não registou.
- (xviii) A Requerida teria então que voltar a liquidar o IUC contra esse outro (presumível) sujeito passivo e assim sucessivamente...e indefinidamente...
- (xix) Colocando, inclusivamente, em causa, o prazo de caducidade do imposto.
- (xx) E pondo em causa, inequivocamente, a segurança e a certeza jurídica
- (xxi) Importa ainda demonstrar que à luz de uma interpretação teleológica do regime consagrado em todo o CIUC, a interpretação propugnada pela Requerente no sentido de que o sujeito passivo do imposto é o proprietário efetivo, independentemente de não figurar no registo automóvel o registo dessa qualidade, é manifestamente errada.
- (xxii) E é uma interpretação 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.

- (xxiii) Com efeito, o CIUC procedeu a uma reforma do regime de tributação dos veículos em Portugal, alterando de forma substancial o regime de tributação automóvel, passando os sujeitos passivos do imposto a ser os proprietários constantes do registo de propriedade, independentemente da circulação dos veículos na via pública.
- (xxiv) Isto é, o IUC passou a ser devido pelas pessoas que figuram no registo como proprietárias dos veículos.
- (xxv) Concluindo, assim, a Requerida 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 3.º do CIUC e do artigo 6.º do mesmo código, era a Requerente, na qualidade de proprietária, o sujeito passivo do IUC.
- (xxvi) Sendo, segundo a Requerida, por força do disposto no artigo 3.º do CIUC e do artigo 6.º do mesmo código, a Requerente, na qualidade de proprietária constante da Conservatória do Registo Automóvel, o sujeito passivo do IUC.
- (xxvii) Daí que todo o raciocínio propugnado pela Requerente se encontra eivado de erro, não sendo possível ilidir a presunção legal estabelecida, de acordo com a posição sufragada pela Requerida.
- (xxviii) Todavia, ainda que assim não se entenda – o que somente por mera hipótese académica a Requerida 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.
- (xxix) A Requerida questiona se constituirão os contratos de locação financeira prova suficiente para abalar a (suposta) presunção legal estabelecida no artigo 3.º do CIUC.
- (xxx) Segundo a Requerida a resposta é negativa e impugna para todos os efeitos legais os Documentos 7 a 12 juntos à p.i.
- (xxxii) A Requerida suscita que o contrato de locação financeira respeitante ao veículo com a matrícula ...-... -... teve o seu termo a 2016-08-05.

- (xxxii) Isto significando, segundo a Requerida, que à data de um dos factos geradores do IUC aqui em causa (*i.e.*, 2016-08-22, ou seja, à data do aniversário da matrícula) já havia findado o referido contrato de locação financeira.
- (xxxiii) Sendo que nenhuma prova faz a Requerente quanto à efetiva opção de aquisição do veículo acabado de elencar no termo do contrato de locação, uma vez que se limitou a juntar cópia do contrato de locação financeira segundo a Requerida.
- (xxxiv) Acresce ainda que se concluísse estarmos perante um contrato de locação financeira outorgado pela Requerente, sempre cabia a esta última demonstrar ter dado cumprimento à obrigação acessória imposta pelo artigo 19.º do CIUC.
- (xxxv) Segundo a Requerida, a Requerente não demonstra que deu cumprimento desta obrigação, pelo que necessariamente terá de improceder a pretendida ilisão do artigo 3.º aqui em causa.
- (xxxvi) Para além disso, acrescenta a Requerida que a ser aceite a interpretação veiculada pela Requerente, então a mesma mostra-se contrária à Constituição, na medida em que tal interpretação traduz-se na violação do princípio da confiança, do princípio da segurança jurídica, do princípio da eficiência do sistema tributário e do princípio da proporcionalidade.
- (xxxvii) Pois que, na ótica da Requerida, a interpretação defendida pela Requerente acarreta uma violação dos não menos importantes princípios da confiança, da segurança jurídica, da eficiência do sistema tributário e da proporcionalidade.
- (xxxviii) A interpretação proposta pela Requerente desvaloriza, segundo a Requerida, a realidade registral em detrimento de uma realidade informal e insuscetível de um controlo mínimo por parte da Requerida sendo, na sua perspectiva, ofensiva do basilar princípio da confiança e segurança jurídica que deve enformar qualquer relação jurídica, aqui se incluindo a relação tributária.
- (xxxix) A posição defendida pela Requerente, segundo a Requerida, é um entendimento que está nas antípodas daquele princípio e da própria reforma da tributação automóvel na medida em que, ao pretender desconsiderar a realidade registral, uma realidade que constitui a pedra angular na qual assenta todo o edifício do IUC, gera para a Requerida, e em última instância para o Estado

Português, custos administrativos adicionais, entorpecimento do desempenho dos seus serviços, ausência de controlo do tributo e inutilidade dos sistemas de informação registral.

- (xl) Acrescenta ainda a Requerida que a argumentação veiculada pela Requerente representa uma violação do princípio da proporcionalidade, na medida em que o desconsidera totalmente no confronto com o princípio da capacidade contributiva, quando na realidade a Requerente dispõe dos mecanismos legais necessários e adequados à salvaguarda daquela sua capacidade (v.g., o registo automóvel, pedido de apreensão de documentos e pedido de cancelamento de matrículas), sem que, contudo, os tenha exercitado em devido tempo.
- (xli) Significa isto, portanto, que o IUC é liquidado de acordo com a informação registral oportunamente transmitida pelo Instituto dos Registos e Notariado.
- (xlii) Ora, não tendo a Requerente cuidado da atualização do registo automóvel, como aliás podia e competia [artigo 5.º/1-a) do Decreto-Lei 54/75, de 12 de fevereiro, e artigo 118.º/4 do Código da Estrada], e não tendo mandado cancelar as matrículas dos veículos aqui em apreço, forçoso é concluir que a Requerente não procedeu com o zelo que lhe era exigível.
- (xliii) Logo, não foi a Requerida quem deu azo à dedução do pedido de pronúncia arbitral, mas sim a própria Requerente.
- (xliv) O mesmo raciocínio se aplica relativamente ao pedido de condenação ao pagamento de juros indemnizatórios e custas formulado pela Requerente.

2. Saneador:

- 2.1.** O Tribunal é competente e encontra-se regularmente constituído, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º e 6.º, todos do RJAT.
- 2.2.** As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão representadas, nos termos dos artigos 4.º e 10.º do RJAT e 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março.
- 2.3.** Não se verificam nulidades que atinjam todo o processo, pelo que se impõe conhecer do mérito da causa.

2.4. Admite-se a cumulação de pedidos nos termos dos arts. 3.º do RJAT e 104.º do CPPT atendendo à identidade de factos tributários, do tribunal competente para a decisão e dos fundamentos de factos e de direito.

2.5. Por questão prévia deve tomar-se posição quanto à inadmissibilidade da prova testemunhal conforme alegado pela Requerida que sustenta que a matéria só admite prova documental estando, nesse caso, vedada a prova testemunhal.

Cumpre decidir,

Por força dos arts. 394.º e 395.º do Código Civil, não será admissível a prova testemunhal para prova do cumprimento ou extinção de obrigações. Todavia, a jurisprudência, fundando-se na doutrina de Vaz Serra, tem procedido a uma interpretação não absoluta dos preceitos, admitindo que a parte que alega os factos que a si aproveita – no caso a extinção da obrigação – utilize a prova testemunhal em determinadas situações.

Tal interpretação é sufragada pela jurisprudência dos tribunais superiores, veja-se, a título de exemplo o acórdão Tribunal da Relação de Lisboa, no âmbito do processo n.º 5173/2006.2 de 02/11/2006 do qual se extrai que as “(...) regras dos arts. 394.º e 395.º do CC não têm alcance absoluto, havendo que ressaltar, designadamente, a hipótese em que há um começo de prova por escrito que torne verosímil o facto alegado, sendo então admissível a prova por testemunhas”.

No Acórdão do Tribunal da Relação do Porto, proferido no âmbito do processo n.º 383306/09.7YIPRT.P1 de 26/11/2013 acrescenta-se que, “(...) desde há muito que se vem entendendo, quer na doutrina, quer na jurisprudência, que estas normas relativas à limitação de prova devem ser aplicadas de forma mitigada, por razões de justiça material”.

Por isto, ainda que se considerasse que a matéria em causa só admitiria prova documental, certo é que considerando a jurisprudência e o entendimento que se sufraga, sempre seria de admitir a prova testemunhal nos termos referidos e propugnados pelas aludidas decisões, considerando a existência dos contratos de locação juntos aos autos que, apesar de impugnados pela Requerida, a sua autenticidade não foi posta em causa.

2.6. Quanto ao documento junto pela Requerente em sede de alegações, em relação ao qual a Requerida foi notificada para se pronunciar cumpre também decidir sobre a sua admissibilidade.

A junção dos documentos fora dos casos legalmente previstos (com os respectivos articulados por aplicação do art. 423.º do CPC) constitui nulidade secundária, nos termos do art. 195.º do mesmo diploma (*ex vi* art. 29.º do RJAT).

Sendo que não se mostra admissível a sua junção não se considera o teor documental junto mormente considerando, *in casu*, que se mostra irrelevante para a decisão de mérito da causa.

3. Objecto de Pronúncia Arbitral:

Vêm colocadas ao Tribunal as seguintes questões, para além das questões prévias referidas no ponto anterior e decididas nos termos atrás descritos,

- a) Devem ser declarados ilegais e conseqüentemente anulados os 6 actos de liquidação relativos ao IUC respeitantes aos 6 veículos identificados nos autos, sendo os montantes pagos devolvidos à Requerente?
- b) Tem a Requerente direito a juros indemnizatórios?
- c) Pode a Requerida ser isenta do pagamento de custas arbitrais, sendo a responsabilidade, nestes casos, unicamente da Requerente?

4. Matéria de Facto (Factos Provados):

- (i) A Requerente é uma instituição de crédito com forte presença no mercado nacional e, de entre as suas áreas de actividade, assume especial relevância o financiamento ao sector automóvel.
- (ii) As liquidações de IUC, notificadas à Requerente e que esta pagou incluindo juros compensatórios, referiam-se a veículos cuja propriedade se encontrava registada em nome da Requerente à data dos factos tributários – Docs. N.os 1 a 6 juntos com a petição inicial que a Requerente.

- (iii) A Requerente celebrou, na qualidade de locadora, contratos de locação financeira de todos os veículos sobre os quais incidem as liquidações impugnadas, conforme cópias dos contratos juntos como Docs. N.os 7 a 12.
- (iv) Os contratos de locação financeira encontravam-se em vigor à data dos factos geradores do imposto em relação a todas as liquidações impugnadas, à excepção da liquidação n.º 2016..., referente ao veículo com a matrícula ...-... -... – Conforme Docs. N.os 2 e 8 juntos com a petição inicial.
- (v) O contrato de locação financeira do veículo com a matrícula ...-... -... terminou a sua vigência em 2016-08-05, conforme Docs. N.os 2 e 8 juntos com a petição inicial.
- (vi) A liquidação de IUC referente a este veículo com a matrícula ...-... ... com o n.º 2016..., refere-se ao ano de 2016, sendo o facto gerador de IUC correspondente à data de aniversário da matrícula de 2016-08-22, conforme Docs. N.os 2 e 8 juntos com a petição inicial e Doc. N.º 2 junto com a resposta da Requerida.
- (vii) Os contratos de locação financeira foram comunicados à AT através da plataforma eletrónica desta entidade;

Os factos dados como provados resultam dos elementos documentais juntos aos autos.

A testemunha arrolada pela Requerente prestou esclarecimentos complementares aos factos em apreço nos autos, de forma clara, livre, esclarecida e sem reservas, explicando a tramitação de comunicação à AT dos respectivos contratos de locação financeira através da respectiva plataforma eletrónica.

Não tendo sido, porém, suficiente o seu depoimento quanto ao contrato de locação, cujo termo final é de 05-08-2016 e, portanto, anterior ao facto tributário em apreço relativo a essa viatura e em relação ao qual não existem elementos ou suporte documental que permita concluir se foi ou não exercida a opção de compra pelo locatário.

Não há factos não provados com interesse para a decisão da causa, considerando as possíveis soluções de direito.

5. Do Direito

A questão subjacente ao presente pedido de pronúncia arbitral tem em consideração as liquidações de IUC que a Requerente pagou, acrescidas dos respectivos juros compensatórios, conforme lista anexa e liquidações juntas aos autos, num total de 6, invocando a circunstância de, à data a que se reportam os factos tributários que as originaram, os mesmos se encontrarem entregues aos respetivos locatários no âmbito de contratos de locação financeira e, conseqüentemente, não assumir a qualidade do sujeito passivo do imposto que lhe foi liquidado.

Para este efeito, será necessário determinar a incidência subjectiva do Imposto Único de Circulação, *i.e.*, determinar se a Requerente deve ou não ser considerada sujeito passivo de IUC quanto aos veículos e períodos a que o tributo respeita, devidamente identificados em anexo ao pedido por, à data da exigibilidade do tributo, se encontrarem locados ao abrigo de contratos de locação financeira.

Quanto a esta questão em concreto estabelece o art. 3.º do Código do IUC:

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

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

5.1. Incidência Subjectiva de IUC após o termo final do contrato de locação financeira

O contrato de locação financeira do veículo com a matrícula ...-... -... terminou a sua vigência a 2016-08-05 como resulta do documento (Doc. N.º 8) junto aos autos pela Requerente, sendo que a liquidação de IUC referente a este veículo, com o n.º 2016..., refere-se ao ano de 2016 e o facto gerador de IUC correspondente à data de aniversário da matrícula a 2016-08-22, conforme Doc. N.º 2 junto com a resposta da Requerida.

A Requerente alega no seu articulado que todos os contratos em apreço, sem excepção, se encontravam em vigor mas, e ainda que considerando as explicações da testemunha arrolada, a verdade é que se desconhece – inexistindo qualquer elemento, mormente documental, que permita enquadrar o depoimento da testemunha – qual o destino deste

contrato ou fundamento que justifique que o contrato se encontrava em vigor ou se foi exercida opção de compra.

Assim, o facto gerador de imposto em causa refere-se ao ano de 2016 data em que o contrato já não se encontrava em vigor, considerando o próprio teor documental, pelo que não tem aplicação o n.º 2 do art. 3.º do CIUC, aplicando-se a regra geral do n.º 1, *i.e.*, o sujeito passivo do imposto é a Requerente acompanhando a posição da Requerida neste aspecto.

Improcede, assim, a pretensão da Requerente quanto ao pedido de anulação da liquidação n.º 2016 ... referente ao veículo com a matrícula ...-... -....

5.2. Incidência Subjectiva do IUC na vigência dos contratos de locação financeira

Esta matéria tem vindo a ser objecto de decisão no âmbito dos tribunais arbitrais a funcionar no CAAD¹ em geral no sentido da procedência dos respetivos pedidos, com o fundamento que a norma em causa, na redação em vigor à data dos factos a que se reporta o presente pedido, encerra uma presunção legal que admite prova em contrário.

O mesmo entendimento resulta do Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul, proferido em 19-03-2015, Processo 08300/14, disponível em: 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*”.

Esta também é a nossa posição.

Na senda do referido na decisão 43/2014-T, que aqui seguimos de perto, “verifica-se, a título de exemplo, que nos artigos 243.º, n.º 3, do Código Civil e 45.º, n.º 6, e 89.º-A, n.º 4, da Lei Geral Tributária, também é utilizada a expressão “*considera-se*”, e no entanto, estamos perante presunções legais pelo que, de acordo com as normas gerais de

¹ Exemplificativamente cfr. Procs.14/2013-T, 26/2013-T, 27/2013-T, 73/2013-T, 170/2013-T, 217/2013--T, 256/2013-T, 289/2013-T, 294/2013-T, 21/2014-T, 42/2014-T, 43/2014-T, 50/2014-T, 52/2014-T, 67/2014-T, 68/2014-T, 77/2014-T, 108/2014-T, 115/2014-T, 117/2014-T, 118/2014-T, 120/2014-T, 121/2014-T, 128/2014-T, 140/2014-T, 141/2014-T, 152/2014-T, 154/2014-T, 173/2014-T, 174/2014-T, 175/2014-T, 182/2014-T, 191/2014-T, 214/2014-T, 219/2014-T, 221/2014-T, 222/2014-T, 227/2014-T, 228/2014-T, 229/2014-T, 230/2014-T, 233/2014-T, 246/2014-T, 247/2014-T, 250/2014-T, 262/2014-T, 302/2014-T, 333/2014-T, 414/2014-T, 646/2014-T, 69/2015-T, 191/2015-T e n.º 202/2015 – T, todos disponíveis em www.caad.org.pt.

interpretação prevista no artigo 9.º, n.º 2, do Código Civil, considera-se que está assegurado o mínimo de correspondência verbal, para efeitos da determinação do pensamento legislativo que se encontra objetivado na norma em apreço – elemento literal”.

Ou seja, ambas as expressões têm sido usadas pelo legislador sem que com isso, se possa concluir que este não quis estabelecer, de facto, uma presunção legal, não podendo retirar que a alteração da expressão pudesse levar a um sentido interpretativo distinto.

Por outro lado, como se extrai da aludida decisão 43/2014-T “ainda no âmbito dos elementos da interpretação de acordo com o artigo 9.º do Código Civil, importa atender ao elemento histórico. Assim, recordando o Decreto-Lei n.º 599/72, de 30 de dezembro e o Decreto-Lei n.º 116/94, de 3 de maio, no que diz respeito à incidência subjectiva foi prevista a presunção de que os sujeitos passivos de IUC são as pessoas em nome das quais os veículos se encontravam matriculados à data da liquidação”.

Por outro lado, considerando o elemento racional e teleológico, o IUC tem como pressuposto o custo ambiental e viário da utilização efetiva do automóvel. O IUC tem, portanto, subjacente o princípio da equivalência previsto no artigo 1.º do CIUC, com vista a “onerar os contribuintes na medida do custo ambiental e viário que estes provocam, em concretização de uma regra geral de igualdade tributária”.

Dando assim cumprimento ao comando constitucional, previsto no artigo 66.º, em que o desenvolvimento sustentável, importa que o Estado assegure “que a política fiscal compatibilize desenvolvimento com a protecção do ambiente e qualidade de vida” (al. h) do n.º 2).

Promovendo um princípio de “poluidor-pagador”, cumprindo pressuposto de igualdade material entre todos os cidadãos que dão causa ao custo ambiental, corporizando, desta forma o IUC as preocupações ambientais que à política fiscal se impõem.

Assim sendo, também de acordo com este elemento o artigo 3.º, n.º 1, do Código do IUC deve ser interpretado no sentido de estar em causa uma verdadeira presunção.

Quanto à matéria de registo.

Nos termos do artigo 7.º do Código do Registo Predial, aplicável *ex vi* artigo 29.º, do Decreto-lei n.º 54/75 (Registo automóvel), que “o registo definitivo constitui presunção de que o direito existe e pertence ao titular inscrito nos precisos termos em que o registo define”.

Significa que o registo do direito de propriedade do veículo tem um efeito meramente declarativo e não constitutivo de qualquer direito registado, pelo que se configura como uma presunção da existência do direito, nos termos em que se encontra registado, que pode ser ilidida, ou seja, admite a prova em contrário.

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 exemplificativamente assinalando-se os Acórdãos do STJ n.ºs 03B4369 e 07B4528, respectivamente, de 19/02/2004 e 29/01/2008, disponíveis em www.dgsi.pt.

Por isto, e na senda da decisão arbitral no âmbito do processo n.º 145/2017-T “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, 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, sendo 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 adequada prova, a AT não poderá persistir em considerar como sujeito passivo do IUC a pessoa em nome de quem o veículo continuar registado”.

Não existindo, mormente ao nível do CIUC qualquer disposição legal que atribua ao registo do veículo qualquer efeito jurídico, incluindo condição de validade ou eficácia do negócio causal.

Desta forma, e na senda da decisão proferida no âmbito do processo n.º 145/2017-T “A interpretação do n.º 1, do art.º 3.º do CIUC, (...), tendo em conta, particularmente, a relevância legalmente conferida ao princípio da equivalência, não comporta a tributação, em IUC, do locador que, enquanto proprietário formal do veículo, não tem, consequentemente, qualquer potencial poluidor, o que significa que os danos advenientes para a comunidade, decorrentes da utilização dos veículos automóveis devem ser assumidos pelos seus *reais utilizadores*, como custos que só eles deverão suportar. O locatário, esse sim, tem o pleno uso e fruição do veículo, conforme legalmente estabelecido, sendo o seu verdadeiro utilizador e efectivo gerador dos danos ambientais,

devendo, assim, responder pelo correspondente imposto, sendo este o entendimento que, face à *ratio legis* do CIUC, se deve colher do disposto no n.º 2 do art.º 3.º desse mesmo Código”.

“Assim, a interpretação do n.º 2 do art.º 3.º do CIUC só permitirá perspetivar o locatário como o responsável pelo pagamento do IUC, importando, a este propósito notar o disposto no art.º 19.º do CIUC, quando, justamente, para efeitos do disposto no art.º 3.º do referido Código, ou seja, *para efeitos da incidência subjectiva*, vem impor às entidades que procedem à locação financeira a obrigação de fornecer à AT os *dados relativos à identificação fiscal dos utilizadores dos veículos locados*, o que revela, nomeadamente, que, para efeitos da referida *incidência*, se pretendeu conhecer quem eram, a final, os reais utilizadores dos veículos locados, para que fossem eles, e não outros, a suportar o imposto único de circulação, o que, aliás, se mostra em total sintonia com o princípio da equivalência, enquanto princípio estruturante do CIUC”.

Ora, para cada um dos automóveis em apreço nos autos a Requerente juntou os respectivos contratos de locação que se encontravam em vigor, com exceção do contrato referido no ponto 5.1. supra, pelo que, e independentemente do que constasse do registo a Requerente demonstra que é a locadora de cada um dos automóveis (ressalvada a exceção aludida) e os mesmos se encontravam entregues a terceiros ao abrigo de contratos de locação.

É isto que entendemos baseados na prova apresentada pela Requerente.

Os meios de prova apresentados estão corporizados nos contratos de locação financeira que se encontravam vigentes à data da exigibilidade do IUC, tal como se mostra provado no processo.

Tais contratos são meios idóneos para fazer prova da qualidade de locadora e de locatário, para efeitos do disposto no n.º 2 do art.º 3.º do CIUC, ou seja, para efeitos da sua equiparação a proprietário do veículo e da sua, consequente, vinculação ao pagamento do imposto em causa. Não existem, aliás, quaisquer elementos que permitam entender que os dados inscritos nesse contrato não correspondem à verdade contratual, não vendo este Tribunal razões para os pôr em causa, sendo também certo que a lei, no caso, o n.º 1 do art.º 75.º da LGT, atribui a esse documento uma presunção de veracidade que não foi afastada.

Assim, como resulta da decisão 179/2016-T, da norma do n.º 2 do artigo 3.º, do CIUC, conjugada com o citado artigo 19.º, do mesmo Código, não subsistem, pois, dúvidas de que estando os veículos cedidos a terceiros em regime de locação financeira ou de outros contratos de locação com opção de compra, o sujeito passivo deste imposto será o locatário e não o respetivo proprietário, ficando, assim, afastada a regra de incidência subjetiva do n.º 1 daquele artigo, desde que feita prova bastante para ilidir a presunção que o mesmo encerra.

Para além disso, cumpre agora verificar se a circunstância prevista no n.º 2 do artigo 3.º do CIUC afasta ou não a regra de incidência consagrada no n.º 1 do mesmo artigo, no caso de não ter sido dado cumprimento ao disposto no artigo 19.º do CIUC.

Até à sua revogação pela alínea f) do n.º 1 do artigo 215.º da Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março, o artigo 19.º do CIUC fazia impender sobre o locador financeiro de veículos a obrigação de fornecer à Direcção-Geral dos Impostos (hoje, à AT – Autoridade Tributária e Aduaneira) os dados relativos à identificação fiscal dos utilizadores dos veículos locados.

Salienta-se que a relevância do incumprimento de tal obrigação no tocante à incidência do tributo em causa tem vindo a ser objeto de diversas decisões arbitrais, recordando-se, a este propósito a Decisão Arbitral proferida no âmbito do Proc. 136/2014-T:

"Com efeito, o disposto no art. 3º, nº 2 do CIUC é bem claro relativamente à incidência subjetiva do IUC, na vigência de contratos de locação financeira, sujeitando o locatário a essa obrigação, quando o equipara ao proprietário para este efeito.

Assim sendo, não atribuindo a lei essa obrigação ao proprietário-locador, não haverá lugar a nenhuma desoneração por parte deste, com a comunicação prevista no referido art. 19.º do CIUC, pela razão simples de nunca ter estado sujeito ao pagamento do imposto.

A incidência subjetiva do IUC está estabelecida, em todos os seus elementos, no art. 3º do CIUC, e será através da aplicação deste normativo que será apurado o sujeito passivo, não relevando para efeitos da incidência do imposto a falta de cumprimento da mencionada obrigação acessória."

É, pois, a esta orientação jurisprudencial, a que se adere.

Como já antes se concluiu, nas situações em que os veículos, à data da ocorrência do facto tributário, se encontrem cedidos aos locatários, ao abrigo de contratos de locação financeira ou outras locações que envolvam opção de compra, o sujeito passivo da obrigação de imposto não é o proprietário locador mas, nos termos do n.º 2 do artigo 3.º do CIUC, o respetivo locatário, por ser quem tem o gozo do veículo. E tal se verifica independentemente do facto de ter ou não ter sido cumprido o disposto no artigo 19.º daquele Código e da circunstância de o registo de propriedade permanecer em nome do locador, sem que no mesmo tenha sido inscrito o contrato de locação.

Quanto a este aspecto, e considerando a comunicação eletrónica da comunicação – que a testemunha arrolada esclareceu de forma cabal o respectivo procedimento de comunicação – e baseando-nos no facto, de conhecimento geral, de ser frequente a não disponibilização de comprovativos dos atos que os contribuintes praticam através da plataforma de comunicação eletrónica da AT, entendemos dever dar como provado que a Requerente efetivamente cumpriu o dever que lhe incumbia por força do artigo 19.º do CIUC.

Mas ainda que assim não fosse, ou seja, ainda que aquela obrigação não tivesse sido cumprida, acompanhamos, quanto a este aspeto, a decisão proferida no processo n.º 191/2015-T da qual se extrai que, “para estes casos, o legislador instituiu uma regra explícita, no n.º 2 do artigo 3.º do CIUC, segundo a qual, na vigência do contrato de locação, são os locatários os sujeitos passivos de imposto. (...) perguntar-se-á ainda: e quanto à comunicação prevista no artigo 19.º do CIUC? O seu incumprimento contende com a conclusão constante do parágrafo anterior quanto ao responsável pelo pagamento do imposto? A resposta é, em nosso entender, negativa. Efetivamente, a consequência que decorre do incumprimento dessa obrigação acessória é aquela a que assistimos: a AT emite as notas de liquidação em nome do proprietário do veículo, por desconhecer que foi celebrado o contrato de locação financeira. Contudo, isso não impede esse mesmo proprietário / locador de fazer prova da celebração do contrato e do prazo pelo qual o mesmo foi celebrado e, assim, obstar ao pagamento do imposto.”

Por tudo isto, dir-se-á, em consonância com o que atrás se deixa exposto, que se consideram ilegais os actos de liquidação referentes aos veículos identificados nos autos, com excepção do veículo referido no ponto 5.1. supra, na medida em que, na data da

exigibilidade do IUC, estavam vigentes os contratos de locação financeira, sendo sujeito passivo do imposto o respectivo locatário, e não a Requerente, face ao disposto no n.º 2 do art.º 3.º do CIUC.

Em face do exposto, conclui-se não haver fundamento legal para os actos de liquidação de IUC e de juros compensatórios relativamente aos veículos e períodos identificados em anexo ao pedido de pronúncia arbitral, com excepção do supra referido quanto à liquidação de IUC referente ao veículo identificado no ponto 5.1., que à data da exigibilidade do imposto, se encontravam cedidos aos respetivos locatários ao abrigo de contratos de locação com opção de compra.

Procede, assim, a pretensão da Requerente quanto ao pedido de anulação das liquidações em apreço nos autos, com excepção da liquidação n.º 2016 ... referente ao veículo com a matrícula ...-... -.... .

5.3. Do direito a juros indemnizatórios

A par da anulação das liquidações e conseqüente reembolso das importâncias indevidamente pagas, a Requerente solicita ainda que lhe seja reconhecido o direito a juros indemnizatórios, ao abrigo do artigo 43.º da LGT.

Nos termos do 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.”

O caso constante nos presentes autos suscita a aplicação das mencionadas normas, posto que na sequência da ilegalidade dos actos de liquidação, referenciados neste processo, terá, por força dessas normas, de haver lugar ao reembolso dos montantes pagos, quer a título de imposto, quer de juros compensatórios, como forma de se alcançar a reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade.

Assim, 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, contados desde a data de pagamento relativos a cada uma das liquidações anuladas.

6. Da responsabilidade pelo pagamento de custas arbitrais:

Nos termos do artigo 527.º, n.º 1 do Código de Processo Civil, *ex vi* 29.º, n.º 1, e) do RJAT, estabelece que será condenada em custas a parte que a elas houver dado causa ou, não havendo vencimento da ação, quem do processo tirou proveito.

O n.º 2 do referido artigo concretiza a expressão “*houver dado causa*” entendendo que se trata da parte vencida, na proporção em que o for.

Considerando que foi parcialmente procedente o pedido de pronúncia arbitral entende-se que as partes devem suportar as custas na proporção do respectivo decaimento.

Assim, sendo o valor global do pedido de € 768,29 e considerando que não procedeu o pedido de pronúncia quanto ao acto de liquidação supra referido no ponto 5.1. com o n.º 2016 ... referente ao veículo com a matrícula ...-... -..., no valor global de € 52,89, deve a Requerida ser condenada em custas arbitrais, na proporção em que decaí, ou seja, no correspondente a 93% ficando os restantes 7% a cargo da Requerente.

7. Decisão:

Nestes termos, e com os fundamentos expostos, o presente Tribunal Arbitral decide:

- Julgar improcedente a anulação da liquidação de IUC n.º 2016... referente ao veículo com a matrícula ...-... -... .
- Julgar procedente, por provado, com fundamento em vício de violação de lei, o pedido de pronúncia arbitral, anulando-se 5 actos de liquidação de IUC, respeitantes aos veículos identificados no processo, com excepção do referido no ponto anterior;
- Condenar a AT ao reembolso das quantias pagas a título de IUC e juros compensatórios, relativos aos actos de liquidação anulados e, para estes, ao pagamento

de juros indemnizatórios à taxa legal contados desde a data do pagamento da referida quantia, até ao integral reembolso da mesma;

- Condenar a AT e a Requerente a pagar as custas do presente processo na proporção de 93% e 7%, respectivamente.

8. Valor do processo:

Em conformidade com o disposto nos artigos 306.º, n.º 2 do CPC e 97.º - A, n.º 1 do CPPT e 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de € 768,29.

9. Taxa de Arbitragem:

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € 306,00, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária.

Notifique-se.

Lisboa, 21 de fevereiro de 2018

O Árbitro

(Marisa Almeida Araújo)