

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 398/2017-T

Tema: IUC – Incidência (Veículo Usado)

DECISÃO ARBITRAL

I – RELATÓRIO

1. A..., LDA., pessoa colectiva n.º..., com sede na Rua ..., n.º..., Lisboa, apresentou, em 28-06-2017, pedido de constituição do tribunal arbitral, nos termos do disposto nos artigos 2º e 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 conjugação com o artigo. 102º do CPPT, em que é requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante designada apenas por Requerida).

2. A requerente pretende, com o seu pedido, a declaração de ilegalidade do acto de liquidação de Imposto Único de Circulação (IUC), relativo ao ano de 2016, objecto da liquidação n.º 2016 ... e juros compensatórios n.º..., com o conseqüente reembolso do imposto pago, bem como o reconhecimento ao direito a juros indemnizatórios.

3. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira em 30-06-2017.

3.1. A requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11º do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico designou o signatário como árbitro do tribunal arbitral, que comunicou a aceitação da designação dentro do prazo legal.

3.2. Em 14-08-2017 as partes foram notificadas da designação do árbitro, não tendo sido arguido qualquer impedimento.

3.3. Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do art. 11º do RJAT, o tribunal arbitral foi constituído em 31-08-2017.

3.4. Nestes termos, o Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído para apreciar e decidir o objeto do processo.

3.5. Devidamente notificada, a AT apresentou resposta, no prazo legal, defendendo-se por excepção e por impugnação, juntando cópia do processo administrativo.

4. Por despacho de 13-11-2017 foi dispensada a reunião prevista no art. 18º do RJAT e, com a anuência das partes, a apresentação de alegações.

5. A fundamentar o pedido de pronúncia arbitral a requerente alega, em síntese, o seguinte:

Foi notificada da liquidação impugnada a qual se refere ao veículo com a matrícula-...., o qual foi matriculado pela primeira vez, na Holanda, em 30-06-1968 e em Portugal em 09-11-2007.

Tal liquidação resulta do facto daquele veículo ter sido integrado na categoria B do IUC, ao invés de ter sido na categoria A, uma vez que a matrícula é anterior ao ano de 1981.

De acordo com o disposto no artigo 3º, n.º 1 e 6º, n.º 1 do CIUC pode ocorrer uma discriminação negativa dos veículos usados provenientes de outros Estados Membros em relação aos veículos nacionais semelhantes, o que contraria o direito comunitário, mais propriamente o art. 110º do Tratado EU.

Entende, assim, ter ocorrido uma errada qualificação do veículo, para efeitos de IUC, por parte da requerida, uma vez que o mesmo não está sujeito a IUC.

Termina pedindo a anulação da liquidação e a restituição do imposto pago acrescido de juros indemnizatórios.

6. A Autoridade Tributária e Aduaneira apresentou resposta, tendo sustentado em síntese:

A sua ilegitimidade passiva no processo, face à existência de um premente interesse em agir por parte do Instituto da Mobilidade e Transportes, pois só este poderá dispor do conhecimento dos factos relativos à integração dos veículos nas diferentes categorias, estando, desse modo, demonstrada a legitimidade passiva necessária daquele instituto para intervir na demanda.

Da leitura do requerimento inicial e documentos anexos conclui-se que o pedido em apreço se reconduz a um pedido de decisão arbitral que determine o enquadramento do veículo automóvel na categoria A. Como o objecto do litígio não pode ser qualificado como um acto de fixação da matéria tributável que dá origem à liquidação de tributo para efeitos da alínea b) do n.º 1 d artigo 2º do RJAT, ocorre incompetência absoluta do foro arbitral em razão da matéria.

Contrariamente ao alegado pela requerente entende que a liquidação impugnada não consubstancia qualquer violação do princípio da igualdade, inexistindo discriminação na tributação do veículo automóvel relativamente aos veículos provenientes de outros Estados Membros.

Quer em termos de incidência objectiva, quer subjectiva, o veículo automóvel ...-...-..., propriedade da requerente, preencha os pressupostos de tributação em sede de IUC.

Conclui a requerida, peticionando a absolvição da instância, sustentado, ainda, a legalidade do acto de liquidação contestado pela requerente que deverá, assim, ser mantido.

II – SANEAMENTO

7.1. O tribunal é competente e encontra-se regularmente constituído.

7.2. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas e encontram-se regularmente representadas (artigos 4º e 10º, n.º 2, do RJAT e artigo 1º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

7.3. O processo não enferma de nulidades.

7.5. A Requerida suscitou a excepção de ilegitimidade passiva da AT e a incompetência do tribunal em razão da matéria.

Apreciando tais excepções:

Sustenta a requerida que, tendo sido formulado pedido de condenação da AT na anulação da liquidação de IUC, fundado no facto de a viatura automóvel em questão ter sido erroneamente enquadrada na categoria B, uma vez que a matrícula em Portugal foi atribuída em 09-11-2007, existe um premente interesse em agir por parte do IMT, IP, donde resulta a legitimidade passiva necessária daquela entidade o que levará à absolvição da instância.

Do mesmo modo, face a esse mesmo pedido - declaração de ilegalidade da liquidação de IUC, em virtude de o veículo automóvel ter sido enquadrado na categoria B – alega que este se reconduz a um pedido de decisão arbitral que determine o enquadramento do veículo automóvel na categoria A o que estará a excluído do âmbito da jurisdição arbitral tributária, atendendo ao que estabelece o n.º 1 do art. 2º do RJAT, donde resultaria a incompetência do tribunal arbitral em razão da matéria.

Começar-se-á pela apreciação desta última excepção uma vez que, a proceder, ficará prejudicado o conhecimento das demais questões suscitadas.

Diga-se, salvo o devido respeito, que não se percebe a questão suscitada pela requerida, face ao correcto enquadramento legal abstracto que previamente faz.

Com efeito, com bem refere nos art. 5º e 6º da resposta que, por isso, se transcrevem:

- *“a noção de pedido encontra-se consagrada no artigo 581º, nº 3 do CPC e corresponde ao efeito jurídico que o autor pretende retirar da ação interposta, traduzindo-se na providência que o Autor solicita ao tribunal, sendo a causa de pedir, nos termos do nº 4 do mesmo artigo, a fonte do direito invocado, o ato ou facto jurídico em que o Autor se baseia para formular o seu pedido e de que, no seu entender, o direito procede”.*

- *“Assim, o objeto processual dos presentes autos de pronúncia arbitral encontra-se delimitado pelo respetivo pedido e causa de pedir, nos termos delineados no pedido de pronúncia arbitral”.*

Ora, como a requerida bem enuncia, é precisamente o pedido que determina o efeito pretendido pelo Autor e que, desse modo, delimita o tipo e âmbito da acção judicial.

Tendo também identificado devidamente o pedido formulado pela requerente – cf. art. 7º da resposta – a qual apenas pretende ver anulada a liquidação de IUC e de juros compensatórios.

Resulta da análise do articulado da requerente que a causa de pedir que fundamenta o pedido formulado reside num deficiente enquadramento, efectuado pela AT, na categoria B sujeitando, desse modo, o veículo automóvel a IUC quando, de outro modo, não o estaria. Quer dizer, estará em causa, na versão da requerente, uma errada aplicação de uma norma da incidência real ou objectiva do imposto.

Não se vislumbra em que medida possa ser chamada à colação a intervenção do IMT para aplicação das normas de incidência do IUC, para cuja administração é exclusivamente competente a AT, pelo que aquele nunca poderia ser parte na acção, desde logo porque da eventual procedência do pedido nenhum prejuízo para ele adviria (art. 30º, n.º 2 do CPC).

É, pois, manifesto inexistir qualquer situação de ilegitimidade passiva da AT, bem como de litisconsórcio necessário que pressuponha a intervenção nos autos do IMT, IP (art. 33º do CPC), improcedendo a excepção deduzida pela requerida.

E a mesma fundamentação será de aplicar para dar resposta à invocada incompetência do tribunal em razão da matéria.

Com efeito, como já se disse, o pedido da requerente reconduz-se apenas à anulação da liquidação de IUC e de juros compensatórios, por considerar estar ferido de ilegalidade o respectivo acto.

Ora, o tribunal arbitral é competente para a apreciação de pretensão relativa à declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos cuja administração seja cometida à AT [al. a) do n.º 1 do art. 2º do RJAT e art. 2º e n.º 1 do art. 3º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 Março].

Acresce que, no pedido arbitral - por equiparação ao processo de impugnação judicial – são apreciados vícios que afectem a validade do acto questionado, sendo admissível como fundamento “*qualquer ilegalidade*” e, designadamente, a errada qualificação do acto tributário [art. 99º do CPPT ex vi art. 29º, n.º 1 a) do CPPT].

Tal como está formulado o requerimento inicial, não há dúvidas de que a requerente sustenta o seu pedido em ilegalidade do acto de liquidação consubstanciado numa deficiente aplicação de uma norma de incidência do CIUC o que, de forma incontestável, integra a competência material do tribunal arbitral.

Improcedem, desse modo, as excepções deduzidas pela requerida.

III – MATÉRIA DE FACTO E DE DIIREITO

III.1. Matéria de facto

8. Matéria de facto

8.1. Atendendo às posições assumidas pelas partes e à prova documental junta aos autos consideram-se provados, com relevo para apreciação e decisão das questões suscitadas, os seguintes factos:

- a) A requerente foi notificada da liquidação de Imposto Único de Circulação (IUC), relativa ao ano de 2016, objecto da liquidação n.º 2016-... e de juros compensatórios n.º..., tendo como data limite de pagamento 20-04-2017.
- b) Da referida liquidação consta “matrícula ...-...-...”, “categoria B” e “ano da matrícula 2007”.
- c) Em 23-06-2008 foi preenchida declaração aduaneira de veículo (DAV), donde consta:
- Veículo Usado
 - País Proced: NL Países Baixos
 - Data primeira matrícula: 1968-06-30
 - Matrícula anterior: ...
 - Data fim matrícula anterior: 2007-06-12
 - Data da transmissão: 16-01-2007
 - Regime especial de ISV – Automóveis Antigos
 - Matrícula ...-...-... – Data: 2007-11-09
- d) A requerente procedeu ao pagamento do imposto.

8.2. Inexistem outros factos com relevo para apreciação do mérito da causa que não se tenham provado.

8.3. Fundamentação da matéria de facto:

A matéria de facto dada como provada assenta no exame crítico da prova documental, não impugnada.

III.2. Matéria de Direito

Pretende a requerente que seja declarada a ilegalidade do acto de liquidação sobre a viatura automóvel com a matrícula ...-...-..., relativo ao ano de 2016, por considerar que, em virtude de aquela ter tido a primeira matrícula em 30-06-1968 – ou seja, antes de 1981 - deveria estar integrado na categoria A e, como tal, não está sujeita a IUC.

A requerida, por seu turno, defende a legalidade da liquidação que é resultado da aplicação das normas do CIUC, de igual forma, a todos os veículos matriculados em Portugal.

A Lei 22-A/2007 de 29 de Junho, que operou a reforma da tributação automóvel, aprovando o CIUC, dispõe no art. 2º, n.º 1, que *“o imposto único de circulação incide sobre os veículos das categorias das categorias seguintes, matriculados ou registados em Portugal”*.

Estabelecendo o n.º 1 do art. 6º que *“o facto gerador do imposto é constituído pela propriedade do veículo, tal como atestada pela matrícula ou registo em território nacional”*.

Por sua vez estabelece o n.º 1 do art. 3º que *“são sujeitos passivos do imposto os proprietários dos veículos, considerando-se como tais as pessoas singulares ou colectivas, de direito público ou privado, em nome das quais os mesmos se encontrem registados”*.

Assim, da leitura das normas de incidência real apontadas resulta que o elemento determinante para a sujeição a imposto é a **matrícula ou registo em território nacional**. Ou seja, a data que releva para a determinação da sujeição, ou não, ao imposto único de circulação automóvel, é a data da matrícula em Portugal. Quer dizer, será irrelevante a data de matrícula no país de origem ou, inclusivamente, a data de fabrico.

O problema de aplicação do IUC suscita-se, todavia, relativamente aos veículos automóveis que, em abstracto, não estariam sujeitos a IUC, mas já o estariam se se atender exclusivamente à data da atribuição de matrícula ou registo em Portugal.

É que o n.º 2 do art. 14º do CIUC determina que este é aplicável:

*“- a partir de 01-07-2007 aos veículos da categoria B matriculados a partir dessa data;
- a partir de 01-01-2008, aos restantes veículos”*.

Definindo o n.º 1 do art. 2º as diferentes categorias de veículos para efeitos de IUC:

- a) *“Categoria A: Automóveis ligeiros de passageiros e automóveis ligeiros de utilização mista com peso bruto não superior a 2.500 kg matriculados desde 1981 até à data da entrada em vigor do presente código;*
- b) *Categoria B: Automóveis de passageiros referidos nas alíneas a) e d) do n.º 1 do artigo 2º do Código do Imposto sobre Veículos e automóveis ligeiros de utilização mista com peso bruto não superior a 2.500kg, matriculados em data posterior à data da entrada em vigor do presente código”.*

O veículo objecto do presente processo teve a sua primeira matrícula atribuída em 30-06-2008 nos Países Baixos, sendo que foi objecto de registo em Portugal no ano de 2007.

Desta facticidade resulta que se se atender à data da atribuição da primeira matrícula o veículo estaria integrado na categoria A, pelo que não estaria sujeição a IUC, ao passo que se tivermos em conta a data de registo em Portugal, já integraria a categoria A estando, por isso, sujeito a IUC.

Alega a requerente que, a aplicação de IUC ao veículo em causa, cuja matrícula foi atribuída antes de 2007 num estado membro, consubstancia uma discriminação negativa dos veículos usados provenientes de outros Estados Membros em relação aos veículos nacionais semelhantes, o que contraria o direito comunitário.

Por seu turno, sustenta a requerida não se verificar tal discriminação negativa, uma vez que a opção feita pelo legislador nacional está legitimada, uma vez que o mecanismo de obtenção de receita incorporado no CIUC apenas seria censurável, face ao princípio da proporcionalidade, se resultasse manifestamente indefensável, o que não se verifica uma vez que tal medida é aplicada de forma indistinta a todos os proprietários de veículos nas mesmas condições.

Não cremos que assista razão à requerida.

Com efeito, entendemos que as normas de incidência objectiva do CIUC não são compatíveis com o direito da União Europeia, face ao tratamento diferenciado em função da nacionalidade da matrícula original do veículo.

Tal opção consubstancia efectivamente uma discriminação negativa dos veículos usados provenientes de outros Estados membros relativamente aos veículos nacionais em condições semelhantes. O que contraria o art. 110º do Tratado União Europeia quando impõe que *“nenhum Estado membro fará incidir, directa ou indirectamente, sobre os produtos dos outros Estados membros imposições internas, qualquer que seja a sua natureza, superiores às que incidam, directa ou indirectamente, sobre os produtos nacionais similares. Além disso, nenhum Estado membro fará incidir sobre os produtos dos outros Estados membros imposições internas de modo a proteger indirectamente outras produções”*.

A propósito do imposto sobre a poluição - com paralelismo manifesto com a situação em apreço - decidiu o Tribunal de Justiça da União Europeia, no Acórdão de 7-04-2011, Processo C-402/2009 (*Caso Tatu*), que o artigo 110.º do TFUE deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que um Estado membro crie um imposto sobre a poluição que incide sobre os veículos automóveis no momento da sua primeira matrícula nesse Estado membro, se esta medida fiscal for estruturada de tal maneira que desencoraje a colocação em circulação, no referido Estado membro, de veículos usados adquiridos noutros Estados membros, sem, por outro lado, desencorajar a compra de veículos usados da mesma idade e com o mesmo desgaste no mercado nacional.

É manifesto que as normas de incidência objectiva em causa, constituem um claro desincentivo à compra de veículos originários de outros Estados membros, por oposição à compra de veículos com matrícula nacional nas mesmas condições.

Ora o n.º 4 do art 8º da CRP, estabelece o primado do direito comunitário, quando determina que as disposições dos tratados que regem a União Europeia prevalecem sobre

as normas de direito ordinário nacional, nos termos definidos pelos órgãos do direito da União, desde que respeitados os princípios fundamentais do Estado de direito comunitário.

Daí que, quando as normas de direito ordinário interno não são compatíveis com o direito comunitário, o Tribunal não as pode aplicar suspendendo a sua força vinculativa no caso concreto. *“O juiz nacional, encarregado de aplicar, no âmbito da sua competência, as disposições do direito comunitário, tem a obrigação de assegurar o pleno efeito dessas normas, deixando se necessário inaplicadas, por sua própria autoridade, qualquer disposição contrária da legislação nacional, ainda que posterior, sem que tenha de pedir ou aguardar a eliminação prévia desta por via legislativa ou por qualquer outro processo constitucional”* (Acórdão de 09-03-1978 do Tribunal de Justiça da União Europeia, no Processo 106/77 - Ac. Simmenthal).

Decorre do exposto que a aplicação pela requerida das normas de incidência do IUC ao requerente é contrária ao direito da União Europeia, pelo que não pode ser acolhido, não podendo a liquidação em causa manter-se na ordem jurídica, impondo-se a sua anulação.

JUROS INDEMNIZATÓRIOS

Além do reembolso do imposto, pretende a requerente que seja declarado o direito ao pagamento de juros indemnizatórios.

Tal direito vem consagrado no artigo 43º da LGT, o qual tem como pressuposto que se apure, em reclamação graciosa ou impugnação judicial - ou em arbitragem tributária – que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida em montante superior ao legalmente devido.

O reconhecimento do direito a juros indemnizatórios no processo arbitral, resulta do disposto no artigo 24º, n.º 5 do RJAT, quando estipula que *“é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previsto na lei geral tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário”*.

Sucedo que, no caso em apreço, não estão reunidos os requisitos para a atribuição de juros indemnizatórios.

É verdade que a requerida praticou um acto que o tribunal arbitral agora decide ser ilegal.

Mas, para que a Administração Tributária possa ser condenada no pagamento de juros indemnizatórios, é necessário como se referiu, que *“se determine [...] que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido”* (n.º 1 do artigo 43.º da LGT).

In casu, a AT não fez mais do que actuar segundo a determinação legal decorrente do CIUC. E não podia agir de outro modo, considerando a sua vinculação à lei e a impossibilidade de a desaplicar com base num juízo de supremacia do direito comunitário relativamente ao direito interno, que lhe não cabe fazer. Em suma, não incorreu em erro de que tenha resultado o pagamento de imposto indevido, e não pode, na falta desse erro, ser condenada no pagamento de juros indemnizatórios.

Está, por isso, votado ao insucesso o pedido de condenação da requerida no pagamento de juros indemnizatórios.

IV. DECISÃO

Termos em que se decide neste Tribunal Arbitral:

- a) Julgar procedente o pedido arbitral formulado e, em consequência, declarar a ilegalidade da liquidação de IUC n.º 2016... e de juros compensatórios n.º ... a sua consequente anulação.
- b) Jugar improcedente o pedido de pagamento de juros indemnizatórios, dele absolvendo a requerida

- c) Condenar ambas as partes no pagamento das custas do processo, na proporção de 96% pela requerida e de 4% pela requerente.

V. VALOR DO PROCESSO

Fixa-se o valor do processo em 421,56 €, nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, *a)*, do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aplicável por força das alíneas *a)* e *b)* do n.º 1 do artigo 29.º do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

VI. CUSTAS

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em 306,00 €, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária, e artigo 4.º, n.º 4, do citado Regulamento.

Notifique-se.

Lisboa, 16 de Fevereiro de 2018

O Árbitro

(António Alberto Franco)