

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 335/2014 -T

Tema: IUC - Incidência subjetiva; locação financeira

Decisão Arbitral

Processo n.º 335/2014-T

I. Relatório¹

1. **A...**— ..., **LDA** com sede no ..., pessoa coletiva n.º ... (a seguir designada por Requerente), apresentou em 15.04.2014, ao abrigo dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011 de 20 de janeiro, com as alterações posteriores (a seguir Regime Jurídico da Arbitragem Tributária ou RJAT), pedido de pronúncia arbitral com vista à anulação das decisões de indeferimento das reclamações gratuitas n.º ...2014..., n.º ...2014..., n.º ...2014..., n.º ...2014... e n.º ...2014..., sendo demandada a Autoridade Tributária e Aduaneira (a seguir, Requerida ou AT).

a) Constituição do Tribunal Arbitral

2. Em conformidade com os artigos 5.º, n.º 2, al. a), 6.º, n.º 1 e 11.º, n.º 1, al. a) do RJAT, o Conselho Deontológico deste Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) designou como árbitro singular o signatário, que aceitou o encargo.

3. Nos termos do disposto na al. c) do n.º 1 e do n.º 8 do artigo 11.º do RJAT, conforme comunicação do Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, o Tribunal Arbitral Singular ficou constituído em 25.06.2014.

b) História processual

4. No pedido de pronúncia arbitral (a seguir petição inicial ou PI), a Requerente peticiona a anulação das decisões de indeferimento das reclamações gratuitas n.º ...2014..., n.º ...2014..., n.º ...2014..., n.º ...2014... e n.º ...2014... respeitantes a liquidações oficiosas de Imposto Único de Circulação (IUC) dos anos de 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013, a seguir identificadas, no valor global de €41.383,99.

Mais peticiona a Requerente que “em consequência da anulação das decisões da Autoridade Tributária e dos respectivos Documentos de cobrança dos IUCs (...), deve ser proferida decisão a ordenar o reembolso das importâncias indevidamente pagas, pela requerente, a título de IUC, juros compensatórios e respectivas coimas, no valor total de 53.563,99€ (cinquenta e três mil quinhentos e sessenta e três euros e noventa e nove cêntimos), acrescido dos respectivos juros indemnizatórios, previstos nos art.ºs 43.º da LGT e no art.º 61.º do CPPT, bem como das coimas indevidamente pagas”.

Para fundamentar o pedido de pronúncia arbitral, sustenta, no essencial, que tais decisões se fundam em “errada interpretação da lei, nomeadamente do disposto no art.º 3.º n.º 1 do CIUC, uma vez que a presunção resultante desse dispositivo admite prova em contrário, sendo certo que atenta a documentação junta em sede própria pela requerente e que consta dos respectivos processos administrativos, prova manifestamente que a propriedade dos veículos a data da incidência do Imposto Único de Circulação pertencia a terceiros e por conseguinte não devia ser a requerente considerada sujeito passivo da referida obrigação tributária”.

5. A AT apresentou resposta em que peticiona a improcedência das pretensões formuladas pela Requerente, sustentando a conformidade legal dos atos objecto do pedido de pronúncia arbitral.

6. Por despacho de 15.9.2014, o Tribunal Arbitral Singular, ao abrigo do disposto na al. c) do art. 16.º do RJAT, decidiu, sem oposição das partes, que não se mostrava necessário promover a reunião a que se refere o art. 18.º do RJAT, por não estarem presentes as circunstâncias previstas nas diversas alíneas do n.º 1 deste dispositivo. Mais decidiu, em

¹ Adota-se a ortografia resultante do Acordo Ortográfico da Língua Portuguesa de 1990, tendo sido

conformidade com o n.º 2 do art. 18.º do RJAT, não ser necessária a produção de alegações orais, por estarem perfeitamente expostas as posições das partes nos respetivos articulados, e fixou como data para decisão arbitral o dia 3 de novembro de 2014.

c) Questão de mérito a decidir

7. A questão de fundo a apreciar e decidir relativamente ao mérito da causa, tal como se retira das peças processuais das partes, prende-se com a legalidade da qualificação, efetuada pelos atos tributários objeto do pedido de pronúncia arbitral, da Requerente (ou da sociedade B...-..., SA, pessoa coletiva n.º..., por ela incorporada) como sujeito passivo do Imposto Único de Circulação respeitante aos veículos e períodos de tributação identificados na PI. Para tanto, é necessário elucidar a configuração da incidência subjetiva do IUC que resulta do art. 3.º, n.º 1 do Código do Imposto Único de Circulação (CIUC), *maxime* determinando se a sujeição tributária assenta estritamente na inscrição registal da titularidade, caso em que a pessoa em cujo nome se encontra registado o veículo constitui o sujeito passivo do imposto, ou se o registo opera apenas como uma presunção de incidência tributária, em atenção à propriedade ou a outra situação jurídica considerada tributariamente relevante, que é ilidível, em conformidade com o disposto no art. 73.º da Lei Geral Tributária, por quem não é titular do veículo, ainda que se encontre registado como tal, mediante prova em contrário realizada com recurso aos meios probatórios admitidos em Direito.

Cumpra, então, apreciar e decidir.

II. Saneamento

8. Comece-se, antes de mais, por resolver as questões processuais que se manifestam nos autos.

atualizada, em conformidade, a grafia constante das citações efectuadas.

9. A primeira questão a apreciar neste âmbito prende-se com a competência deste Tribunal tendo em conta que a Requerente, na sua PI, pede a condenação da AT no reembolso das importâncias indevidamente pagas a título de coimas (vd. *supra* n.º 4).

A infração das regras de competência em razão da matéria determina a incompetência absoluta do tribunal, cujo conhecimento é oficioso (art. 16.º, n.ºs 1 e 2 do Código de Procedimento e de Processo Tributário aplicável *ex vi* art. 29.º, n.º 1, als. a) e c) do RJAT) e deve preceder o de qualquer outra matéria (art. 13.º do Código de Processo dos Tribunais Administrativos aplicável *ex vi* art. 29.º, n.º 1, al. c) do RJAT).

Pois bem, atento o disposto no art. 2.º, n.º 1 do RJAT, e a enunciação dele constante dos critérios de determinação material da competência dos tribunais arbitrais (nos seguintes termos: “a) *A declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta; b) A declaração de ilegalidade de atos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de atos de determinação da matéria colectável e de atos de fixação de valores patrimoniais*”), é manifesto que não se compreendem nesta competência os litígios relativos à aplicação de coimas no âmbito de processos contraordenacionais tributários (cfr. art. 101.º, al. c) da LGT). Trata-se, aliás, de solução já devidamente assinalada na doutrina – vd. assim JORGE LOPES DE SOUSA, *Guia da Arbitragem Tributária*, Coimbra, Almedina, 2013, p. 105: “Ficam, assim, fora da competência destes tribunais arbitrais a apreciação de litígios gerados (...) em processos contraordenacionais tributários”.

Deste modo, declara-se este Tribunal incompetente para conhecer a matéria relativa à pretensão formulada pela Requerente de reembolso das importâncias pagas a título de coimas no montante total de €12.180.

10. Explicita-se, depois, que a legitimidade da Requerente para impugnar os atos objeto do presente processo que foram emitidos em relação à sociedade B...-..., SA, pessoa coletiva n.º ..., resulta da incorporação por fusão desta sociedade na Requerente (conforme certidão comercial junta como **doc. n.º 1 à PI**), com a consequente transmissão global dos direitos e obrigações da sociedade fundida, do que resulta o interesse da Requerente na anulação dos atos tributários aqui em causa (arts. 97.º, n.º 4, al. a) e 112.º, al. a) do Cód. das

Sociedades Comerciais, art. 9.º, n.ºs 1 e 4 do Cód. de Procedimento e Processo Tributário e art. 30.º, n.º 2 do Cód. de Processo Civil).

11. A cumulação de pedidos relativa aos atos de indeferimento expresso das reclamações graciosas acima indicadas e aos atos tributários de liquidação de Imposto Único de Circulação (IUC) e de juros compensatórios por aqueles mantidos objecto da PI mostra-se admissível em face do art. 3.º, n.º 1 do RJAT, dada a procedência dos pedidos depender da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e da interpretação e aplicação das mesmas regras de direito.

12. No mais, o Tribunal foi regularmente constituído e é competente para apreciar a questão de fundo acima indicada (art. 2.º, n.º 1, al. a) do RJAT), as partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade (arts. 4.º e 10.º, n.º 2 do RJAT e art. 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

III. Decisão da matéria de facto e sua motivação

13. Examinada a prova documental produzida e os processos administrativos tributários juntos relativos às reclamações graciosas n.ºs ...2014..., ...2014..., ...2014..., ...2014... e ...2014... (a seguir designados por **PA1**, **PA2**, **PA3**, **PA4** e **PA5**), o Tribunal julga provados, com relevo para a decisão da causa, os seguintes factos:

I. A Requerente é uma sociedade comercial por quotas que tem por objeto social a compra, venda e aluguer de máquinas e de veículos automóveis (conforme certidão permanente com a senha de acesso ...-...-... junta como **doc. n.º 1 junto à PI**).

II. A Requerente incorporou por fusão em 2012 a sociedade B...-..., SA, pessoa coletiva n.º ... (conforme certidão junta como **doc. n.º 1 junto à PI**).

III. A sociedade B...-..., SA incorporada pela Requerente foi objeto das liquidações oficiosas de IUC e de juros compensatórios conforme documentos que se mostram juntos de fls. 16 a 141 do **PA1**, de fls. 17 a 148 do **PA2**, de fls. 17 a 143 do **PA3**, de fls. 17 a 164 do

PA4 e de fls. 17 a 143 do **PA5**, os quais se dão aqui por reproduzidos, referentes às viaturas e aos anos e nos termos que constam dos quadros 1 a 11 que a seguir se apresentam:

N.º IUC	Data IUC	IUC 2008	Valor (IUC + Juros 2009)	Valor (IUC + Juros 2010)	Valor (IUC + Juros 2011)	Valor (IUC + Juros 2012)	Valor (IUC + Juros 2013) (quando aplicável)	Matrícula	Marca	Modelo
2009	08-08-2013		38,52						Volkswagen	Polo
2009	08-08-2013		38,52						Volkswagen	Polo
2009	08-08-2013		38,52						Volkswagen	Polo
2009	08-08-2013		38,52						Volkswagen	Polo
2010	08-08-2013			37,21					Volkswagen	Polo
2012	08-08-2013					200,29			Renault	Laguna
2012	08-08-2013					308,46			Citroen	C8
2010	08-08-2013			155,23					Citroen	C4
2009	08-08-2013		123,49						Triumph	Thunderbird
2010	08-08-2013			119,32					Triumph	Thunderbird
2011	08-08-2013				118,62				Triumph	Thunderbird
2012	08-08-2013					116,95			Triumph	Thunderbird
2013	12-09-2013						124,24		Triumph	Thunderbird
2009	08-08-2013		54,90						Mitsubishi	L 200
2010	08-08-2013			53,00					Mitsubishi	L 200
2011	08-08-2013				52,14				Mitsubishi	L 200
2012	08-08-2013					51,19			Mitsubishi	L 200
2010	08-08-2013			53,80					Citroen	Jumper
2011	08-08-2013				52,96				Citroen	Jumper
2012	08-08-2013					52,04			Citroen	Jumper
2013	27-07-2013						51,00		Citroen	Jumper
2011	08-08-2013				18,11				Opel	Astra
2012	08-08-2013					17,84			Opel	Astra
2013	08-08-2013						17,47		Opel	Astra
2010	08-08-2013			32,12					Renault	Kangoo
2011	08-08-2013				37,02				Skoda	Octavia
2012	08-08-2013					36,48			Skoda	Octavia
2013	12-09-2013						35,69		Skoda	Octavia
2009	08-08-2013		33,67						Volkswagen	Caddy
2011	08-08-2013				143,97				Renault	Megane
2012	08-08-2013					143,66			Renault	Megane
2012	08-08-2013					199,59			Volkswagen	Passat
2012	08-08-2013					464,80			Audi	A5
2011	08-08-2013				150,65				Peugeot	308
2009	08-08-2013		56,52						Ford	Transit
2010	08-08-2013			54,61					Ford	Transit
2011	08-08-2013				53,79				Ford	Transit
2012	08-08-2013					52,88			Ford	Transit
2013	12-09-2013						52,10		Ford	Transit
2009	08-08-2013		60,41						Volkswagen	Golf
2009	08-08-2013		33,57						Skoda	Felicia
2009	08-08-2013		38,62						Opel	Vectra
2010	08-08-2013			32,99					Opel	Corsa
2011	08-08-2013				37,02				Skoda	Fabia
2011	08-08-2013				36,68				Skoda	Fabia
2012	08-08-2013					36,13			Skoda	Fabia
2013	12-09-2013						35,34		Skoda	Fabia
2010	08-08-2013			37,22					Skoda	Fabia
2009	08-08-2013		212,07						Skoda	Octavia
2009	08-08-2013		212,07						Skoda	Octavia
2012	08-06-2013					184,60			Volkswagen	Golf
2010	08-08-2013			152,93					Peugeot	308
2009	08-08-2013		18,82						Volkswagen	Polo
2010	08-08-2013			18,28					Volkswagen	Polo
2012	08-08-2013				18,00				Volkswagen	Polo
2012	08-08-2013					17,72			Volkswagen	Polo
2009	08-08-2013		38,08						Audi	A4
2010	08-06-2013			37,10					Audi	A4
2011	08-08-2013				36,57				Audi	A4
2012	08-08-2013					36,02			Audi	A4
2013	27-07-2013						35,06		Audi	A4
2009	08-08-2013		38,30						Skoda	Felicia
2010	08-08-2013			37,33					Skoda	Felicia
2011	08-08-2013				36,78				Skoda	Felicia
2012	08-08-2013					36,26			Skoda	Felicia
2013	12-09-2013						35,46		Skoda	Felicia

N.º IUC	Data IUC	IUC 2008	Valor (IUC + Juros 2009)	Valor (IUC + Juros 2010)	Valor (IUC + Juros 2011)	Valor (IUC + Juros 2012)	Valor (IUC + Juros 2013) (quando aplicável)	Matrícula	Marca	Modelo
2011	08-08-2013					36,90			Seat	Ibiza
2009	08-08-2013		19,15						Smart	Fortwo
2010	08-08-2013			18,61					Smart	Fortwo
2010	08-08-2013			18,61					Smart	Fortwo
2011	08-08-2013				18,33				Smart	Fortwo
2009	08-08-2013		38,30						Skoda	Roomster
2012	08-08-2013					31,74			Seat	Ibiza
2010	08-08-2013			32,02					Seat	Ibiza
2011	08-08-2013				31,92				Seat	Ibiza
2012	08-08-2013					31,74			Seat	Ibiza
2011	08-08-2013				32,62				Peugeot	207
2011	08-08-2013				214,89				Audi	A3
2009	08-08-2013		56,67						Ford	Transit
2009	08-08-2013		37,74						Volkswagen	Polo
2010	08-08-2013			36,76					Volkswagen	Polo
2011	08-08-2013				36,23				Volkswagen	Polo
2012	08-08-2013					35,67			Volkswagen	Polo
2013	25-10-2013						35,06		Volkswagen	Polo
2011	08-08-2013				36,90				Seat	Ibiza
2011	08-08-2013				36,90				Seat	Ibiza
2011	08-08-2013				641,05				Jaguar	XJ8
2009	08-08-2013		33,28						Seat	Ibiza
2010	08-08-2013			32,12					Seat	Ibiza
2011	08-08-2013				32,03				Seat	Ibiza
2012	08-08-2013					31,85			Seat	Ibiza
2009	08-08-2013		38,30						Peugeot	206
2011	08-08-2013				36,78				Peugeot	206
2012	08-08-2013					36,26			Peugeot	206
2013	12-09-2013						35,40		Peugeot	206
2009	08-08-2013		37,86						Ford	Fiesta
2010	08-08-2013			35,88					Ford	Fiesta
2011	08-08-2013				36,34				Ford	Fiesta
2012	08-08-2013					35,79			Ford	Fiesta
2013	26-09-2013						35,06		Ford	Fiesta
2010	08-08-2013			37,22					Audi	A4
2011	08-08-2013				32,93				Opel	Corsa
2010	08-08-2013			32,70					Opel	Corsa
2009	08-08-2013		59,90						Volkswagen	Golf
2012	08-08-2013					56,44			Nissan	Pathfinder
2010	08-08-2013			147,83					Renault	Megane
2009	08-08-2013		90,61						Opel	Corsa
2010	08-08-2013			88,14					Opel	Corsa
2011	08-08-2013				86,88				Opel	Corsa
2012	08-08-2013					86,83			Opel	Corsa
2011	08-08-2013				32,03				Volkswagen	Polo
2011	08-08-2013				114,87				Volkswagen	Polo
2011	08-08-2013				216,87				Seat	Altea
2010	08-08-2013			32,41					Opel	Combo
2009	08-08-2013		60,56						Daewoo	Lanos
2010	08-08-2013			58,52					Daewoo	Lanos
2011	08-08-2013				58,17				Daewoo	Lanos
2012	08-08-2013					57,35			Daewoo	Lanos
2013	12-09-2013						56,10		Daewoo	Lanos
2009	08-08-2013		33,47						Citroen	C4
2010	08-08-2013			18,28					Opel	Corsa
2009	08-08-2013		18,82						Opel	Corsa
2009	08-08-2013		18,82						Opel	Astra
2010	08-08-2013			18,28					Opel	Astra
2011	08-08-2013				18,00				Opel	Astra
2012	08-08-2013					17,72			Opel	Astra
2011	08-08-2013				37,02				Audi	A4

N.º IUC	Data IUC	IUC 2008	Valor (IUC + Juros 2009)	Valor (IUC + Juros 2010)	Valor (IUC + Juros 2011)	Valor (IUC + Juros 2012)	Valor (IUC + Juros 2013) (quando aplicável)	Matricula	Marca	Modelo
2011	08-08-2013				37,14				Audi	A4
2009	08-08-2013		60,24						Ford	Transit
2010	08-08-2013			58,19					Ford	Transit
2011	08-08-2013				57,83				Ford	Transit
2011	08-08-2013					56,98			Ford	Transit
2011	12-09-2013						55,74		Ford	Transit
2010	08-08-2013			37,33					Audi	A3
2011	08-08-2013				36,78				Audi	A3
2011	08-08-2013				32,62				Volkswagen	Polo
2011	08-08-2013				236,00				Citroen	C5
2011	08-08-2013					234,83			Citroen	C5
2009	08-08-2013		34,24						Renault	Clio
2009	08-08-2013		152,90						Volvo	S60
2009	08-08-2013		38,08						Volkswagen	Golf
2010	08-08-2013			37,10					Volkswagen	Golf
2011	08-08-2013				36,57				Volkswagen	Golf
2011	08-08-2013					36,02			Volkswagen	Golf
2011	27-07-2013						35,06		Volkswagen	Golf
2009	08-08-2013		56,04						Mitsubishi	L 200
2010	08-08-2013			54,13					Mitsubishi	L 200
2011	08-08-2013				53,28				Mitsubishi	L 200
2011	08-08-2013					52,38			Mitsubishi	L 200
2011	12-09-2013						51,58		Mitsubishi	L 200
2011	08-08-2013					36,13			Citroen	C4
2010	08-08-2013		93,50						Opel	Corsa
2011	08-08-2013				92,62				Opel	Corsa
2011	08-08-2013				152,11				Subaru	Impreza
2010	08-08-2013			33,08					Fiat	Fiorino
2009	08-08-2013		59,09						Volkswagen	Transporter
2010	08-08-2013			57,42					Volkswagen	Transporter
2011	08-08-2013				56,59				Volkswagen	Transporter
2009	09-08-2013		243,23						Audi	A6
2009	08-08-2013		38,62						Audi	A4
2010	08-08-2013			36,88					Volvo	V50
2010	08-08-2013			32,31					Renault	Kangoo
2011	08-08-2013				202,11				Volkswagen	Passat
2011	08-08-2013				143,97				Peugeot	307
2009	09-08-2013		60,57						BMW	525
2009	09-08-2013		37,75						Volkswagen	Passat
2010	09-08-2013			36,77					Volkswagen	Passat
2009	09-08-2013		38,30						Audi	A4
2011	09-08-2013				32,62				Volkswagen	Golf
2010	09-08-2013			205,05					Volkswagen	Golf
2011	09-08-2013					115,11			Volkswagen	Polo
2011	09-08-2013					153,28			Citroen	C4
2009	12-08-2013		5,92						Yamaha	350
2010	12-08-2013			5,76					Yamaha	350
2011	12-08-2013				5,68				Yamaha	350
2011	12-08-2013					5,59			Yamaha	350
2011	27-07-2013						5,44		Yamaha	350
2009	20-08-2013		21,75						Volkswagen	Golf
2010	20-08-2013			21,01					Volkswagen	Golf
2011	20-08-2013				20,83				Volkswagen	Golf
2011	20-08-2013					20,53			Volkswagen	Golf
2011	12-09-2013						20,05		Volkswagen	Golf
2009	12-08-2013		56,23						Renault	Trafic
2010	12-08-2013			54,31					Renault	Trafic
2011	12-08-2013				53,47				Renault	Trafic
2011	12-08-2013					52,57			Renault	Trafic
2011	12-09-2013						51,75		Renault	Trafic
2009	20-08-2013		21,87						Volkswagen	Golf
2010	20-08-2013			21,13					Volkswagen	Golf
2011	20-08-2013				20,95				Volkswagen	Golf
2011	20-08-2013					20,66			Volkswagen	Golf
2011	12-09-2013						20,18		Volkswagen	Golf

N.º IUC	Data IUC	IUC 2008	Valor (IUC + Juros 2009)	Valor (IUC + Juros 2010)	Valor (IUC + Juros 2011)	Valor (IUC + Juros 2012)	Valor (IUC + Juros 2013) (quando aplicável)	Matrícula	Marca	Modelo
2009	12-08-2013		33,87						Citroen	C3
2010	12-08-2013			32,72					Citroen	C3
2011	12-08-2013				32,63				Citroen	C3
2011	12-08-2013					32,49			Citroen	C3
2011	12-09-2013						32,36		Citroen	C3
2010	12-08-2013			37,22					Audi	A6
2009	12-08-2013		59,92						Volkswagen	Golf
2012	12-08-2013					114,40			Volkswagen	Polo
2011	12-08-2013				37,15				Mitsubishi	COLT
2011	12-08-2013				37,15				Mitsubishi	COLT
2012	12-08-2013					36,62			Mitsubishi	COLT
2012	12-08-2013					18,25			Volkswagen	Polo
2011	12-08-2013				18,52				Volkswagen	Polo
2012	12-08-2013					32,18			Opel	Astra
2009	12-08-2013		19,37						Renault	Clio
2010	12-08-2013			18,71					Renault	Clio
2011	12-08-2013				18,57				Renault	Clio
2012	12-08-2013					18,31			Renault	Clio
2011	12-09-2013						17,90		Renault	Clio
2011	12-08-2013				115,09				Mitsubishi	Grandis
2012	12-08-2013					32,59			Renault	Kangoo
2009	12-08-2013		220,84						Mitsubishi	Grandis
2010	12-08-2013			214,77					Mitsubishi	Grandis
2011	12-08-2013				211,66				Mitsubishi	Grandis
2012	12-08-2013					210,40			Mitsubishi	Grandis
2012	12-08-2013					52,57			Mitsubishi	L 200
2012	12-08-2013					96,80			Mitsubishi	Colt
2012	12-08-2013					96,80			Mitsubishi	Colt
2011	12-08-2013				32,44				Opel	Corsa
2009	13-08-2013		55,11						Nissan	Pick Up
2010	13-08-2013			53,19					Nissan	Pick Up
2011	13-08-2013				52,34				Nissan	Pick Up
2012	13-08-2013					51,40			Nissan	Pick Up
2009	12-08-2013		149,48						Mercedes	Benz C 180
2009	12-08-2013		33,78						Opel	Corsa
2009	12-08-2013		33,78						Opel	Corsa
2010	13-08-2013			32,04					Opel	Corsa
2011	13-08-2013				32,64				Opel	Corsa
2009	12-08-2013		18,83						Opel	Corsa
2010	12-08-2013			18,28					Opel	Corsa
2011	12-08-2013				18,01				Opel	Corsa
2012	12-09-2013					17,73			Opel	Corsa
2010	12-08-2013			58,54					Audi	A6
2010	12-08-2013			18,56					Opel	Corsa
2012	13-08-2013					51,56			Renault	Master
2013	25-10-2013						51,00		Renault	Master
2009	12-08-2013		33,68						Opel	Astra
2010	12-08-2013			32,51					Opel	Astra
2011	13-08-2013				32,44				Opel	Astra
2012	13-08-2013					32,28			Opel	Astra
2013	27-07-2013						32,00		Opel	Astra
2009	12-08-2013		38,53						Volkswagen	Golf
2010	13-08-2013			32,23					Opel	Corsa
2011	13-08-2013				32,14				Opel	Corsa
2012	13-08-2013					212,46			Volkswagen	Passat
2010	12-08-2013			18,56					Opel	Corsa
2010	13-08-2013			54,78					Nissan	Cabstar
2012	12-08-2013					96,80			Mitsubishi	Colt
2013	12-09-2013						94,63		Mitsubishi	Colt
2012	12-08-2013					96,80			Mitsubishi	Colt
2013	12-09-2013						94,63		Mitsubishi	Colt
2009	20-08-2013		21,81						Volkswagen	Golf
2010	20-08-2013			21,07					Volkswagen	Golf
2011	20-08-2013				20,89				Volkswagen	Golf
2012	20-08-2013					20,6			Volkswagen	Golf
2013	12-09-2013						20,12		Volkswagen	Golf
2011	08-08-2013				33,02				Opel	Combo

N.º IUC	Data IUC	IUC 2008	Valor (IUC + Juros 2009)	Valor (IUC + Juros 2010)	Valor (IUC + Juros 2011)	Valor (IUC + Juros 2012)	Valor (IUC + Juros 2013) (quando aplicável)	Matricula	Marca	Modelo
2009	12-08-2013		54,92						Fiat	Ducato
2010	12-08-2013			53,02					Fiat	Ducato
2011	12-08-2013				52,16				Fiat	Ducato
2012	12-08-2013					51,22			Fiat	Ducato
2012	12-08-2013					36,50			Volkswagen	Polo
2013	12-09-2013						35,69		Volkswagen	Polo
2011	12-08-2013				36,13				Renault	Laguna
2012	12-08-2013					35,58			Renault	Laguna
2010	12-08-2013			18,56					Volkswagen	Polo
2012	13-08-2013					32,28			Volkswagen	Caddy
2009	12-08-2013		56,23						Mitsubishi	Canter
2010	12-08-2013			54,91					Mitsubishi	Canter
2011	12-08-2013				53,47				Mitsubishi	Canter
2012	12-08-2013					52,57			Mitsubishi	Canter
2013	12-09-2013						51,75		Mitsubishi	Canter
2009	12-08-2013		33,68						Opel	Combo
2010	12-08-2013			32,51					Opel	Combo
2011	12-08-2013				32,44				Opel	Combo
2012	19-08-2013					32,28			Opel	Combo
2013	27-07-2013						32,00		Opel	Combo
2009	19-08-2013		54,93						Mitsubishi	Canter
2010	19-08-2013			53,03					Mitsubishi	Canter
2011	19-08-2013				52,16				Mitsubishi	Canter
2012	19-08-2013					51,22			Mitsubishi	Canter
2009	13-08-2013		33,98						Fiat	Scudo
2010	13-08-2013			32,82					Fiat	Scudo
2011	13-08-2013				32,74				Fiat	Scudo
2012	13-08-2013					32,60			Fiat	Scudo
2013	13-09-2013						32,48		Fiat	Scudo
2009	12-08-2013		38,74						Volkswagen	Golf
2010	12-08-2013			37,43					Volkswagen	Golf
2011	13-08-2013				37,26				Volkswagen	Golf
2009	12-08-2013		19,21						Renault	Megana
2010	12-08-2013			18,28					Volkswagen	Polo
2012	13-08-2013					144,65			Renault	Kangoo
2012	13-08-2013					32,28			Renault	Megana
2009	13-08-2013		33,98						Renault	Kangoo
2009	12-08-2013		59,58						Volkswagen	Golf
2010	12-08-2013			57,97					Volkswagen	Golf
2012	12-09-2013				57,14				Volkswagen	Golf
2012	12-08-2013					56,29			Volkswagen	Golf
2013	27-07-2013						54,76		Volkswagen	Golf
2009	12-08-2013		38,09						Volkswagen	Polo
2010	12-08-2013			37,11					Volkswagen	Polo
2011	12-06-2013				36,58				Volkswagen	Polo
2012	12-06-2013					36,04			Volkswagen	Polo
2012	27-07-2013						35,06		Volkswagen	Polo
2009	12-08-2013		59,76						Volvo	S60
2009	12-08-2013		59,76						Citroen	Xsara Picasso
2009	12-08-2013		37,66						Citroen	Xsara Picasso
2010	12-08-2013			36,68					Citroen	Xsara Picasso
2011	12-08-2013				37,04				Audi	A4
2009	12-08-2013		36,53						Audi	A4
2009	12-08-2013		36,53						Audi	A4
2009	12-08-2013		18,83						Volkswagen	Polo
2012	13-08-2013					32,69			Citroen	C3
2010	12-08-2013			37,34					Audi	A4
2009	12-08-2013		38,21						Skoda	Roomster
2010	12-08-2013			530,84					Audi	A5
2010	12-08-2013			87,38					Smart	Fortwo
2012	13-08-2013					90,91			Fiat	500
2012	13-08-2013					51,56			Volkswagen	Crafter
2013	25-10-2013						51,00		Volkswagen	Crafter

N.º IUC	Data IUC	IUC 2008	Valor (IUC + Juros 2009)	Valor (IUC + Juros 2010)	Valor (IUC + Juros 2011)	Valor (IUC + Juros 2012)	Valor (IUC + Juros 2013) (quando aplicável)	Matrícula	Marca	Modelo
2011	13-08-2013					32,44			Citroen	C3
2011	13-08-2013						32,28		Citroen	C3
2011	27-07-2013							32,00	Citroen	C3
2009	13-08-2013		33,39						Seat	Ibiza
2009	13-08-2013		33,49						Peugeot	Partner
2010	13-08-2013			32,33					Peugeot	Partner
2011	13-08-2013				32,25				Peugeot	Partner
2011	13-08-2013					32,07			Peugeot	Partner
2011	26-09-2013						32,00		Peugeot	Partner
2010	12-08-2013		19,10						Opel	Astra
2011	12-08-2013		19,10						Opel	Astra
2011	12-08-2013			18,56					Opel	Astra
2011	12-08-2013				18,29				Opel	Astra
2009	12-08-2013					18,02			Volkswagen	Polo
2009	13-08-2013					32,07			Volkswagen	Polo
2010	26-09-2013						32,00		Volkswagen	Polo
2011	13-08-2013					86,02			Smart	Fortwo
2011	12-08-2013			125,00					Mitsubishi	Colt
2011	13-08-2013					32,60			Volkswagen	Caddy
2011	13-08-2013				53,31				Peugeot	Expert
2011	13-08-2013					52,41			Peugeot	Expert
2010	12-08-2013				127,23				Volkswagen	Golf
2011	13-08-2013		33,49						Volkswagen	Caddy
2011	13-08-2013			32,33					Volkswagen	Caddy
2011	13-08-2013				32,25				Volkswagen	Caddy
2011	13-08-2013					32,07			Volkswagen	Caddy
2009	26-09-2013						32,00		Volkswagen	Caddy
2009	12-08-2013		424,76						Porsche	Cayenne
2010	12-08-2013			413,34					Porsche	Cayenne
2011	12-08-2013				407,30				Porsche	Cayenne
2011	12-08-2013					421,36			Porsche	Cayenne
2011	25-10-2013						449,56		Porsche	Cayenne
2009	12-08-2013		38,31						Citroen	Berlingo
2010	12-08-2013			37,34					Citroen	Berlingo
2011	12-08-2013				36,80				Citroen	Berlingo
2011	12-08-2013					36,27			Citroen	Berlingo
2011	12-09-2013						35,46		Citroen	Berlingo
2010	12-08-2013			125,00					Mitsubishi	Colt
2010	13-08-2013			32,82					Opel	Corsa
2011	13-08-2013					122,59			Volkswagen	Polo
2011	13-08-2013					97,13			Opel	Corsa
2011	13-08-2013					97,13			Opel	Corsa
2010	12-08-2013			57,11					Volkswagen	Touareg
2011	12-08-2013				56,24				Volkswagen	Touareg
2011	12-08-2013					55,38			Volkswagen	Touareg
2010	13-08-2013			54,48					Fiat	Ducato
2011	12-08-2013				555,99				Audi	A6
2011	13-08-2013					122,59			Volkswagen	Polo
2011	13-08-2013					234,95			Audi	A4
2010	12-08-2013			57,80					Opel	Astra
2009	12-08-2013		60,43						Galoper	Galoper
2009	12-08-2013		19,32						Peugeot	307
2010	12-08-2013			18,66					Peugeot	307
2011	12-08-2013				18,52				Peugeot	307
2011	12-08-2013					18,25			Peugeot	307
2011	12-09-2013						17,85		Peugeot	307
2009	13-08-2013		33,78						Seat	Ibiza
2010	13-08-2013			32,62					Seat	Ibiza
2011	13-08-2013				32,55				Seat	Ibiza
2011	13-08-2013					32,38			Seat	Ibiza
2011	12-09-2013						32,25		Seat	Ibiza
2009	13-08-2013		34,16						Volkswagen	Polo
2011	13-08-2013					32,60			Volkswagen	Caddy
2011	12-09-2013						32,48		Volkswagen	Caddy

N.º IUC	Data IUC	IUC 2008	Valor (IUC + Juros 2009)	Valor (IUC + Juros 2010)	Valor (IUC + Juros 2011)	Valor (IUC + Juros 2012)	Valor (IUC + Juros 2013) (quando aplicável)	Matrícula	Marca	Modelo
2011	12-08-2013				122,58				Volkswagen	Polo
2009	13-08-2013		34,07						Seat	Ibiza
2009	12-08-2013		38,74						Skoda	Superb
2010	12-08-2013			18,61					Peugeot	206
2011	12-08-2013				18,34				Peugeot	206
2012	12-08-2013					18,08			Peugeot	206
2011	12-08-2013				18,29				Opel	Astra Caravan
2011	13-08-2013				144,04				Opel	Astra Caravan
2011	13-08-2013				144,04				Opel	Astra Caravan
2011	13-08-2013				218,26				Volkswagen	Passat
2010	12-08-2013			156,43					Peugeot	307
2011	12-08-2013				155,49				Peugeot	307
2012	12-08-2013					155,33			Peugeot	307
2013	12-09-2013						151,90		Peugeot	307
2009	13-08-2013		33,98						Opel	Combo
2010	13-08-2013			32,82					Opel	Combo
2011	13-08-2013				32,74				Opel	Combo
2012	13-08-2013					32,60			Opel	Combo
2013	12-09-2013						32,48		Opel	Combo
2012	13-08-2013					32,60			Opel	Combo
2013	12-09-2013						32,47		Opel	Combo
2010	13-08-2013			58,22					Renault	Megane
2011	13-08-2013				57,85				Renault	Megane
2012	13-08-2013					57,01			Renault	Megane
2013	12-09-2013						55,74		Renault	Megane
2009	13-08-2013		122,89						Triumph	Daytona
2010	13-08-2013			118,71					Triumph	Daytona
2011	13-08-2013				117,99				Triumph	Daytona
2012	13-08-2013					116,26			Triumph	Daytona
2013	12-09-2013						123,44		Triumph	Daytona
2009	13-08-2013		18,83						Opel	Corsa
2010	13-08-2013			18,28					Opel	Corsa
2011	13-08-2013				18,01				Opel	Corsa
2009	13-08-2013		38,74						Audi	A4
2010	13-08-2013			37,43					Volkswagen	Passat
2010	13-08-2013			57,64					Volkswagen	Touareg
2009	13-08-2013		19,27						Renault	Megane
2012	13-08-2013					129,18			Renault	Clio
2009	13-08-2013		59,41						Volkswagen	Golf
2009	13-08-2013		55,75						Renault	Master
2010	13-08-2013			53,82					Renault	Master
2011	13-08-2013				52,99				Renault	Master
2013	27-07-2013						51,00		Renault	Master
2009	13-08-2013		56,55						Renault	Master
2009	13-08-2013		38,31						Audi	A4
2010	13-08-2013			37,24					Skoda	Octavia
2011	13-08-2013				204,10				Volkswagen	Passat
2011	13-08-2013				200,91				Volkswagen	Passat
2012	13-08-2013					199,69			Volkswagen	Passat

N.º IUC	Data IUC	IUC 2008	Valor (IUC + Juros 2009)	Valor (IUC + Juros 2010)	Valor (IUC + Juros 2011)	Valor (IUC + Juros 2012)	Valor (IUC + Juros 2013) (quando aplicável)	Matricula	Marca	Modelo
2012	13-08-2013					216,59			BMW	320 D
2011	13-08-2013					32,55			Renault	Clio
2013	13-08-2013					121,09			Hyundai	Accent
2013	13-08-2013					120,68			Renault	Clio
2010	13-08-2013			122,50					Renault	Clio
2009	13-08-2013		38,31						Audi	A4
2010	13-08-2013			37,34					Audi	A4
2011	13-08-2013				36,80				Audi	A4
2012	13-08-2013					36,28			Audi	A4
2013	12-09-2013						35,46		Audi	A4
2010	13-08-2013			18,34					Citroen	C3
2009	13-08-2013		37,88						Peugeot	307
2010	13-08-2013			36,90					Peugeot	307
2011	13-08-2013				36,36				Peugeot	307
2012	13-08-2013					35,81			Peugeot	307
2013	26-09-2013						35,06		Peugeot	307
2010	13-08-2013			18,62					Smart	Fortwo
2010	13-08-2013			37,24					Audi	A4
2011	13-08-2013				31,94				Opel	Corsa
2011	13-08-2013				122,99				Volkswagen	Polo
2012	13-08-2013					129,55			Opel	Astra Caravan
2012	13-08-2013					32,60			Peugeot	Bipper
2012	13-08-2013					32,60			Peugeot	Bipper
2012	13-08-2013					134,26			Seat	Ibiza
2009	13-08-2013		33,49						Citroen	Saxo
2009	13-08-2013		59,06						Mercedes	C 220
2010	13-08-2013			57,45					Mercedes	C 220
2009	13-08-2013		38,10						Renault	Clio
2010	13-08-2013			37,12					Renault	Clio
2011	13-08-2013				36,58				Renault	Clio
2012	13-08-2013					36,04			Renault	Clio
2013	27-07-2013						35,06		Renault	Clio
2009	13-08-2013		121,50						Skoda	Roomstar
2012	13-08-2013					32,90			Peugeot	207
2010	13-08-2013			227,05					Volkswagen	Jetta
2009	13-08-2013		55,59						Nissan	Almera
2010	13-08-2013			53,67					Nissan	Almera
2011	13-08-2013				52,83				Nissan	Almera
2012	13-08-2013					51,90			Nissan	Almera
2013	28-08-2013						51,00		Nissan	Almera
2009	13-08-2013		56,07						Isuzu	NKR
2010	13-08-2013			54,15					Isuzu	NKR
2011	13-08-2013				53,31				Isuzu	NKR
2012	13-08-2013					52,41			Isuzu	NKR
2013	12-09-2013						51,58		Isuzu	NKR
2009	13-08-2013		37,53						Volkswagen	Passat
2011	13-08-2013				36,36				Audi	A3
2012	13-08-2013					35,81			Audi	A3
2013	26-09-2013						35,06		Audi	A3

N.º IUC	Data IUC	IUC 2008	Valor (IUC + Juros 2009)	Valor (IUC + Juros 2010)	Valor (IUC + Juros 2011)	Valor (IUC + Juros 2012)	Valor (IUC + Juros 2013) (quando aplicável)	Matricula	Marca	Modelo
2011	13-08-2013				52,34				Mercedes	Sprinter
2012	13-08-2013					18,14			Volkswagen	Polo
2009	13-08-2013		19,16						Renault	Megane
2011	13-08-2013				145,83				Renault	Megane
2009	13-08-2013		90,91						Opel	Corsa
2012	13-08-2013					32,38			Volkswagen	Caddy
2013	12-09-2013						32,25		Volkswagen	Caddy
2012	13-08-2013					129,55			Renault	Clio
2009	13-08-2013		151,23						Audi	A6
2010	13-08-2013			147,12					Audi	A6
2011	13-08-2013				145,01				Audi	A6
2012	13-08-2013					142,85			Audi	A6
2013	27-07-2013						138,95		Audi	A6
2009	18-03-2013		19,32						Volkswagen	Polo
2010	13-08-2013			18,67					Volkswagen	Polo
2011	13-08-2013				18,52				Volkswagen	Polo
2012	13-08-2013					18,25			Volkswagen	Polo
2013	12-09-2013						17,85		Volkswagen	Polo
2009	18-03-2013		55,75						Mitsubishi	L 200
2010	13-08-2013			53,82					Mitsubishi	L 200
2011	13-08-2013				52,99				Mitsubishi	L 200
2009	13-08-2013		152,97				141,44		Audi	A3
2010	13-08-2013			147,76					Audi	A3
2011	13-08-2013				146,82				Audi	A3
2012	13-08-2013					144,66			Audi	A3
2013	12-09-2013						141,44		Audi	A3
2009	13-08-2013		19,10						Peugeot	206
2012	13-08-2013					134,67			Seat	Ibiza
2013	12-09-2013						131,63		Seat	Ibiza
2009	13-08-2013		59,41						Jeep	Cherokee
2010	13-08-2013			57,81					Jeep	Cherokee
2011	13-08-2013				56,97				Jeep	Cherokee
2009	13-08-2013		38,74						Volkswagen	Bora
2009	13-08-2013		38,64						Audi	A6
2011	13-08-2013				32,04				Seat	Ibiza
2009	13-08-2013		33,88						Volkswagen	Caddy
2010	13-08-2013			32,72					Volkswagen	Caddy
2011	13-08-2013				32,64				Volkswagen	Caddy
2012	13-08-2013					32,49			Volkswagen	Caddy
2013	12-09-2013						32,36		Volkswagen	Caddy
2009	13-08-2013		33,88						Volkswagen	Caddy
2010	13-08-2013			54,48					Toyota	Hilux
2011	13-08-2013				53,65				Toyota	Hilux
2012	13-08-2013					52,73			Toyota	Hilux
2013	12-09-2013						51,92		Toyota	Hilux
2011	13-08-2013				32,44				Peugeot	Bipper
2010	13-08-2013			32,72					Opel	Combo
2011	13-08-2013				32,64				Opel	Combo
2012	13-08-2013					32,49			Opel	Combo
2013	12-09-2013						32,36		Opel	Combo
2009	13-08-2013		37,99						Opel	Astra

N.º IUC	Data IUC	IUC 2008	Valor (IUC + Juros 2009)	Valor (IUC + Juros 2010)	Valor (IUC + Juros 2011)	Valor (IUC + Juros 2012)	Valor (IUC + Juros 2013) (quando aplicável)	Matrícula	Marca	Modelo
2012	12-08-2013					134,14			Ford	C-Max
2009	20-08-2013		19,33						Volkswagen	Polo
2010	20-08-2013			18,68					Volkswagen	Polo
2011	20-08-2013				18,53				Volkswagen	Polo
2012	20-08-2013					18,27			Volkswagen	Polo
2013	12-09-2013						17,85		Volkswagen	Polo
2009	06-08-2013		20,37						Polaris	Scrambler
2010	06-08-2013			19,68					Polaris	Scrambler
2011	06-08-2013				19,55				Polaris	Scrambler
2012	06-08-2013					19,27			Polaris	Scrambler
2013	12-09-2013						18,87		Polaris	Scrambler
2009	06-08-2013		33,76						Volkswagen	Golf
2011	06-08-2013				32,52				Volkswagen	Golf
2009	06-08-2013		33,76						Volkswagen	Golf
2010	06-08-2013			32,60					Volkswagen	Golf
2011	06-08-2013				32,52				Volkswagen	Golf
2012	06-08-2013					32,36			Volkswagen	Golf
2013	12-09-2013						32,26		Volkswagen	Golf
2009	06-08-2013		33,76						Volkswagen	Golf
2009	06-08-2013		19,31						Renault	Clio
2010	06-08-2013			18,65					Renault	Clio
2011	06-08-2013				18,50				Renault	Clio
2012	06-08-2013					18,24			Renault	Clio
2013	12-09-2013						17,85		Renault	Clio
2009	12-08-2013		18,88						Opel	Astra
2009	12-08-2013		34,25						Renault	Kangoo
2009	12-08-2013		34,16						Opel	Corsa
2010	12-08-2013			37,34					Mitsubishi	Colt
2010	12-08-2013			37,34					Mitsubishi	Colt
2010	12-08-2013			37,34					Mitsubishi	Colt
2010	12-08-2013			37,34					Peugeot	307
2011	12-08-2013				36,80				Peugeot	307
2012	12-08-2013					36,27			Peugeot	307
2013	12-09-2013						35,46		Peugeot	307
2011	12-08-2013				18,29				Opel	Corsa
2011	12-08-2013				86,64				Opel	Corsa
2011	12-08-2013				32,54				Opel	Corsa
2012	12-08-2013					32,38			Opel	Corsa
2009	12-08-2013		127,56						Skoda	Fabia
2011	06-08-2013				152,08				Renault	Megane
2011	06-08-2013				32,02				Volkswagen	Caddy
2009	06-08-2013		60,06						Volkswagen	Golf
2010	06-08-2013			58,01					Volkswagen	Golf
2011	06-08-2013				57,63				Volkswagen	Golf
2012	06-08-2013					56,80			Volkswagen	Golf
2013	12-09-2013						55,57		Volkswagen	Golf
2009	20-08-2013		56,11						Volkswagen	Transporter
2010	20-08-2013			54,19					Volkswagen	Transporter
2011	20-08-2013				53,34				Volkswagen	Transporter
2012	20-08-2013					52,44			Volkswagen	Transporter
2013	12-09-2013						51,58		Volkswagen	Transporter
2009	06-08-2013		33,56						Renault	Kangoo
2009	06-08-2013		59,02						Audi	A3
2010	06-08-2013			57,41					Audi	A3
2011	06-08-2013				56,57				Audi	A3
2012	06-08-2013					55,70			Audi	A3
2013	25-10-2013						54,76		Audi	A3
2009	06-08-2013		19,04						Volkswagen	Polo
2009	06-08-2013		55,22						Volkswagen	Transporter
2010	06-08-2013			53,30					Volkswagen	Transporter
2011	06-08-2013				52,46				Volkswagen	Transporter
2012	06-08-2013					51,52			Volkswagen	Transporter
2013	25-10-2013						51,00		Volkswagen	Transporter

N.º IUC	Data IUC	IUC 2008	Valor (IUC + Juros 2009)	Valor (IUC + Juros 2010)	Valor (IUC + Juros 2011)	Valor (IUC + Juros 2012)	Valor (IUC + Juros 2013) (quando aplicável)	Matricula	Marca	Modelo
2012	06-08-2013					36,71			BMW	520
2013	12-09-2013						35,92		BMW	520
2010	06-08-2013			18,60					Volkswagen	Polo
2011	06-08-2013				18,33				Volkswagen	Polo
2009	06-08-2013		33,76						Volkswagen	Polo
2009	06-08-2013		60,23						Hyundai	Accent
2010	06-08-2013			58,18					Hyundai	Accent
2011	06-08-2013				57,81				Hyundai	Accent
2012	06-08-2013					56,97			Hyundai	Accent
2013	12-09-2013						55,74		Hyundai	Accent
2009	06-08-2013		56,51						Renault	Master
2010	06-08-2013			54,60					Renault	Master
2011	06-08-2013				53,78				Renault	Master
2012	06-08-2013					52,87			Renault	Master
2013	12-09-2013						52,10		Renault	Master
2009	06-08-2013		59,72						Volkswagen	Golf
2009	06-08-2013		19,36						Opel	Corsa
2010	06-08-2013			118,11					Opel	Astra
2011	06-08-2013				124,03				Volkswagen	Polo
2011	06-08-2013				32,52				Volkswagen	Caddy
2012	06-08-2013					121,63			Peugeot	207
2010	06-08-2013			123,53					Volkswagen	Polo
2012	06-08-2013					32,05			Fiat	Grande Punto
2009	06-08-2013		37,96						Volkswagen	Passat
2010	06-08-2013			36,98					Volkswagen	Passat
2011	06-08-2013				36,45				Volkswagen	Passat
2012	06-08-2013					35,90			Volkswagen	Passat
2013	28-08-2013						35,06		Volkswagen	Passat
2009	06-08-2013		59,20						Renault	Espace
2010	06-08-2013			57,60					Renault	Espace
2011	06-08-2013				56,75				Renault	Espace
2012	06-08-2013					55,89			Renault	Espace
2013	26-09-2013						54,76		Renault	Espace
2009	06-08-2013		55,88						Mitsubishi	Canter
2009	06-08-2013		38,07						Renault	Laguna
2010	06-08-2013			37,09					Renault	Laguna
2011	06-08-2013				36,56				Renault	Laguna
2012	06-08-2013					36,02			Renault	Laguna
2013	27-07-2013						35,06		Renault	Laguna
2009	06-08-2013		55,72						Ford	Transit
2009	06-08-2013		60,06						Audi	A2
2009	06-08-2013		18,93						Seat	Ibiza
2010	06-08-2013			18,38					Seat	Ibiza
2012	06-08-2013					17,83			Seat	Ibiza
2013	26-09-2013						17,47		Seat	Ibiza
2009	06-08-2013		59,20						Hyundai	Plaza
2010	06-08-2013			57,60					Hyundai	Plaza
2011	06-08-2013				56,75				Hyundai	Plaza
2012	06-08-2013					55,89			Hyundai	Plaza
2013	26-09-2013						54,76		Hyundai	Plaza
2011	06-08-2013				53,12				Volkswagen	Transporter
2011	06-08-2013				101,10				Opel	Corsa
2012	06-08-2013					32,05			Fiat	Grande Punto
2009	06-08-2013		18,98						Opel	Corsa
2009	06-08-2013		34,14						Volkswagen	Polo
2009	06-08-2013		59,37						Opel	Astra
2012	06-08-2013					32,47			Renault	Kangoo
2011	06-08-2013				36,68				Peugeot	307
2012	06-08-2013					31,85			Renault	Kangoo
2009	06-08-2013		19,14						Opel	Corsa
2010	06-08-2013			32,70					Citroen	C4
2010	06-08-2013			32,11					Peugeot	207
2012	06-08-2013					143,12			Citroen	C4
2011	06-08-2013				228,49				Volkswagen	Passat

IV. Todos os veículos identificados nos quadros constantes do ponto antecedente encontram-se registados em nome da Requerente – ou da sociedade B...-..., SA por ela incorporada – no Registo Automóvel (facto reconhecido nos n.ºs 14 e 28 da PI).

V. Os veículos identificados nos quadros constantes do ponto n.º **III** foram objeto de venda a clientes da Requerente em momento anterior ao mês e ano de tributação relativo ao IUC liquidado, conforme cópias das faturas/recibos constantes a fls. 142 a 208 do **PA1**, a fls. 149 a 217 do **PA2**, a fls. 144 a 205 do **PA3**, a fls. 165 a 237 do **PA4** e a fls. 144 a 204 do **PA5**.

VI. A Requerente procedeu, entre julho e outubro de 2013, ao pagamento do imposto e dos juros compensatórios resultantes das liquidações identificadas nos quadros reproduzidos no ponto n.º **III**, conforme documentos que se mostram juntos de fls. 16 a 141 do **PA1**, de fls. 17 a 148 do **PA2**, de fls. 17 a 143 do **PA3**, de fls. 17 a 164 do **PA4** e de fls. 17 a 143 do **PA5**.

VII. A Requerente deduziu em relação aos atos de liquidação identificados nos quadros constantes do ponto n.º **III**, em 3 de Dezembro de 2013, as reclamações gratuitas com os n.ºs de procedimento ...2014..., ...2014..., ...2014..., ...2014... e ...2014..., conforme requerimentos constantes de fls. 1 a 10 do **PA1**, de fls. 1 a 10 do **PA2**, de fls. 1 a 10 do **PA3**, de fls. 1 a 10 do **PA4** e de fls. 1 a 10 do **PA5**.

VIII. Por despacho de 27.01.2014, conforme **doc. n.º 2 junto à PI** e fls. 222 a 223 do **PA1**, que se dá por reproduzido, foi indeferida a reclamação gratuita n.º ...2014..., correspondente a 127 liquidações officiosas de IUC e de juros compensatórios no valor de €8.551,85.

IX. Por despacho de 27.01.2014, conforme **doc. n.º 3 junto à PI** e fls. 232 a 234 do **PA2**, que se dá por reproduzido, foi indeferida a reclamação gratuita n.º ...2014..., correspondente a 132 liquidações officiosas de IUC e de juros compensatórios no valor de €7.754,34.

X. Por despacho de 27.01.2014, conforme **doc. n.º 4 junto à PI** e fls. 219 a 221 do **PA3**, que se dá por reproduzido, foi indeferida a reclamação gratuita n.º ...2014..., correspondente a 127 liquidações officiosas de IUC e de juros compensatórios no valor de €8.764,09.

XI. Por despacho de 27.01.2014, conforme **doc. n.º 5 junto à PI** e fls. 254 a 256 do **PA4**, que se dá por reproduzido, foi indeferida a reclamação graciosa n.º ...2014..., correspondente a 149 liquidações oficiosas de IUC e de juros compensatórios no valor de €10.284,90.

XII. Por despacho de 27.01.2014, conforme **doc. n.º 6 junto à PI** e fls. 217 a 219 do **PA5**, que se dá por reproduzido, foi indeferida a reclamação graciosa n.º ...2014..., correspondente a 127 liquidações oficiosas de IUC e de juros compensatórios no valor de €6.028,81.

XIII. As decisões de indeferimento das reclamações graciosas referidas nos pontos antecedentes assentaram na seguinte fundamentação essencial (ponto n.º 3 das informações constantes dos **docs. n.º 2, 3, 4, 5 e 6 juntos à PI**):

“O IUC incide sobre a propriedade dos veículos, tal como é atestada pelo registo (cf. n.º 1 do art. 6.º do CIUC), e não sobre o uso ou fruição dos mesmos.

Por outro lado, o imposto é devido enquanto a matrícula não for cancelada.

Ora, sendo o cancelamento da matrícula o ato administrativo pelo qual se retira a autorização para o veículo circular na via pública (cf. al. b) do art. 2.º do DL 128/2006, de 5/7, a contrario), e o IMT a entidade com competência exclusiva para a manutenção do Registo nacional de Matrículas (cf. art. do mesmo diploma), enquanto aquele instituto não proceder a esse cancelamento da matrícula, o IUC será devido.

Não obstante poder admitir-se que, do ponto de vista das regras do direito civil e do registo predial, a ausência de registo não afeta a aquisição da qualidade de proprietário e que o registo não é condição de validade dos contratos com eficácia real, nos termos estabelecidos no CIUC (que no caso em apreço constitui lei especial, a qual, face aos termos gerais de direito derroga a norma geral), o legislador tributário quis intencional e expressamente que fossem considerados proprietários dos veículos, aqueles em nome dos quais se encontram registados”.

XIV. A Requerente foi notificada das decisões de indeferimento das reclamações graciosas acima indicadas no dia 29.1.2014 (conforme avisos de receção constantes da última folha dos **PA**).

14. A convicção do Tribunal sobre os factos dados como provados resultou do reconhecimento de factos assumido nas peças processuais das partes, dos documentos juntos aos autos pela Requerente e dos documentos constantes dos PA, tudo conforme se especifica nos pontos da matéria de facto acima enunciados.

Assinala-se, em especial, que as vendas dos veículos a que respeitam as liquidações impugnadas, que foi dado como provado no ponto n.º **V**, assentou nas faturas/recibos emitidos pela Requerente (ou pela sociedade por ela incorporada) que constituíram elemento probatório bastante para formar a convicção do Tribunal sobre a realidade dos contratos verbais de alienação da propriedade dos veículos a que se reportam.

15. Não existe factualidade relevante para a decisão da causa dada como não provada.

IV. Do Direito

a) Quadro jurídico

16. O quadro jurídico essencial que é relevante para a decisão da causa prende-se com o disposto nos arts. 3.º, 4.º e 6.º, n.º 1 do Código do Imposto Único de Circulação (CIUC), aprovado pela Lei n.º 22-A/2007, de 29/06, com as alterações posteriores relevantes *ratione temporis*.

Estabelece, então, o n.º 1 do artigo 3.º do CIUC, epigrafado “*Incidência subjetiva*”, o seguinte:

“1 - 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 seu lado, o art. 4.º, sobre “*Incidência temporal*” refere o seguinte:

“1 - O imposto único de circulação é de periodicidade anual, sendo devido por inteiro em cada ano a que respeita.

2 - O período de tributação corresponde ao ano que se inicia na data da matrícula ou em cada um dos seus aniversários, relativamente aos veículos das categorias A, B, C, D e E, e ao ano civil, relativamente aos veículos das categorias F e G.

3 - O imposto é devido até ao cancelamento da matrícula ou registo em virtude de abate efetuado nos termos da lei”.

Determina, depois, o n.º 1 do art. 6.º do CIUC, sobre “Facto gerador e exigibilidade” que:

“O facto gerador do imposto é constituído pela propriedade do veículo, tal como atestada pela matrícula ou registo em território nacional”.

b) Argumentos das partes

17. Tendo em atenção este quadro jurídico, a Requerente na sua PI alega, no essencial, o seguinte:

i) “O registo de propriedade do veículo automóvel é obrigatório (cfr. art.ºs 1.º e 5.º do diploma que regula o Registo Automóvel) e visa apenas “dar publicidade” a situação jurídica de bens. Não existe (...) qualquer norma no ordenamento jurídico português sobre o carácter constitutivo do registo da propriedade automóvel”(n.º 27).

ii) “Os veículos automóveis, constantes dos IUCs supra identificados estão efetivamente inscritos em nome da ora requerente, na sequência de aquisição dos mesmos. Logo, o registo constitui uma presunção de que existe e pertence ao titular inscrito nos precisos termos definidos no registo — cfr. art.º 7.º do Código de Registo Predial aplicável por força do art.º 29.º do Registo Automóvel” (n.º 28).

iii) “a expressão “considerando-se como tais” constante do teor do n.º 1 do art.º 3.º do CIUC, configura uma presunção legal e a mesma é ilidível, atento o disposto no art.º 73.º da LGT, que admite que as presunções consagradas admitem sempre prova em contrário” (n.º 47).

iv) “para ilidir esta presunção é necessário, ou fazer prova da nulidade do registo, ou demonstrar a invalidade do negócio, ou ainda, que a titularidade do direito inscrito pertence a outrem” – “foi exatamente esta demonstração – de que a titularidade do veículo pertence a um terceiro – que a reclamante fez, ao juntar facturas de venda das viaturas e dos respectivos

salvados, constantes dos IUCS, todas elas datadas de meses anteriores à obrigação fiscal exigida” (n.ºs 30 e 31).

v) “Das cópias das facturas, podemos extrair que a venda das viaturas se efetuou em momento anterior ao que ocorreu o facto gerador e a consequente exigibilidade do imposto (cfr. art.ºs 4.º e 6.º do CIUC)”, pelo que “à data da exigibilidade do imposto, a requerente já não era proprietária dos veículos acima identificados nos processos administrativos, por já ter operado as respectivas transmissões, nos termos da lei civil” (n.ºs 53 e 54).

18. Pelo seu lado, na sua resposta, sustenta a AT, no essencial, o seguinte:

i) o entendimento propugnado pela Requerente “decorre de uma enviesada leitura da letra da lei, como da adopção 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, por último, decorre de uma interpretação que ignora a ratio do regime consagrado no artigo em apreço, e bem assim, em todo o CIUC” (art. 12.º).

ii) “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 encontram registados”; “Mesmo admitindo que, do ponto de vista das regras do direito civil e do registo predial, a ausência de registo não afecta a aquisição da qualidade de proprietário e que o registo não é condição de validade dos contratos com eficácia real), nos termos estabelecidos no CIUC (que no caso em apreço constitui lei especial, a qual, nos termos gerais de direito derroga a norma geral), o legislador tributário quis intencional e expressamente, que fossem considerados como proprietários, locatários, adquirentes com reserva de propriedade ou titulares do direito de opção de compra no aluguer de longa duração, as pessoas em nome das quais [os veículos] se encontrem registados” (arts. 13.º, 20.º e 41.º).

iii) “o legislador não usou a expressão “presumem-se”, “como poderia ter feito, por exemplo, nos seguintes termos: “São sujeitos passivos do imposto os proprietários dos veículos, presumindo-se como tais as pessoas singulares ou colectivas, de direito público ou privado, em nome das quais os mesmos se encontrem registados”, pelo que “entender que o

legislador consagrou aqui uma presunção seria inequivocamente efetuar uma interpretação *contra legem*” (arts. 14.º e 21.º);

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” (art. 15.º).

v) “Em face desta redação [do art. 3.º, n.º 1 do CIUC] não é manifestamente possível invocar que se trata de uma presunção (...). Trata-se, sim, de uma opção clara de política legislativa acolhida pelo legislador, cuja intenção, adentro da sua liberdade de conformação legislativa, foi a de que, para efeitos de IUC, sejam considerados proprietários, aqueles que como tal constem do registo automóvel” (art. 22.º).

vi) O elemento sistemático da interpretação, dado o disposto no art. 6.º do CIUC, revela que a solução propugnada pela Requerente não tem fundamento, pois 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” e, por outro lado, resulta do n.º 3 do mesmo artigo que “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” (arts. 25.º, 27.º e 28.º).

vii) “a própria *ratio* do regime consagrado no Código do IUC (...) constitui prova clara de que o que o legislador fiscal pretendeu foi criar um Imposto Único de Circulação assente na tributação do proprietário do veículo tal como constante do registo automóvel”, pois 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” (arts. 43.º e 45.º da resposta).

viii) “dos debates parlamentares em torno da aprovação do DL n.º 20/2008 de 31 de janeiro (...) resulta inequivocamente que o IUC é devido pelas pessoas que figuram no registo como proprietárias dos veículos” (arts. 47.º a 51.º).

ix) a interpretação veiculada pela Requerente mostra-se “contrária à Constituição, na medida em que viola o princípio da confiança e segurança jurídica, o princípio da eficiência do sistema tributário e o princípio da proporcionalidade” pois “desvaloriza a realidade registal em detrimento de uma “realidade informal” e insuscetível de um controlo mínimo por parte da Requerida”, traduz-se “num entorpecimento e encarecimento das competências atribuídas à Requerida, com óbvio prejuízo para os interesses do Estado Português”, e desconsidera que “a Requerente dispõe dos mecanismos legais necessários e adequados à salvaguarda [da] sua capacidade [contributiva] (v.g., o registo automóvel), sem que, contudo, os tenha exercitado em devido tempo” (arts. 55.º, 56.º, 58.º e 61.º).

c) Apreciação do Tribunal

19. A discordância entre as partes no que concerne à questão jurídica de fundo acima descrita no n.º 7 – a qual, refira-se, tem sido objeto de diversas decisões de Tribunais Arbitrais deste CAAD² – prende-se, antes de mais nada, com a “letra da lei” (cfr. art. 9.º, n.ºs 1 e 2 do Código Civil e art. 11.º, n.º 1 da Lei Geral Tributária), mais especificamente com o teor semântico a atribuir ao vocábulo “*considerando-se*” que consta, como se citou (*supra* n.º 16) do n.º 1 do art. 3.º do CIUC (“*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*”).

Para a Requerida, em oposição à Requerente que considera que o art. 3.º, n.º 1 consagra uma presunção legal, o uso da expressão “considerando-se” inviabilizaria, de modo absoluto, uma leitura em chave presuntiva do disposto no art. 3.º, n.º 1 do CIUC (cfr. *supra* n.º 18, ii), iii), iv), v)).

² Aproveita-se para referir que se retomam aqui fundamentos explicitados na decisão, subscrita pelo signatário, emitida no proc. 286/2013-T, em cuja valia se continua a crer.

20. Pois bem, julga-se que não é possível acolher a exclusão semântica que a Requerida assim pretende imputar à locução “considerando-se”. Esta locução, bem como outras palavras com a mesma base lexical como “considera-se”, “considerar” ou “considerando”, são frequentemente adotadas no nosso ordenamento jurídico precisamente para consagrar presunções, possuindo, pois, um valor de uso presuntivo. Para dar um exemplo no campo tributário, cite-se o art. 191.º, n.º 6 do CPPT que menciona o seguinte: *“A citação considera-se efetuada no 25.º dia posterior ao seu envio caso o contribuinte não aceda à caixa postal eletrónica em data anterior”*, estabelecendo depois o n.º 7 do mesmo preceito que: *“A presunção do número anterior só pode ser ilidida pelo citado quando, por facto que não lhe seja imputável, a citação ocorrer em data posterior à presumida e nos casos em que se comprove que o contribuinte comunicou a alteração daquela nos termos do artigo 43.º”*. Fora do campo fiscal, cite-se, por exemplo, o art. 2315.º, n.º 1 do Código Civil: *“Se o testamento cerrado aparecer dilacerado ou feito em pedaços, considerar-se-á revogado, excepto quando se prove que o facto foi praticado por pessoa diversa do testador ou que este não teve intenção de o revogar ou se encontrava privado do uso da razão”*.

Deste modo, tal como já se encontra assinalado em outras decisões arbitrais proferidas neste CAAD em relação à mesma matéria (cfr., por exemplo, 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 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.

Evidentemente, este mesmo vocábulo “considerando” também é normalmente utilizado fora de contextos presuntivos, pelo que afirmar que possui uma correspondência normal com esse sentido não implica sustentar, de modo algum, que o tenha sempre, antes pelo contrário. Destaque-se por isso, atento o que a Requerida alega sobre outras previsões normativas fiscais em que o legislador utilizou a fórmula “considera-se” ou “consideram-se” (vd. *supra* n.º 18, iv)), que estas expressões possuem uma pluralidade de sentidos, pelo que entender que, no caso específico do art. 3.º, n.º 1 do CIUC, a expressão em causa implica uma presunção, não significa que isso suceda em todo e qualquer outro caso. É uma regra de ouro da interpretação que o sentido de um vocábulo está na dependência do contexto em que surge, em termos de coerência pragmático-funcional – como escreve OLIVEIRA ASCENSÃO: “*Nenhum preceito pode ser interpretado isoladamente do contexto*”; “*Atender ao contexto é situar uma disposição*”.

Desta forma, nada obsta, no ponto de vista do elemento literal da interpretação, ao entendimento de que, no quadro do art. 3.º do CIUC, está em causa, no segmento normativo constante da segunda parte do n.º 1 dessa disposição, a consagração de uma presunção.

21. Julga-se, então, que este entendimento sobre a presença de uma presunção no n.º 1 do art. 3.º do CIUC, para além de encontrar, como se disse, perfeita cobertura na letra da lei, é o que se deve ter como adequado em face da *ratio legis* subjacente à regulação tributária em apreço.

Conforme resulta logo do art. 1.º do CIUC, segundo o qual o IUC “*obedece ao princípio da equivalência, procurando onerar os contribuintes na medida do custo ambiental e viário que este provocam, em concretização de uma regra geral de igualdade tributária*”, constitui relevante escopo a que se dirige tal tributo, para além da obtenção de receitas, fazer suportar pelos titulares de direitos de utilização dos veículos (n.ºs 1 e 2 do art. 3.º do CIUC) os custos viários e ambientais que por eles são causados. Veja-se, a este respeito, o que se consignou no texto introdutório do CIUC anexo à Proposta de Lei n.º 118/X, que está na base da Lei n.º 22-A/2007, de 29.06 que procedeu à reforma global da tributação automóvel, aprovando o Código do Imposto sobre Veículos e o Código do Imposto Único de Circulação e abolindo, em simultâneo, o imposto automóvel, o imposto municipal sobre veículos, o imposto de circulação e o imposto de camionagem: “*Como*

elemento estruturante e unificador destas categorias, consagra-se o princípio da equivalência, deixando-se assim claro que o imposto, no seu conjunto, se subordina à ideia de que os contribuintes devem ser onerados na medida do custo que provocam ao ambiente e à rede viária, sendo esta a razão de ser desta figura tributária. É este princípio que dita a oneração dos veículos em função da respectiva propriedade e até ao momento do abate, o emprego comum de uma base tributável específica, a revisão do quadro de benefícios fiscais vigente e a afectação de uma parcela da receita aos municípios da respectiva utilização”.

Ora, pretender, como o faz a Requerida, que o legislador, no art. 3.º, n.º 1 do CIUC, fixou, seja qual for o meio técnico subjacente, a incidência subjetiva do imposto nas pessoas em nome de quem os veículos se encontram registados, com total independência de serem ou não, no período tributário relevante, titulares do direito de utilização do veículo, *maxime* da sua propriedade, implicaria desprezar a indicada finalidade que preside à normatividade tributária, bem manifestada na incidência objetiva e na base tributável associada às diversas categorias de veículos (cfr. arts 2.º e 7.º do CIUC). É que uma inscrição registal, sem correspondência com a titularidade subjacente, nenhuma valia possui para dar satisfação e cumprimento a tal finalidade, pois não são as pessoas em nome de quem os veículos se encontrem inscritos quando não sejam titulares de direitos sobre a sua utilização que provocam custos ambientais e viários, mas antes tais custos ambientais e viários são causados pelos efetivos utilizadores dos veículos, nos termos das situações jurídicas substantivas pertinentes, mesmo que não constem, como deviam, do registo automóvel. O registo, na verdade, em nada depõe ou serve quanto ao princípio da equivalência estabelecido no art. 1.º do CIUC.

Por outro lado, assumir que o elemento determinativo da incidência tributária subjetiva é simples e exclusivamente o registo automóvel também não permite afirmar uma ligação com uma qualquer manifestação de capacidade contributiva relevante, o que, via de regra, nos tributos não estritamente comutativos, é imprescindível, já que deve existir, sem prejuízo de exigências de praticabilidade, uma qualquer ligação efetiva entre o imposto e um pressuposto económico materialmente relevante capaz de fundamentar o tributo.

A razão de ser da figura tributária afasta, pois, a ideia de que a incidência respetiva se prende estrita e exclusivamente com a própria inscrição registal da titularidade dos veículos tributários e não com as situações substantivas atributivas do direito de utilização dos

veículos (art. 3.º, n.ºs 1 e 2 do CIUC) a que o registo se destina a dar publicidade (cfr. art. 1.º e art. 5.º do Decreto-Lei n.º 54/75, de 12 de fevereiro, com as alterações posteriores, que regula o registo automóvel).

22. A lógica do imposto, a *ratio legis* da normatividade tributária em apreço conduz, pois, a concluir que o legislador considerou como sujeitos passivos do imposto os efetivos proprietários dos veículos ou, então, 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, servindo o registo simplesmente como presunção da propriedade ou dos outros direitos sujeitos a registo a que se atribuiu relevância para efeitos da subordinação ao imposto.

E bem se compreende – na sequência, aliás, de sólida tradição (recorde-se, apenas, o antecedente representado pelo artigo 3.º do Regulamento do Imposto Sobre Veículos) – que o legislador tributário tenha consagrado uma tal presunção, pois, precisamente, é esse o efeito essencial associado ao registo. Destaque-se, na verdade, que, segundo o n.º 1 do art. 1.º do Decreto-Lei n.º 54/75, de 12 de fevereiro, “*o registo de veículos tem essencialmente por fim dar publicidade à situação jurídica dos veículos a motor e respectivos reboques, tendo em vista a segurança do comércio jurídico*”, sendo que, nos termos do art. 7.º do Código do Registo Predial, aplicável ao registo automóvel por força do disposto no art. 29.º do referido Decreto-Lei n.º 54/75 (que determina que: “*São aplicáveis, com as necessárias adaptações, ao registo de automóveis as disposições relativas ao registo predial, mas apenas na medida indispensável ao suprimento das lacunas de regulamentação própria e compatível com a natureza de veículos automóveis e das disposições contidas neste diploma e no respectivo regulamento*”): “*O registo definitivo constitui presunção de que o direito existe e pertence ao titular inscrito nos precisos termos em que o registo o define*”.

Assim, deve-se entender que o legislador, ao definir a incidência subjetiva do imposto no art. 3.º, n.º 1 do CIUC, consagrou, em ordem à respetiva demonstração, uma presunção pela qual, na base do facto conhecido do registo, se deduz o facto presumido da propriedade ou da titularidade de outro direito relevante para efeitos do IUC.

23. Acrescenta-se que este entendimento tem também por si o elemento sistemático da interpretação. É que, se não estivesse em causa no art. 3.º, n.º 1 do CIUC uma presunção, relevante, como tal, para efeitos probatórios, não se compreenderia que no art. 18.º, n.º 2 do CIUC, relativo à liquidação oficiosa, se diga que isso é realizado pela AT “*com base nos elementos de que disponha*”, não se limitando a remeter para o que resulta do registo.

Por outro lado, explicita-se, a este respeito, que não é relevante para contrariar o carácter presuntivo assim assumido no competente segmento normativo do art. 3.º, n.º 1 do CIUC o disposto no art. 6.º, n.º 1 do CIUC. É que esta disposição, ao regular o facto gerador do imposto, surge dirigida simplesmente a determinar o momento constitutivo da relação jurídico-tributária (cfr. art. 36.º, n.º 1 da LGT), o facto a partir do qual nasce originariamente a obrigação de imposto, cujo fundamento objetivo (veículos “*matriculados ou registados em Portugal*”) e subjetivo (“*proprietários dos veículos*”, “*locatários financeiros*”, “*adquirentes com reserva de propriedade*”, “*outros titulares de direitos de opção de compra por força do contrato de locação*”) se estabelece nos arts. 2.º e 3.º do CIUC. Assim, o art. 6.º, n.º 1 do CIUC serve estritamente para fixar o momento a partir do qual passa a ocorrer a sujeição a IUC em território nacional (“*a propriedade do veículo, tal como atestada pela matrícula ou registo em território nacional*”).

Diga-se ainda que, no que concerne ao elemento histórico da interpretação, mais especificamente em sede de trabalhos preparatórios, na Exposição de Motivos da Proposta de Lei n.º 118/X e no texto introdutório ao CIUC não se encontra nenhuma explícita indicação de que o legislador tenha pretendido que o registo automóvel passasse a funcionar como facto constitutivo da incidência tributária do IUC e não como simples presunção da propriedade dos veículos probatoriamente relevante para efeitos da sujeição tributária. Alude-se, é certo, no texto introdutório ao CIUC constante dessa Exposição de Motivos, às “*inúmeras faltas e atrasos na regularização dos registos de aquisição ou transmissão de veículos ou nos cancelamentos das respectivas matrículas, em caso de abate entretanto ocorrido*” e à necessidade de “*mecanismos simplificados e menos onerosos que permitam uma regularização dos registos de propriedade das viaturas e garantam a fiabilidade necessária à futura liquidação do novo imposto*”, mas não se declara que o registo não opera mais apenas como presunção da titularidade relevante para efeitos da tributação. Pelo contrário, a preocupação com o adequado funcionamento e fiabilidade do registo automóvel

evidencia que, para o legislador, o que é decisivo são as situações substantivas a que o registo se destina a dar publicidade e que faz presumir, não a própria inscrição registal em si mesma considerada.

Acrescente-se que a invocação que a Requerida faz dos debates parlamentares em torno da aprovação do Decreto-Lei n.º 20/2008 de 31 de janeiro (vd. *supra* n.º 18, viii)) não parece pertinente, porquanto o que assim se convoca são materiais que não dizem diretamente respeito à história da legislação tributária aqui em aplicação, mas sim a normatividades distintas, já que esse diploma se dirigiu a introduzir diversas alterações às regulações atinentes ao certificado de matrícula e ao registo automóvel, mas não no âmbito de matéria fiscal. De qualquer modo, não parecem conclusivas as posições assumidas no âmbito desses debates parlamentares a que alude a Requerida no art. 51.º da sua resposta.

Deste modo, este Tribunal considera que o art. 3.º, n.º 1 do CIUC deve ser interpretado no sentido de que nele se consagra uma presunção legal para efeitos da determinação da incidência subjetiva do imposto.

24. Segue-se, agora, observar que a presunção assim consagrada no art. 3.º, n.º 1 do CIUC é *ilidível*.

As presunções legais, consabidamente, podem ser ilidíveis (*iuris tantum*) ou inilidíveis (*iure et de iure*) consoante admitem ou proíbem a prova do facto contrário e, portanto, possibilitam ou impedem a demonstração de que o facto presumido não é verdadeiro (art. 350.º, n.º 2 do Código Civil).

Ora, como resulta do n.º 2 do art. 350.º do Cód. Civil, como regra as presunções legais são *iuris tantum*, constituindo as presunções inilidíveis a exceção (“*as presunções legais podem ser ilididas mediante prova em contrário, excepto nos casos em que a lei o proibir*”). Nestes termos, quando a lei não proíba a prova em contrário, deve-se entender que a presunção é ilidível.

Isto mesmo é atualmente objeto de explícita prescrição normativa em sede de sistema jurídico-tributário já que, como é sabido, o art. 73.º da LGT estabelece o carácter necessariamente ilidível das presunções em matéria de incidência tributária ao afirmar que: “*As presunções consagradas nas normas de incidência tributária admitem sempre prova em contrário*”.

Acrescente-se mesmo que a consideração como presunção ilidível do disposto no art. 3.º, n.º 1 do CIUC se deve ter como exigência resultante de uma interpretação conforme à Constituição, pois este Tribunal não pode deixar de dar relevo ao conhecido 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*”.

Nesta sequência, não se alcança como se pode considerar que este entendimento contraria a Constituição, não se vendo que sejam afetados, em termos razoáveis e efetivos, “o princípio da confiança e segurança jurídica, o princípio da eficiência do sistema tributário e o princípio da proporcionalidade”.

25. Atento o exposto, decide-se, em suma, que o art. 3.º, n.º 1 do CIUC consagra uma presunção ilidível (*iuris tantum*), pelo que, não obstante o registo da titularidade do veículo se encontrar em nome da Requerente (ou da sociedade por ela incorporada), é possível ilidir essa presunção, mediante a demonstração, pelos meios de prova admitidos em Direito, de que não é proprietária do veículo ou titular de outra situação tributariamente relevante (art. 3.º, n.ºs 1 e 2 do CIUC) à data do período de tributação (art. 4.º do CIUC), não constituindo, conseqüentemente, o sujeito passivo do IUC e não respondendo, pois, pelo respetivo pagamento.

d) Aplicação ao caso *sub judice*

26. Em face do acima referido, sintetizado no número antecedente, resta conferir, em atenção à factualidade dada como provada, a qualificação como sujeito passivo de IUC da Requerente, ou da sociedade por ela incorporada (vd. *supra* n.º 10 e facto provado *sub II*) relativamente aos veículos objeto das liquidações oficiosas de IUC em causa nos presentes autos.

Ora, a este propósito, impõe-se simplesmente destacar que foi dado como provado no n.º V do probatório que os veículos a que respeitam as liquidações de IUC em causa nestes autos foram objeto de venda a clientes da Requerente em momento anterior ao mês e ano de tributação relativo ao IUC liquidado correspondente.

Deste modo, verifica-se que, nos períodos de tributação em causa, não obstante o que possa continuar a constar do registo, os veículos automóveis a que respeitam as liquidações impugnadas já tinham sido alienados pela Requerente ou pela sociedade por ela incorporada.

Como, nos termos dos arts. 408.º, n.º 1, 874.º e 879.º, al. a) do Cód. Civil, a transmissão da propriedade opera por mero efeito do contrato, conclui-se que a Requerente não é proprietária dos veículos indicados nas datas de tributação em causa, pelo que não constitui sujeito passivo do IUC respeitante a tais veículos nos termos do n.º 1 do art. 3.º do CIUC.

Mostra-se, pois, ilidida a presunção estabelecida no art. 3.º, n.º 1 do CIUC.

27. Em consequência, a Requerente não constitui, em atenção ao disposto no art. 3.º, n.º 1 do CIUC, sujeito passivo do IUC liquidado em relação aos veículos identificados e nos termos que constam dos quadros constantes do n.º III do probatório, pelo que as decisões de indeferimento das reclamações gratuitas n.º ...2014..., n.º ...2014..., n.º ...2014..., n.º ...2014... e n.º ...2014..., e os atos tributários de liquidação de IUC e de juros compensatórios que estas mantiveram, padecem de vício de violação de lei, o que implica a sua anulação nos termos do art. 135.º do Código do Procedimento Administrativo, como se decide.

e) Dos juros indemnizatórios

28. Em consequência da anulação dos atos tributários objeto do processo, peticona a Requerente (vd. *supra* n.º 4) a condenação da AT no reembolso das importâncias indevidamente pagas a título de IUC e de juros compensatórios, cujo montante total perfaz €41.383,99, bem como no pagamento dos juros indemnizatórios previsto no art. 43.º da LGT e no art. 61.º do CPPT.

Prescreve a alínea b) do art. 24.º do RJAT que 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 se deve entender, em conformidade com o art. 100.º da LGT, aplicável *ex vi* alínea a) do n.º 1 do art. 29.º do RJAT, como abrangendo o pagamento de juros indemnizatórios, em consonância, aliás, com o disposto no n.º 5 deste mesmo art. 24.º do RJAT.

Prescreve, então, o art. 43.º, n.º 1 da LGT 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*”, estabelecendo o n.º 4 do art. 61.º do CPPT, que “*se a decisão que reconheceu o direito a juros indemnizatórios for judicial, o prazo de pagamento conta-se a partir do início do prazo da sua execução espontânea*”.

29. A este respeito, sustenta a Requerida (art. 107.º da PI) que se limitou a dar estrito cumprimento ao art. 3.º, n.º 1 do CIUC, que imputa a qualidade de sujeito passivo do IUC às pessoas em nome das quais os veículos se encontrem registados, pelo que não se deve reconhecer o direito ao pagamento de juros indemnizatórios.

O direito a juros indemnizatórios depende, como se viu, do apuramento de *erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido*.

Cumpre reconhecer que, com as liquidações emitidas, a Requerida procedeu apenas, como lhe é imposto (arts. 55.º da LGT e 10.º, n.º 1, al. a) do CPPT), a dar cumprimento ao disposto no art. 3.º, n.º 1 do CIUC, que presume a qualidade de sujeito passivo na entidade em nome de quem se encontra registado o veículo.

Por outro lado, verifica-se que a Requerente procedeu ao pagamento do imposto e dos juros compensatórios, aqui julgados indevidos, em data anterior à da apresentação das reclamações graciosas (cfr. os n.ºs VI e VII do probatório), em momento, pois, em que não tinha sido feita perante a Requerida qualquer prova em contrário suscetível de permitir ilidir a presunção registal e detetar o pagamento indevido (n.º 5 do art. 61.º do CPPT).

Impõe-se, pois, declarar que não se pode considerar verificado erro imputável aos serviços no pagamento indevido da prestação tributária.

Deste modo, decide-se, atento o disposto no n.º 1 do art. 43.º da LGT, não assistir à Requerente o direito ao pagamento de juros indemnizatórios.

V. Dispositivo

Termos em que este Tribunal Arbitral decide:

a) Declarar-se incompetente para conhecer o pedido formulado de reembolso das importâncias pagas a título de coimas no montante de €12.180;

b) Julgar procedente, por provado, o pedido de pronúncia arbitral de anulação dos atos tributários impugnados respeitantes às liquidações de IUC e de juros compensatórios dos anos de 2009 a 2013 referentes aos veículos automóveis identificados nos autos, no valor total de €41.383,99, e, conseqüentemente, condenar a Requerida no respetivo reembolso à Requerente, em conformidade com os arts. 24.º, n.º 1, al. b) do RJAT e 100.º da LGT;

c) Julgar improcedente o pedido de condenação da Requerida no pagamento dos juros indemnizatórios;

d) Condenar a Requerida nas custas do processo.

VI. Valor do processo

De harmonia com o disposto no art. 306.º, n.º 1 e 2 do CPC, no artigo 97.º-A, n.º 1, al. a), e n.º 2 do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aplicáveis por força das alíneas a), c) e e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de €41.383,99, que constitui o montante total objeto das liquidações impugnadas.

VII. Custas

De harmonia com o disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e no artigo 4.º, n.º 4 do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se

o valor da taxa de arbitragem em €2.142,00, nos termos da Tabela I do mencionado Regulamento, a cargo da Requerida, dada a procedência do pedido de anulação dos atos tributários objecto dos autos.

Notifique-se.

Lisboa, 3 de novembro de 2014.

O Árbitro

(João Menezes Leitão)