

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 353/2014-T

Tema: IUC – Incidência subjectiva; presunções legais

Processo 353/2014

Decisão Arbitral

I. Relatório

1. No dia 23-04-2014, A... – ..., LDA, contribuinte n.º ..., com sede na Rua ... Guarda, apresentou um pedido de constituição do tribunal arbitral singular, nos termos das disposições conjugadas dos artigos 2.º e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por RJAT), tendo em vista a anulação, quer dos actos de liquidação relativos ao Imposto Único de Circulação (de ora em diante designado por IUC), do veículo de matrícula ...-...-..., referente aos anos de 2008 a 2012 e o reembolso do montante de IUC, entretanto pago, juros e coimas respeitante ao imposto e aos juros compensatórios indevidamente pagos.

2. Nos termos do n.º 1 do artigo 6.º do RJAT, o Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem designou o árbitro ora signatário, notificando as partes.

3. O tribunal encontra-se regularmente constituído para apreciar e decidir o objecto do processo.

4. As alegações que sustentam o pedido de pronúncia arbitral da Requerente são em súmula, as seguintes:

4.1. Em 28 de Dezembro de 2008, a recorrente vendeu à Sociedade B..., Lda, pessoa colectiva n.º ..., a viatura matricula ...-...-..., incluindo o respectivo reboque, tendo a

respectiva factura sido objecto de tratamento contabilístico e processada para efeitos tributários.

4.2 Na mesma data foi entregue, também, o respectivo modelo 2 para o registo de propriedade em nome da adquirente, devidamente preenchido e assinado.

4.3 Na mesma data, a viatura foi entregue à compradora, nunca mais a recorrente tendo tido qualquer posse, domínio ou controlo sobre a referida viatura.

4.4 Após verificar que a transferência da propriedade não tinha sido registada em nome da adquirente, a recorrente solicitou, junto das autoridades, a apreensão da viatura e o cancelamento da respectiva matrícula.

4.5 No entanto e apesar da evidente ilegalidade da liquidação do IUC em nome da recorrente, o Serviço de Finanças continua, anualmente, a emitir as liquidações *supra* juntas e que foram notificadas à recorrente nas datas apostas nos respectivos documentos de citação.

4.6 Ora, como é consabido, o que titula a transmissão de uma viatura é o contrato de compra e venda e a transmissão da posse, independentemente do acto de registo.

5. Por seu turno, a Requerida Autoridade Tributária e Aduaneira apresentou resposta, na qual se defendeu nos seguintes termos:

5.1 A Requerente não faz qualquer prova das datas de notificação das liquidações do imposto, ou mesmo das datas fixadas de pagamento voluntário do mesmo.

5.2 Contudo, e atendendo a que os únicos documentos juntos ao processo, e relativos às liquidações contestadas, são citações de processos de execução fiscal, podemos concluir que o prazo de pagamento voluntário do imposto havia já

terminado há muito, pelo que o pedido de constituição do Tribunal Arbitral deverá, por isso, ser considerado extemporâneo.

5.3 O que se encontra em causa, são os actos tributários que consubstanciaram a liquidação de IUC, relativo aos anos de 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012, sendo que, estabelece o n.º 1 do artigo 3.º do CIUC 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.

5.4 O legislador tributário ao estabelecer no artigo 3.º, n.º 1 quem são os sujeitos passivos do IUC estabeleceu expressa e intencionalmente que estes são os proprietários (ou nas situações previstas no n.º 2, as pessoas aí enunciadas), considerando-se como tais as pessoas em nome das quais os mesmos se encontrem registados.

5.5 Note-se que 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.

5.6 Em contrapartida, 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.

5.7 Entender que o legislador consagrou aqui uma presunção, seria inequivocamente efectuar uma interpretação *contra legem*.

5.8 Também o elemento sistemático de interpretação da lei demonstra que a solução propugnada pela Requerente é intolerável, não encontrando, o entendimento por esta sufragado, qualquer apoio na lei, porquanto tal resulta não apenas do aludido n.º 1 do artigo 3.º do CIUC, mas também de outras normas consagradas no referido Código.

5.9 Da articulação entre o âmbito da incidência subjectiva do IUC e o facto constitutivo da correspondente obrigação de imposto decorre inequivocamente que só as situações jurídicas objecto de registo (sem prejuízo, da permanência de um veículo em território nacional por período superior a 183 dias, previsto no n.º 2 do artigo 6.º) geram o nascimento da obrigação de imposto.

5.10 Por sua vez, dispõe o n.º 3 do mesmo artigo que “o imposto considera-se exigível no primeiro dia do período de tributação referido no n.º 2 do artigo 4.º”, ou seja, o momento a partir do qual se constitui a obrigação de imposto apresenta uma relação directa com a emissão do certificado de matrícula, no qual devem constar os factos sujeitos a registo. Confronte-se o disposto no n.º 2 do artigo 4º e no n.º 3 do artigo 6º, ambos do CIUC, no n.º 1 do artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 54/75, de 12 de Fevereiro e no artigo 42º do Regulamento do Registo de Automóveis.

5.11 Tal posição, está ainda patente na circunstância de o Registo Automóvel a que a Administração Tributária tem ou pode ter acesso, e o certificado no qual devem constar os actos sujeitos a registo, cuja exibição poderá ser exigida pela mesma Administração ao interessado, conterem todos os elementos destinados à determinação do Sujeito Passivo, sem necessidade de acesso aos contratos de natureza particular que conferem tais Direitos, enunciados pelo CIUC como constitutivos da Situação Jurídica de Sujeito Passivo deste Imposto.

5.12 Na falta de tal registo, naturalmente, será o Proprietário notificado para cumprir a correspondente obrigação fiscal, pois, a Administração Tributária, tendo em conta a actual configuração do Sistema Jurídico, não terá que proceder à

liquidação do Imposto com base em elementos que não constem de registos e documentos públicos e, como tal, autênticos.

5.13 Nestes termos, a não actualização do registo, nos termos do disposto no artigo 42.º do Regulamento do Registo de Automóveis, será imputável na esfera jurídica do Sujeito Passivo do IUC e não na do Estado, enquanto sujeito activo deste Imposto.

5.14 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.

5.15 A exigibilidade do imposto considera-se verificada no primeiro dia do período de tributação referido no artigo 4º, nº 2 do CIUC, isto é correspondendo 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, sendo devido pelo proprietário em nome do qual os mesmos se encontrem registados, quer no IMT, quer na Conservatória do Registo Automóvel, à altura do cumprimento da obrigação fiscal, determinado no nº 2 do artigo 4º do CIUC.

5.16 Deste modo, de acordo com a informação constante do processo administrativo, a propriedade do veículo com a matrícula ...-...-... encontrava-se registada a favor da Requerente, em situação activa, pelo que de acordo com os artigos 1º a 6º do CIUC, encontram-se reunidos todos os elementos de incidência objectiva, subjectiva e temporal, facto gerador do imposto e exigibilidade para a

liquidação do IUC dos anos de 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012, do referido veículo na esfera jurídica da Requerente.

5.17 A acrescer a tudo quanto acima foi exposto, cabe ainda referir que a interpretação veiculada pela Requerente se mostra contrária à Constituição.

5.18 O sempre propalado princípio da capacidade contributiva não é o único nem o principal princípio fundamental que enforma o sistema fiscal.

5.19 Ao lado deste princípio encontramos outros com a mesma dignidade constitucional, como sejam o princípio da confiança e segurança jurídica, o princípio da eficiência do sistema tributário e o princípio da proporcionalidade.

5.20 Impondo-se por isso que na tarefa interpretativa do artigo 3.º do CIUC o princípio da capacidade contributiva seja articulado, ou se se preferir temperado, com aqueles outros princípios.

5.21 Ora, a interpretação proposta pela Requerente, uma interpretação que no fundo desvaloriza a realidade registal em detrimento de uma “realidade informal” e insusceptível de um controlo mínimo por parte da Requerida, é ofensiva do basilar princípio da confiança e segurança jurídica que deve enformar qualquer relação jurídica, aqui se incluindo a relação tributária.

5.22 Paralelamente, a interpretação dada pela Requerente é ofensiva do princípio da eficiência do sistema tributário, na medida em que se traduz num entorpecimento e encarecimento das competências atribuídas à Requerida, com óbvio prejuízo para os interesses do Estado Português de que quer a Requerente quer a Requerida fazem parte.

5.23 Finalmente, a argumentação veiculada pela Requerente representa uma violação do princípio da proporcionalidade, na medida em que o desconsidera

totalmente no confronto com o princípio da capacidade contributiva, quando na realidade a Requerente dispõe dos mecanismos legais necessários e adequados à salvaguarda daquela sua capacidade (v.g., o registo automóvel), sem que, contudo, os tenha exercitado em devido tempo.

5.24 Salvo o devido respeito, a prova apresentada pela Requerente – uma mera factura de venda do veículo – não é, por si só, bastante para efectuar prova concludente da transmissão do mesmo.

5.25 Isto porque, as facturas (por si só) não constituem documento idóneo para comprovar a venda dos veículos em causa, uma vez que a mesma não é mais do que um documento unilateralmente emitido pela Requerente.

5.26 As facturas, por si só, não são aptas a comprovar a celebração de um contrato sinalagmático como é a compra e venda, pois aquele documento não revela por si só uma imprescindível e inequívoca declaração de vontade (i.e., a aceitação) por parte do pretense adquirente.

5.27 Com efeito, não faltam casos de emissão de facturas referentes a transmissões de bens e/ou de prestações de serviços que nunca chegaram a concretizar-se.

5.28 As regras do registo automóvel (ainda) não chegaram o ponto de uma factura unilateralmente emitida pela Requerente poder substituir o Requerimento de Registo Automóvel, aliás documento aprovado por modelo oficial; para além de que, o pedido de apreensão do veículo que deu entrada no IMT só foi entregue a meio do no ano de 2013.

5.29 Não sendo assim possível, ainda que, com o que não concordamos, a condenação da AT do reembolso de quaisquer valores, quando o interessado, que alega esse direito, não comprovou, como deveria, ter efectuado qualquer dos pagamentos que contesta.

5.30 Por outro lado, o processo arbitral, nos termos do disposto no art.º 2.º do RJAT, tem por objecto nuclear a declaração da ilegalidade de actos tributários.

5.31 Ora, uma coima aplicada em sede de processo contra-ordenacional fiscal, não é um acto tributário, pelo que não tem o Tribunal Arbitral competência para apreciar e decidir da legalidade da aplicação de coimas tributárias, razão pela qual, não deve essa parte do pedido ser sequer tida em consideração pelo douto Tribunal Arbitral.

5.32 A competência para o registo automóvel não se encontra na esfera da Requerida, mas sim atribuída a várias entidades exteriores, designadamente ao Instituto dos Registos e do Notariado a quem cabe transmitir à Requerida as alterações que se venham a verificar quanto à propriedade dos veículos automóveis.

5.33 Por outro lado, a transmissão da propriedade de veículos automóveis não é susceptível de ser controlada pela Requerida, pois inexiste qualquer obrigação acessória declarativa quanto a esta matéria, contrariamente ao controlo que é passível de ser realizado, por exemplo, por via do prévio pagamento de Imposto Municipal Sobre Transmissão de Imóveis em matéria de transmissão de prédios.

5.34 Consequentemente, deverá a Requerente ser condenada ao pagamento das custas arbitrais decorrentes do presente pedido de pronúncia arbitral, nos termos do artigo 527.º/1 do Novo Código de Processo Civil ex vi do artigo 29.º/1-e) do RJAT, em linha, aliás, com questão similar decidida no âmbito processo que, sob o n.º 72/2013-T, correu termos neste centro de arbitragem.

5.35 Não é devido o reembolso de qualquer importância a título de juros indemnizatórios não apenas por não ter sido feita prova da sua liquidação nem do seu pagamento, mas pelo facto de não ter a AT cometido nas liquidações do imposto qualquer erro que lhe possa ser considerado imputável, dado que não é da

sua competência, nem da sua responsabilidade a eventual desactualização dos elementos constantes do registo da viatura.

6. Face à excepção invocada pela Autoridade Tributária na sua resposta, relativa à extemporaneidade do pedido de constituição do Tribunal Arbitral, e em ordem a assegurar melhor o exercício do contraditório, o Tribunal convidou em 19 de Setembro de 2014 a Requerente a pronunciar-se por escrito sobre a mesmas no prazo de 10 dias, não tendo a mesma apresentado qualquer resposta em relação a essa excepção.

7. Em 13 de Outubro de 2014, o Tribunal Arbitral proferiu ao abrigo do art. 16º c) do RJAT despacho a dispensar a reunião prevista no art. 18º do mesmo diploma por o objecto do litígio respeitar fulcralmente a matéria de direito, a Requerente já ter tido oportunidade de se pronunciar por escrito sobre a excepção, não terem sido requeridas quaisquer diligências de prova autónomas pelas partes, e constarem dos autos os documentos pertinentes.

II - Factos provados

8. Antes de entrar na apreciação das questões que cabe resolver, começando pela excepção dilatória e prosseguindo, na hipótese de nenhuma daquelas vir a ser aceite pelo Tribunal, ao conhecimento de mérito, cumpre apresentar a matéria factual relevante para a respectiva compreensão e decisão, a qual, examinada a prova documental e o processo administrativo tributário junto, e em face dos factos alegados, se fixa como segue:

8.1. A requerente foi citada para os seguintes processos de execução fiscal devido ao não pagamento das liquidações de IUC do veículo de matrícula ...-...-... em relação aos anos de 2008 a 2012:

Processo nº...2013... - Valor: €916,00

Processo nº...2014... - Valor: €964,93

Processo nº...2014... - Valor:€979,30

Processo nº...2014... - Valor: €1.006,23

Processo nº...2013... - Valor: €961,95.

8.2. Em 28 de Dezembro de 2008, a requerente vendeu à Sociedade B..., Lda, pessoa colectiva nº..., a viatura matricula ...-...-..., incluindo o respectivo reboque.

8.3. Não há factos não provados, com relevo para a decisão da causa.

9. Os factos provados resultam dos documentos juntos com a petição inicial.

III. Do Direito

10. Cumpre, pois, apreciar e decidir. Haverá que apreciar em primeiro lugar a excepção relativa à intempestividade do pedido de pronúncia arbitral invocada pela Requerida. Apenas caso a mesma sejam julgada improcedente, é que se apreciará da ilegalidade dos actos de liquidação de Imposto Único de Circulação (IUC) e juros compensatórios, referentes aos anos entre 2008 e 2012, no montante global a pagar de 4.828,41 euros e do reconhecimento do direito à restituição do imposto, bem como eventual direito a juros indemnizatórios.

Analisemos assim estas questões:

A) DA EXTEMPORANEIDADE DO PEDIDO DE PRONÚNCIA ARBITRAL

11. Nos termos do artigo 10º/1a) do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (doravante referido como RJAT), “*o pedido de constituição de tribunal arbitral é apresentado no prazo de 90 dias, contado a partir dos factos previstos nos nºs 1 e 2 do artigo 102.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário, quanto aos actos susceptíveis de impugnação autónoma e, bem assim, da notificação da decisão ou do termo do prazo legal de decisão do recurso hierárquico*”.

12. De acordo com o referido no artigo 102º/1 do Código de Procedimento e de Processo Tributário, “A impugnação será apresentada no prazo de três meses contados a partir dos factos seguintes:

a) *Termo do prazo para pagamento voluntário das prestações tributárias legalmente notificadas ao contribuinte;*

b) *Notificação dos restantes actos tributários, mesmo quando não dêem origem a qualquer liquidação;*

c) *Citação dos responsáveis subsidiários em processo de execução fiscal;*

d) *Formação da presunção de indeferimento tácito;*

e) *Notificação dos restantes actos que possam ser objecto de impugnação autónoma nos termos deste Código;*

f) *Conhecimento dos actos lesivos dos interesses legalmente protegidos não abrangidos nas alíneas anteriores”.*

13. Ou seja, o requerente tem um prazo de 90 dias após o termo do prazo para pagamento voluntário das prestações tributárias para solicitar a impugnação da liquidação junto do Tribunal Arbitral.

14. No caso presente, no entanto, a requerente aguardou pela citação para o processo de execução fiscal, que ocorreu no dia 4 de Abril de 2014, apenas tendo requerido a constituição deste Tribunal Arbitral 19 dias após ter sido citada.

15. Ora, a citação para o processo de execução fiscal apenas inicia o prazo para impugnação em relação aos responsáveis subsidiários, não em relação ao responsável principal pelo pagamento do imposto que tem que reagir contra a liquidação, sendo que no caso de autoliquidação deve apresentar reclamação prévia.

15. Podendo, portanto, concluir-se que o prazo para impugnação terá decorrido há muito, conclusão que aliás foi aceite pela Requerente ao não se pronunciar sobre a exceção apresentada pela Requerida.

16. É, por conseguinte, procedente a exceção de extemporaneidade do pedido de pronúncia arbitral, suscitada pela Requerida.

V – Decisão

Face ao exposto, julga-se procedente a exceção de extemporaneidade do pedido de pronúncia arbitral, com a conseqüente absolvição da instância da Autoridade Tributária e Aduaneira.

Valor do processo

Fixa-se ao processo o valor de €4.828,41 (valor indicado e não contestado).

Custas

Nos termos do art. 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em €612,00, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a suportar pela Requerente.

Lisboa, 20 de Outubro de 2014

O Árbitro

(Luís Menezes Leitão)