

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 413/2014-T**

**Tema: IUC – Incidência subjetiva; presunções legais**

## **DECISÃO ARBITRAL-TRIBUTÁRIA**

Decisão Arbitral Tributária

CAAD-Arbitragem Tributária

Processo n.º 413/2014-T

Requerente – A..., Lda., NIPC: ...

Requerida - Autoridade Tributária e Aduaneira (AT)

Tema - Liquidação do Imposto Único de Circulação (IUC)

O árbitro designado - Maria de Fátima Alves

### **1 RELATÓRIO**

1.1 – A..., Lda., NIPC: ..., Reclamante no procedimento tributário, acima e à margem referenciado, doravante, denominada “Requerente”, veio, invocando o disposto no artigo 10º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (doravante RJAT), nos artigos 132º e 99º e seguintes do Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT) e nos números 1 e 2 alínea d) do artigo 95º da Lei Geral Tributária (LGT), requerer a constituição do Tribunal Arbitral Singular, com vista a:

- A anulação dos atos de liquidação relativos ao Imposto Único de Circulação (doravante designado por IUC), referente aos anos de: 2009; 2010; 2011 e 2012 respeitante aos veículos constantes dos processos de Reclamação, anexos ao Pedido de Pronúncia Arbitral, sendo de considerar os documentos

de folhas 08/38 a 38/38 do documento nº 32 como sendo o anexo I, mencionado no artigo nº 20 do articulado da Petição Inicial;

- O reembolso do valor total de € 3 344,63, acrescidos dos respetivos juros indemnizatórios previstos nos artigos 43º da LGT e no artigo 61º do CPPT.

1.2 Nos termos do disposto na alínea a) do nº 2 do artigo 6º e da alínea b) do nº 1 do artigo 11º do Decreto-Lei nº 10/2011, de 20 de Janeiro, na redacção introduzida pelo artigo 228º da Lei nº 66-B/2012, de 31 de Dezembro, o Conselho Deontológico designou como árbitro singular Maria de Fátima Alves, que comunicou a aceitação do encargo, no prazo aplicável;

- Em 23-07-2014 foram as partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos conjugados do artigo 11º nº 1 alíneas a) e b) do RJAT e dos artigos 6º e 7º do Código Deontológico,
- Pelo que, o tribunal arbitral foi constituído em 07-08-2014, conforme o preceituado na alínea c) do nº 1 do artigo 11º do Decreto-Lei nº10/2011, de 20 de Janeiro, na redacção introduzida pelo artigo 228º da Lei 66-B/2012, de 31 de Dezembro.

1.3 A Requerente, na fundamentação do seu pedido de pronúncia arbitral, afirma, em resumo, o seguinte:

- As viaturas, a que respeitam o imposto único de circulação liquidado, não era, à data, dos factos tributários, propriedade da Requerente, não sendo, a mesma, sujeito passivo do imposto, facto que lhe veda qualquer responsabilidade subjectiva pelo seu pagamento;
- A Requerente fundamenta a sua posição no facto de os veículos automóveis tributados terem sido furtados e a sua perda total declarada pelas respectivas

companhias de seguros em datas anteriores às da exigibilidade dos referidos impostos;

- Invocando o dever legal de as referidas companhias de seguros procederem ao cancelamento das respectivas matrículas junto das autoridades rodoviárias competentes, a partir dessas mesmas datas;
- Pondo em relevância o facto de que aquando da entrega às companhias de seguros de toda a documentação necessária para estas procederem ao cancelamento das matrículas junto das autoridades competentes e, à semelhança de tantas outras situações, confiou que as mesmas iriam proceder em conformidade com as suas obrigações legais;
- Pelo que foi com grande espanto que só quando foi notificada pela AT é que teve conhecimento de que as referidas companhias de seguros não tinham procedido nos termos legais e que a propriedade sobre os veículos automóveis furtados ainda se mantinham registados a favor da Requerente;
- Prova que as Declarações de Perda Total dos veículos alvos de tributação foram emitidas entre os anos de 2002 e 2007 e, que são prova bastante para se verificar que o imposto do IUC foi indevidamente tributado, cfr. documentos anexos às reclamações gratuitas (contantes no PA), que se dão por integralmente reproduzidas para todos os efeitos legais;
  
- Acresce que o imposto pago do IUC, correspondente aos anos de 2009 a 2012 referente a veículos que foram dados como perda total, já foram canceladas as respetivas matrículas e que a prova documental apresentada pela Requerente, nos presentes autos foi a possível de obter, atento o enorme lapso temporal que medeia a emissão dos documentos juntos e a notificação da AT, sendo de considerar que muitas das situações já terem quase 10 (dez) anos de distância temporal;
  
- Evidenciando que os documentos juntos aos autos, são Declarações de Perda Total emitidas e comunicadas pelas companhias de seguros que

atestam: que os veículos automóveis, *sub judice*, foram furtados sem que se lograsse a sua recuperação e, que por esse facto, as mesmas declaravam a sua perda total nos termos dos contratos de seguro celebrados com a Requerente.

- Atentos os factos apresentados, não pode, por isso, ser imputado à Requerente a propriedade dos referidos veículos, afastando-a de ser sujeito passivo do imposto, face à letra e espírito do artigo 3º do Código do Imposto Único de Circulação (doravante designado por CIUC);
- Há a considerar, que os registos dos veículos na competente Conservatória do Registo Automóvel, não é condição de transmissão de propriedade, uma vez que tal registo visa apenas dar publicidade à situação jurídica dos bens, conforme resulta, designadamente, do preceituado no artigo nº 1 do Decreto-Lei nº 54/75, de 12 de Fevereiro;
- Pelo que a tributação tributária relativa ao CIUC não pode apenas incidir sobre quem conste no registo como proprietário dos veículos mas, sim, sobre os seus efetivos proprietários.

1.4 A Requerida, Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante designada por AT), procedeu à junção do Processo Administrativo Tributário e apresentou resposta, da qual se retira que os atos tributários, em crise, não enfermam de qualquer vício de violação de Lei, pronunciando-se pela improcedência da requerida e pela manutenção dos atos de liquidação questionados, defendendo, sumariamente o seguinte:

- Os sujeitos passivos do imposto único de circulação são as pessoas que figuram no registo como proprietários dos veículos, conforme o disposto no nº1 do artigo 3º do CIUC, o que no caso, *sub judice*, se verifica quanto à Requerente;

- Verificando-se, para tal, que o registo dos veículos esteja em nome de uma determinada pessoa para que a mesma corporize a posição de sujeito passivo da obrigação fiscal de IUC;
- Que, notoriamente, é errada a interpretação que a Requerente faz do preceituado no artigo 3º do CIUC, na medida em que incorre numa “interpretação enviesada da letra lei” e na adoção “de uma interpretação que não atende ao elemento sistemático, visando a unidade do regime consagrado em todo o CIUC e, mais amplamente, em todo o sistema jurídico-fiscal”, seguindo, ainda, a Requerente, uma “interpretação que ignora a ratio do regime consagrado no artigo, em apreço e, bem assim em todo o CIUC”.

1.5 A reunião prevista no artigo 18º do RJAT realizou-se no dia 30-10-2014, onde foi decidido, pelo Tribunal, com o acordo das partes, prescindir-se da inquirição de testemunhas;

- O Tribunal decidiu, ouvidas as partes e com a concordância destas, a apresentação escrita das alegações finais no prazo de 10 dias;
- Na referida reunião foi, consensualmente, verificado não haver qualquer exceção susceptível de ser apreciada e decidida antes de se conhecer do pedido;
- O Tribunal, em cumprimento do disposto no artigo 18º, nº 2 do RJAT, designou até ao dia 17-12-2015, para o efeito de prolação da decisão arbitral.

## **2 QUESTÕES DECIDENDAS**

2.1 Face ao exposto nos números anteriores, relativamente à exposição das partes e aos argumentos apresentados, as principais questões a decidir são as seguintes:

- A alegação feita pela Requerente relativa à liquidação material dos atos de liquidação, relativos aos anos de 2009, 2010, 2011, 2012, referente ao IUC sobre os veículos supra referenciados no PA;
- A errada interpretação e aplicação das normas de incidência subjetiva do imposto único de circulação liquidado e cobrado, o que constitui, a questão central a decidir no presente processo;
- O valor jurídico do registo dos veículos automóveis.

### **3 FUNDAMENTOS DE FACTO**

3.1 Em matéria de facto, relevante para a decisão a proferir, dá o presente Tribunal por assente, face aos elementos existentes nos autos, os seguintes factos:

- A Requerente apresentou Declarações da perda total dos veículos automóveis em questão, correspondente ao momento anterior ao período de tributação – cfr. documentos atestados pelas correspondentes companhias de seguros juntas nas reclamações graciosas (constantes no PA) que se dão por integralmente reproduzidas para todos os efeitos legais;
- Desconhecendo se os fins dos referidos veículos e, o facto das companhias de seguros não darem “baixa” das matrículas dos automóveis furtados.

#### **3.1.1 FUNDAMENTAÇÃO DOS ATOS PROVADOS**

- Os factos dados como provados estão baseados nas Declarações da Perda Total das viaturas, em causa, expressas pelas correspondentes Companhias de Seguros, anexas nas reclamações graciosas (constantes no PA) que se dão por integralmente reproduzidas para todos os efeitos legais.

#### **3.1.2 FACTOS NÃO PROVADOS**

- Não existem factos dados como não provados, dado que todos os factos tidos como relevantes para a apreciação do pedido foram provados.

## 4 FUNDAMENTOS DE DIREITO

4.1 O Tribunal é materialmente competente e encontra-se regularmente constituído, nos termos dos artigos 2º nº 1, alínea a), 5º nº 2, alínea a), 6º nº 1, 10º nº1, alínea a) e nº 2 do RJAT:

- As partes gozam de personalidade e capacidade judiciária e são legítimas, ex vi, artigos 4º e 10º, nº 2, do RJAT e artigo nº 1 da Portaria nº 112-A/2011, de 22 de Março;
- O processo não enferma de nulidades;
- Existindo uma questão prévia sobre a qual o Tribunal se deve pronunciar.

### QUESTÃO PRÉVIA

1º-Decorrente da reunião arbitral, realizada, ao abrigo do artigo 18º do RJAT, no dia, 30-10-2014, o Tribunal notificou a Requerente e a Requerida para apresentarem, de modo sucessivo, alegações escritas;

2º-Consequentemente, a Ilustre Mandatária da AT, comunicou aos autos que a Requerente apresentou as referidas alegações escritas com um dia de atraso, pois apresentou em 11.11.2014, quando o deveria ter apresentado, em 10-11-2014;

3º Portanto, apresentou com um dia de atraso;

4º-Como a Lei de Arbitragem Tributária (RJAT), não estipula neste sentido, mas remete subsidiariamente para o Código do Processo Cível, artigo 3º-A nº 2 do RJAT, aditado pelo artigo 229º da Lei nº 66-B/2012, de 31 de dezembro, em vigor desde 01 de janeiro de 2013;

5º-Estabelece o Legislador, no nº 5 do artigo 139º do CPC, que os atos podem ser praticados fora de prazo, até três dias, tendo como consequência o pagamento de multa;

6º- Neste contexto, foram aceites as alegações da Requerente, nos termos supra referenciados (cfr. Despacho, de 16-12-2014);

7º-Apresentando a Ilustre Requerida, as suas alegações, em tempo devido (08-01-2015).

Atentos os factos, foi prorrogada a presente Decisão nos termos do nº 2 do artigo 21º do RJAT, para o dia 10-03-2015.

4.2 O pedido objecto do presente processo é a declaração de anulação dos atos de liquidação do IUC relativo aos veículos automóveis melhor identificados no processo.

4.2.1 Condenação da AT ao reembolso do montante do imposto relativo a tais liquidações no valor de € 3.344,63;

4.2.2 Condenação da AT ao pagamento de juros indemnizatórios sobre os mesmos montantes.

4.3 Segundo o entendimento da AT, basta que no registo, o veículo conste como propriedade de uma determinada pessoa, para que essa pessoa seja o sujeito passivo da obrigação tributária.

4.4 A matéria de facto está fixada, tal como consta do nº 3.1 supra, importando, agora, determinar o Direito aplicável aos factos subjacentes, de acordo com as questões decidendas, identificadas no nº 2.1 supra, sendo certo que a questão central, em causa, nos presentes autos, relativamente à qual existem

entendimentos absolutamente opostos entre a Requerente e a AT, consiste em saber se o n.º 1 do artigo 3.º do CIUC relativo à incidência subjetiva do imposto único de circulação consagra ou não uma presunção ilidível.

4.5 Tudo analisado e, tendo em conta, por um lado, as posições das partes em confronto, mencionadas nos pontos 1.3 e 1.4 supra e, considerando, por outro lado que a questão central a decidir é a de saber se o n.º 1 do artigo 3.º do CIUC consagra ou não uma presunção legal de incidência tributária, cumpre, neste contexto, apreciar e proferir decisão.

## **5 QUESTÃO DA ERRADA INTERPRETAÇÃO E APLICAÇÃO DA NORMA DE INCIDÊNCIA SUBJETIVA DO IUC**

5.1 Considerando ser pacífico o entendimento, na doutrina, de que na interpretação das leis fiscais valem plenamente os princípios gerais de interpretação os quais serão, apenas e naturalmente, limitados pelas exceções e particularidades ditadas pela própria lei objeto de interpretação. Trata-se de um entendimento que tem vindo a merecer acolhimento nas Leis Gerais Tributárias de outros países e que veio também a ter assento no artigo 11.º da nossa Lei Geral Tributária, o que vem, aliás, sendo frequentemente sublinhado pela jurisprudência.

É consensualmente aceite que tendo em vista a apreensão do sentido da lei, a interpretação socorre-se, *a priori*, em reconstruir o pensamento legislativo através das palavras da lei, o que significa, procurar o seu sentido literal, valorando-o e aferindo-o à luz de outros critérios, intervindo, os designados elementos de natureza lógica, racional ou teleológicos e de ordem sistemática:

- A propósito da interpretação da lei fiscal, há a considerar a jurisprudência, nomeadamente, os Acórdãos do STA de 05-09-2012, processo n.º 0314/12 e de 06-02-2013, processo 01000/12, disponíveis em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt), a

importância do disposto no artigo 9º do Código Civil (CC), enquanto elemento fundamental da hermenêutica jurídica;

- Dispõe o nº 1 do artigo 3º do CIUC que “ São sujeitos passivos do imposto os proprietários dos veículos, considerando-se como tais as pessoas singulares ou coletivas, de direito público ou privado, em nome das quais os mesmos se encontrem registados”;
- A formulação usada no referido, artigo, socorre-se da expressão ”considerando-se” o que suscita a questão de saber se, a tal expressão pode ser atribuído um sentido presuntivo, equiparando-se à expressão “presumindo-se”, trata-se de expressões frequentemente utilizadas, com sentidos equivalentes;
- Como ensina Jorge Lopes de Sousa, in Código do Procedimento e do Processo Tributário, Anotado e Comentado, volume I, 6ª Edição, Área Editora, SA, Lisboa 2011, p. 589, que em matéria de incidência tributária, as presunções podem ser reveladas pela expressão “presume-se” ou por expressão semelhante, aí se mencionando diversos exemplos dessas presunções, referindo-se a constante no artigo 40º, nº 1 do CIRS, em que se usa a expressão “ presume-se” e a constante no artigo 46º nº 2, do mesmo Código, em que se faz uso da expressão “considera-se”, enquanto expressão com um efeito semelhante àquela e consubstanciando, igualmente, uma presunção;
- Na formulação legal exarada no nº 1 do artigo 3º do CIUC, em que se consagrou uma presunção, revelada pela expressão “ considerando-se”, de significado semelhante e de valor equivalente à expressão ”presumindo-se”, em uso desde a criação do imposto em questão;
- O uso da expressão “considerando-se” mais não visou do que o estabelecimento de uma aproximação mais vincada e nítida entre o sujeito passivo do IUC e o efectivo proprietário do veículo, o que está em sintonia com o reforço conferido `a propriedade do veículo, que passou a constituir o facto gerador do imposto, nos termos do artigo 6º do CIUC;

- A relevância e o interesse da presunção, em causa, que historicamente foi revelado por intermédio da expressão “presumindo-se” e que agora, se serve da expressão “considerando-se”, reside na verdade e na justiça que, por essa via, se confere às relações fiscais e, que corporizam valores fiscais fundamentais, permitindo tributar o real e efectivo proprietário e não aquele que, por circunstâncias de diversa natureza, não passa, por vezes, de um aparente e falso proprietário. Se o caso, assim não fosse considerado, não se admitindo e relevando a apresentação de elementos probatórios destinados à demonstração de que o efectivo proprietário é, afinal, pessoa diferente da que consta do registo e, que inicialmente, e em princípio, se supunha ser o verdadeiro proprietário, aqueles valores seriam objectivamente postergados.

5.2 Há a considerar, também, o princípio da equivalência, inscrito no artigo 1º do CIUC, que tem subjacente o princípio do poluidor-pagador e, concretiza a ideia nele inscrita de que quem polui deve, por isso, pagar. O referido princípio tem assento constitucional, na medida em que representa um corolário do disposto na alínea h) do nº 2 do artigo 66º da constituição, tendo, também, assento no direito comunitário, seja ao nível do direito originário, artigo 130º-R, do Tratado de Maastrich (Tratado da União Europeia, de 07-02-1992), onde o aludido princípio passou a constar como suporte da Política Comunitária, no domínio ambiental e que visa responsabilizar quem contribui com os prejuízos que advêm para a comunidade, decorrentes da utilização dos veículos automóveis, sejam assumidos pelos seus proprietários-utilizadores, como custos que só eles devem suportar.

5.3 Atentos os factos supra descritos, importa salientar que os já referidos elementos de interpretação, sejam os relacionados com a interpretação literal, apoiada nas palavras legalmente utilizadas, sejam as respeitantes aos elementos lógicos de interpretação, de natureza histórica ou de ordem racional, apontam, todos eles, no sentido de que a expressão “considerando-se” tem um sentido equivalente à

expressão “presumindo-se”, devendo, assim entender-se que o disposto no n.º 1 do artigo 3.º do CIUC consagra uma presunção legal que, face ao artigo 73.º da LGT, onde se estabelece que “As presunções consagradas nas normas de incidência tributária admitem sempre prova em contrário”, será necessariamente ilidível, o que significa que os sujeitos passivos são, em princípio, as pessoas em nome de quem tais veículos estejam registados. Serão, pois, essas pessoas, identificadas nessas condições a quem a AT se deve, necessariamente, dirigir;

- Mas será, em princípio, dado que no quadro de audição prévia, de carácter obrigatório, face ao disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 60.º da LGT, a relação tributária poderá ser reconfigurada, validando-se o sujeito passivo inicialmente identificado ou redireccionando-se o procedimento no sentido daquele que for, afinal, o verdadeiro e efectivo, sujeito passivo do imposto em causa.
- O contribuinte tem o direito de ser ouvido, mediante audição prévia (José Manuel Santos Botelho, Américo Pires Esteves e José Cândido de Pinho, in Código do Procedimento Administrativo, Anotado e Comentado, 4.ª edição, Almedina, 2000, anotação 8 do artigo 100.º).
- A audição prévia que, naturalmente, se há de concretizar em momento imediatamente anterior ao procedimento da liquidação, corresponde à sede e altura própria para, com certeza e segurança se identificar o sujeito passivo do IUC.

## **6 SOBRE O VALOR JURÍDICO DO REGISTO**

6.1 Relativamente ao valor jurídico do registo, importa notar o que estabelece o n.º 1 do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 54/75, de 12 de Fevereiro (diversas vezes alterado, sendo a última por via da Lei n.º 39/2008, de 11 de Agosto), quando estatui que “ 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”:

- 
- O artigo 7º do Código do Registo Predial (CRP), aplicável, supletivamente, ao registo de automóveis, por força do artigo 29º do CRA, dispõe que” O registo definitivo constitui presunção de que o direito existe e pertence ao titular inscrito, nos precisos termos em que o registo o define”;
  - O registo definitivo não constitui mais do que uma presunção ilidível, admitindo, por isso, contraprova, como decorre da lei e a jurisprudência vem assinalando, podendo ver-se, entre outros os Acórdãos do STJ nº 03B4369 de 19-02-2004 e nº 07B4528, de 29-01-2008, disponíveis em: [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt);
  - Portanto, a função legalmente reservada ao registo é por um lado a de publicitar a situação jurídica dos bens, no caso em apreço, dos veículos e, por outro lado, permite-nos presumir que existe o direito sobre esses veículos e que o mesmo pertence ao titular, como tal inscrito no registo, não tem uma natureza constitutiva do direito de propriedade, mas apenas declarativa, daí que o registo não constitua condição de validade da transmissão do veículo do vendedor para o comprador;
  - Os adquirentes dos veículos tornam-se proprietários desses mesmos veículos por via da celebração dos correspondentes contratos de compra e venda, com registo ou sem ele;
  - Neste contexto cabe lembrar que, face ao disposto no nº 1 do artigo 408º do CC, a transferência de direitos reais sobre as coisas, no caso *sub judice*, veículos automóveis, é determinado por mero efeito do contrato, sendo que nos termos do disposto na alínea a) do artigo 879º do CC, entre os efeitos essenciais do contrato de compra e venda, avulta a transmissão da coisa;
  - Face ao exposto, torna-se claro que o pensamento legislativo aponta no sentido de que o disposto no nº 1 do artigo 3º do CIUC, consagra uma presunção “*juris tantum*, conseqüentemente ilidível, permitindo, assim, que a pessoa, que, no registo, está inscrita como proprietária do veículo, possa apresentar elementos de prova destinados a demonstrar que tal propriedade

está inserida na esfera jurídica de outra pessoa, para quem a propriedade foi transferida.

## **7 A PRESUNÇÃO DO ARTIGO 3º DO CIUC E A DATA EM QUE O IUC É EXIGÍVEL**

### **7.1 A PRESUNÇÃO DO ARTIGO 3º DO CIUC**

- A AT considera que a presunção que existe no nº 1 do artigo 3º do CIUC é decorrente de uma interpretação *contra legem*, decorrente de uma leitura enviesada da letra da lei e, por isso, violadora da unidade do sistema jurídico, contudo, e salvo o respeito devido, o entendimento da jurisprudência vai no sentido de que se deve considerar a existência de uma presunção legalmente ilidível, pelo que, conseqüentemente, serve os valores e interesses questionados, quer ao nível da justiça fiscal material, quer ao nível das finalidades ambientais visadas pelo IUC;
- No referente à unidade do sistema jurídico é de relevar tudo o que foi supracitado, nomeadamente, sobre o ratio do artigo 1º do CIUC; sobre as normas e princípios da LGT; sobre as normas pertinentes e aplicáveis ao registo de veículos automóveis, sobre a interpretação que melhor serve e alcança a mencionada unidade e assegura a conexão dessas mesmas normas, considerando-se a presunção legal que se encontra preceituado no artigo 3º do CIUC.

### **7.2 DATA EM QUE O IUC É EXIGÍVEL**

- O IUC é um imposto de tributação periódica, cuja periodicidade corresponde ao ano que se inicia no ato da matrícula ou em cada um dos seus aniversários, conforme o disposto nos nºs 1 e 2 do artigo 4º do CIUC;
- É exigível nos termos do nº 3 do artigo 6º do referido Código;

- Sendo de referir que, quanto à liquidação do IUC tributado à Requerente sobre os veículos supra referenciados, nos anos de 2009 a 2012, não são de considerar, porque ao momento dos factos tributários as viatura já não lhe pertenciam, pois os referidos veículos foram furtados à requerente, desde o ano de 2002 a 2007, cfr. as Declarações de Perda Total, expressas pelas correspondentes companhias de seguros, anexas às reclamações gratuitas (constantes no PA) que se dão por integralmente reproduzidas para todos os efeitos legais.

7.2.1 Em relevância sobre o ónus da prova, estipula o artigo 342º nº 1 do CC “àquele que invocar um direito cabe fazer a prova dos factos constitutivos do direito alegado”;

7.2.2 Também o artigo 346º do CC (contra prova) determina, que “à prova que for produzida pela parte sobre quem recai o ónus probatório pode a parte contrária opor contra prova a respeito dos mesmos factos, destinados a torná-los duvidosos; se o conseguir, é a questão decidida contra a parte onerada com a prova.” (Como afirma Anselmo de Castro, A., 1982, ED. Almedina Coimbra, “Direito Processual Civil Declaratório”, III, p. 163, “recaindo sobre uma das partes ónus probatório, à parte contrária basta opor contra prova, sendo esta uma prova destinada a tornar duvidosa os factos alegados pela primeira”.

Assim, no caso dos autos, o que a Requerente tem que provar, a fim de ilidir a presunção que decorre quer do artigo 3º do CIUC quer do próprio Registo Automóvel, é que ela Requerente não era proprietária dos veículos em causa no período a que dizem respeito as liquidações impugnadas. Propõe provar, segundo resulta dos autos, é que a propriedade dos veículos, não lhe pertenciam nos períodos a que as liquidações dizem respeito. Apresentando, assim, as respectivas Declarações de Perda Total, expressas pelas correspondentes companhias de seguros, uma vez que os veículos automóveis lhes foram

furtados, cfr., documentos anexos às Reclamações Graciosas, constantes do PA, que se dão por integralmente reproduzidas para todos os efeitos legais.

### 7.3 ILISÃO DA PRESUNÇÃO

- A Requerente, como se refere em 3.1., relativamente aos factos provados, alegou, com o propósito de afastar a presunção, não ser proprietária dos veículos, aquando da ocorrência dos factos tributários, oferecendo para o efeito os seguintes documentos:
- Declarações de Perda Total, dos veículos furtados;
- Desta forma, a propriedade dos referidos veículos, já não lhe pertenciam, não podendo, por isso usufruir da sua utilização, desde 2007, data anterior aquela em que o IUC era exigível, corporizando, assim, meios de prova com força bastante e adequada para ilidir a presunção fundada no registo, conforme o preceituado no n.º 1 do artigo 3.º do CIUC, documentos, esses, que gozam, da presunção da veracidade prevista no n.º 1 do artigo 75.º da LGT. Decorre daqui, que à data em que o IUC era exigível quem detinha a propriedade dos veículos automóvel não era a Requerente

## 8 OUTRAS QUESTÕES RELATIVAS À LEGALIDADE DOS ATOS DE LIQUIDAÇÃO

- Relativamente à existência de outras questões atinentes à legalidade dos atos de liquidação, tendo em conta que está ínsito no estabelecimento de uma ordem de conhecimentos dos vícios, tal como o previsto no artigo 124.º do CPPT, que procedendo o pedido de pronúncia arbitral baseado em vícios que impedem a renovação das liquidações impugnadas, fica prejudicado,

porque inútil, o conhecimento de outros vícios, não se afigura necessário conhecer das demais questões suscitadas.

## 9 REEMBOLSO DO MONTANTE TOTAL PAGO

- Nos termos do disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 24.º do RJAT e, em conformidade com o aí estabelecido, 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 objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adotando os atos e operações necessários para o efeito"
- Trata-se de comandos legais que se encontram em total sintonia com o disposto no artigo 100.º da LGT, aplicável ao caso, *ex vi*, do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, no qual se estabelece que " A administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamações ou recursos administrativos ou de processo judicial a favor do sujeito passivo, à imediata e plena reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade, correspondendo o pagamento de juros indemnizatórios, nos termos e condições previstos na lei".
- O caso constante nos presentes autos, suscita a manifesta aplicação das mencionadas normas, posto que na sequência da ilegalidade dos atos de liquidação, referenciados, neste processo, terá, por força dessas normas, de haver lugar ao reembolso dos montantes pagos, seja a título do imposto pago, seja dos correspondentes juros compensatórios, como forma de

alcançar a reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade.

## **10 DO DIREITO A JUROS INDEMNIZATÓRIOS**

- A declaração da ilegalidade e consequente anulação de um ato administrativo confere ao destinatário do ato o direito à reintegração da situação em que o mesmo se encontraria antes da execução do ato anulado.
- No âmbito da liquidação do imposto, a sua anulação confere ao sujeito passivo o direito à restituição do imposto pago e, em regra o direito a juros indemnizatórios, nos termos do nº 1 do artigo 43º da LGT.
- Porém, tem sido entendimento sancionatório dos Tribunais Superiores (Acórdão do STA de 22/05/2014, processo nº 245/13), “a anulação judicial de um ato de liquidação baseada na violação do princípio da participação, por AT não ter levado em conta os elementos fornecidos pelo contribuinte em sede do exercício de audição, não implica a existência de qualquer erro sobre os pressupostos de facto ou de direito do ato de liquidação, pelo que não existe o direito de juros indemnizatórios a favor do contribuinte”, previsto no nº 1 do artigo 43º da LGT.
- Pelo que não tem a Requerente direito a juros indemnizatórios sobre o montante de imposto pago referente à liquidação anulada.

## **11 DECISÃO**

Face ao exposto, este Tribunal Arbitral decide:

- Julgar procedente o pedido de declaração da ilegalidade da liquidação do IUC, respeitante aos anos de: 2009, 2010, 2011, 2012, relativamente aos veículos automóvel identificados no presente processo, anulando-se, consequentemente, os correspondentes atos tributários;

- Julgar procedente o pedido de condenação da Administração Tributária no reembolso da quantia indevidamente paga, no montante de 3.344,63 euros, condenando a Autoridade Tributária e Aduaneira a efectuar estes pagamentos.

VALOR DO PROCESSO: Em conformidade com o disposto nos artigos 306º nº 2 do CPC e 97º-A, nº 1 do CPPT e no artigo 3º, nº 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de 3.344,63 €.

CUSTAS: De harmonia com o nº 4 do artigo 22º 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 cargo da Autoridade Tributária Aduaneira.

Notifique-se, as partes.

Lisboa, 09-03-2015

O Árbitro

Maria de Fátima Alves

(o texto da presente decisão foi elaborado em computador, nos termos do artigo 131, nº 5 do Código do Processo Civil, aplicável por remissão do artigo 29º, nº 1 alínea e) do Decreto-Lei 10/2011, de 20 de Janeiro (RJAT), regendo-se a sua redacção pela ortografia atual)