

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 114/2019-T**

**Tema: IUC – incidência objectiva – pedido de revisão oficiosa – intempestividade do pedido**

## **DECISÃO ARBITRAL<sup>1</sup>**

O árbitro, Dra. Sílvia Oliveira, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar o Tribunal Arbitral Singular, constituído em 2 de Maio de 2019, decidiu o seguinte:

### **1. RELATÓRIO**

1.1. A..., Lda., pessoa colectiva n.º..., com sede em..., ..., ... (adiante designada por “*Requerente*”), apresentou pedido de pronúncia arbitral e de constituição de Tribunal Arbitral Singular, no dia 20 de Fevereiro de 2019, ao abrigo do disposto no artigo 2, n.º 1, alínea a) e do disposto no artigo 10.º do Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 Janeiro [Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT)], em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante designada por “*Requerida*”).

1.2. A Requerente peticiona no pedido arbitral que este seja julgado procedente e, em consequência, seja declarada a ilegalidade “(...) *do ato de liquidação de Imposto Único*”.

---

<sup>1</sup> A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990, excepto transcrições efectuadas.

---

*de Circulação e juros compensatórios, dos anos de 2008, 2013 e 2014, respeitante ao veículo matrícula ..., (...), no montante global de € 1.141,07 (...)*”.

- 1.4. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD em 21 de Fevereiro de 2019 e notificado, na mesma data, à Requerida.
- 1.5. Dado que a Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, ao abrigo do disposto no artigo 6º, nº 1 do RJAT, foi a signatária designada como árbitro, em 9 de Abril de 2019, pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, tendo a nomeação sido aceite, no prazo e termos legalmente previstos.
- 1.6. Na mesma data, foram as Partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de a recusar, nos termos conjugados do artigo 11º nº 1 alíneas a) e b) do RJAT e dos artigos 6º e 7º do Código Deontológico.
- 1.7. Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) do nº 1 do artigo 11º do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 2 de Maio de 2019, tendo sido proferido despacho arbitral na mesma data no sentido de notificar a Requerida para, nos termos do disposto no artigo 17º, nº 1 do RJAT, apresentar Resposta, no prazo máximo de 30 dias e, caso quisesse, solicitar a produção de prova adicional.
- 1.8. Adicionalmente, foi ainda referido naquele despacho arbitral que a Requerida deveria remeter ao Tribunal Arbitral, dentro do prazo da Resposta, cópia do processo administrativo.
- 1.9. Em 31 de Maio de 2019, a Requerida apresentou a sua Resposta tendo-se defendido por impugnação e concluído que *“deve ser julgado improcedente o presente pedido de pronúncia arbitral, mantendo-se na ordem jurídica os atos tributários de liquidação impugnados e absolvendo-se, em conformidade, a Requerida do pedido”*.

1.10. Adicionalmente, a Requerida veio requerer, na sua Resposta, “(...) a dispensa da reunião referida no art. 18º do RJAT, e caso a Requerente não se oponha, se passe directamente à decisão da causa”.

1.11. Na mesma data, a Requerida anexou aos autos o processo administrativo.

1.12. Por despacho arbitral datado de 3 de Junho de 2019, foram notificadas ambas as Partes de despacho arbitral com o seguinte teor:

*“Tendo em consideração:*

- a) A Resposta apresentada pela Requerida, em 31 de Maio de 2019, sem que tenha sido suscitada matéria de excepção;*
- b) O pedido de dispensa da realização da reunião prevista no artigo 18º do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (RJAT), bem como o pedido de dispensa de alegações formulados pela Requerida na sua Resposta;*
- c) O facto da posição das Partes estar plenamente definida nos Autos e suportada pelos meios de prova documental apresentados;*

*Neste contexto, não se vê utilidade em realizar a reunião prevista no artigo 18º do RJAT. Ao abrigo dos princípios da autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo, da celeridade, da simplificação e informalidade processuais (artigos 19º, nº 2, e 29º, nº 2, do RJAT), bem como tendo em conta o princípio da limitação de actos inúteis previsto no artigo 130º do Código do Processo Civil (CPC), aplicável por força do disposto no artigo 29º, nº 1, alínea e) do RJAT, decidiu este Tribunal Arbitral:*

- 1. Dispensar a realização da reunião a que se refere o artigo 18º do RJAT;*
- 2. Determinar que o processo prossiga com alegações escritas facultativas, a apresentar no prazo sucessivo de 10 dias, a contar da notificação do presente despacho;*
- 3. Designar o dia 15 de Julho de 2019 para efeitos de prolação da decisão arbitral.*

---

*Adicionalmente, e em consequência de uma análise sumária ao pedido arbitral, notifique-se a Requerente para, no mesmo prazo de 10 dias, esclarecer o âmbito e extensão do pedido arbitral apresentado. (...)”*

1.13. Adicionalmente, no mesmo despacho, o Tribunal Arbitral advertiu “(...) a Requerente que, até à data da prolação da decisão arbitral deverá proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente, nos termos do disposto no nº 3 do artigo 4º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e comunicar esse pagamento ao CAAD” ( o que veio a efectuar em 19 de Junho de 2019).

1.14. Por despacho arbitral de 4 de Junho de 2019, foram notificadas ambas as Partes de despacho do seguinte teor:

*“Na sequência do despacho arbitral de 03 de Junho de 2019, verificou este Tribunal Arbitral que, no âmbito do pedido arbitral se pode estar perante a questão da intempestividade do mesmo, o que a verificar-se configura matéria de excepção, que deve ser suscitada oficiosamente pelo Tribunal Arbitral, porquanto a proceder determinará a absolvição da Requerida da instância.*

*Com efeito, tendo em consideração, com as necessárias adaptações, nomeadamente, o teor do Acórdão do TCAS (processo nº 07644/14), de 23-03-2017, no sentido que “estando a reclamação graciosa fora de prazo à data em que foi apresentada (...) e independentemente da mesma ter sido ou não decidida, a impugnação judicial também será intempestiva”, no caso, o indeferimento do pedido de revisão oficiosa dos actos de liquidação do IUC de 2008, 2013 e 2014, por intempestividade e a decisão do Recurso Hierárquico que a manteve, pode ter repercussões na tempestividade do próprio pedido arbitral.*

*Nestes termos, notifiquem-se ambas as Partes para, no prazo de 10 dias concedido pelo despacho arbitral de 3 de junho de 2019 (para alegações sucessivas facultativas), se pronunciarem sobre o teor desta excepção”.*

- 1.15. Em 14 de Junho de 2019, a Requerida apresentou requerimento no sentido de responder à matéria de exceção suscitada pelo Tribunal Arbitral no despacho de 4 de Junho de 2019, defendendo que *“na situação em apreço, o pedido de constituição de tribunal arbitral apresentado pela Requerente (...) é extemporâneo”*, concluindo que *“a extemporaneidade constitui exceção peremptória (...) que importa a absolvição da A.T. quanto ao pedido, uma vez que impede o efeito jurídico dos factos articulados pela Requerente”*.
- 1.16. Adicionalmente, em matérias de alegações, a Requerida veio reiterar que *“(...) mantém, integralmente (...) o teor da sua Resposta oportunamente apresentada”*, concluindo no sentido de que *“deve ser julgada procedente a exceção da extemporaneidade do pedido arbitral (...)”* e em, consequência, ser a Requerida absolvida do pedido e, caso assim não se entende, *“deve ser julgado improcedente o presente pedido de pronúncia arbitral, mantendo-se na ordem jurídica os atos tributários de liquidação impugnados e absolvendo-se, em conformidade, a Requerida do pedido”*.
- 1.17. Em 12 de Junho de 2019, a Requerente apresentou requerimento no sentido de responder à matéria de exceção suscitada pelo Tribunal Arbitral no despacho de 4 de Junho de 2019, referindo que *“da análise efetuada ao recurso hierárquico foi apreciada a legalidade dos atos tributários de IUC dos anos de 2008, 2013 e 2014, tendo a AT concluído pela sua legalidade (...)”*, concluindo que *“(...) acompanhando o entendimento vertido na decisão arbitral proferida no processo 346/2017-T, entende a Requerente que não se verifica a exceção de intempestividade, devendo ser apreciada a legalidade das liquidações de IUC”*.

## **2. CAUSA DE PEDIR**

- 2.1. A Requerente começa por referir que *“(...) tomou conhecimento das demonstrações de liquidação de IUC dos anos de 2008, 2013 e 2014, com os n.ºs 2008 ..., 2013... e 2014..., respeitante a veículo com a matrícula ..., liquidações onde foi apurado imposto (...) a*

---

*pagar e Juros compensatórios nos valores de € 385,68, € 382,95 e € 372,44 (...)” e, por não concordar com as mesmas, “(...) apresentou pedido de revisão oficiosa (...) contra as liquidações (...) mencionadas, tendo esta sido rejeitada liminarmente por intempestividade, pelo Senhor Diretor de Finanças da Direção de Finanças de ... (...).”*

- 2.2. A Requerente, *“por não concordar com o despacho proferido (...) apresentou recurso hierárquico, em 10/02/2017 (...)”*, o qual foi *“(...) foi apreciado pela Direção de Serviços de IMT, IS, IUC e Contribuições Especiais, tendo sido proferido despacho de indeferimento (...) em 19/11/2018 (...)”*.
- 2.3. Prossegue a Requerente referindo que na decisão do *“(...) recurso hierárquico, para além da questão prévia da intempestividade, foi analisada a legalidade dos atos tributários de liquidação de IUC, cuja revisão foi solicitada (...)”* porquanto aí se refere que *“consultado o sistema informático, verifica-se que a entidade A..., LDA. é proprietária do veículo ..., durante os factos tributários; Toda a informação contabilística que o sujeito passivo alega, não tem qualquer implicação na base de dados do cadastro de veículos. (...) A autoridade tributária não foi informada da alienação/desmantelamento do veículo durante os anos de 2001 e seguintes; O IMT só foi informado do cancelamento em 2014-03-04, tendo sido repercutido o seu efeito à data de 2014-02-27 (...)”*.
- 2.4. Ora, refere a Requerente no pedido arbitral que *“(...) não concorda com a decisão de indeferimento do recurso hierárquico, a qual considerou as liquidações do imposto e juros compensatórios dos anos de 2008, 2013 e 2014 devidas (...)”* porquanto *“o veículo com a matrícula ... não se encontra na posse da requerente pelo menos desde o ano de 2002”* porquanto o mesmo foi, segundo a Requerente, *“(...) vendido em peças (...)”*, em conformidade com o que descreve, tendo a venda das peças sido declarada, *“(...) quer no ano de 2001 quer no ano de 2003 (...)”*.

- 2.5. Assim, segundo a Requerente, “(...) nos anos de 2008, 2013 e 2014 já não era proprietária do veículo (...)” identificado pelo que entende que “(...) não pode ser considerada sujeito passivo do imposto, nos termos do disposto no (...) CIUC”.
- 2.6. Refere ainda a Requerente que “(...) apresentou um pedido arbitral com vista à anulação das liquidações de IUC dos anos de 2009, 2010, 2011 e 2012, a que corresponde o n.º 89/2015-T, pedido que foi apreciado em 12 de junho de 2015 (...)” tendo sido decidido, no âmbito daquele processo, “(...) anular as liquidações de IUC dos anos de 2009 a 2012, por ter sido considerado provada a transmissão da propriedade do veículo em 2001 e 2013 (...)”.
- 2.7. Por último, refere ainda a Requerente que o pedido arbitral é tempestivo tendo em consideração a data de notificação do indeferimento do recurso hierárquico (21 de Novembro de 2018) e o prazo de três meses previsto “nos termos do n.º 1 do artigo 102º do CPPT (...)”.

### **3. RESPOSTA DA REQUERIDA**

- 3.1. A Requerida, na Resposta apresentada, começa por referir que “a Requerente apresentou o pedido de revisão do ato tributário n.º ...2015... das liquidações de IUC n.ºs 2008..., 2013... e 2014..., respeitante aos anos de 2008, 2013 e 2014, o qual foi considerado extemporâneo” porquanto, segundo entende a Requerida, tendo o mesmo sido apresentado “(...) em 2015-02-26, quando o mesmo devia ter sido apresentado até 2013-05-09 (...)” estava “(...) há muito ultrapassado o prazo de 120 dias a contar do termo do prazo de pagamento do IUC (2013-01-09 e 2014-06-27)”.
- 3.2. Mas, segundo a Requerida, “não se conformando com a intempestividade do pedido de revisão apresentado, a Requerente apresentou recurso hierárquico”, alegando que “(...) o veículo com a matrícula ... não se encontra[va] na sua posse desde 2001 e 2003, data em que procedeu á venda do mesmo em peças, pelo que a AT incorreu em erro quando

*processou as liquidações de IUC, ora impugnadas”, posição com a qual a Requerida não concorda.*

- 3.3. Neste âmbito, defende a Requerida que *“não assiste razão à Requerente (...)”,* porquanto *“(…) o IUC é liquidado de acordo com a informação oportunamente transmitida (...)” pela AT, pelo IRN e o pelo IMT, “(...) não dispondo a AT de qualquer competência ao nível do registo”.*
- 3.4. Ora, dado que *“na data de liquidação dos IUC aqui em apreço, o veículo encontrava-se registado em nome da Requerente, (...) as liquidações impugnadas foram emitidas de acordo com as regras de incidência subjectiva e objectiva do facto gerador do imposto”,* sendo assim, segundo a Requerida, de considerar as mesmas como validamente emitidas.
- 3.5. Assim, considera a Requerida que *“o entendimento propugnado pela Requerente incorre não só 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 decorre ainda de uma interpretação que ignora a ratio do regime consagrado no artigo em apreço, e bem assim, em todo o CIUC”* porquanto, entende a Requerida que artigo 3.º, nº 1 do Código do IUC *“(…) não comporta qualquer presunção legal (...)”.*
- 3.6. E, segundo a Requerida, *“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”.*
- 3.7. Prossegue a Requerida referindo que *“tal resulta não apenas do aludido n.º 1 do artigo 3.º do CIUC, mas também de outras normas consagradas no referido Código”,* nomeadamente, do disposto no artigo 6.º do Código do IUC, quando se refere no seu nº 1 que *“o facto gerador do imposto é constituído pela propriedade do veículo, tal como atestada pela matrícula ou registo em território nacional”*



- 3.8. Ora, segundo a Requerida, “*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 (...) geram o nascimento da obrigação de imposto*”.
- 3.9. Nestes termos, defende a Requerida que “*(...) a não actualização do registo (...) será imputável na esfera jurídica do sujeito passivo do IUC e não na do Estado Português, enquanto sujeito activo deste Imposto*” sendo que “*determinado o sujeito passivo de IUC em função das pessoas em nome das quais o veículo em causa se encontre registado junto da Conservatória do Registo Automóvel, a Requerida procede à liquidação do IUC relativamente a estas*”.
- 3.10. Assim, segundo a Requerida “*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 (...) o legislador tributário quis intencional e expressamente que fossem considerados como proprietários (...) as pessoas em nome das quais os veículos se encontrem registados*” pelo que, reitera, “*(...) o IUC passou a ser devido pelas pessoas que figuram no registo como proprietárias dos veículos*” (negrito e sublinhado da Requerida).<sup>2</sup>
- 3.11. Nestes termos, para a Requerida “*(...) resulta claro que os actos tributários em crise não enfermam de qualquer vício de violação de lei, na medida em que à luz do disposto no artigo 3.º, n.ºs 1 e 2, do CIUC e do artigo 6.º do mesmo código, era a Requerente, na*

---

<sup>2</sup> Neste sentido, cita a Requerida o “*(...) teor dos debates parlamentares em torno da aprovação do DL 20/2008, de 31 de Janeiro, dos quais resulta inequivocamente que o IUC é devido pelas pessoas que figuram no registo como proprietárias dos veículos*” entendendo a Requerida que “*(...) a aprovação do referido decreto-lei teve como objectivo estabelecer procedimentos tendentes a adaptar o registo automóvel ao novo regime de tributação, de molde a evitar os problemas existentes, nomeadamente, os relacionados com o facto de existirem muitos veículos não registados em nome do real proprietário*”.

*qualidade de proprietária, o sujeito passivo do IUC*” pelo que requer que seja julgado improcedente o pedido de pronúncia arbitral (negrito da Requerida).

3.12. Por último, veio a Requerida requerer na Resposta “(...) a dispensa da reunião referida no art. 18º do RJAT, e caso a Requerente não se oponha, se passe directamente à decisão da causa”.

#### **4. SANEADOR**

4.1. O Tribunal é competente e encontra-se regularmente constituído, nos termos do artigo 2º, nº 1, alínea a), artigos 5º e 6º, todos do RJAT.

4.2. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciária, são legítimas quanto ao pedido de pronúncia arbitral e estão devidamente representadas, nos termos do disposto nos artigos 4º e 10º do RJAT e do artigo 1º da Portaria nº 112-A/2011, de 22 de Março.

4.3. A cumulação de pedidos efectuada pela Requerente é legal e válida, nos termos do disposto no artigo 3º, nº 1 do RJAT, dado que a procedência dos pedidos depende, essencialmente, da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e da interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito.

4.4. O Tribunal Arbitral suscitou oficiosamente a excepção da intempestividade do pedido, cuja análise será feita após fixação da Matéria de Facto (vide Capítulo 6. - Questões prévias).

4.5. Não existem nulidades de que cumpra conhecer.

#### **5. MATÉRIA DE FACTO**

5.1. Preliminarmente, e no que diz respeito à matéria de facto, importa salientar que o Tribunal

não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas Partes, cabendo-lhe, sim, o dever de seleccionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada [cfr. artigo 123º, nº 2, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT) e artigo 607º, nºs 3 e 4, do CPC (aplicáveis ex vi artigo 29º, nº 1, alíneas a) e e), do RJAT].

- 5.2. Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito.

***Dos factos provados***

- 5.3. A Requerente foi notificada, ViaCTT, das liquidações oficiosas de IUC dos anos de 2008, 2013 e 2014, bem como das liquidações respeitante aos juros, da viatura ..., no montante total de EUR 1.141,07, que a seguir se identificam.

<b>ANO</b>	<b>LIQUIDAÇÃO</b>	<b>DATA</b>	<b>IMPOSTO</b>	<b>JUROS</b>	<b>DATA LIMITE PAGAMENTO</b>
2008	...	27-11-	324,00	--	09-01-2013
	...	2012		61,68	
2013	...	21-05-	364,00	--	27-06-2014
	...	2014	--	18,95	
2014	...	21-05-	368,00	--	27-06-2014
	...	2014	--	4,44	
<b>TOTAL</b>			<b>1.056,00</b>	<b>85,07</b>	

- 5.4. A Requerente não procedeu ao pagamento das referidas liquidações dentro do prazo para pagamento voluntário e apresentou, em 26-02-2015, um pedido de revisão oficiosa das mesmas por considerar que “*como nos anos de 2008 a 2014 já não era proprietária do*

*veículo, não pode ser considerada sujeito passivo de imposto, o que determina a ilegalidade das liquidações contestadas e conseqüentemente a sua anulação”.*

5.5. O mandatário da Requerente foi notificado de Ofício de 16-03-2015, do Serviço de Finanças de ..., relativo ao projecto de decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa apresentado, nos seguintes termos:

“(…)

**Dos factos:**

6. *Em 2012-11-28 foi a requerente notificada (...) da liquidação oficiosa de IUC do ano 2008, veículo ...— no valor global de 385,68€ (...);*
7. *Em 2014-05-21 foi a requerente notificada (...) da liquidação oficiosa de IUC dos anos de 2013 e 2014, no valor global de 382,95€ (...) e no valor global de 372,44€ (...);*
8. *A reclamante tinha 120 dias para reclamar graciosamente da liquidação nos termos do artigo 70º do CPPT, com os fundamentos do artigo 99º do CPPT, e baseado nos factos disposto no artigo 102º do CPPT, ou no prazo de três meses para impugnar nos termos do artigo 102º do CPPT;*
9. *A requerente poderia ainda apresentar petição de revisão oficiosa nos termos do artigo 78º da Lei Geral Tributária, no âmbito da iniciativa do sujeito passivo, desde que:*
  - 9.1. *apresentada no prazo de reclamação administrativa (...);*
  - 9.2. *tenha como fundamento qualquer ilegalidade.*

**Da análise dos Factos:**

10. *A requerente optou por apresentar (...) petição de revisão oficiosa nos termos do artigo 78º da Lei Geral tributária;*
11. *No momento, parece que a petição apresentada não goza de tempestividade pois estão esgotados os prazos de reclamação ao dispor da requerente;*
12. *A requerente foi notificada das liquidações de 2008 e de 2013 e 2014 em 24-12-2012 e 2014-06-16, respectivamente;*

13. *Uma vez que tinha 120 dias para reclamar ou apresentar revisão oficiosa da sua iniciativa, este prazo terminava, na liquidação referente a 2018, em 23-04-2013 e nas respeitantes aos anos de 2013 e 2014, em 2014-10-04;*
14. *Prazos que não aproveitou, pois apresentou esta petição de revisão em 2015-02-26;*
15. *Sendo o cumprimento desse prazo um requisito legal essencial para a análise dos fundamentos;*
16. *Por outro lado, o prazo de quatro anos ou o todo o tempo referenciado na segunda parte do artigo 78º da LGT é exclusivo à iniciativa da administração tributária quando perante um erro imputável aos serviços. Ora as liquidações contestadas não parecem padecer de erro imputável aos serviços da Autoridade Tributária;*
17. *E a sua existência também parece não sofrer de qualquer ilegalidade;*

**Da conclusão:**

18. *Tendo em conta o exposto, parece que a petição da requerente é extemporânea;*
19. *Pelo que deve a presente revisão oficiosa ser liminarmente rejeitada, não sendo os factos fundamentados apreciados. Porém, superiormente melhor se decidirá.*

(...).

**DESPACHO**

(...)

*- Tendo em conta a informação supra, com a qual concordo, notifique-se o sujeito passivo do seu direito de audição prévia (...), ficando ciente que o projecto de decisão aponta para o **indeferimento ou rejeição liminar** da petição apresentada. (...)*” (negrito e sublinhado da Autoridade Tributária).

- 5.6. A Requerente foi ainda notificada para, no prazo de 15 dias, querendo exercer o respectivo direito de audição por escrito.
- 5.7. A Requerente não exerceu o seu direito de audição.
- 5.8. O mandatário da Requerente foi notificado do Ofício nº..., de 2015-04-02, do Serviço de Finanças de ..., relativo à decisão de indeferimento liminar do pedido de revisão oficiosa das liquidações de IUC dos anos 2008, 2013 e 2014 e respectivos juros, relativas ao veículo ... .

- 5.9. A Requerente apresentou Recurso Hierárquico (procedimento nº ...2015...), em 21-04-2015, relativo à decisão de indeferimento liminar do pedido de revisão oficiosa de IUC identificado no ponto anterior, com fundamento em “*errónea qualificação e quantificação dos factos tributários*” e “*incompetência em razão da matéria / em razão do território*”.
- 5.10. Através de Ofício datado de 23-04-2015 foi notificado o Director de Finanças de ... da remessa do Recurso Hierárquico identificado no ponto anterior.
- 5.11. Através de Ofício datado de 26-06-2015 foi notificada a Directora de Serviços da Direção de Serviços do Imposto Municipal sobre Transmissões Onerosas de Imóveis, Imposto do Selo, Imposto Único de Circulação e das Contribuições Especiais (DSIMT) do envio do Recurso Hierárquico identificado no ponto 5.9., supra.
- 5.12. Através do Ofício nº..., de 02-09-2016, da DSIMT, foi a Direção de Finanças de ... notificada do despacho, datado de 2016-08-31, da Directora de Serviços, no uso de poderes subdelegados, relativo à decisão do procedimento de Recurso Hierárquico (a que foi atribuído o nº de processo ...2015..., com os fundamentos vertidos na Informação nº ... daquela Direção de Serviços, para efeitos de notificação da decisão à recorrente e remessa do processo de revisão oficiosa à entidade competente para a decisão.
- 5.13. A mandatária da Requerente foi notificada do Ofício nº..., de 2016-09-07, do despacho de deferimento do Recurso Hierárquico referido no ponto anterior e de que o processo de revisão oficiosa iria ser (re)apreciado pela entidade competente.
- 5.14. A mandatária da Requerente foi notificada do Ofício nº ..., de 2016-11-22, da Direção de Finanças de ..., relativo ao despacho de 17-11-2016 do Director de Finanças de ... (no uso de competências subdelegadas), no sentido de liminarmente indeferir, por intempestividade, o pedido de revisão oficiosa interposto relativamente às liquidações de IUC identificadas no ponto 5.3., supra.
- 5.15. A mandatária da Requerente foi notificada do Ofício nº..., de 2016-11-22, da Direção de Finanças de ..., relativo ao despacho de 17-11-2016 do Director de Finanças de ... (proferido no uso de competências subdelegadas), no sentido de liminarmente indeferir, por intempestividade, o pedido de revisão oficiosa interposto relativamente às liquidações de IUC identificadas, bem como para notificar a Requerente “(...) *para, querendo, no*

*prazo de quinze dias (...), exercer por escrito o direito de audição que (...) é concedido pela alínea b) do n.º 1 e n.º 5 do art. 60º da Lei Geral Tributária (...)*”, com os seguintes termos:

“(…)”

#### **INFORMAÇÃO/PROJETO**

1. *O requerente, (...), veio, em 26-02-2015 (...), solicitar, nos termos do art. 78º da LT, a anulação das liquidações oficiosas de IUC dos anos de 2008, 2013 e 2014 referentes ao veículo (...) com a matrícula ..., por considerar que o facto de já não ter a posse do veículo determina a ilegalidade das liquidações.*

(...)

3. *Ora, o art. 78º da LGT comporta quatro situações distintas de revisão, sujeitas a prazos diferentes:*

- a) *Revisão do acto tributário por iniciativa do sujeito passivo a efectuar dentro do prazo da reclamação, com fundamento em qualquer ilegalidade (...);*
- b) *Revisão do acto tributário por iniciativa da AT, a ser realizada no prazo de quatro anos após a liquidação ou a todo o tempo se o tributo ainda não estiver pago, com fundamento em erro imputável aos serviços (...);*
- c) *Revisão do acto tributário por motivo de duplicação de colecta, a efectuar no prazo de quatro anos, seja qual for o fundamento (...);*
- d) *Revisão excepcional da matéria tributável, mediante autorização do dirigente máximo do serviço, a efectuar nos três anos posteriores ao do acto tributário, com fundamento em injustiça grave ou notória (...)*

4. *Ao solicitar a anulação das liquidações oficiosas de IUC (...), por considerar que o facto já não ter a posse do veículo determina a ilegalidade das liquidações, o pedido apenas tem enquadramento na primeira parte do n.º 1 do art. 78º da LGT*

5. *Com efeito, as situações referidas nas alíneas b), c) e d) do ponto 4 não têm aplicabilidade ao caso em apreço, pois (...) não se trata de uma situação de erro imputável aos serviços mas sim da alegada ilegalidade das liquidações; (...) não se trata de uma situação de duplicação de colecta; (...) não se trata de uma questão de determinação da matéria tributável.*

*Assim, analisando o pedido à luz da primeira parte do n.º 1 do art. 78.º da LGT:*

6. *As liquidações ora em crise foram entregues na caixa postal – ViaCTT – da requerente em 29-11-2012, relativamente ao IUC de 2008 e em 22-05-2015, relativamente aos IUC's de 2013 e 2014 (...).*
  7. *E, em caso de ausência de acesso à caixa postal eletrónica, a notificação considera-se efectuada no 25.º dia posterior ao seu envio (...).*
  8. *Sendo que a presunção só pode ser ilidida pelo notificado quando, por facto que não lhe seja imputável, a notificação ocorrer em data posterior à presumida e nos casos em que se comprove que o contribuinte comunicou a alteração (...).*
  9. *Assim, no caso sub judice, considera-se que a requerente foi notificada, do IUC de 2008 em 24-12-2012 e dos IUC's de 2013 e 2014 em 16-06-2014.*
  10. *E, o prazo para pagamento voluntário terminou em 09-01-2013 para o IUC de 2008 e em 27-06-2014 para os IUC's de 2013 e 2014.*
  11. *Portanto, ao ser requerida em 2015-02-26 (data do registo postal), a revisão foi requerida para além do prazo legal, pois nos termos do n.º 1 do art. 78.º da LGT o pedido de revisão deve ser efetuado dentro do prazo de reclamação graciosa.*
  12. *Ora, nos termos do n.º 1 do art. 70.º e da al. a) do n.º 1 do art. 102.º, ambos do CPPT, o prazo para deduzir reclamação graciosa é de 120 dias contados do termo do prazo para pagamento voluntário das prestações tributárias legalmente notificadas ao contribuinte.*
  13. *Portanto, o prazo para pedir a revisão nos termos da 1.ª parte do n.º 1 do art. 78.º da LGT terminou em 09-05-2013 para o IUC de 2008 e em 27-10-2014.*
  14. *E, a intempestividade do pedido obsta ao conhecimento do mérito da causa.*
- CONCLUSÃO**
15. *Face ao exposto, entendemos que o presente pedido de revisão do ato tributário, deverá ser liminarmente rejeitado por intempestividade.*
  16. *E, dever proceder-se à notificação da requerente para, querendo, exercer o direito de audição que lhe é conferido pelo artigo 60.º da Lei Geral Tributária.*
- (...)”.*



- 5.16. A Requerente não exerceu o seu direito de audição.
- 5.17. A mandatária da Requerente foi notificada do Ofício nº..., de 11-01-2017, da Direção de Finanças de ..., relativo ao despacho de 28-12-2016 do Director de Finanças de ... (no uso de competências subdelegadas), no sentido de manter o teor do projecto de decisão (vide ponto 5.14., supra) e assim liminarmente indeferir o pedido de revisão oficiosa interposto relativamente às liquidações de IUC, da viatura acima identificada, respeitantes aos anos de 2008, 2013 e 2014.
- 5.18. Adicionalmente, através do Ofício identificado no ponto anterior, a Requerente foi ainda notificada dos meios de reação contra o referido despacho de indeferimento.
- 5.19. Em consequência, a Requerente apresentou, em 10-02-2017, Recurso Hierárquico (nº ...2017...) da decisão referida nos pontos 5.17., supra, que indeferiu liminarmente (com fundamento na sua intempestividade), o pedido de revisão oficiosa das liquidações de IUC identificadas no ponto 5.3., supra.
- 5.20. No âmbito do Recurso Hierárquico identificado no ponto anterior defende a Requerente, em síntese, que *“(...) ocorreu um erro imputável aos serviços, ao efetuar as liquidações colocadas em crise. Isto porque, a AT efetuou as liquidações sem atender à situação da recorrente face aos elementos recolhidos”* porquanto *“a recorrente, nos anos de 2008, 2013 e 2014 já não era proprietária do veículo (...), logo não pode ser considerada sujeito passivo de imposto (...)”*, concluindo que *“a AT ao ter efetuado as liquidações ora contestadas incorreu em erro, erro, que é imputável aos serviços, uma vez que a AT não pode ignorar a transmissão da propriedade do veículo, pois a venda foi declarada nas declarações modelo 22 dos anos de 2001 e 2003. Ademais, as liquidações de IUC efetuadas (...) são manifestamente exageradas e inadequadas uma vez que a recorrente já não é proprietária do veículo desde 2003. A AT está a considerar a recorrente sujeito passivo de imposto, quando isso não corresponde à verdade desde 2003, daí que as liquidações em causa representem uma injustiça grave e notória. Face ao exposto, entende a recorrente estar em tempo para apresentar pedido de revisão oficiosa, pelo que deve o presente recurso ser admitido sendo proferida uma decisão de mérito, dada a ilegalidade das liquidações ora contestadas. (...)”*.

5.21. Em 30-03-2017, foi emitido o Ofício n.º..., da Direção de Finanças de ..., relativo ao envio, para a Senhora Directora de Serviços, para efeitos de apreciação e decisão, do Recurso Hierárquico apresentado pela Requerente, e respectivo despacho de rejeição liminar por intempestividade e superior decisão, com base no projecto de decisão anexada, cujo teor a seguir se transcreve:

“(…)

*Objecto do recurso: despacho de rejeição liminar por intempestividade do pedido de revisão oficiosa (...)*

1. *Veio o contribuinte, (...), veio, em 10-02-2017 (...), interpor recurso hierárquico contra despacho de rejeição liminar por intempestividade do pedido de revisão oficiosa n.º. ...2015... (...), alegando que entende estar em tempo para apresentar o pedido de revisão oficiosa pelo que deve o presente recurso ser admitido sendo proferida uma decisão de mérito, dada a ilegalidade das liquidações (...) contestadas.*
2. (...).  
(...)
3. *Em 26-02-2015 (...) a recorrente, solicitou, nos termos do art. 78º da LT, a anulação das liquidações oficiosas de IUC dos anos de 2008, 2013 e 2014 referentes ao veículo (...) com a matrícula ..., por considerar que o facto de já não ter a posse do veículo determina a ilegalidade das liquidações.*
4. *Ora, o art. 78º da LGT comporta quatro situações distintas de revisão, sujeitas a prazos deferentes:*
  - e) *Revisão do acto tributário por iniciativa do sujeito passivo a efectuar dentro do prazo da reclamação, com fundamento em qualquer ilegalidade (...);*
  - f) *Revisão do acto tributário por iniciativa da AT, a ser realizada no prazo de quatro anos após a liquidação ou a todo o tempo se o tributo ainda não estiver pago, com fundamento em erro imputável aos serviços (...);*
  - g) *Revisão do acto tributário por motivo de duplicação de colecta, a efectuar no prazo de quatro anos, seja qual for o fundamento (...);*

- h) Revisão excepcional da matéria tributável, mediante autorização do dirigente máximo do serviço, a efectuar nos três anos posteriores ao do acto tributário, com fundamento em injustiça grave ou notória (...)*
5. *Ao solicitar a anulação das liquidações oficiosas de IUC (...), por considerar que o facto já não ter a posse do veículo determina a ilegalidade das liquidações, o pedido apenas tem enquadramento na primeira parte do n° 1 do art. 78° da LGT*
6. *Com efeito, as situações referidas nas alíneas b), c) e d) do ponto 4 não têm aplicabilidade ao caso em apreço, pois (...) não se trata de uma situação de erro imputável aos serviços mas sim da alegada ilegalidade das liquidações; (...) não se trata de uma situação de duplicação de colecta; (...) não se trata de uma questão de determinação da matéria tributável.*

*Assim, analisando o pedido à luz da primeira parte do n° 1 do art. 78° da LGT:*

7. *As liquidações ora em crise foram entregues na caixa postal – ViaCTT – da requerente em 29-11-2012, relativamente ao IUC de 2008 e em 22-05-2015, relativamente aos IUC's de 2013 e 2014 (...).*
8. *E, em caso de ausência de acesso à caixa postal eletrónica, a notificação considera-se efectuada no 25° dia posterior ao seu envio (...).*
9. *Sendo que a presunção só pode ser ilidida pelo notificado quando, por facto que não lhe seja imputável, a notificação ocorrer em data posterior à presumida e nos casos em que se comprove que o contribuinte comunicou a alteração (...).*
10. *Assim, no caso sub judice, considera-se que a requerente foi notificada, do IUC de 2008 em 24-12-2012 e dos IUC's de 2013 e 2014 em 16-06-2014.*
11. *E, o prazo para pagamento voluntário terminou em 09-01-2013 para o IUC de 2008 e em 27-06-2014 para os IUC's de 2013 e 2014.*
12. *Portanto, ao ser requerida em 2015-02-26 (data do registo postal), a revisão foi requerida para além do prazo legal, pois nos termos do n° 1 do art. 78° da LGT o pedido de revisão deve ser efetuado dentro do prazo de reclamação graciosa.*
13. *Ora, nos termos do n° 1 do art. 70° e da al. A) do n° 1 do art. 102°, ambos do CPPT, o prazo para deduzir reclamação graciosa é de 120 dias contados do termo do*

*prazo para pagamento voluntário das prestações tributárias legalmente notificadas ao contribuinte.*

14. *Portanto, o prazo para pedir a revisão nos termos da 1ª parte do nº 1 do art. 78º da LGT terminou em 09-05-2013 para o IUC de 2008 e em 27-10-2014.*
15. *E, a intempestividade do pedido obsta ao conhecimento do mérito da causa.*
16. *Face ao exposto, entendemos que a decisão recorrida é de manter.*
17. *E, de harmonia com o art. 66º do CPPT, o procedimento de recurso hierárquico deverá ser remetido para a DSIMT, para apreciação e decisão.*

*(...)*”.

5.22. A DSIMT elaborou a Informação nº..., de 29-01-2019, relativa ao processo nº 2017..., respeitante ao projecto de decisão do Recurso Hierárquico acima identificado (...2017...), com o seguinte teor:

#### **“1. Introdução**

*Em 2017-02-10, o Recorrente (...) apresentou Recurso Hierárquico contra o despacho de indeferimento por intempestividade do pedido de revisão oficiosa nº ...2015... em que pedia a anulação das liquidações oficiosas do Imposto Único de Circulação (...), relativas aos anos de 2008, 2013 e 2014, respetivamente do veículo com a matrícula... .*

#### **2. Pedido**

*Como fundamento do pedido de revogação da decisão de indeferimento por intempestividade do pedido de revisão oficiosa e com relevância para a situação em apreço, o ora recorrente vem alegar em síntese que:*

- *O veículo com a matrícula ... já não se encontrava na posse da recorrente, desde 2001 e 2003, sendo que há erro dos serviços na emissão das liquidações oficiosas (2008, 2013 e 2014) (...);*
- *O veículo fora vendido em peças nos anos 2001 e 2003 (...);*
- *A venda das peças foi declarada nas modelos 22 dos anos de 2001 e 2003;*
- *Para os anos de 2009 a 2012, as liquidações de IUC foram anuladas (...);*
- *Requer a anulação das liquidações de 2008, 2013 e 2014, por não ser proprietário do veículo (...) e conseqüentemente não poder ser considerado sujeito passivo;*

*(...)*

#### **4. Factos**

*Dos elementos constantes do presente procedimento de Recurso Hierárquico, enuncia-se os factos com relevo para a decisão:*

- *Na base de dados, constatámos que o veículo tem como data de matrícula 1968-01-31 e foi cancelada em 2014-02-27 (...);*
- *Na base de dados, mais propriamente no histórico por matrícula, constatámos que o veículo está registado em nome da entidade A..., Lda. Para o período 1990-11-21 a 2014-02-27 (...);*
- *Os factos tributários ocorreram nas seguintes datas*

#### **QUADRO N.º 1**

<b>ANO</b>	<b>FACTO TRIBUTÁRIO</b>
2008	31-01-2008
2013	31-01-2013
2014	31-01-2014

- *Na consulta à base de dados da Gestão do imposto, deparamo-nos com as liquidações oficiosas (...), referentes aos anos de 2008, 2013 e 2014 (...);*
  - *O IMT, cancelou a matrícula do Veículo ..., com efeitos a 2014-02-27, com a seguinte descrição cancelamento por fim de vida sem certificado de destruição (...);*
  - *O sujeito passivo não solicitou junto do IMT, o cancelamento da matrícula em data anterior aos factos tributários;*
  - *As declarações fiscais que o sujeito passivo está obrigado a entregar anualmente, não provam/refletem que aquele veículo foi alienado ou desmantelado. Em termos contabilísticos e administrativos, será sempre necessário um input do sujeito passivo em referenciar a anulação da matrícula;*
- (...)*
- *Em 2015-02-26, foi apresentado um pedido de revisão oficiosa nos termos do artigo 78.º da Lei Geral Tributária (...) requerendo a anulação das referidas liquidações.*

## 5. *Apreciação*

(...)

*A base de Dados cadastral para efeitos de IUC é assim constituída pelos elementos fornecidos por estas duas entidades (IRN, IP e IMT), a quem compete a sua manutenção bem como, as respetivas alterações, seja em sede de registo de propriedade, seja em sede de cancelamento das matrículas. (...).*

*Neste sentido, determina o n.º 1 do artigo 3.º do Código do IUC são sujeitos passivos do imposto as pessoas singulares ou coletivas (...) em nome das quais se encontra registada a propriedade dos veículos, sendo o registo emitido pelo Instituto dos Registos e Notariado (IRN, IP), nas respetivas Conservatórias de Registo Automóvel, não competindo à Administração Fiscal (...) inscrever ou alterar a titularidade dos mesmos. O referido imposto é devido até ao cancelamento da matrícula ou registo em virtude de abate efetuado nos termos da lei (...), da competência do IMT ou do IRN, IP, respetivamente. A AT apenas liquida o imposto de acordo com os elementos que constituem a base de dados do IUC, cuja actualização é efetuada com o envio de ficheiros por parte das referidas entidades (sublinhados nossos).*

*Nos termos do artigo 6.º do Código do IUC, o facto tributário gerador do imposto é constituído pela propriedade do veículo, tal como atestada pela matrícula ou registo em território nacional.*

*No entanto, aquilo que está em análise no presente recurso hierárquico, é a aferição da extemporaneidade do pedido de revisão oficiosa dos atos tributários – liquidações de IUC de 2008, 2013 e 2014, pelo que, será esta decisão que será alvo da nossa observação, por forma a aferir da possibilidade, ou não, de alteração da mesma.*

*Vejamos então,*

*O artigo 78.º da LGT, comporta quatro situações distintas de revisão, sujeitas a prazos deferentes:*

- a) Revisão do ato tributário por iniciativa do sujeito passivo, a efetuar dentro do prazo da reclamação (120 dias), com fundamento em qualquer ilegalidade (...);*

- b) *Revisão do ato tributário por iniciativa da Autoridade Tributária, no prazo de quatro anos após a liquidação ou a todo o tempo se o tributo ainda não estiver pago, com fundamento em erro imputável aos serviços (...);*
- c) *Revisão do ato tributário por motivo de duplicação de coleta, a efetuar no prazo de quatro anos, seja qual for o fundamento (...);*
- d) *Revisão excepcional da matéria tributável quando autorizada pelo dirigente máximo do serviço, nos três anos posteriores ao do ato tributário, com fundamento em injustiça grave ou notória (...).*

*No caso sub judice, face aos factos, teremos que afirmar que as situações das alíneas c) e d) do ponto 4 não têm aplicabilidade ao caso em apreço, tendo em conta que:*

- *Não se trata de uma situação de duplicação de coleta;*
- *Não se trata de uma questão de determinação da matéria tributável.*

*Relativamente à questão de erro imputável ao serviço, que a recorrente alude, teremos que assegurar que também não se verifica, pois:*

- *Consultando o sistema informático, verifica-se que a entidade A..., Lda. é proprietária do veículo ..., durante os factos tributários;*
- *Toda a informação contabilística que o sujeito passivo alega, não tem qualquer implicação na base de dados de cadastro dos veículos. (...) só através da consulta interna da ficha do bem (...), se poderá atestar que aquele bem (...) foi alienado/desmantela[do];*
- *A autoridade tributária não foi informada da alienação/desmantelamento do veículo durante os anos de 2001 e seguintes;*
- *O IMT só foi informado do cancelamento em 2014-03-04, tendo sido repercutido o seu efeito à data de 2014-02-27;*

*Assim, resta a esta Direção de Serviços, verificar a 1ª parte do n.º 1 do art.78.º da LGT, em que a iniciativa do pedido de revisão provém do sujeito passivo.*

*(...)*

*Ora, o prazo de 120 dias para apresentação do pedido de revisão oficiosa da liquidação, por iniciativa do sujeito passivo, encontrava-se claramente ultrapassado, uma vez que o requerimento foi apresentado em **2015/02/26**. Acrescente-se que à **data dos factos***



*tributários a matrícula estava ativa e registada em nome da recorrente, não existindo erro imputável aos serviços que fundamente a 2ª parte do n.º 1 do art. 78.º da LGT*

*Face às razões atrás aduzidas, não poderá ser outra a posição da administração tributária que não a de manter a decisão de indeferimento da revisão oficiosa, bem como ainda, as liquidações, na medida em que as mesmas respeitam ao princípio da legalidade, e demonstram a verificação dos pressupostos da exigibilidade do imposto ao aqui recorrente, não tendo o mesmo demonstrado o contrário.*

#### **6. Conclusão/Proposta de Decisão**

*Face ao exposto, considera-se não assistir razão ao Recorrente, pelo que se propõe o indeferimento do presente recurso hierárquico, com a consequente manutenção do ato ora recorrido.*

*(...)”.*

- 5.23. A Requerente foi notificada, através do Ofício n.º..., de 20-11-2018 de que havia sido remetido à sua mandatária, na mesma data, o despacho que decidiu o recurso hierárquico identificado no ponto 5.19., supra.
- 5.24. A mandatária da Requerente foi notificada do Ofício n.º..., de 20-11-2018, da Direcção de Serviços de IMT, relativo ao despacho de indeferimento, de 19-11-2018, com dispensa do exercício do direito de audição, da Directora de Serviço Central, proferido ao abrigo de subdelegação de competências, bem como dos meios de reacção ao dispor da Requerente para reagir ao mesmo.
- 5.25. A Requerente apresentou pedido de pronúncia arbitral em 20 de Fevereiro de 2019 no sentido de obter a “(...) *declaração de ilegalidade do ato tributário de liquidação de Imposto Único de Circulação e juros compensatórios, relativos aos anos 2008, 2013 e 2014, respeitante ao veículo com matrícula...*” e sindicância da decisão de indeferimento do Recurso Hierárquico que apresentou contra a decisão de indeferimento do pedido de revisão das referidas liquidações de IUC (vide ponto 5.19., supra).

#### **Motivação quanto à matéria de facto**



5.26. No tocante à matéria de facto provada, a convicção do Tribunal Arbitral fundou-se, para além da livre apreciação das posições assumidas pelas Partes (em sede de facto), no teor dos documentos juntos aos autos, por ambas as Partes, bem como na análise do processo administrativo remetido pela Requerida.

### *Dos factos não provados*

5.27. Não se verificaram quaisquer factos como não provados com relevância para a decisão arbitral.

## **6. MATÉRIA DE DIREITO**

6.1. Encontrando-se fixada a matéria de facto dada como provada, de seguida importa determinar o direito aplicável aos factos subjacentes, de acordo com as questões a decidir.

6.2. Nos autos, o pedido formulado pela Requerente é no sentido de serem anuladas as liquidações de IUC identificadas, no montante total de EUR 1.141,07, pelo facto de a Requerente entender que as mesmas são, alegadamente, ilegais dado que “(...) *nos anos de 2008, 2013 e 2014 já não era proprietária do veículo (...)*” identificado e que, por isso, “(...) *não pode ser considerada sujeito passivo do imposto, nos termos do disposto no (...) CIUC*”.

### *Questões prévias*

6.3. Preliminarmente, tendo em consideração o facto de este Tribunal Arbitral ter oficiosamente suscitado a excepção da intempestividade do pedido, torna-se necessário começar por analisar esta excepção porquanto a procedência da mesma terá consequências no conhecimento do mérito do pedido arbitral.

- 6.4. Em termos gerais, de acordo com o disposto no artigo 576º, 3 do CPC, “*as exceções perentórias importam a absolvição total ou parcial do pedido e consistem na invocação de factos que impedem, modificam ou extinguem o efeito jurídico dos factos articulados pelo autor*”.
- 6.5. No artigo 579º do CPC refere que “*o tribunal conhece oficiosamente das exceções perentórias cuja invocação a lei não torne dependente da vontade do interessado*”.

#### ***Da exceção da intempestividade do pedido***

- 6.6. Considerando que a extemporaneidade do pedido constitui uma exceção peremptória, nos termos do artigo 576º do CPC (aplicável subsidiariamente pelo artigo 29º do RJAT), a qual a proceder implicará a absolvição (no caso, total) da Requerida quanto ao pedido apresentado, uma vez que impede o efeito jurídico dos factos articulados pela Requerente, veio o Tribunal Arbitral suscitar oficiosamente aquela exceção, no despacho arbitral datado de 4 de Junho de 2019, porquanto entendeu que, atenta a factualidade subjacente ao pedido, “*(...) o indeferimento do pedido de revisão oficiosa dos actos de liquidação do IUC de 2008, 2013 e 2014, por intempestividade e a decisão do Recurso Hierárquico que a manteve, pode ter repercussões na tempestividade do próprio pedido arbitral*”.
- 6.7. Notificadas ambas Partes para se pronunciarem, no prazo concedido para alegações, sobre a eventual procedência desta exceção peremptória, a Requerida veio referir que, em requerimento datado de 12 de Junho de 2019, “*o fundamento de recurso para a impugnação no tribunal arbitral foi o despacho de indeferimento por intempestividade da revisão oficiosa apresentada*”, do qual “*(...) a Requerente apresentou recurso hierárquico que mantém os fundamentos de indeferimento vertidos na revisão oficiosa*” mas, entende a Requerida que “*(...) não pode nunca a Requerente pretender justificar a tempestividade do pedido de pronúncia arbitral com base no indeferimento do pedido de revisão, extemporâneo*” pois, deste modo “*(...) estaria aberto o caminho para continuar*”

*a discutir a legalidade de atos tributários relativamente aos quais findaram já os respetivos prazos de contestação”.*

- 6.8. Adicionalmente, refere a Requerida que não “(...) *pode o tribunal deixar de apreciar a questão da tempestividade do pedido de revisão, para efeitos de apreciação e decisão relativamente à tempestividade do pedido de pronúncia arbitral*”, concluindo que “*deve ser julgada procedente a exceção da extemporaneidade do pedido arbitral (...)*” e, em consequência, ser absolvia a Requerida do pedido.
- 6.9. Através de requerimento datado de 14 de Junho de 2019, a Requerente veio responder à matéria de exceção suscitada pelo Tribunal Arbitral no despacho de 4 de Junho de 2019, referindo, em síntese, que “*a requerente apresentou o presente pedido de pronúncia arbitral em 20/02/2019, na sequência do indeferimento do recurso hierárquico*”, esclarecendo que “*inicialmente, a requerente apresentou pedido de revisão (...) solicitando a anulação das liquidações de IUC dos anos de 2008, 2013 e 2014 (...)*” respeitantes ao veículo identificado, pedido esse que “*(...) foi indeferido com fundamento na intempestividade*”.
- 6.10. Ora, entende a Requerente que, “*da análise efetuada ao recurso hierárquico, verifica-se que a AT para além de se ter pronunciado sobre a questão da (in)tempestividade, procedeu à análise do pedido, tendo-se inclusivamente pronunciado sobre os documentos juntos pela Requerente*”, “*ou seja, em sede de recurso hierárquico foi apreciada a legalidade dos atos tributários de IUC dos anos de 2008, 2013 e 2014, tendo a AT concluído pela sua legalidade (...)*” entendendo ser de “*(...) manter a decisão de indeferimento da revisão oficiosa, bem como ainda, as liquidações, na medida em que as mesmas respeitam o princípio da legalidade, e demonstram a verificação dos pressupostos da exigibilidade do imposto ao aqui recorrente, não tendo sido demonstrado o contrário*”.

6.11. Adicionalmente refere a Requerente “(...) a decisão arbitral proferida no processo n.º 346/2017-T, onde foi julgada improcedente a excepção de intempestividade da acção arbitral com base na alegada extemporaneidade do pedido de revisão”, concluindo que “(...) deve ser julgada improcedente a excepção de intempestividade, e em consequência ser apreciado o pedido formulado pela Requerente, anulando-se as liquidações de IUC dos anos de 2008, 2013 e 2014 (...)” identificadas.

6.12. Ora, no que diz respeito a aferir da eventual intempestividade do pedido arbitral, tendo em consideração que o objecto deste pedido diz respeito à declaração de ilegalidade do despacho de indeferimento do recurso que hierárquico interposto relativamente ao despacho que indeferiu o pedido de revisão oficiosa dos actos de liquidação de IUC, relativos aos anos 2008, 2013 e 2014, bem como a declaração de ilegalidade dos referidos actos de liquidação, torna-se necessário analisar se o pedido de revisão oficiosa dos referidos actos de liquidação, apresentado em 26 de Fevereiro de 2015, foi ou não tempestivamente apresentado.

6.13. E, caso se considere que o referido pedido foi apresentado fora de prazo, então haverá que decidir pela legalidade do indeferimento, por extemporaneidade do mesmo, o que acarreta que esse pedido, por via da sindicância da decisão do Recurso Hierárquico que a confirmou, não pode (re)abrir a via contenciosa de impugnação das liquidações de IUC subjacentes, sendo esta a questão que, no caso, cabe analisar.<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> Note-se que a DSIMT, na decisão que suporta o despacho de indeferimento do Recurso Hierárquico apresentado pela Requerente conclui que “(...) Assim, resta a esta Direcção de Serviços, verificar a 1.ª parte do n.º 1 do art. 78.º da LGT, em que a iniciativa do pedido de revisão provém do sujeito passivo. (...). Ora, o prazo de 120 dias para apresentação do pedido de revisão oficiosa da liquidação, por iniciativa do sujeito passivo, encontrava-se claramente ultrapassado, uma vez que o requerimento foi apresentado em 2015/02/26. Acrescente-se que à data dos factos tributários a matrícula estava ativa e registada em nome da recorrente, não existindo erro imputável aos serviços que fundamente a 2.ª parte do n.º 1 do art. 78.º da LGT.

Face às razões atrás aduzidas, não poderá ser outra a posição da administração tributária que não a de manter a decisão de indeferimento da revisão oficiosa, bem como ainda, as liquidações, na medida em que as mesmas respeitam ao princípio da legalidade, e demonstram a verificação dos pressupostos da exigibilidade do imposto ao aqui recorrente, não tendo o mesmo demonstrado o contrário.

6. Conclusão/Proposta de Decisão

Face ao exposto, considera-se não assistir razão ao Recorrente, pelo que se propõe o indeferimento do presente recurso hierárquico, com a consequente manutenção do ato ora recorrido” (sublinhado nosso).

6.14. O pedido de revisão dos actos tributários em causa foi apresentado pela Requerente em 26 de Fevereiro de 2015 e teve como fundamento o facto de “*como nos anos de 2008 a 2014 já não era proprietária do veículo, não pode ser considerada sujeito passivo de imposto, o que determina a ilegalidade das liquidações contestadas e consequentemente a sua anulação*”.

6.15. O pedido de revisão dos actos tributários está sujeito aos prazos estabelecidos no artigo 78º da Lei Geral Tributária (LGT), como a seguir se transcreve (na redação em vigor à data que o pedido de revisão oficiosa identificado nos autos foi interposto):

*“Artigo 78.º*

*Revisão dos atos tributários*

*1 – A revisão dos atos tributários pela entidade que os praticou pode ser efetuada por iniciativa do sujeito passivo, no prazo de reclamação administrativa e com fundamento em qualquer ilegalidade, ou, por iniciativa da administração tributária, no prazo de quatro anos após a liquidação ou a todo o tempo se o tributo ainda não tiver sido pago, com fundamento em erro imputável aos serviços.*

*2 – Sem prejuízo dos ónus legais de reclamação ou impugnação pelo contribuinte, considera-se imputável aos serviços, para efeitos do número anterior, o erro na autoliquidação (número já revogado pela Lei nº 7-A/2016, de 30 de Março).*

*3 – A revisão dos atos tributários nos termos do n.º 1, independentemente de se tratar de erro material ou de direito, implica o respetivo reconhecimento devidamente fundamentado nos termos do n.º 1 do artigo anterior.*

*4 – O dirigente máximo do serviço pode autorizar, excecionalmente, nos três anos posteriores ao do ato tributário a revisão da matéria tributável apurada com fundamento em injustiça grave ou notória, desde que o erro não seja imputável a comportamento negligente do contribuinte.*

*5 – Para efeitos do número anterior, apenas se considera notória a injustiça ostensiva e inequívoca e grave a resultante de tributação manifestamente exagerada e*

*desproporcionada com a realidade ou de que tenha resultado elevado prejuízo para a Fazenda Nacional.*

*6 – A revisão do ato tributário por motivo de duplicação de coleta pode efetuar-se, seja qual for o fundamento, no prazo de quatro anos.*

*7 – Interrompe o prazo da revisão oficiosa do ato tributário ou da matéria tributável o pedido do contribuinte dirigido ao órgão competente da administração tributária para a sua realização”.*

- 6.16. Desde logo, refira-se que, em termos gerais, nos casos previstos na norma de iniciativa oficiosa de revisão, podem os contribuintes provocar a revisão a levar a efeito pela AT, visto se entender a revisão como um poder-dever, pois os princípios da justiça, da igualdade e da legalidade, que a AT tem de observar na globalidade da sua actividade (artigos 266, n.º 2 da CRP e 55.º da LGT), impõem que sejam officiosamente corrigidos todos os erros das liquidações que tenham conduzido à arrecadação de tributo em montante superior ao que seria devido à face da lei.
- 6.17. Ora, excluídos os n.º 2 (entretanto até já revogado), 3, 4, 5, 6 e 7 do artigo 78.º da LGT, por manifesta não aplicação ao caso em análise, há que atentar nos prazos estabelecidos no n.º 1 daquele artigo.
- 6.18. Com efeito, no n.º 1 artigo 78.º da LGT estão previstas duas situações sujeitas a prazos diferentes:
- 6.18.1. Por um lado, a revisão do acto tributário por iniciativa do sujeito passivo, a efectuar dentro do prazo de 120 dias previsto para a reclamação graciosa, com fundamento em qualquer ilegalidade (1.ª parte do n.º 1);
  - 6.18.2. Por outro lado, a revisão do acto tributário por iniciativa da Autoridade Tributária, dentro do prazo de quatro após a liquidação ou a todo o tempo se o tributo ainda não estiver pago, com fundamento em erro imputável aos serviços (2.ª parte do n.º 1).

- 6.19. No que diz respeito à interpretação do artigo 78º, nº 1 da LGT, constitui jurisprudência assente que a revisão dos actos tributários pela Administração Tributária pode ser também requerida, pelos sujeitos passivos, no prazo de quatro anos, com fundamento em erro imputável aos serviços (2ª parte).
- 6.20. Neste sentido, veja-se o decidido pelo Supremo Tribunal Administrativo, no Acórdão de 04-05-2016 (proferido no processo nº 407/15), nos termos do qual se refere que “*é hoje jurisprudência consolidada que, podendo a AT, por sua iniciativa, proceder à revisão oficiosa do acto tributário, no prazo de quatro anos após a liquidação ou a todo o tempo se o tributo ainda não tiver sido pago, com fundamento em erro imputável aos serviços (...), também o contribuinte pode, naquele prazo da revisão oficiosa, pedir esta mesma revisão com aquele fundamento*” (sublinhado nosso).<sup>4</sup>
- 6.21. Ou seja, pode o sujeito passivo aproveitar o prazo de quatro anos previsto na segunda parte do nº 1 do artigo 78º da LGT, desde que o pedido de revisão oficiosa seja formulado com fundamento em erro imputável aos serviços.
- 6.22. Neste âmbito, e em conformidade com o vertido na Decisão Arbitral nº 414/2017-T, de 30 de Janeiro de 2018, “*o instituto da revisão constitui uma concretização do dever de revogar actos ilegais e, como tal, a AT (Autoridade Tributária e Aduaneira) deve proceder dessa forma nas hipóteses em que ocorram erros nas liquidações que se corporizem na arrecadação de tributos em valor superior ao legalmente previsto. Os princípios da justiça, da igualdade e da legalidade que enformam a actividade da AT impõem essa correcção oficiosa. Assim, se por um lado é admissível a revisão do acto por iniciativa do contribuinte no prazo da impugnação administrativa, por outro, a AT, por impulso do contribuinte, também pode promover a denominada revisão oficiosa*”.

---

<sup>4</sup> Conforme referido na Decisão Arbitral prolatada no âmbito do processo 346/2017-T, de 6 de Fevereiro de 2018, “*a jurisprudência arbitral tem adoptado esta mesma doutrina, do que se dá como exemplo a decisão arbitral proferida no processo 27/2016-T de 29-06-2016*”.



6.23. Assim, é premente que Tribunal Arbitral determine se, no caso em apreço houve ou não erro imputável aos serviços, uma vez que daqui decorre a determinação do prazo de apresentação do pedido de revisão, que irá condicionar, em última instância, o prazo de apresentação de impugnação no CAAD, via pedido de pronúncia arbitral.

6.24. Ora, para efeitos de determinação do que deverá entender-se por erro imputável aos serviços, refira-se, nomeadamente, o teor do Acórdão do TCAS (processo n.º 1349/10.0BELRS), de 23-03-2017, nos termos do qual se afirma que *“o acto tributário tem sempre na sua base uma situação de facto concreta, a qual se encontra prevista abstracta e tipicamente na lei fiscal como geradora do direito ao imposto. Essa situação factual e concreta define-se como facto tributário, o qual só existe desde que se verifiquem todos os pressupostos legalmente previstos para tal. As normas tributárias que contemplam o facto tributário são as relativas à incidência real, as quais definem os seus elementos objectivos. Só com a prática do facto tributário nasce a obrigação de imposto. A existência do facto tributário constitui, pois, uma condição “sine qua non” da fixação da matéria tributável e da liquidação efectuada. O regime de revisão do acto tributário previsto no art.º.78, da L.G.T., consubstancia uma das quatro possibilidades de reacção que ao sujeito passivo de imposto é assegurada pela lei, sendo as outras a reclamação graciosa, a impugnação judicial e o pedido de constituição de Tribunal arbitral (...). Para além do pedido de revisão a deduzir no prazo da reclamação administrativa e com fundamento em qualquer ilegalidade, nos termos do art.º.78, n.º.1, da L.G.T., o contribuinte tem ainda a faculdade de pedir a denominada revisão oficiosa do acto, dentro dos prazos em que a Administração Tributária a pode efectuar, previstos no art.º.78, da L.G.T. Porém, nestes casos, o pedido de revisão não pode ter como fundamento qualquer ilegalidade, como sucede no caso da reclamação efectuada no prazo da reclamação administrativa, mas apenas o erro imputável aos serviços (cfr. parte final do n.º.1, do art.º.78), a injustiça grave ou notória (cfr. n.º.4, do art.º.78) ou a duplicação de colecta (cfr. n.º.6, do art.º.78, da L.G.T.). (...). O conceito de erro imputável aos serviços a que alude o art.º.78, n.º.1, 2.ª parte, da L.G.T., embora não compreenda todo e qualquer vício (designadamente vícios de forma ou procedimentais) mas tão só*



*erros, estes abrangem o erro nos pressupostos de facto e de direito, sendo essa imputabilidade aos serviços independente da demonstração da culpa dos funcionários envolvidos na emissão do acto afectada pelo erro. Por outras palavras, o dito erro imputável aos serviços concretiza qualquer ilegalidade não imputável ao contribuinte por conduta negligente, mas à A. Fiscal, mais devendo tal erro revestir carácter relevante, gerando um prejuízo efectivo, em virtude do errado apuramento da situação tributária do contribuinte, daí derivando o seu carácter essencial. (...)”<sup>5</sup>*

6.25. Com efeito, de acordo com o teor da Decisão Arbitral acima referida no ponto 6.22., “o pedido de revisão também tem de se alicerçar em erro imputável aos serviços e ser apresentado no prazo de quatro anos. Ora, esse erro engloba o lapso, o erro material ou de facto, como também o erro de direito. Em abono da última conclusão refere igualmente a jurisprudência que (...) tem desde há muito entendido este Supremo Tribunal de forma pacífica que existindo um erro de direito numa liquidação efectuada pelos serviços da administração tributária, e não decorrendo essa errada aplicação da lei de qualquer informação ou declaração do contribuinte, o erro em questão é imputável aos serviços, pois tanto o n.º 2 do art. 266.º da Constituição como o artigo 55.º da Lei Geral Tributária estabelecem a obrigação genérica de a administração tributária actuar em plena conformidade com a lei (...)”<sup>6</sup>

6.26. Assim, “ultrapassado o prazo para a impugnação judicial ou reclamação graciosa, o art. 78.º, n.º 1 (...) da LGT estabelece como requisito essencial da revisão oficiosa que o erro seja imputável aos serviços. O erro imputável aos serviços admite a patologia de facto e de direito, contudo a ilegalidade não pode ser imputável ao contribuinte por conduta negligente, mas à AT.”<sup>7</sup>

<sup>5</sup> Cfr. Acórdão S.T.A.-2ª Secção, 14/3/2012, rec.1007/11; ac.S.T.A.-2ª Secção, 4/5/2016, rec.407/15; Acórdão TCAS 2ª.Secção, 24/11/2016, proc.9791/16 e Paulo Marques, in “A Revisão do Acto Tributário”, Cadernos do IDEFF, n.º 19, Almedina, 2015, pág. 232 e seg.

<sup>6</sup> Neste sentido, vide Acórdão do STA proferido no âmbito do processo n.º 0886/14, de 19/11/2014, relatado pela Conselheira ISABEL MARQUES DA SILVA.

<sup>7</sup> É esta a posição do STA quando afirma que “(...) qualquer ilegalidade não resultante de uma actuação do sujeito passivo será imputável à própria Administração, sendo que esta imputabilidade aos serviços é independente da demonstração da culpa de qualquer dos funcionários envolvidos na emissão do acto afectado pelo erro (...)” –

- 6.27. Note-se que, não podendo a Autoridade Tributária alegar desconhecer o direito, segundo escreve Paulo Marques (obra citada, Almedina, 2019, Edição Revista e Atualizada, pág. 220), *“não consideramos que todo e qualquer erro de direito seja imputável aos serviços, uma vez que em casos de diferente interpretação doutrinal ou jurisprudencial da norma aplicável, não se pode defender que tal circunstância seja necessariamente imputável à administração tributária (...), que é a quem compete aplicar a lei aprovada pelos órgãos constitucionalmente competentes (...), sob pena de violação do princípio da separação de poderes”*.
- 6.28. No seu pedido de revisão oficiosa, a Requerente invocou o artigo 78º da LGT (não referindo, contudo, nenhum dos seus números em particular para suportar o pedido), argumentando que *“(...) dado que, nos anos de 2008, 2013 e 2014 já não era proprietária do veículo (...), logo não pode ser considerada sujeito passivo de imposto (...)”, “o que determina a ilegalidade das liquidações ora contestadas e conseqüentemente a sua anulação”*.
- 6.29. A AT considerou, na análise que efectuada ao pedido de revisão, que o mesmo só podia ser enquadrado no nº1 do artigo 78º da LGT e que, atentos a factualidade e os argumentos aí evidenciados (vide ponto 5.4., supra), o referido pedido de revisão só teria enquadramento no prazo da reclamação, com fundamento em qualquer ilegalidade.
- 6.30 Ora, verificando-se, à data da apresentação do pedido de revisão (26-02-2015) já ultrapassado esse prazo de reclamação, a AT concluiu ser extemporâneo o pedido de revisão oficiosa.

---

vide Acórdão do STA proferido no âmbito do processo n.º 0886/14, de 19/11/2014, relatado pela Conselheira ISABEL MARQUES DA SILVA. E, no mesmo sentido, *“(...) é à administração tributária que é imputável esse erro, sempre que a errada aplicação da lei não tenha por base qualquer informação do contribuinte”* – vide Acórdão do STA proferido no âmbito do processo n.º 0771/08, de 21/01/2009, relatado pelo Conselheiro LÚCIO BARBOSA.

- 6.31. Da informação e despacho proferidos pela AT depreende-se que o entendimento aí vertido, e que fundamenta a decisão de indeferimento do pedido de revisão (e também o indeferimento do Recurso Hierárquico apresentado), vai no sentido de que, no caso *sub judice*, não se verifica qualquer erro imputável aos serviços, pelo que não tinha o pedido enquadramento no prazo de quatro anos a que se refere o artigo 78º, nº 1, 2ª parte.
- 6.32. A inexistência de erro imputável aos serviços, de acordo com a posição da Requerida (com base na informação em que se fundamenta a decisão de indeferimento do pedido de revisão dos actos tributários de IUC de 2008, 2013 e 2014 e com base na informação que fundamenta a decisão de indeferimento do Recurso Hierárquico) está suportada na circunstância de, “(...) à data dos factos tributários a matrícula estava ainda ativa e registada em nome da recorrente (...)” e, conforme decorre da lei aplicável, “a AT apenas liquida o imposto de acordo com os elementos que constituem a base de dados do IUC, cuja actualização é efetuada com o envio de ficheiros por parte (...)” das “(...) duas entidades (IRN, IP e IMT), a quem compete a sua manutenção bem como, as respetivas alterações, seja em sede de registo de propriedade, seja em sede de cancelamento de matrículas”.
- 6.33. A Requerente tem entendimento diverso, sustentando no pedido de revisão, que “como nos anos de 2008 a 2014 já não era proprietária do veículo, não pode ser considerada sujeito passivo de imposto, o que determina a ilegalidade das liquidações contestadas e consequentemente a sua anulação” e, no Recurso Hierárquico que “(...) ocorreu um erro imputável aos serviços ao efetuar as liquidações colocadas em crise” porquanto “(...) a AT efetuou as liquidações sem atender à situação da recorrente face aos elementos recolhidos” e se “a AT está a considerar a recorrente sujeito passivo de imposto, quando isto não corresponde à verdade desde 2003, daí que as liquidações em causa representam uma injustiça grave e notória”, concluindo “(...) estar em tempo para apresentar pedido de revisão oficiosa (...) dada a ilegalidades das liquidações ora contestadas”.

6.34. Ora, analisando as posições, face ao regime legal da revisão, em conformidade com o teor da Decisão Arbitral nº 527/2018-T, de 6 de Maio de 2019, que aqui se acompanha, entende este Tribunal Arbitral que “é manifesto que não pode ser imputado qualquer erro à AT antes do pedido de revisão oficiosa, pelo que o mesmo não pode ser invocado para dilatar o prazo de impugnação das liquidações, ainda que as mesmas pudessem não ser correctas. Na verdade, nos termos do artigo 3.º do Código do IUC, a AT estava obrigada a liquidar o imposto em relação ao proprietário constante do registo automóvel, pelo que, se a requerente queria elidir essa presunção, teria que ter efectuado o pedido de revisão ou a impugnação judicial no prazo legalmente previsto. Assim, em virtude da existência da presunção resultante desse artigo, não se vislumbra que, relativamente às liquidações a que se reportam os pedidos de revisão oficiosa e, conseqüentemente, o presente pedido de pronúncia arbitral, se verifique a existência de erro imputável aos serviços da administração tributária. Com efeito, foram aquelas liquidações efetuadas com base nos elementos disponíveis nas bases de dados da Conservatória do Registo Automóvel e do IMTT. No tocante à determinação do sujeito passivo da obrigação de imposto é, assim, evidente, que a AT efectuou as liquidações em estrita observância da norma legal aplicável: os veículos a que o tributo respeita encontravam-se registados em nome da Requerente, pelo que, segundo a norma do n.º 1 do artigo 3.º do CIUC, era esta o sujeito passivo da correspondente obrigação tributária, a quem tinha que ser efectuada a liquidação do imposto. Vinculada ao princípio da legalidade, não poderia a AT proceder por forma diversa daquela por que actuou, não podendo deixar de efectuar as liquidações e emitir as competentes notas de cobrança em nome do proprietário (...), conforme o respetivo registo. Perante o carácter ilidível da presunção do art. 3º do Código do IUC, nos termos gerais e, em especial, nos termos do artigo 73.º da Lei Geral Tributária, poderia a Requerente, dentro do prazo legal, reagir contra a mesma (...) através de reclamação graciosa ou impugnação judicial do acto de liquidação que nela se baseassem” (o que segundo entendemos, não fez).

6.35. Com efeito, e seguindo o teor da mesma decisão, aplicável ao caso em análise, “apenas decorridos os prazos de reclamação graciosa e de impugnação judicial, a Requerente

*solicitou a revisão oficiosa das liquidações ao abrigo do (...) artigo 78.º da LGT” e, não obstante “à data da apresentação dos pedidos de revisão (...), ainda se encontrava a decorrer o prazo de quatro anos a que se refere a segunda parte do n.º 1 do artigo 78.º da LGT (...), ao abrigo da segunda parte do citado preceito e dentro do referido prazo, apenas pode ser efectuada revisão oficiosa de atos de liquidação com fundamento em erro imputável aos serviços. Ora, conforme acima se concluiu, não se verifica que as liquidações impugnadas enfermem do erro (...) imputável aos serviços da administração tributária, que possibilite o alargamento do prazo para ser efetuada a sua revisão oficiosa (...)”.*<sup>8</sup>

6.36. No caso, tendo em consideração que as liquidações de que se pediu a revisão oficiosa foram emitidas, respectivamente, em 27-11-2012 (ano 2008) e 21-05-2014 (anos 2103 e 2014) e tendo o pedido de revisão oficiosa das mesmas sido apresentado em 26 de Fevereiro de 2015, não se encontrava nesta data esgotado o prazo de quatro anos previsto na segunda parte do n.º 1 do artigo 78º da LGT mas, dado que a Requerente, não enquadrando especificamente o pedido de revisão, veio defender que as liquidações officiosas eram ilegais, requerendo a sua anulação, não lhes assacou, tendo em consideração o acima exposto, qualquer erro imputável aos serviços, razão pela qual a Autoridade Tributária indeferiu liminarmente o pedido de revisão com fundamento em intempestividade do mesmo.<sup>9</sup>

<sup>8</sup> Neste sentido, vide também a Decisão Arbitral n.º 499/2017-T, de 6 de Março de 2018.

<sup>9</sup> Ainda quanto à questão do “erro imputável aos serviços”, veja-se o Acórdão do TCAN (processo n.º 00938/13.5BEPRT), de 22-02-2018 (Relator Pedro Vergueiro), nos termos do qual, a propósito do direito a juros indemnizatórios, refere que “o I.U.C. está legalmente configurado para funcionar em integração com o registo automóvel, o que se infere, desde logo, do art. 3º n.º 1 do C.I.U.C., norma onde se estabelece que são sujeitos passivos do imposto os proprietários dos veículos, mais acrescentando que se consideram como tais as pessoas singulares ou colectivas, de direito público ou privado, em nome das quais os mesmos se encontrem registados, sendo que o examinado art. 3º n.º 1 do C.I.U.C., consagra uma presunção legal de que o titular do registo automóvel é o seu proprietário, sendo que tal presunção é ilidível, por força do art. 73º da L.G.T. (...). Dependendo o direito a juros indemnizatórios a que alude o art. 43º da LGT de erro, de facto ou de direito, imputável aos serviços da AT, ainda que se reconheça não ser devido o imposto pago pela ora Recorrente, por não ser o sujeito passivo da obrigação tributária (...) tem de entender-se que, na sua origem, tem de estar o erro imputável aos serviços a que alude a citada norma, na medida em que, ao promover a liquidação oficiosa do IUC considerando a Recorrente como sujeito passivo deste imposto, a AT limitou-se a dar cumprimento à norma do n.º 1 do art. 3.º do CIUC, que imputa tal qualidade às pessoas em nome das quais os veículos se encontrem registados, o que significa que o fundamento de anulação não se funda em erro imputável aos serviços, já que a AT emitiu as

- 6.37. Ora, tendo esse pedido de revisão sido indeferido por despacho datado de 16-11-2016 (notificado por Ofício de 22-11-2016 – vide ponto 5.15., supra), reitere-se, com fundamento em intempestividade, não obstante a Requerente ter, atempadamente, apresentado Recurso Hierárquico dessa decisão, a extemporaneidade do pedido de revisão preclude o direito de se apreciar a legalidade das liquidações subjacentes pois, como já referido, deste modo “(...) *estaria aberto o caminho para continuar a discutir a legalidade de atos tributários relativamente aos quais findaram já os respectivos prazos de contestação*”.
- 6.38. Neste âmbito, tendo em consideração, com as necessárias adaptações, nomeadamente, o teor do Acórdão do TCAN (processo nº 01584/09.3BEPRT), de 11-10-2017, no sentido que “só a tempestividade da reclamação graciosa abre à impugnante, a possibilidade de discutir a legalidade das liquidações impugnadas, pois a extemporaneidade da reclamação (...) conduz à sua necessária improcedência, por se reagir, então, contra um caso decidido ou resolvido”, bem como o teor do Acórdão do TCAS (processo nº 07644/14), de 23-03-2017, no sentido que “estando a reclamação graciosa fora de prazo à data em que foi apresentada, em consequência e independentemente da mesma ter sido ou não decidida, a impugnação judicial também será intempestiva”, a intempestividade do pedido de revisão oficiosa das liquidações de IUC em crise terá repercussões no mecanismos de reação subsequentes, ou seja, em matéria do próprio pedido de pronúncia arbitral (sublinhado nosso).
- 6.39. Com efeito, não pode defender-se e justificar-se a tempestividade do pedido de pronúncia arbitral com base no indeferimento liminar de um pedido de revisão extemporâneo, seguido de decisão de indeferimento de Recurso Hierárquico que a manteve pois, deste modo, estaria aberto o caminho para continuar a discutir a legalidade de actos tributários relativamente aos quais findaram já, há muito, os respectivos prazos de contestação.

---

*liquidações tendo em conta as informações de que dispunha, não sendo responsável, nem podendo ser responsabilizada, pela respectiva desactualização ou não conformidade (...)*”.

6.40. Nestes termos, face ao acima exposto, entende este Tribunal Arbitral que procede a exceção da intempestividade do pedido arbitral, officiosamente suscitada, com base na extemporaneidade do pedido de revisão, cujo indeferimento está na origem do pedido de sindicância do despacho de indeferimento do Recurso Hierárquico interposto daquela, nada havendo por isso a censurar nas decisões da Autoridade Tributária por terem decidido nesse sentido.

### ***Da responsabilidade pelo pagamento das custas arbitrais***

6.41. Nos termos do disposto no artigo 527º, nº 1 do CPC (ex vi 29º, nº 1, alínea e) do RJAT), deve ser estabelecido que será condenada em custas a Parte que a elas houver dado causa ou, não havendo vencimento da acção, quem do processo tirou proveito.

6.42. Neste âmbito, o nº 2 do referido artigo concretiza a expressão “*houver dado causa*”, segundo o princípio do decaimento, entendendo que dá causa às custas do processo a parte vencida, na proporção em que o for.

6.43. Nestes termos, tendo em consideração o acima exposto, a responsabilidade em matéria de custas arbitrais deverá ser imputada exclusivamente à Requerente.

## **7. DECISÃO**

7.1. Nestes termos, tendo em consideração as conclusões apresentadas nos Capítulos anteriores, decidiu este Tribunal Arbitral Singular:

7.1.1. Julgar procedente a exceção peremptória da intempestividade do pedido e, em consequência, absolver a Requerida do pedido de pronúncia arbitral;

7.1.2. Condenar a Requerente no pagamento integral das custas do presente processo.

**Valor do processo:** Tendo em consideração o disposto nos artigos 306º, nº 2 do CPC, artigo 97º-A, nº 1 do CPPT e no artigo 3º, nº 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor do processo em EUR 1.141,07.

Nos termos do disposto na Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor das custas do Processo Arbitral em EUR 306,00, a cargo da Requerente, de acordo com o artigo 22º, nº 4 do RJAT.

\*\*\*\*\*

Notifique-se.

Lisboa, 15 de Julho de 2019

O Árbitro,

Sílvia Oliveira