

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 739/2019-T

Tema: IUC - Revisão de atos de liquidação; Erro imputável aos serviços; Juros indemnizatórios.

DECISÃO ARBITRAL

I – Relatório

1. No dia 4.11.2019, a Requerente, A..., LDA., NIPC..., com sede na Rua ..., ..., ..., requereu ao CAAD a constituição de tribunal arbitral, nos termos do artigo 10º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por RJAT), em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira, com vista à anulação das liquidações de Imposto Único de Circulação efetuadas em 2015 e 2016 referente a diversos veículos propriedade da Requerente, e respeitantes àqueles anos, nos termos dos documentos juntos pela Requerente sob o números 1 a 44 com o pedido de pronúncia arbitral, que se dão por integralmente reproduzidos.

A Requerente peticiona, ainda, a restituição à Requerente do montante de imposto pago, no valor de € 7.954,00, acrescidos de juros indemnizatórios vencidos contados desde a data do pagamento, no valor de € 1.131,21, e vincendos, até integral pagamento.

2. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira.

Nos termos e para os efeitos do disposto no n.º 1, do artigo 6.º, do RJAT, por decisão do Senhor Presidente do Conselho Deontológico, devidamente comunicada às partes nos prazos legalmente aplicáveis, foi designado árbitro o signatário, que comunicou ao Conselho

Deontológico e ao Centro de Arbitragem Administrativa a aceitação do encargo no prazo regularmente aplicável.

O Tribunal Arbitral foi constituído em 27.01.2020.

3. Os fundamentos apresentados pela Requerente, em apoio da sua pretensão, foram, em síntese, os seguintes:

1. Nos pedido de revisão apresentado, a Recorrente, além de ter pugnado pela anulação do ato de liquidação aqui em crise, apresentou prova documental.
2. Todavia, as decisões não fazem qualquer referência às provas apresentadas pela Recorrente e limitam-se a transcrever em tópicos o alegado pela Recorrente, sem apreciar verdadeiramente a fundamentação constante das petições de revisão.
3. Não restam dúvidas de que no caso em apreço a Administração Tributária, agiu em clara violação dos artigos 56.º, 60.º da LGT e 13.º, 266.º, 267.º, nºs 1 e 5 e 268.º da CRP, inquinando a decisão aqui em apreço no vício de nulidade, que deverá ser declarada.
4. Pelo que, estando a decisão ferida com o vício de nulidade, as liquidações sob censura encontram-se, igualmente, feridas com nulidade.

Sem prescindir,

5. A Requerente, é uma pessoa coletiva que tem como objeto “*Transportes públicos ocasionais de mercadorias, logística e comércio*” possuindo, para o exercício desta atividade, uma frota de veículos automóveis de que fazem parte os veículos a que se referem as liquidações objeto do processo.
6. Estes veículos encontram-se licenciados pelo Instituto da Mobilidade e dos Transportes, I.P., pela licença n.º
7. Nos termos do Decreto-Lei n.º 147/2007, de 27/04/2007, que aprovou a orgânica do Instituto da Mobilidade e dos Transportes Terrestres, I. P., uma das missões e

atribuições do IMT, segundo o artigo 3.º, n.º 2, alínea r), consiste em *“Assegurar a gestão dos registos nacionais do sector dos transportes, designadamente de veículos, infra-estruturas ferroviárias, centros de inspecção, condutores, escolas de condução, empresas transportadoras e actividades complementares, carreiras de transporte público de passageiros e profissionais de transporte;”*

8. E acrescenta o n.º 4 do referido diploma legal, *“O IMTT, I. P., deve proporcionar às entidades públicas os acessos necessários que permitam utilizar, inserir ou actualizar dados relevantes para o exercício das suas atribuições, de forma segura e registável, e convencionar com outras entidades interações susceptíveis de contribuir para a qualidade, integralidade e actualidade dos registos, desde que compatíveis com a privacidade da informação registada.”*

-
9. O n.º 5 da Lei n.º 22-A/2007, de 29 de Junho prevê expressamente o seguinte “*A Direcção-Geral dos Impostos, a Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo e a Direcção-Geral de Informática e Apoio aos Serviços Tributários e Aduaneiros celebram protocolos com o Instituto dos Registos e Notariado, I. P., o Instituto da Mobilidade e dos Transportes Terrestres, I. P., o Instituto Portuário e dos Transportes Marítimos, I. P., o Instituto Nacional de Aviação Civil, I. P., e com as forças da autoridade, designadamente com a Polícia de Segurança Pública e a Guarda Nacional Republicana, com vista à troca de informação necessária à liquidação e fiscalização do ISV e do IUC.*”.
10. É manifesto que a categoria do veículo é um elemento necessário à liquidação do IUC.

11. Considerando que a comunicação oficiosa não foi efetuada por parte do IMT, foi a Recorrente prejudicada no pagamento do IUC, tendo sido este imposto calculado com as taxas da categoria C, que são significativamente superiores, ao invés de terem sido aplicadas as taxas da categoria D. Por esta razão, a Recorrente fez pagamentos em montantes superiores aos devidos, devendo ser reembolsada da diferença do que pagou e do que deveria ter efetivamente pago, acrescida de juros indemnizatórios deste a data do pagamento até integral pagamento.

4. A ATA – Administração Tributária e Aduaneira, chamada a pronunciar-se, contestou a pretensão da Requerente, defendendo-se, em síntese, com os fundamentos seguintes:

POR EXCEÇÃO

Ilegitimidade passiva da Autoridade Tributária

1. No pedido de pronúncia arbitral a Requerente deduz como pedido a condenação da AT na anulação da liquidação de Imposto Único de Circulação dos anos de 2015 e 2016, fundando o mesmo no facto da viatura ter sido erroneamente enquadrada na categoria C, quando deveria ter sido enquadrada na categoria D.
2. Daqui resulta a existência de um premente interesse em agir – contradizer do Instituto da Mobilidade e Transportes, I.P. (IMT), no presente pleito, pois só esta entidade poderá dispor do conhecimento dos factos relativos à integração dos veículos nas diferentes categorias, sendo certo que, à AT, enquanto entidade estranha a este procedimento, não poderá certamente ser imputável o eventual erro no mesmo, o qual será sempre imputável ao IMT.
3. Pelo que, o interesse em agir determina a legitimidade passiva necessária do IMT para intervir na presente demanda, decorrendo, assim, necessariamente, a ilegitimidade passiva da Autoridade Tributária e Aduaneira.

4. Termos em que, deve considerar-se procedente a exceção invocada e absolver-se a entidade pública demandada da instância, ao abrigo dos artigos 89º, nº 1, alínea d), do CPTA e do artigo 576º, nº 2, do CPC.

Incompetência do Tribunal em razão da matéria

5. Da leitura do requerimento inicial, conclui-se que o pedido em apreço se reconduz a um pedido de decisão arbitral que determine o enquadramento do veículo automóvel na categoria D.
6. O meio próprio para impugnar estes atos, que não comportam a apreciação da legalidade de atos de liquidação e que também não são atos de fixação da matéria tributável ou da matéria coletável não é a impugnação judicial, mas sim a ação administrativa especial.
7. Estamos perante um ato que não integra os atos previstos nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 2.º do RJAT, pelo que, deve o Tribunal Arbitral julgar procedente a exceção invocada de incompetência absoluta do foro arbitral, em razão da matéria e, em consequência, rejeitar o pedido de pronúncia arbitral, absolvendo a AT da instância.

POR IMPUGNAÇÃO

8. O exercício da atividade de transporte por conta de outrem, ou público, é titulado por licença ou alvará emitido pelo Instituto de Mobilidade e dos Transportes.
9. A AT procede à classificação dos veículos em cada uma das categorias previstas no art. 2.º, n.º 1 do CIUC, de acordo com as características dos veículos que lhe são indicadas pelo IMT, face ao previsto na Lei n.º 22-A/2007, de 29/06, que determinou a troca de informações necessárias à liquidação e fiscalização do imposto.
10. O mesmo acontece com os veículos Automóveis de mercadoras e automóveis de utilização mista com peso bruto superior a 2500Kg, que serão inicialmente classificados

como categoria C, em conformidade com a presunção legal prevista no art. 2.º n.º 3 do CIUC.

11. Foi no seguimento deste normativo que as liquidações foram emitidas.
 12. As matrículas em questão no presente pedido de pronuncia arbitral, foram atribuídas em território nacional pelo IMT, IP, e os veículos enquadrados na categoria C.
 13. Face ao quadro legal, o IMT, IP, não se encontra obrigado à comunicação da existência de licenciamentos e alvarás de atividade, pelo que compete à Requerente comunicar à AT a existência de licenciamentos e alvarás, de forma a enquadrar o veículo na categoria D e poder beneficiar das taxas previstas no art. 12.º do CIUC.
 14. Assim, face à inexistência da obrigação do IMT, IP de fornecer à AT informação relativa às licenças e alvarás de atividade e por outro lado, à presunção legal prevista no art. 2.º, n.º 3 do CIUC, inexistente erro imputável aos serviços, não sendo o caso em apreço subsumível ao art. 78.º n.º 1, segunda parte da LGT e art. 18.º-A do CIUC.
 15. A AT limitou-se a fazer interpretação das normas legais aplicáveis ao caso, permitindo à Requerente perceber o percurso cognoscitivo e valorativo percorrido pelo órgão decisor da AT, tendo a decisão sido proferida no estrito cumprimento e aplicação das normas legais à situação concreta sendo que as liquidações de IUC, aqui em causa, não enfermam de erro ou vício e foram efetuadas no âmbito do quadro legal, em cumprimento do princípio da legalidade.
5. A Requerente respondeu às exceções suscitadas pela Requerida, em síntese, nos termos seguintes:

Ilegitimidade

1. Nos termos do plasmado no artigo 30.º, n.º 1 e n.º 2 do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e) do RJAT, o réu é parte legítima quando tem interesse direto em contradizer, sendo que o interesse em contradizer se exprime pelo prejuízo que dessa procedência advenha.

2. Tendo em conta que a Requerente pretende a anulação dos atos de liquidação aqui em crise e a consequente restituição dos montantes indevidamente pagos, a título de IUC e na medida em que os referidos montantes foram pagos à Requerida e terão de ser por esta restituídos, não se verifica a exceção de ilegitimidade passiva da AT, pelo que deve ser a mesma julgada improcedente.

Incompetência do Tribunal em razão da matéria

1. Não se concebe que a Requerida conclua que a Requerente pretende com o presente pedido de pronúncia arbitral o enquadramento dos veículos na categoria D, porque tal não resulta do pedido formulado.
 2. O que está em causa no presente processo é, tão-só, a declaração de ilegalidade dos atos de liquidação de IUC em crise e a consequente restituição dos valores indevidamente pagos.
 3. Assim, não se verifica a exceção da incompetência do Tribunal em razão da matéria arguida pela Requerida, pelo que deve a mesma ser julgada improcedente, o que se requer.
6. Verificando-se a inexistência de qualquer situação prevista no art. 18º, nº 1, do RJAT, que tornasse necessária a reunião arbitral aí prevista, foi dispensada a realização da mesma, com fundamento na proibição da prática de atos inúteis.
- Foi ainda dispensada a realização de alegações, nos termos do art. 18º, nº 2, do RJAT, “*a contrario*”.

7. QUESTÕES PRÉVIAS

Incompetência material e ilegitimidade suscitadas pela requerida.

À luz do princípio da economia processual afigura-se conveniente apreciar conjuntamente as duas exceções suscitadas uma vez que ambas se baseiam no pressuposto – adiante-se, desde já, manifestamente desconforme com a realidade- de que a Requerente estaria a impugnar, não atos de liquidação de imposto, mas sim atos administrativos da autoria do IMT que teriam classificado os veículo em causa na categoria C a que se refere o art. 2º, nº 1, al. c) do CIUC, em vez de procederem ao enquadramento na categoria D, a que se refere a al. d) do mesmo número.

Daqui decorreria, simultaneamente, a incompetência do Tribunal arbitral por não estar em causa a declaração de ilegalidade de atos previstos no art. 2º do RJAT e, também, a própria ilegitimidade da Requerida por não estar em causa um ato que tivesse interesse em contradizer.

Acontece que, na realidade, a Requerente veio pedir, clara e inequivocamente, a declaração de ilegalidade e consequente anulação dos atos de liquidação de imposto acrescido da restituição do imposto pago e de juros indemnizatórios, pelo que, é manifesta a competência do tribunal arbitral face ao art. 2º, nº , al.a), do RJAT.

Por outro lado, é indubitável que a eventual procedência dos pedidos formulados pela Requerente se refletirão necessariamente na Requerida, que sofrerá as consequências da anulação dum ato de liquidação e será condenada a devolver o montante de imposto pago acrescido de juros indemnizatórios, sendo pois, inequívoco, o interesse em contradizer por parte da Requerida e a sua legitimidade passiva que resulta indubitavelmente do art. 9º, nº 4, do CPPT, aplicável *ex vi* art. 29º, nº 1, al. a) do RJAT.

Improcedem, pois, ambas as exceções suscitadas pela Requerida.

8. O tribunal é materialmente competente e encontra-se regularmente constituído nos termos do RJAT.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão legalmente representadas.

O processo não padece de vícios que o invalidem.

9. Cumpre solucionar as seguintes questões:

- 1) Ilegalidade das liquidações objeto do presente processo.
- 2) Direito da Requerente à restituição dos impostos pagos e a juros indemnizatórios sobre estas quantias.

II – A matéria de facto relevante

10. Consideram-se provados os seguintes factos:

1. Foram emitidas as liquidações de Imposto Único de Circulação em 2015 e 2016 referente a diversos veículos propriedade da Requerente, e respeitantes àqueles anos, nos termos dos documentos juntos pela Requerente sob os números 1 a 44 com o pedido de pronúncia arbitral, que se dão por integralmente reproduzidos.
2. A Requerente procedeu ao pagamento do valor das liquidações.
3. Por não concordar com os atos tributário em causa, a Requerente apresentou pedidos de revisão dos mesmos, que foram apreciadas e objeto de decisões de indeferimento.
4. Destas decisões a Requerente apresentou recursos hierárquicos.
5. À data do pedido de pronúncia arbitral, todos os recursos hierárquicos haviam sido tacitamente indeferidos.
6. A Recorrente é uma sociedade que tem como objeto social a atividade de transportes públicos ocasionais de mercadorias, logística e comércio.
7. Para o exercício desta atividade, possui frota de veículos ligeiros e pesados, dos quais fazem parte os veículos a que se referem as liquidações objeto do processo.
8. À data dos factos tributários que estiveram na base das liquidações objeto do processo os veículos encontram-se licenciados pelo Instituto da Mobilidade e dos Transportes, I.P., para o transporte rodoviário nacional e internacional de mercadorias por conta de outrem.
9. Na emissão dos atos de liquidação em causa foi considerado o enquadramento dos veículos em causa na categoria C do CIUC, de acordo com o constante da base de dados da

Requerida, que informaticamente contém os elementos que permitem aos sujeitos passivos liquidar o imposto através da *internet*.

10. São os seguintes os valores pagos referentes às liquidações emitidas, os valores devidos em caso de enquadramento dos veículos na categoria D, bem como a diferença de valores que emergem do enquadramento numa ou noutra das categorias referidas:

Matrícula	Valor Pago	Valor devido (de acordo com a categoria D)	Diferença
...	379,00 €	233,00 €	146,00 €
	381,00 €	233,00 €	148,00 €
...	52,00 €	29,00 €	23,00 €
...	293,00 €	156,00 €	137,00 €
	294,00 €	156,00 €	138,00 €
...	52,00 €	29,00 €	23,00 €
	52,00 €	29,00 €	23,00 €
...	52,00 €	29,00 €	23,00 €
	52,00 €	29,00 €	23,00 €
...	52,00 €	29,00 €	23,00 €
	52,00 €	29,00 €	23,00 €
...	729,00 €	524,00 €	205,00 €
	733,00 €	527,00 €	206,00 €
...	729,00 €	524,00 €	205,00 €
	733,00 €	527,00 €	206,00 €
...	729,00 €	524,00 €	205,00 €
	733,00 €	527,00 €	206,00 €
...	52,00 €	29,00 €	23,00 €

...	52,00 €	29,00 €	23,00 €
...	379,00 €	233,00 €	146,00 €
	381,00 €	233,00 €	148,00 €
...	200,00 €	107,00 €	93,00 €
	201,00 €	107,00 €	94,00 €
...	200,00 €	107,00 €	93,00 €
	201,00 €	107,00 €	94,00 €
...	52,00 €	29,00 €	23,00 €
	52,00 €	29,00 €	23,00 €
...	52,00 €	29,00 €	23,00 €
	52,00 €	29,00 €	23,00 €
...	52,00 €	29,00 €	23,00 €
	52,00 €	29,00 €	23,00 €
...	200,00 €	107,00 €	93,00 €
	201,00 €	107,00 €	94,00 €
...	200,00 €	107,00 €	93,00 €
	201,00 €	107,00 €	94,00 €
...	200,00 €	107,00 €	93,00 €
	201,00 €	107,00 €	94,00 €
...	188,00 €	110,00 €	78,00 €
	189,00 €	110,00 €	79,00 €

...	52,00 €	29,00 €	23,00 €
	52,00 €	29,00 €	23,00 €
...	729,00 €	524,00 €	205,00 €
	733,00 €	527,00 €	206,00 €
...	729,00 €	524,00 €	205,00 €
	733,00 €	527,00 €	206,00 €
...	729,00 €	524,00 €	205,00 €
	733,00 €	527,00 €	206,00 €
...	729,00 €	524,00 €	205,00 €
...	188,00 €	110,00 €	78,00 €
	189,00 €	110,00 €	79,00 €
...	188,00 €	110,00 €	78,00 €
	189,00 €	110,00 €	79,00 €
...	188,00 €	110,00 €	78,00 €
	189,00 €	110,00 €	79,00 €

...	188,00 €	110,00 €	78,00 €
...	52,00 €	29,00 €	23,00 €
...	379,00 €	233,00 €	146,00 €
	381,00 €	233,00 €	148,00 €
...	379,00 €	233,00 €	146,00 €
	381,00 €	233,00 €	148,00 €
...	327,00 €	227,00 €	100,00 €
	329,00 €	227,00 €	102,00 €
...	327,00 €	227,00 €	100,00 €
	329,00 €	227,00 €	102,00 €
...	327,00 €	227,00 €	100,00 €
	329,00 €	227,00 €	102,00 €
...	327,00 €	227,00 €	100,00 €
	329,00 €	227,00 €	102,00 €
...	327,00 €	227,00 €	100,00 €
	329,00 €	227,00 €	102,00 €
...	188,00 €	110,00 €	78,00 €
	189,00 €	110,00 €	79,00 €
...	188,00 €	110,00 €	78,00 €
	189,00 €	110,00 €	79,00 €
...	52,00 €	29,00 €	23,00 €

...	188,00 €	110,00 €	78,00 €
...	188,00 €	110,00 €	78,00 €
...	293,00 €	156,00 €	137,00 €
...	293,00 €	156,00 €	137,00 €
			7 954,00 €

Com interesse para a decisão da causa, inexistem factos não provados.

11. A convicção do Tribunal quanto à decisão da matéria de facto alicerçou-se nos documentos constantes do processo, que não foram objeto de impugnação por nenhuma das partes.

Especificamente no que respeita ao facto nº 8 do probatório revelaram-se decisivas duas certidões emitidas pelos IMT, IP, de 17.09.2019 e 23.01.2020, respetivamente, que, no seu conjunto, comprovaram que os veículos em causa, à data dos factos tributários objeto do processo, estavam licenciados para o transporte nacional e internacional de mercadorias por conta de outrem, pela licença comunitária nº... .

-III- O Direito aplicável

12. A Requerente alega que a Administração Tributária, na decisão dos pedidos de revisão apresentados “*agiu em clara violação dos artigos 56.º, 60.º da LGT e 13.º, 266.º 267.º, n.os 1 e 5 e 268.º da CRP*” pedindo, em primeira linha, com base neste fundamento, a anulação dos atos de liquidação impugnados.

Adiante-se, desde já, que a pretensão da Requerente não pode proceder com tal fundamento.

Como é apodíctico, as eventuais ilegalidades cometidas nas decisões que indeferiram os pedidos de revisão poderiam, em tese, gerar a invalidade de tal decisão, mas não doutros atos administrativos – as liquidações- praticadas a montante.

Neste sentido, é jurisprudência consolidada do Supremo tribunal administrativo, que se sufraga inteiramente, que:

“A verificação de um vício de forma no procedimento de reclamação não pode projectar efeitos invalidantes sobre o acto tributário de liquidação que o antecede.”¹²

Assim, julga-se improcedente a pretensão anulatória das liquidações, com base em tal fundamento.

De resto, ainda se dirá que, como refere Carla Castelo Trindade³:

“(…) o artigo 2º, nº 1, al. a), determina que os tribunais arbitrais têm competência para apreciar “a declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta”. Não há, pois, qualquer referência aos actos de indeferimento de reclamação graciosa, de recurso hierárquico ou de pedido de revisão oficiosa, i.e., não se menciona a arbitrabilidade de decisões de indeferimento, expresso ou tácito, das vias administrativas prévias utilizadas. Não há nem tinha que haver.

Entende-se que os actos de segundo ou terceiro graus poderão sempre ser arbitráveis, na medida em que comportem, e só nesta medida, eles próprios, a (i)legalidade dos actos de liquidação em causa.”

Pelo que, também por esta via, a pretensão anulatória da Requerente, com o fundamento em causa, não poderia proceder.

13. Apreciemos, então, o vício de violação de lei, invocado pela Requerente.

No que releva para o caso *sub judice* é o seguinte o teor do art. 2º do Código do imposto único de circulação:

“1 - O imposto único de circulação incide sobre os veículos das categorias seguintes, matriculados ou registados em Portugal:

(…)

¹ 10-10-2012, proc. 0376/12. No mesmo sentido, 25-06-2009, proc. 0345/09.

² Entendimento, evidentemente, também aplicável ao procedimento de revisão.

³ REGIME JURÍDICO DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA, Almedina, 2016, pag. 69. Os realces são nossos.

c) Categoria C: Automóveis de mercadorias e automóveis de utilização mista com peso bruto superior a 2500 kg, afectos ao transporte particular de mercadorias, ao transporte por conta própria, ou ao aluguer sem condutor que possua essas finalidades;

d) Categoria D: Automóveis de mercadorias e automóveis de utilização mista com peso bruto superior a 2500 kg, afectos ao transporte público de mercadorias, ao transporte por conta de outrem, ou ao aluguer sem condutor que possua essas finalidades;

(...)”

É manifesto que os veículos em causa, propriedade da Requerente, em substância e na realidade se subsumem na previsão da al. d) do n.º 1, do art. 2.º do CIUC. Efetivamente, tal conclusão impõe-se face à matéria provada nos n.ºs 6, 7 e 8 do probatório, pelo que, inequivocamente, se encontra afastada a presunção prevista no artigo 2.º, n.º 3, do CIUC de acordo com a qual *“Presumem-se afectos ao transporte particular de mercadorias ou ao transporte por conta própria os veículos relativamente aos quais se não comprove a afectação ao transporte público de mercadorias ou ao transporte por conta de outrem. “*

A requerida alega ainda, todavia, que, face ao quadro legal o IMT, IP, não se encontra obrigado à comunicação da existência de licenciamentos e alvarás de atividade, pelo que compete à Requerente comunicar à AT a existência dos mesmos, de forma a enquadrar o veículo na categoria D e poder beneficiar das taxas previstas no art. 12.º do CIUC e ainda que, face à presunção legal prevista no art. 2.º, n.º 3 do CIUC inexistente erro imputável aos serviços, não sendo o caso em apreço subsumível ao art. 78.º n.º 1, segunda parte da LGT e art. 18.º-A do CIUC.

Apreciemos esta argumentação da Requerida.

Nos termos do Decreto-Lei n.º 147/2007, de 27/04/2007, que aprova a orgânica do Instituto da Mobilidade e dos Transportes Terrestres, I. P., uma das missões e atribuições do IMT, segundo

o artigo 3.º, n.º 2, alínea r), consiste em **“Assegurar a gestão dos registos nacionais do sector dos transportes, designadamente de veículos, infra-estruturas ferroviárias, centros de inspecção, condutores, escolas de condução, empresas transportadoras e actividades complementares, carreiras de transporte público de passageiros e profissionais de transporte;”**

E acrescenta o n.º 4 do referido diploma legal, **“O IMTT, I. P., deve proporcionar às entidades públicas os acessos necessários que permitam utilizar, inserir ou actualizar dados relevantes para o exercício das suas atribuições, de forma segura e registável, e convencionar com outras entidades interacções susceptíveis de contribuir para a qualidade, integralidade e actualidade dos registos, desde que compatíveis com a privacidade da informação registada.”**

Por outro lado, a Lei n.º 22-A/2007, 29 de Junho de 2007, que procedeu à reforma global da tributação automóvel, aprovando o Código do Imposto sobre Veículos e o Código do Imposto Único de Circulação estabeleceu no seu artigo 5.º o seguinte:

“A Direcção-Geral dos Impostos, a Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo e a Direcção-Geral de Informática e Apoio aos Serviços Tributários e Aduaneiros celebram protocolos com o Instituto dos Registos e Notariado, I. P., o Instituto da Mobilidade e dos Transportes Terrestres, I. P., o Instituto Portuário e dos Transportes Marítimos, I. P., o Instituto Nacional de Aviação Civil, I. P., e com as forças da autoridade, designadamente com a Polícia de Segurança Pública e a Guarda Nacional Republicana, com vista à troca de informação necessária à liquidação e fiscalização do ISV e do IUC. “

É manifesto que a categoria do veículo é um elemento necessário à liquidação do IUC.

É ainda pertinente referir que estabelece o art. 3º do Decreto-Lei n.º 257/2007, de 16/07/2007 que institui o regime jurídico aplicável aos transportes rodoviários de mercadorias, por meio de veículos com peso bruto igual ou superior a 2500 kg:

“1 — A actividade de transporte rodoviário de mercadorias por conta de outrem, nacional ou internacional, por meio de veículos de peso bruto igual ou superior a 2500 kg, só pode ser exercida por sociedades comerciais ou cooperativas, licenciadas pelo Instituto da Mobilidade e dos Transportes Terrestres, I. P. (IMTT).

2 — A licença a que se refere o número anterior consubstancia -se num alvará ou licença comunitária, a qual é intransmissível, sendo emitida por um prazo não superior a cinco anos, renovável por igual período, mediante comprovação de que se mantêm os requisitos de acesso e de exercício de actividade.

3 — O IMTT procede ao registo, nos termos da lei em vigor, de todas as empresas que realizem transportes de mercadorias por conta de outrem.”

Acompanha-se a jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Administrativo, vertida, entre outros, no acórdão de 08-03-2017, proferido no processo 01019/14, quando se entende o seguinte:

“Sobre o denominado “erro imputável aos serviços” tem a jurisprudência desta secção uniforme e reiteradamente afirmado que o respectivo conceito compreende não só o lapso, o erro material ou o erro de facto, como também o erro de direito, e que essa imputabilidade é independente da demonstração da culpa dos funcionários envolvidos na liquidação afectada pelo erro (Vide, entre outros, os seguintes Acórdãos da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo: de 12.02.2001, recurso nº 26.233, de 11.05.2005, recurso 0319/05, de 26.04.2007, recurso 39/07, de 14.03.2012, recurso 01007/11 e de 18.11.2015, recurso 1509/13, todos in www.dgsi.pt.)”

No caso em apreço, “A liquidação do imposto é feita pelo próprio sujeito passivo através da internet, nas condições de registo e acesso às declarações electrónicas.” (art. 18º, nº 2, do

CIUC), sendo que “A competência para a liquidação do imposto e da Autoridade Tributária e Aduaneira considerando-se, para todos os efeitos legais, o ato praticado no serviço de finanças da residência ou sede do sujeito passivo”(art. 18º, nº 1), resultando ainda da lei que a liquidação feita através da internet assenta em base de dados da Requerida disponível na internet (art. 18º, nº 3, al. c).

Ora, como é bom de ver, se tal base de dados contém dados que não têm correspondência com a realidade, tal facto não pode deixar de ser, objetivamente, imputável à Requerida.

Na verdade, como já foi referido, o art. 5º da Lei n.º 22-A/2007, 29 de Junho de 2007, prevê que, a Direcção-Geral dos Impostos, celebre protocolo com o Instituto da Mobilidade e dos Transportes Terrestres, I. P., com vista à troca de informação necessária à liquidação e fiscalização do ISV e do IUC.

Caso na execução de tal protocolo, o Instituto da Mobilidade e dos Transportes Terrestres, I. P., não fornecer à Requerida a informação correta necessária à liquidação e fiscalização do IUC e, em consequência, a Requerida inserir informação errada na sua base de dados, no âmbito da relação jurídico-tributária existente entre Requerente e Requerida, tal erro não pode deixar de ser imputável à Requerida uma vez que está em causa a sua base de dados, independentemente da fonte de informação de que a Requerida lança mão para elaboração da mesma. Se a Requerida usa os dados que lhe são fornecidos pelo IMT, como alega, o que tem cobertura legal face ao art. 5º da Lei n.º 22-A/2007, 29 de Junho de 2007, o grau de responsabilidade ou corresponsabilidade pela existência de erros em tais dados é questão entre a Requerida e o IMT que não pode ser aposta pela requerida à Requerente. Bem pelo contrário, a existência de erros na base de dados da Requerida, faz a mesma incorrer, objetivamente, em violação do princípio da colaboração consagrado no artigo 59º da Lei Geral Tributária.

Assim sendo, não pode deixar de se concluir que são ilegais as liquidações objeto do processo e que as mesmas resultam de erro legalmente imputável aos serviços.

14. Direito à restituição do imposto pago e a juros indemnizatórios.

A segunda questão suscitada, é a de saber se a Requerente tem direito à restituição do imposto com juros indemnizatórios à taxa legal, desde a data de pagamento até integral reembolso.

De harmonia com o disposto na alínea b) do art. 24.º do RJAT 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 acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adoptando os actos e operações necessários para o efeito”*, o que está em sintonia com o preceituado no art. 100.º da LGT [aplicável por força do disposto na alínea a) do n.º 1 do art. 29.º do RJAT] que estabelece, que *“a administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamação, impugnação judicial ou recurso a favor do sujeito passivo, à imediata e plena reconstituição da legalidade do acto ou situação objecto do litígio, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, se for caso disso, a partir do termo do prazo da execução da decisão”*.

Embora o art. 2.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT utilize a expressão *“declaração de ilegalidade”* para definir a competência dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD, não fazendo referência a decisões condenatórias, é pacífico o entendimento hoje de que se compreendem nas suas competências os poderes que em processo de impugnação judicial são atribuídos aos tribunais tributários, sendo essa a interpretação que se sintoniza com o sentido da autorização legislativa em que o Governo se baseou para aprovar o RJAT, em que se proclama, como primeira diretriz, que *“o processo arbitral tributário deve constituir um meio processual alternativo ao processo de impugnação judicial e à acção para o reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária”*.

Apesar de ser essencialmente um processo de anulação de atos tributários, admite o CPPT a condenação da Administração Tributária no pagamento de juros indemnizatórios, como se depreende do art. 43.º, n.º 1, da LGT, em que se estabelece que *“são devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido”* e do art. 61.º, n.º 4 do CPPT (na redação dada pela Lei n.º 55-A/2010, de 31 de Dezembro, a que corresponde o n.º 2 na redação inicial), que *«se a decisão que reconheceu o direito a juros indemnizatórios for judicial, o prazo de pagamento conta-se a partir do início do prazo da sua execução espontânea»*.

Assim, o n.º 5 do art. 24.º do RJAT ao dizer que *“é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previsto na lei geral tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário”* deve ser entendido como permitindo o reconhecimento do direito a juros indemnizatórios no processo arbitral.

No caso em apreço, é manifesto que, na sequência da ilegalidade dos atos de liquidação, há lugar a reembolso do imposto, por força dos referidos arts. 24.º, n.º 1, alínea b), do RJAT e 100.º da LGT, pois tal é essencial para *“restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado”*.

A Requerente pede ainda o reconhecimento a juros indemnizatórios desde a data do pagamento até integral pagamento.

Nos termos do artigo 43º da Lei Geral Tributária:

“1 - São devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.

2 - Considera-se também haver erro imputável aos serviços nos casos em que, apesar de a liquidação ser efectuada com base na declaração do contribuinte, este ter seguido, no seu

preenchimento, as orientações genéricas da administração tributária, devidamente publicadas.

3 - São também devidos juros indemnizatórios nas seguintes circunstâncias:

- a) Quando não seja cumprido o prazo legal de restituição oficiosa dos tributos;*
- b) Em caso de anulação do acto tributário por iniciativa da administração tributária, a partir do 30.º dia posterior à decisão, sem que tenha sido processada a nota de crédito;*
- c) Quando a revisão do acto tributário por iniciativa do contribuinte se efectuar mais de um ano após o pedido deste, salvo se o atraso não for imputável à administração tributária.*

(...).”

A questão da data a partir da qual são devidos juros indemnizatórios nos casos de pedido de revisão do ato tributário por iniciativa do contribuinte, como é o caso *sub judice*, tem sido objeto de repetidas e uniformes pronúncias por parte do Supremo Tribunal Administrativo. Assim, pode ler-se o seguinte no acórdão do Pleno da Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo de 20-05-2020 proferido no processo 0630/18.4BALSBB:

“A questão fundamental de direito supra enunciada tem merecido pronúncia reiterada e uniforme, quer na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo quer no Pleno da Secção de Contencioso Tributário, designadamente expressa nos seguintes acórdãos desta última formação:- de 23 maio 2018 processo n.º 1201/17; - de 24 outubro 2018 processo n.º 99/18.3BALSBB; - de 27 fevereiro 2019 processo n.º 22/18.5BALSBB; - de 8 maio 2019 processo n.º 116/18.7BALSBB; - de 3 julho 2019 processo com o n.º 4/19.0BALSBB de 4 março 2020 processo n.º 08/19.2BALSBB.

A sólida e convincente fundamentação desta jurisprudência, a especial autoridade da formação que a proferiu e o objectivo de interpretação e aplicação uniformes do direito (art. 8º n.º3 CCivil) justificam a nossa adesão e a consequente remissão para a fundamentação

vertida no acórdão supra citado proferido em 27 fevereiro 2019 processo n.º 22/18.5BALS B (do qual se transcreve excerto relevante):

«A leitura do disposto no art. 61.º, n.º 1 do Código de Processo e Procedimento Tributário permite concluir que dirigindo-se ele à entidade administrativa lhe confere poder/dever de reconhecer o direito a juros indemnizatórios em benefício do contribuinte em diversas situações sendo que, tratando-se de entidade a quem compete decidir o pedido de revisão do acto tributário a pedido do contribuinte, situação destes autos, tal entidade apenas pode reconhecer esse direito se não for cumprido o prazo legal de revisão do acto tributário. O mesmo é dizer que se tal decisão for proferida dentro do prazo legal não tem a entidade administrativa competência para reconhecer o direito a juros indemnizatórios.

Além do referido normativo dispõe ainda a Lei Geral Tributária, art. 43.º, n.º 3, que: «São também devidos juros indemnizatórios quando a revisão do acto tributário por iniciativa do contribuinte se efectuar mais de um ano após o pedido deste, salvo se o atraso não for imputável à administração tributária». Como se concluiu no acórdão fundamento, e foi reafirmado no acórdão do Pleno da Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo proferido no processo n.º 01201/17 em 23/05/2018, também a situação dos autos é enquadrável no n.º 3, al. c), do art. 43.º da Lei Geral Tributária porque o contribuinte, podendo ter obtido anteriormente a anulação do acto de liquidação praticado em 2012 e 2013, nada fez, desinteressando-se temporariamente da recuperação do seu dinheiro, até que em 28 de Setembro de 2016, apresentou um pedido de revisão oficiosa do acto tributário. Entre 2012 e 2016 decorre um extenso período em que a reposição da legalidade poderia ter sido provocada por iniciativa do contribuinte que a não desenvolveu, o que justifica que o direito a juros indemnizatórios haja de ter uma extensão mais reduzida por contraposição à situação em que o contribuinte suscita a questão da ilegalidade do acto de liquidação imediatamente após o desembolso da quantia em questão, nomeadamente nos três meses seguintes ao termo do prazo de pagamento voluntário usando o processo de impugnação do acto de liquidação.

O legislador considera que o prazo de um ano é o prazo razoável para a Administração decidir o pedido de revisão e executar a respectiva decisão, quando favorável ao contribuinte,

afastando-se da indemnização total dos danos a partir do momento em que surgiram na esfera patrimonial do contribuinte.

Impondo a lei constitucional ao Estado a obrigação de reparar os danos causados pelos seus actos ilegais, tem vindo a lei ordinária a estabelecer limites a essa reparação, sejam os decorrentes da valorização da maior ou menor diligência do lesado, seja do tempo que faculta para a Administração Tributária decidir.

A decisão arbitral recorrida atribuiu a indemnização a partir da ocorrência do evento danoso, sendo que face às normas de direito tributário vigente tal indemnização não tem assento legal, pelo menos sob a égide do processo de impugnação da decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa do acto de liquidação.»

É certo que o contribuinte se viu forçado a recorrer ao tribunal arbitral em virtude de os serviços da Administração não terem procedido à solicitada revisão do acto de liquidação ilegal, e que isso constitui uma circunstância que tem sido esgrimida para afastar a aplicação da alínea c) do n.º 3 do art.º 43º da LGT.

Todavia, importa não esquecer que o princípio da igualdade impõe um tratamento semelhante entre os contribuintes cujos pedidos de revisão obtêm êxito (para além do prazo de um ano) junto da Administração, e os contribuintes que obtêm idêntico resultado (também para além desse prazo) junto do Tribunal. Em qualquer dos casos, a demora de mais de um ano é imputável à Administração e deriva da prática de acto ilegal: ou porque tardou a dar razão ao contribuinte ou porque não lha deu e veio a revelar-se que o devia ter feito. Nestes casos, o direito de indemnização deriva da prática de acto ilegal e não do incumprimento de um prazo procedimental para os serviços decidirem favoravelmente a pretensão do contribuinte, já que o prazo de um ano fixado nesse normativo nem sequer coincide com o prazo de quatro meses que a LGT fixa para a emissão de decisão (art. 57.º, n.º 1)»”⁴

⁴ Consultável no site “<http://www.dgsi.pt>”

Também este tribunal entende, fazendo suas as palavras do douto acórdão, que *“A sólida e convincente fundamentação desta jurisprudência, a especial autoridade da formação que a proferiu e o objectivo de interpretação e aplicação uniformes do direito (art. 8º nº3 CCivil) justificam a nossa adesão e a consequente remissão para a fundamentação vertida no acórdão acórdão supra citado proferido em 27 fevereiro 2019 processo n.º 22/18.5BALSb”* e ainda dos demais referidos, todos no mesmo sentido.

Assim, no caso *sub judice*, apenas são devidos juros indemnizatórios decorrido um ano após apresentação dos pedidos de revisão das liquidações em causa.

-IV- Decisão

Assim, decide o Tribunal arbitral julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral, decretando-se a ilegalidade e consequente anulação dos atos tributários impugnados e condenando-se a Requerida a restituir à Requerente o montante dos impostos pagos, acrescido de juros indemnizatórios, contados a partir do dia seguinte após o decurso do prazo de um ano desde a apresentação dos pedidos de revisão até integral pagamento.

Valor da ação: € 9.085,21 (nove mil, oitenta e cinco euros e vinte e um cêntimos) nos termos do disposto no art. 306º, n.º 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem.

Custas pela Requerida, no valor de € 918.00, nos termos do n.º 4 do art. 22º do RJAT.

Notifique-se.

Lisboa, CAAD, 17.07.2020

O Árbitro

Marcolino Pisão Pedreiro