

**CAAD:** Arbitragem Tributária

**Processo n.º:** 417/2020-T

**Tema:** IUC – Incidência subjetiva

## DECISÃO ARBITRAL

O árbitro do Tribunal Singular Dr. Armando Oliveira, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar o presente Tribunal Arbitral, constituído em 13.11.2020, decide:

### I. RELATÓRIO

A..., NIF ..., residente na Avenida de ..., n.º ... – ... ..., apresentou pedido de pronuncia arbitral e de constituição de tribunal arbitral singular, ao abrigo do artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro (doravante, abreviadamente designado RJAT), visando a declaração de ilegalidade e anulação do ato de liquidação de Imposto Único de Circulação (IUC) no valor de € 517, referente ao veículo automóvel de matrícula ...-...-..., do ano de 2019 e do despacho de indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2020... de 2020/02/28 do chefe do Serviço de Finanças de ..., por erro nos pressupostos de facto e de direito, sendo a Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (“AT”).

1. O pedido foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD em 26 de agosto de 2020.
2. O Requerente optou por não designar árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no n.º 1, do artigo 6.º do RJAT, foi designado, pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem

Administrativa, a 11 de novembro de 2020, o ora signatário como Árbitro a integrar o Tribunal arbitral singular, o qual se constituiu em 13 de novembro de 2020, em conformidade com o preceituado na alínea c), do n.º 1, do artigo 11.º, do RJAT, com a redação introduzida pelo artigo 228º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro.

3. Em 11 de dezembro de 2020, a Requerida junta aos autos a sua resposta, na qual se defende por impugnação e pugna pela improcedência e conseqüente absolvição do pedido, que se dá por integralmente reproduzida. Juntou também processo administrativo (PA).
4. O Requerente pretende a declaração de ilegalidade e anulação do ato de liquidação de IUC.
5. A reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT, por desnecessária, foi dispensada.

## **II. SANEAMENTO**

6. O Tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, atenta a conformação do objeto do processo (cf. alínea a) do n.º 1 dos artigos 2.º e 5.º do RJAT).
7. O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo, porque apresentado no prazo previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do RJAT, contado a partir dos factos previstos na alínea a) do n.º 1 do artigo 102.º do CPPT.
8. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias e mostram-se legítimas (cf. artigos 4.º e 10.º, n.º 2 do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).
9. Não há nulidades ou matéria de exceção para conhecer passando-se para a análise do mérito da causa.

## **III. MATÉRIA DE FACTO**

### **A. Factos provados**

10. Com relevo para a decisão, importa atender aos seguintes factos que se julgam provados:

- a. A viatura em questão, com a matrícula ...-...-..., durante o ano de 2019 esteve registado em nome da Requerente.
- b. A 15 de setembro de 2019 a AT emitiu liquidação oficiosa de IUC n.º ... (cfr. PA junto pela Requerida ao processo) pelo valor de € 517.
- c. A 16 de janeiro de 2020 a Requerente apresentou reclamação graciosa.
- d. A 28 de fevereiro de 2020 a AT notificou a Requerente do despacho de indeferimento à referida Reclamação Graciosa.

## **B. Factos não provados**

11. Não há factos relevantes para esta Decisão Arbitral que não se tenham provado.

## **C. Fundamentação da decisão da matéria de facto**

12. Relativamente à matéria de facto, o Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de selecionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (cfr. n.º 2 do artigo 123.º do CPPT e n.º 3 do artigo 607.º do CPC, aplicáveis *ex vi* alíneas a) e e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT).
13. 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 das questões de direito (cfr. n.º 1 do anterior artigo 511.º, do CPC, correspondente ao atual artigo 596.º, aplicável *ex vi* alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º, do RJAT).
14. Tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do n.º 7 do artigo 110.º do CPPT, a prova documental e o processo administrativo juntos aos autos, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados, com base nos elementos documentais aí indicados.

#### **IV. DO DIREITO E DO MÉRITO**

15. Face ao exposto nos números anteriores, relativamente à exposição escrita, por cada uma das partes e, aos argumentos apresentados nas respetivas peças processuais, as principais questões a decidir prendem-se com a apreciação da legalidade da liquidação do ICU e decidir se existe uma errada interpretação e aplicação das normas de incidência subjetiva do imposto único de circulação liquidado.

##### **D. Os fundamentos da Requerente quanto à ilegalidade do ato de liquidação de IUC**

16. O Requerente entende que, no caso concreto, o nº 1 do artigo 3º do Código do IUC, estatui que são sujeitos passivos de imposto os proprietários dos veículos, considerando-se como tais as pessoas singulares e coletivas, de direito público ou privado, em nome dos quais os mesmos se encontrem registados.

17. Afirmando a Requerente que a norma acima pode ser dividida em duas partes: a primeira constituída por previsão e estatuição, e a segunda, que configura uma presunção. Na primeira, a norma determina que os sujeitos passivos de IUC (previsão) são os proprietários dos veículos (estatuição), na segunda, considera como proprietários aqueles em nome dos quais os veículos se encontrem registados, estabelecendo, assim, uma presunção legal, que é, por natureza, uma presunção relativa, júris tantum.

18. Acrescenta que o registo definitivo é tão-só uma presunção da existência do direito, que admite prova em contrário, constituindo, portanto, presunção ilidível, conforme, aliás, tem sido reconhecido na jurisprudência.

19. Fundamenta ainda, para provar a transmissão da viatura, que a mesma foi objeto de penhora junto do PEF ...2005...T por dívida da sociedade que supostamente adquiriu a viatura, o que impossibilita o cancelamento da matrícula junto do IMTT.

20. Assim, entende ser desproporcionado, face a estes argumentos, que continue a ser-lhe exigido o IUC de uma viatura que já não está na sua posse e fruição.

## **E. Os fundamentos da Requerida quanto à legalidade do ato de liquidação de IMT**

21. A Requerida alega que o Código do IUC é perentório e, nos termos do artigo 3.º, n.º 1 do Código, a incidência do IUC recai sobre a pessoa cujo nome figura no registo automóvel, sendo, por conseguinte, indiferente para efeitos de tributação de IUC se tal pessoa é, ou não, o “proprietário de facto”.
22. Acrescenta que, até à alteração legal ocorrida em 2016, a jurisprudência arbitral vinha entendendo que, à luz da letra do artigo 3.º do Código do IUC (designadamente com base no termo “considerando-se” ali patente), o contribuinte podia demonstrar que, ainda que constasse do registo automóvel como titular do direito de propriedade sobre o veículo em causa, não era efetivamente o titular desse direito à liquidação.
23. Todavia, face à controvérsia jurisprudencial gerada em torno do artigo 3.º do Código IUC, o legislador fiscal entendeu alterar aquela norma, esclarecendo, definitivamente, que a tributação incide sobre o titular do direito de propriedade do veículo automóvel, tal como se encontra no registo automóvel.
24. Contudo, com a nova redação do artigo 3º do Código do IUC, em vigor desde 02-08-2016, data em que entrou em vigor o artigo 3.º, n.º a do Código do IUC, com a redação acima, deixou de consagrar qualquer presunção legal.
25. Defendendo que a opção tomada pelo legislador foi clara: a incidência incide sobre a pessoa que detém o registo da propriedade automóvel. Significa isto que o artigo 3.º, n.º 1 do Código do IUC deixou de consagrar qualquer presunção.
26. E ficou completamente arredada a possibilidade de os “proprietários de direito” afastarem a incidência do IUC, alegando a transmissão da propriedade a “proprietários de facto” que, por sua vez, não tinham levado a sua aquisição ao registo automóvel.

## **27. Apreciação**

28. O presente pedido de pronúncia arbitral tem por questão essencial saber se o artigo 3.º do Código do IUC contém uma presunção e se a ilisão da mesma foi feita e, saber se, como alega a AT, a interpretação da Requerente não atende aos elementos histórico e teleológico de interpretação da lei.

29. O Código do IUC, até à entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 41/2016, de 1 de Agosto, estatuiu, nos n.ºs 1 e 2 do artigo 3.º, o seguinte:

*“Artigo 3.º – Incidência Subjectiva*

*1 - São sujeitos passivos do imposto os proprietários dos veículos, considerando-se como tais as pessoas singulares ou colectivas, de direito público ou privado, em nome das quais os mesmos se encontrem registados.*

*2 - São equiparados a proprietários os locatários financeiros, os adquirentes com reserva de propriedade, bem como outros titulares de direitos de opção de compra por força do contrato de locação”.*

30. Contudo, com a entrada em vigor do referido Decreto-Lei n.º 41/2016, o n.º 1 do referido artigo 3.º, passou a ter uma redação bem distinta:

*“Artigo 3.º – Incidência Subjectiva*

*1 - São sujeitos passivos do imposto as pessoas singulares ou coletivas, de direito público ou privado, em nome das quais se encontre registada a propriedade dos veículos.*

31. Ora, ao retirar a parte *“os proprietários dos veículos, considerando-se como tais”*, a alteração operada visa, claramente, passar a incidência subjectiva do IUC do *proprietário do veículo* para a *pessoa em nome da qual está registada a propriedade do veículo*, seja ela ou não o seu proprietário e/ou possuidor.

32. É uma alteração relevante que faz toda a diferença no presente caso, dado que, sendo a liquidação posterior a 2016, a ela se aplica a nova redação e as suas consequências, ou seja, a atual redação do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IUC não contempla uma presunção e, consequentemente, também não se coloca aqui a questão de saber se a ilisão da presunção foi realizada - como pretendeu demonstrar a ora Requerente -, nem a questão de saber se, ao considerar-se que essa norma estabelece uma presunção, tal desconsidera o elemento histórico e o elemento teleológico, como defendeu a Requerida na sua resposta.
33. A este respeito, e como bem refere, o Acórdão do TCA Norte de 21/2/2019, no proc. n.º 00611/13.4BEVIS: “«No tocante à incidência subjetiva de imposto, dispunha à data dos factos o art. 3.º daquele Código: ‘1 - São sujeitos passivos do imposto os proprietários dos veículos, considerando-se como tais as pessoas singulares ou coletivas, de direito público ou privado, em nome das quais os mesmos se encontrem registados. (...)’. Ulteriormente, mediante a Lei n.º 7-A/2016, de 30 de Março de 2016 (Orçamento de Estado para 2016) a Assembleia da República conferiu ao Governo a seguinte autorização legislativa, através do seu art. 169.º: ‘(...) Autorização legislativa no âmbito do imposto único de circulação. Fica o Governo autorizado a introduzir alterações no Código do Imposto Único de Circulação, aprovado pela Lei n.º 22-A/2007, de 29 de junho, com o seguinte sentido e extensão: a) Definir, com carácter interpretativo, que são sujeitos passivos do imposto as pessoas singulares ou coletivas, de direito público ou privado, em nome das quais se encontre registada a propriedade dos veículos, no n.º 1 do artigo 3.º (...)’. Essa autorização foi utilizada para emanação do Decreto-Lei n.º 41/2016 de 01 de Agosto, em cujo preâmbulo se afirmou: ‘(...) o artigo 169.º da Lei do Orçamento do Estado para 2016 autoriza que se efetuem, também, alterações ao Código do Imposto Único de Circulação. Sendo estas, igualmente, conexas com a necessidade de ultrapassar dificuldades interpretativas que surgiram com redações anteriores deste Código, importa clarificar-se quem é o sujeito passivo do imposto. (...)’. O art. 3.º daquele Decreto-Lei conferiu a seguinte redação ao art. 3.º, n.º 1, do CIUC: ‘1 - São sujeitos passivos do imposto as pessoas singulares ou coletivas, de direito público ou privado, em nome das quais se encontre registada a propriedade dos veículos. (...)’ Em face da nova redação conferida ao preceito, dúvidas não subsistem que o legislador pretende que seja sujeito passivo de imposto o proprietário constante do registo, independentemente de poder não ser o titular do direito real de propriedade sobre veículo. (...)» Embora a decisão recorrida seja, afinal, no sentido da verificação de dúvidas sérias quanto à existência física das viaturas em causa, cuja propriedade estriba as liquidações impugnadas, entendemos que

a alteração do regime legal operada pelo Decreto-Lei n.º 41/2016, de 1 de Agosto, não é aplicável aos presentes autos. É verdade que o identificado Decreto-Lei veio dar cumprimento à norma constante da Lei do Orçamento de Estado (doravante LOE) para 2016, no seu artigo 169.º, e aprovada pela Lei n.º 7-A/2016, de 30 de Março. Na verdade, dispõe o referido normativo o seguinte: *«Fica o Governo autorizado [...] no n.º 1 do artigo 3.º (...).»*. No uso desta autorização legislativa, foi publicado o referido Decreto-Lei n.º 41/2016, e que alterou a redacção do n.º 1 do artigo 3.º do CIUC, que passou a ser, como se transcreve na sentença recorrida, a seguinte: *«São sujeitos passivos do imposto as pessoas singulares ou coletivas, de direito público ou privado, em nome das quais os mesmos se encontrem registados.»*, norma esta que entrou em vigor no dia seguinte ao da sua publicação (nos termos do disposto no artigo 15.º do identificado diploma legal). Ora, não se julga que a *supra* transcrita seja uma norma verdadeiramente interpretativa. Dúvidas não existem de que a lei habilitante, a LOE, no seu artigo 169.º, classifica a alteração legal a efectivar quanto ao artigo 3.º do CIUC como tendo carácter meramente interpretativo. Já a norma habilitada se limita a estabelecer, no seu preâmbulo, o seguinte: *«(...) Finalmente, o artigo 169.º da Lei do Orçamento do Estado para 2016 autoriza que se efetuem, também, alterações ao Código do Imposto Único de Circulação. Sendo estas, igualmente, conexas com a necessidade de ultrapassar dificuldades interpretativas que surgiram com redacções anteriores deste Código, importa clarificar-se quem é o sujeito passivo do imposto. (...)»* Porém, não classifica a norma como tendo natureza interpretativa, apesar de o diploma assumir que a alteração legal veio ao encontro da necessidade sentida pelo legislador de «ultrapassar dificuldades interpretativas». Da redacção dada ao n.º 1 do artigo 3.º do CIUC pelo Decreto-Lei n.º 41/2016 conclui-se que veio o legislador afastar qualquer presunção legal quanto a quem pode ser considerado proprietário de um veículo, vindo antes determinar que passará a ser sujeito passivo do imposto a pessoa em nome da qual os veículos se encontrem registados. [...] [...] [A] norma que vigorou até à aprovação do Decreto-Lei n.º 41/2016 nunca suscitou dúvidas, ao intérprete ou outros interessados, não sendo fonte de incerteza ou insegurança jurídica a definição do seu âmbito de aplicação. Contrariamente, sempre foi pacífica e uniformemente interpretado o referido artigo 3.º, n.º 1, do CIUC, como estabelecendo uma presunção legal *iuris tantum*, ou seja, susceptível de prova em contrário, sobre quem se considera ser o proprietário do veículo. Sublinhe-se que as normas de



interpretação legal sempre impuseram a classificação de que era sujeito passivo deste tributo o proprietário do veículo, servindo a referida presunção para estabelecer que se considera como tal a pessoa singular ou colectiva que como tal figurar no registo automóvel, solução que bem se entende num sistema jurídico em que o registo tem como objectivo dar publicidade ao acto em questão, que não qualquer natureza constitutiva. [cfr. Acórdão do STA, de 08/07/2015, processo n.º 0606/15]. Esta posição vem sendo reiterada pelos tribunais superiores, designadamente, pelo nosso mais alto tribunal – cfr., entre outros, o Acórdão do STA, de 18/04/2018, proferido no âmbito do processo n.º 0206/17. É, portanto, certo que o artigo 169.º da Lei do Orçamento do Estado para 2016 autorizou a alteração da redacção do n.º 1 do artigo 3.º do CIUC. O que foi cumprido pelo Decreto-Lei n.º 41/2016, passando esta norma a prever que *«São sujeitos passivos do imposto as pessoas singulares ou coletivas, de direito público ou privado, em nome das quais se encontre registada a propriedade dos veículos»*. Trata-se de norma claramente inovadora, uma opção legislativa diversa da anterior, e, como tal, a nova redacção do n.º 1 do artigo 3.º do CIUC só se aplica para futuro.”

34. Entendimento que tem sido seguido, e bem, entendemos nós, em várias decisões arbitrais.
35. Em face do acima exposto e acolhendo-se, aqui, a jurisprudência que se vem consolidando nos Tribunais superiores quanto à incidência subjetiva do imposto na nova redacção do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IUC - redacção que se aplica à liquidação aqui em causa – e estando provado que a viatura a que tal liquidação diz respeito se encontrava, no ano de 2019, registada em nome da Requerente, não pode deixar de concluir-se pela legalidade da questionada liquidação de IUC, bem como da decisão de indeferimento da correspondente reclamação graciosa.
36. Deste modo, face a esta conclusão, mostra-se inútil proceder à apreciação das questões suscitadas pela Requerente relativas à prova de que, à data da ocorrência do facto gerador e exigibilidade do imposto, a viatura a que este respeita já lhe não pertencia por ter sido transmitida a terceiro.

## V. DECISÃO

De harmonia com o exposto, este Tribunal Arbitral decide:

a) Julgar totalmente improcedente o pedido de anulação da liquidação de IUC e de revogação da decisão proferida em sede de reclamação graciosa objeto deste processo, pelo que tais atos impugnados se mantêm na ordem jurídica.

**b) - VALOR DO PROCESSO**

Fixa-se o valor do processo em 306 euros, nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 3 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

**VI. CUSTAS**

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em 306,00 €, os termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária, e artigo 4.º, n.º 4, do citado Regulamento, a cargo da Requerente.

Notifique.

Lisboa, 13 de maio de 2021

(Armando Oliveira)