

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 780/2023-T**

**Tema: IUC – Incidência Subjetiva - registo de propriedade - artigo 3.º n.º 1 e 2 do CIUC, na redação até à aprovação do Decreto-Lei n.º 41/2016**

### **SUMÁRIO:**

1. De acordo com as regras de repartição do ónus da prova constantes do artigo 74.º da LGT, o ónus da prova dos factos constitutivos de direitos cabe a os invocar.
2. Na ausência de prova em contrário, resulta da aplicação do artigo 3.º n.º 1 e 2 do CIUC, na redação até à aprovação do Decreto-Lei n.º 41/2016, de 1 de agosto, que o sujeito passivo do imposto é aquele a favor de quem se encontrar registada a propriedade dos veículos no momento em que ocorra o respetivo facto gerador.

### **DECISÃO ARBITRAL**

A árbitra do Tribunal Singular Dra. Catarina Belim, designada pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar o presente Tribunal Arbitral, constituído em 16.01.2024, decide o seguinte:

#### **I. RELATÓRIO**

**A...**, número de identificação fiscal ... e **B...**, número de identificação fiscal..., com morada em Rua ... -...-..., na qualidade de sócios-gerentes, revertidos, da **C... Lda.**, sede em Rua ..., nº ..., ...-... ..., número de identificação fiscal e de pessoa coletiva..., encerrada a 10.10.2014, doravante designados por “Requerentes”, tendo sido notificados do ato de indeferimento do recurso hierárquico n.º RHQ2023..., resultante do indeferimento da decisão de indeferimento, por despacho do Chefe do Serviço de Finanças de Azambuja de 30.01.2023, no âmbito do Processo de Revisão Oficiosa nº ...2023... referente às liquidações de IUC relativas a 2003 a 2014, dos veículos com a matrícula ..., ..., ... e ..., efetuadas à sociedade C..., Lda, - NIF ..., apresentou, em **28.10.2023**, pedido de constituição de Tribunal Arbitral com árbitro singular,

1.

ao abrigo do disposto nos artigos 5.º, n.º 2, alínea b), 10.º e 2.º n.º 1, alínea a) “declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos” e b) “declaração de ilegalidade de atos de “fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo e “determinação da matéria colectável”, do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (“RJAT”), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, sendo Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (“AT”).

1. Os Requerentes pedem:

“

- A- *Que seja aceite e deferido o presente pedido e sejam ANULADAS todas as liquidações efetuadas, para todos os devidos e legais efeitos, e declarada a cessação da obrigação de pagamento de IUC relativamente ao ora requerente “inscrito”;*
- B- *Que sejam restituídas aos requerentes todas as importâncias, no valor total de € ( ), pagas no respetivo período de 2003 até presente , entre dívida exequenda até 10-10-2014 e juros e coimas até à presente data, a título de imposto do selo automóvel, indevidamente pagas; valor total a calcular pela AT.*
- C- *Que seja oficiado á competente Conservatória do Registo Automóvel que o aludido veículo foi adquirido pelo cidadão em causa e atrás identificado para efeitos de inscrição/descrição oficiosa desde 2003, data da venda 25-03-2003, conforme documentação junta ao processo.*
- D- *A permanência da execução fiscal contra os contribuintes/recorrentes durante pelo menos 19 anos, sem qualquer causa legal de interrupção ou suspensão, é uma situação violadora dos princípios constitucionais da segurança jurídica e da confiança jurídica (artigo 2.º da CRP), da garantia fundamental do direito de defesa e proteção jurisdicional efetiva (artigos 20.º, n.º 1 e 268.º, n.º 4, da CRP) e dos princípios constitucionais da justiça, igualdade, proporcionalidade e interesse público (artigo 266.º, n.º 2, da CRP); Pelo que deverá ser declarada com efeitos imediatos. Pelo exposto, requer que seja declarada extinta a presente execução fiscal por prescrição da dívida exequenda e juros.*
- E- *ordenando-se a cessação imediata de todas as penhoras dos saldos bancários e vencimentos de ambos os recorrentes em decorrência das liquidações ilegais*

2.

*efetuadas desde 2003 até à data de entrada do presente recurso a anulação das liquidações efetuadas e **declaração de cessação da obrigação de pagamento do IUC relativamente aos Requerentes;***”

2. De acordo com os artigos 5.º, n.º 2, alíneas a) e b) e 6.º, n.º 1 do RJAT, o Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem designou como árbitra singular do Tribunal Arbitral a signatária, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.
3. O Tribunal Arbitral foi constituído no CAAD, em 16.01.2024, conforme comunicação do Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD.
4. Notificada para o efeito, em 09.02.2024, a Requerida apresentou resposta e juntou o respetivo processo administrativo (“PA”) tendo-se defendido por impugnação e invocando uma matéria de exceção: (i) incompetência do tribunal para analisar a invocada prescrição das liquidações de IUC exigidas no processo de execução fiscal.
5. Na medida em que, compulsados os autos, afigura-se suficiente a prova documental não impugnada em conjugação com a posição de cada uma das partes assumida nos respetivos articulados, determinou-se, na ausência de exceções ou questões prévias a apreciar, dispensar a reunião do artigo 18.º do RJAT e a produção de alegações.

## II. POSIÇÃO DAS PARTES

6. A fundamentar o pedido de pronúncia arbitral os **Requerentes** alegam, em síntese, que:
  - (i) Estão em causa as liquidações relativas aos veículos automóveis com as matrículas..., ..., ... .., que eram propriedade, ao tempo, da sociedade C..., Lda., revertidas contra os Requerentes na qualidade de sócios-gerentes desta sociedade;
  - (ii) Os veículos foram vendidos e entregues à sociedade D... Lda, NIF ..., em 2003.03.25;
  - (iii) Por razões que os Requerentes desconhecem a propriedade dos veículos nunca foi registada na competente Conservatória de registo automóvel;
  - (iv) De acordo com o artigo 3.º do CIUC, na redação à data dos factos, os responsáveis pelo pagamento do IUC são os proprietários dos veículos à data da exigibilidade do IUC, ou seja, na data da matrícula ou nas datas de aniversário em relação à data da matrícula (n.º 1 do artigo 3.º do CIUC);

- (v) Demonstrando-se que os Requerentes não eram proprietários do veículo a que respeitam as liquidações em apreço, as mesmas devem ser anuladas por erro sobre os pressupostos de facto e de direito em que assentam;
- (vi) A dívida fiscal em execução fiscal já prescreveu e a permanência da execução fiscal contra os Requerentes durante pelo menos 19 anos, sem qualquer causa legal de interrupção ou suspensão, é uma situação violadora dos princípios constitucionais da segurança jurídica e da confiança jurídica (artigo 2.º da CRP), da garantia fundamental do direito de defesa e proteção jurisdicional efetiva (artigos 20.º, n.º 1 e 268.º, n.º 4 da CRP) e dos princípios constitucionais da justiça, igualdade, proporcionalidade e interesse público (artigo 266.º, n.º 2, da CRP).

7. Em resposta a **Requerida** contrapõe, em síntese, que:

- (i) Os processos de execução fiscal instaurados referem-se à falta de pagamento de IUC dos anos de 2009 a 2014 dos veículos com as matrículas ..., ... e ..., tendo estas dívidas revertido para os sócios-gerentes aqui Requerentes; relativamente ao veículo com a matrícula ... não existe qualquer processo executivo, tendo os valores pagos sido restituídos;
- (ii) A leitura a fazer da disciplina do CIUC (que no caso em apreço constitui lei especial, a qual, nos termos gerais de direito derroga a norma geral), terá de passar pelo entendimento de que o legislador tributário quis intencional e expressamente, que fossem considerados como sujeitos passivos, as pessoas em nome das quais [os veículos] se encontrem registados, ao invés, do consagrado nos anteriores diplomas;
- (iii) A revisão oficiosa prevista no n.º 1 do art.º 78.º da LGT depende de um conjunto de requisitos de natureza mais estrita e que se relacionam com o tipo excecional de procedimento que o caracteriza. Desde logo, a verificação do erro imputável aos serviços, o qual não se verifica no caso concreto, uma vez que a AT atuou tendo por base o registo cadastral público e dentro das regras de incidência do IUC;
- (iv) No que se refere à prescrição das liquidações de IUC exigidas no processo de execução fiscal, a mesma não se enquadra no âmbito material do processo arbitral,

visto que, a verificação da prescrição contende com a exigibilidade da dívida e não com a legalidade das liquidações de imposto.

### **III. SANEAMENTO**

#### *Competência do Tribunal Arbitral*

8. Nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea a) do RJAT, os tribunais arbitrais tributários têm competência para a declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos.
9. Nos termos do artigo 2.º, n.º 2 do RJAT, os tribunais arbitrais tributários decidem de acordo com o direito constituído, sendo vedado o recurso à equidade, i.e. os seus poderes de cognição são limitados à apreciação da legalidade dos atos aí indicados.
10. Neste sentido, o processo arbitral, configurando-se, essencialmente, como um contencioso de anulação (cfr. artigo 124.º n.º 1 do CPPT), não é o meio adequado para conhecer dos seguintes pedidos que extravasam a apreciação de ilegalidade e anulação do ato de liquidação do tributo:
  - A- Declarar a cessação da obrigação de pagamento de IUC relativamente ao(s) ora requerente(s) “inscrito(s)”;
  - B- Condenar à restituição de coimas;
  - C- Oficiar a Conservatória do Registo Automóvel que os aludidos veículos foram adquiridos para efeitos de inscrição/descrição oficiosa desde 2003, data da venda 25.03.2003;
  - D- Arbitrar sobre processos de execução fiscal e declarar extintos processos de execução fiscal por prescrição da dívida exequenda e juros;
  - E- Ordenar a cessação imediata de todas as penhoras dos saldos bancários.
11. Neste sentido, este tribunal tem apenas competência para conhecer do pedido de anulação das liquidações de IUC dos veículos identificados nos autos..., ..., ... e ... e o reembolso

---

respetivo das importâncias pagas, acrescidas de juros indemnizatórios, ao abrigo do art.º 43.º da LGT, declarando-se incompetente para conhecer dos demais pedidos.

\*\*\*\*

12. O Tribunal é competente, nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea a) do RJAT, para conhecer do pedido de anulação das liquidações de IUC dos veículos identificados nos autos e o reembolso respetivo das importâncias pagas, acrescidas de juros indemnizatórios, ao abrigo do art.º 43.º da LGT.
13. O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo, porque apresentado no prazo previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do RJAT, contado a partir dos factos previstos no artigo 102.º n.º 1, alínea e) do CPPT (despacho de indeferimento do recurso hierárquico data de 19.09.2023) e pedido de pronúncia arbitral (“PPA”) apresentado no dia 28.10.2023.
14. O processo não enferma de vícios que o invalidem na totalidade.
15. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias e mostram-se legítimas.

#### **IV. MATÉRIA DE FACTO**

##### **A. Factos provados**

16. Com relevo para a decisão, importa atender aos seguintes factos que o Tribunal julga provados:
  - a. Os Requerentes eram sócios-gerentes da sociedade C..., Lda.
  - b. A sociedade C..., Lda. foi dissolvida, com encerramento da liquidação e cancelamento da matrícula em 2014.10.10.
  - c. A referida sociedade possuía os veículos automóveis com as matrículas..., ..., ... e ..., registados em nome da sociedade, tendo o IMT cancelado as matrículas em 2021.05.06, com efeitos a 2014.10.10.
  - d. Foram instaurados à sociedade C..., Lda, processos de execução fiscal referentes à falta de pagamento de IUC dos anos de 2009 a 2014 daqueles veículos.

6.

- e. Estas dívidas reverteram para os Requerentes, na qualidade de sócios-gerentes da C..., Lda, em 06.03.2015.
- f. Os Requerentes apresentaram pedido de revisão oficiosa - Revisão Oficiosa nº ...2023... - contra os atos de liquidação de IUC correspondentes aos veículos acima identificados em 2019, em data que não foi possível determinar.
- g. Os Requerentes interpuseram, no dia 03.03.2023, Recurso Hierárquico contra o despacho de indeferimento proferido em 30.01.2023 pelo Chefe do Serviço de Finanças de Azambuja no âmbito do Processo de Revisão Oficiosa nº ...2023... .
- h. Os Requerentes apresentaram o PPA no dia 28.10.2023.

## **B. Factos não provados**

Não se provou a transmissão da propriedade dos veículos em questão à sociedade D... Lda, NIF... .

Não há outros factos relevantes para decisão da causa que não se tenham provado.

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

- 17. Relativamente à matéria de facto, o Tribunal não tem de 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. art.º 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3 do CPC, aplicáveis ex vi artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).
- 18. 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. anterior artigo 511.º, n.º 1, do CPC, correspondente ao atual artigo 596.º, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).
- 19. Tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do artigo 110.º/7 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.

20. No que se refere à prova da transmissão da propriedade dos veículos, decorre dos autos, em particular do despacho de indeferimento do recurso hierárquico aqui em causa que, em sede de direito de audição da revisão oficiosa apresentada, os Requerentes anexaram declarações de venda assinadas pelo comprador e vendedor. Não foram juntas, no entanto, aos autos, quaisquer faturas de venda dos veículos, quaisquer documentos comprovativos do pagamento do valor de venda dos mesmos, quaisquer documentos contabilísticos a comprovar o registo da saída dos bens do ativo das sociedades, nem quaisquer declarações de IVA a reportar estas operações de venda nos respetivos campos (documentos a que teriam acesso na qualidade de sócios-gerentes da sociedade indicada como vendedora).
  
21. Nas relações empresariais, a venda de ativos da empresa determina, senso comum, a emissão de uma fatura que titule a saída do bem móvel do ativo da sociedade e o registo do seu valor contabilístico. Nos termos do Código do IVA artigo 29.º n.º 1 b), é obrigatória a emissão de uma fatura por cada transmissão de bens ou prestação de serviços, tal como vêm definidas nos artigos 3.º e 4.º, independentemente da qualidade do adquirente dos bens ou destinatário dos serviços, ainda que estes não a solicitem, bem como pelos pagamentos que lhes sejam efetuados antes da data da transmissão de bens ou da prestação de serviços. Esta obrigação permanece mesmo que a venda dos bens, como veículos automóveis sem direito à dedução, seja isenta de IVA nos termos do artigo 9.º n.º 32 do Código do IVA. Seria assim expetável, por prática de mercado que, no contexto de relações empresariais, a venda dos veículos aqui em causa fosse suportada não só por declarações de venda mas também por faturas, registos contabilísticos, declarações e comprovativos de pagamento, para além da atualização do registo automóvel.
  
22. Na ausência de tal documentação de suporte, demonstrativa da venda dos veículos em 2003, não logram os Requerentes provar a transmissão da propriedade dos veículos:

- (i) de acordo com as regras de repartição do ónus da prova constantes do artigo 74.º da LGT, o ónus da prova dos factos constitutivos de direitos cabe a quem os invocar, i.e. aos Requerentes;
- (ii) na ausência de faturas, registos contabilísticos, declarações fiscais ou pagamentos demonstrativos da venda dos veículos em 2003 não opera a presunção de veracidade constante do artigo 75.º da LGT;
- (iii) a ausência de faturas, registos contabilísticos, declarações fiscais ou pagamentos demonstrativos da venda dos veículos em 2003, todos elementos comuns e correntes que, de acordo com a experiência, se verificam em transações comerciais entre empresas aquando da compra e venda de bens do ativo mobilizado, acompanhada da não alteração da titularidade do registo automóvel, determinam que não existem elementos suficientemente fortes para a convicção deste Tribunal de que a transmissão da propriedade tenha ocorrido, não sendo suficiente para tal a apresentação de simples declarações de vendas (isoladas da apresentação de demais elementos de suporte).

## **V. DO DIREITO E DO MÉRITO**

- 23. A questão de direito que se coloca no presente processo é a seguinte:
  - (i) saber se foram legais as liquidações de IUC aqui em causa.
- 24. A resposta a saber se as liquidações de IUC são legais ou ilegais é prejudicial a todas as demais questões (designadamente determina se o pedido de revisão oficiosa deve ser atendido caso se constate que existe vício de violação de lei, na conduta da AT, i.e. um erro de violação de lei que determine a anulação dos atos).
- 25. A questão de fundo nos presentes autos consiste em saber se os factos alegados e a prova sobre eles realizada pelos Requerentes consubstanciam motivos de exclusão de incidência subjetiva de imposto de IUC e se, em consequência, se deve considerar que os atos impugnados enfermam de erro sobre os pressupostos do facto tributário, o que

---

consubstanciaria um vício de violação de lei determinante da respetiva anulação, com as consequências legais de restituição do imposto e dos juros pagos.

26. Os Requerentes fundamentam o seu pedido no argumento de não se encontrarem preenchidos os pressupostos de incidência subjetiva previstos no artigo 3.º do CIUC porque, nas datas da exigibilidade do IUC respeitante às viaturas em causa, a sociedade de que são revertidos já não era a proprietária dos veículos em questão, por já os ter vendido.
27. Entende a AT que, nos termos do artigo 3.º, n.º 1, do CIUC, o sujeito passivo do imposto é aquele a favor de quem se encontrar registada a propriedade dos veículos no momento em que ocorra o facto gerador, no caso a C..., Lda. Mas, ainda que se admitisse a prova em contrário, em seu entender os documentos juntos pelos Requerentes não seriam aptos a comprovar a transmissão da propriedade.
28. E quanto a este ponto, o Tribunal entende que a razão está com a AT.
29. À data dos factos em causa o artigo 3.º, n.ºs 1 e 2, do CIUC, tinha a seguinte redação até à aprovação do Decreto-Lei n.º 41/2016, de 1 de Agosto:
- “Artigo 3.º – Incidência Subjetiva*
- 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.*
- 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. Resulta da prova assente que até 2014.10.10 os veículos com as matrículas..., ..., ... e ..., estavam registados em nome da sociedade C... .

- 
31. Resulta ainda da matéria de facto assente que os Requerentes não lograram provar que a sociedade C... transmitiu a propriedade de tais veículos, em 2003, para terceiros.
  32. Pelo que, na ausência de prova em contrário, resulta da aplicação do artigo 3.º n.º 1 e 2 do CIUC que as liquidações de IUC aqui em causa foram bem emitidas à sociedade C..., sujeito passivo do IUC destes veículos na data dos factos, na medida em que os veículos se encontravam registados em seu nome nos períodos a que se referem as liquidações de IUC.
  33. As liquidações de IUC foram assim emitidas sem violação de vício de lei, pelo que improcede o pedido dos Requerentes, não cabendo a sua anulação.
  34. Improcede assim o pedido de anulação dos atos tributários de liquidação de IUC aqui em causa e, em consequência improcede o pedido de pagamento de juros indemnizatórios e de restituição do imposto pago.

## **VI. DECISÃO**

De harmonia com o exposto este Tribunal Arbitral decide:

- a. Não ser competente, verificando-se incompetência absoluta, nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea a) do RJAT, para:
  - Declarar a cessação da obrigação de pagamento de IUC relativamente ao(s) ora requerente(s) “inscrito(s)”;
  - Condenar á restituição de coimas;
  - Oficiar a Conservatória do Registo Automóvel que os aludidos veículos foram adquiridos para efeitos de inscrição/descrição oficiosa desde 2003, data da venda 25.03.2003;
  - Arbitrar sobre processos de execução fiscal e declarar extintos processos de execução fiscal por prescrição da dívida exequenda e juros;

- Ordenar a cessação imediata de todas as penhoras dos saldos bancários.
- b. Julgar improcedente o pedido de anulação das liquidações de IUC referentes aos veículos ..., ..., ... e..., e, em consequência:
- (i) manter na ordem jurídica o ato de indeferimento do recurso hierárquico n.º ...2021... e o ato de indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2021...; e,
  - (ii) julgar improcedente o pedido de reembolso do imposto pago e respetivos juros indemnizatórios à taxa legal.
- c. Condenar a Requerente nas custas do processo.

## VALOR DO PROCESSO

De harmonia com o disposto nos artigos 306.º, 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 Tributária fixa-se ao processo o valor de € **30.000,01**.

## VII. CUSTAS

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € **1.836**, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, as quais ficam a cargo da Requerente atento o decaimento.

Notifique.

Lisboa, 14 de julho de 2024

(Catarina Belim)