

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 299/2026 - T

Tema: IUC. Competência do tribunal arbitral. Isenção

DECISÃO ARBITRAL

SUMÁRIO:

1. A competência dos tribunais arbitrais restringe-se à atividade conexcionada com atos de liquidação de tributos, ficando fora da sua competência a apreciação da legalidade de atos administrativos de indeferimento total ou parcial ou de revogação de isenções ou outros benefícios.
2. A apreciação do indeferimento do pedido de isenção de IUC não cabe na competência do tribunal arbitral.
- 3 – O ato de liquidação de IUC, repondo a regra normal de tributação, em razão do novo atestado de incapacidade ter reduzido o grau de incapacidade de 60% para 36%, não dispensa o direito do Requerente a audição prévia, uma vez que não está em causa unicamente uma percentagem que o Sistema de Gestão de Cadastro de Contribuintes da AT automaticamente processa, mas também a ponderação da avaliação anterior se tiver sido mais favorável, conforme decorre do n.º 2, do artigo 4.º - A do Decreto-Lei n.º 202/96, de 12 de outubro, e do artigo 11.º, n.º 1 do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

I – RELATÓRIO

1. F..., com o NIF ..., residente na Rua ... veio deduzir um pedido de constituição de tribunal arbitral, com a finalidade de impugnar os atos de liquidação do Imposto Único de Circulação (IUC) de um veículo de sua propriedade, respeitante aos anos de 2024 e 2025, e revogar a decisão de indeferimento de reclamação graciosa oportunamente apresentada.
2. Foi o signatário designado como árbitro singular, não tendo as Partes manifestado a intenção de recusar a sua designação. Nestas circunstâncias, em conformidade com o disposto na alínea c), do n.º 1, do artigo 11.º do Regime Jurídico em Matéria Tributária (RJAT), na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Tribunal Arbitral Singular foi constituído em 26.05.2026.
3. Nos termos do artigo 17.º, n.ºs 1 e 2 do RJAT, a AT, enquanto parte requerida, foi notificada em 26.05.2026, para, no prazo de 30 dias, apresentar resposta e juntar cópia do processo administrativo. e, caso entendesse, solicitar a produção de prova adicional.
4. O facto de o pedido de pronúncia não se encontrar assinado por um mandatário judicial, um advogado, mas simplesmente pelo próprio Requerente, levou o Tribunal Arbitral a proceder à sua notificação, em 11.06.2026, a fim de constituir mandatário, o que veio a fazer em 19.06.2026.
5. A Requerida veio a defender-se por impugnação, em 24.06.2026.
6. Em 26.06.2026, o Tribunal Arbitral perspetivando a sua falta de competência material para apreciar o litígio, dado o mesmo visar a apreciação de um pressuposto de uma isenção e não o ato de liquidação em si, notificou as Partes para, no prazo de 15 dias, se pronunciarem especificamente sobre a questão, e, admitindo essa competência, alegarem, sendo, desde logo, informadas da dispensa da reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT, o que a Requerente veio a fazer em 08.07.2026 e a Requerida em 09.07.2026.

II - PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS

7. O Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído, as Partes gozam de personalidade e capacidade judiciária, sendo legítimas, à luz dos artigos 4.º e 10.º, n.º 2 do RJAT e do artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.
8. O processo não padece de vícios que o invalidem, subsistindo, todavia, a questão prévia da competência, do Tribunal Arbitral para a apreciação do pedido.

III – DA POSIÇÃO DAS PARTES

9. O Requerente refere que é portador de deficiência com grau de incapacidade comprovado por Atestado Médico de Incapacidade multiuso (AMIN), tendo usufruído de isenção do IUC em anos anteriores com base num grau de 60% permanente, devido a doença oncológica.

Em 4 de junho de 2024 submeteu-se a uma reavaliação médica tendo o sistema central da AT registado e reconhecido tal grau de incapacidade válido para todo o ano de 2024.

Inexplicavelmente, a AT liquidou o IUC do ano de 2024, que pagou, assim como também já pagou o IUC de 2025. ignorando o seu próprio registo central e a proteção conferida pela Lei n.º 80/2021, que preceitua que os cidadãos mantêm o grau de incapacidade anterior (neste caso 60%) para efeitos de benefício fiscal quando a nova avaliação for inferior à anterior.

10.1 A Requerida defendeu-se por impugnação, salientando que o IUC é um imposto de natureza periódica, anual, e cujo facto tributário ocorre na data da atribuição da matrícula de um veículo terrestre, ou nos anos seguintes, em cada um dos seus aniversários, conforme os n.ºs 1 e 2 do artigo 4.º, conjugado com os n.ºs 1 e 3 do artigo 6.º, todos do CIUC. Por conseguinte, os pressupostos relativos à constituição da relação jurídica do imposto, e necessariamente a verificação subsequente de uma isenção, deverão verificar-se na data da ocorrência do facto tributário.

10.2 Em 22.05.2013, o Requerente viu reconhecida uma incapacidade de 60% permanente temporária e, portanto, suscetível de reavaliação, que em sede de reavaliação em 16.07.2018 baixou para 25% (Capítulo XVI da TNI) a reavaliar no ano de 2023.

10.3 Em 04.06.2024, em nova reavaliação, foi reconhecido um grau de incapacidade total de 36%, correspondendo à mesma patologia apenas um grau de 25%, dos quais 25% pertencem ao Capítulo XVI. Assim, na data do facto tributário do ano de 2024, e na data do facto tributário relativo ao ano de 2025, isto é 20 de dezembro de cada um dos dois anos, o grau de incapacidade

reconhecido através do correspondente atestado médico era inferior a 60%, ou seja, era de 36%, correspondendo à mesma patologia do capítulo XVI apenas um grau de 25%. Onde, considerando o disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 5.º do CIUC, o grau de incapacidade não permitia que o mesmo usufruísse desta isenção.

10.4 Relativamente à questão da aplicação do princípio da avaliação mais favorável prevista na Lei n.º 80/2021, de 29 de novembro, nos termos da qual o Requerente entende dever ser reconhecido o grau de incapacidade, mesmo após a reavaliação da incapacidade total com a subsequente diminuição para valor inferior, a Requerente desenvolve uma argumentação que conclui pela não concretização dos pressupostos para o reconhecimento da isenção de IUC para os anos de 2024 e 2025.

11. Atenta a natureza da questão submetida à jurisdição arbitral, numa análise preliminar, o tribunal arbitral assumiu dúvidas quanto à sua competência para apreciar o pedido de pronúncia, tendo, nesse sentido, instado as Partes a, querendo, se pronunciarem.

O Requerente esclarece que a cumulação de pedidos se fundou em razões de economia processual e na evidente identidade da causa de pedir, todavia a verificação dos pressupostos de facto e os vícios imputados a cada um dos atos de liquidação assentam em realidades jurídicas diferenciadas, impondo uma análise separada quanto à competência material do tribunal para cada um dos anos em causa.

Relativamente ao ano de 2024 considera que o tribunal dispõe de competência absoluta por vício de violação da proteção da confiança e *Venire contra factum proprium*. Refere que está a impugnar um ato de liquidação concreto, emitido em absoluto desrespeito pelos próprios registos sistémicos ativos, validados e formalizados pela Requerida.

Quanto ao ano de 2025 a cumulação foi efetuada por evidente insegurança jurídica, relacionada com a interpretação da Lei n.º 80/2021, no sentido de saber se o benefício fiscal que vinha a exercer se deveria ou não extinguir, e ainda que se considere uma interpretação restritiva, em razão de carecer de um ato administrativo prévio de validação, tal juízo nunca poderá contaminar ou prejudicar a apreciação do ano de 2024, o tribunal dispõe de competência para ditar a procedência parcial do processo, anulando a liquidação ilegal e a respetiva coima.

Atento o princípio da causalidade (artigo 527.º do Código de Processo Civil), termina solicitando que a Requerida suporte a totalidade dos encargos do processo, uma vez que o litígio foi por ela originado.

A Requerida, por seu turno, veio a manifestar a sua concordância com a intenção do tribunal arbitral se declarar incompetente para a apreciação do processo, uma vez que a pretendida anulação das liquidações de IUC dos anos de 2024 e 2025 assenta no necessário reconhecimento e validação pelo serviço de finanças de um certificado de incapacidade que ateste deficiência não inferior a 60% ao Requerente.

IV - DOS FACTOS

Factos provados

12. Face aos elementos constantes dos autos, dá este Tribunal Arbitral como provado, o seguinte:

- a) O Requerente é proprietário do veículo com a marca '«...», modelo «...», matrícula ..., o qual, no ano de 2024, foi objeto da liquidação do IUC n.º ..., e no ano de 2025 da n.º, cada uma no montante de 111,46 €;
- b) O IUC do ano de 2024, com a inclusão de uma coima por atraso no pagamento, foi pago em 28.01.2026, e o do ano de 2025 foi regularizado no prazo;
- c) O referido veículo tem a matrícula de 20.12.2019, emissões de CO2 de 117 g/Km WLTP e é de sua propriedade desde 21.01.2020;
- d) No período de 2020 a 2023, o referido veículo beneficiou de isenção do IUC em razão do Requerente ter apresentado um atestado médico que provava uma incapacidade de 60%, a ser considerada no período de 01.01.2019 até 31.12.2023, e a ser reavaliada em 2023;
- e) O Requerente foi portador de uma deficiência permanente temporária com um grau de incapacidade de 60%, com carácter permanente, desde 2013 até 31.12.2023;
- f) De acordo com o atestado médico multiuso n.º 9143/2024 da Administração Regional Sul, Algarve I - Central, emitido em 04.06.2024, ao Requerente foi-lhe fixada uma incapacidade com carácter permanente desde 2023, de 36,25 %, correspondendo 0,1125 a uma desvalorização abrangida por deficiência do Capítulo VI (Angiocardiologia) e 0,25 a uma desvalorização abrangida por deficiência do Capítulo XVI (Oncologia);

g) Em 04.06.2024, o Serviço de Finanças de ... registou no Registo Central de Contribuinte o documento n.º ... assinado pelo Requerente, em que se menciona um grau de invalidez de 60% para o período de deficiência de 2024-01-01 a 24-12-31;

h) O Requerente apresentou uma reclamação graciosa no Serviço de Finanças de ..., que foi indeferida pelo Chefe de Serviço de Finanças, em delegação de competências, em 18.12.2025.

Factos dados como não provados

13. Não existem factos dados como não provados, com relevo para decisão da causa

Fundamentação da matéria de facto

14. Relativamente à matéria de facto, o Tribunal Arbitral não tem de se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas Partes, cabendo-lhe o dever de seleccionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada de não provada (artigos 123.º, n.º 2 do Código do Procedimento e Processo Tributário (CPPT) e artigo 107.º, n.º 3 do Código do Processo Civil (CPC), aplicáveis por força do artigo 29.º, n.º 1. alíneas a) e e) do RJAT).

Os factos pertinentes para o julgamento são escolhidos em função da sua relevância jurídica (artigo 396.º do CPC). Assim, da prova documental e do Processo Administrativo retiram-se os factos provados acima mencionados, considerados relevantes para a tomada de decisão.

V - QUESTÕES A DECIDIR:

15. No entendimento do Tribunal Arbitral as questões a decidir são as seguintes:

1 – Como questão prévia, determinar se à luz da vinculação da AT ao regime arbitral, o Tribunal Arbitral é materialmente competente para apreciar a concessão de isenções do IUC.

2 – A se reconhecer essa competência, verificação das circunstâncias de legalidade em que ocorreram os atos de registo de liquidação de IUC dos anos de 2024 e 2025.

VI – A COMPETÊNCIA DOS TRIBUNAIS ARBITRAIS

16. De acordo com o artigo 2.º, n.º 1 do RJAT, a competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação das seguintes pretensões:

a) A declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos, autoliquidação, retenção na fonte e pagamento por conta;

- b) A declaração de ilegalidade de atos de determinação da matéria tributável, de atos de determinação da matéria coletável e de atos de fixação de valores patrimoniais;
- c) A apreciação de qualquer questão, de facto ou de direito, relativa ao projeto de decisão de liquidação, sempre que a lei não assegure a faculdade de deduzir a pretensão referida na alínea anterior.

17. Por seu turno, a Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, veio clarificar os termos da vinculação à AT, segundo a qual fica abrangida a apreciação das pretensões relativas a impostos cuja competência lhes esteja cometida referidas no n.º 1 do artigo 2.º do DL 10/2011, com exceção das seguintes:

- a) Pretensões relativas à declaração de ilegalidade de atos de autoliquidação, retenção na fonte e pagamentos por conta que não tenham sido precedidos de recurso à via administrativa nos termos dos artigos 131.º a 133.º do CPPT;
- b) Pretensões relativas a atos de determinação da matéria coletável e atos de determinação da matéria tributável, ambos por métodos indiretos, incluindo a decisão do procedimento de revisão;
- c) Pretensões relativas a direitos aduaneiros sobre a importação e demais impostos indiretos que incidam sobre mercadorias sujeitas a direitos de importação; e
- d) Pretensões relativas à classificação pautal, origem e valor aduaneiro das mercadorias e a contingentes pautais, ou cuja resolução dependa de análise laboratorial ou de diligências a efetuar por outro Estado-membro no âmbito da cooperação administrativa em matéria aduaneira.

18. A Constituição da República Portuguesa não impõe a existência de tribunais arbitrais, e admite apenas a sua existência, conforme decorre do artigo 209.º, n.º 2, ao preceituar que *«Podem existir tribunais marítimos, tribunais arbitrais e julgados de paz»*.

Por isso, os Requerentes, previamente à interposição dos pedidos de pronúncia, tendo em conta os fundamentos do pedido, deverão assegurar se o mesmo cabe na jurisdição arbitral, ou é simplesmente relegado para os tribunais administrativos e fiscais, sistema que concretiza o princípio da tutela jurisdicional efetiva, ou seja, nenhuma causa deve ficar por ser julgada.

Na arbitragem em matéria tributária está em causa o interesse público primacial de um Estado de Direito, que é a obtenção de receitas necessárias para funcionamento global do Estado, pelo

que se justifica que a vinculação seja cautelosa, designadamente com limitação dos tipos de litígios e de tributos, não sendo injustificadas as restrições colocadas ao seu funcionamento.

Circunscrevendo-se o âmbito da vinculação aos impostos que cabe à AT administrar, mesmo dentro destes, por razões de maior especificidade técnica ou sensibilidade fiscal, há limitações na intervenção arbitral.

19. Refere Jorge Sousa, *in* Comentário ao Regime Jurídico da Arbitragem Tributária, Almedina, 2013, página 105. que a competência dos tribunais arbitrais *«restringe-se à atividade conexcionada com atos de liquidação de tributos, ficando fora da sua competência a apreciação da legalidade de atos administrativos de indeferimento total ou parcial ou de revogação de isenções ou outros benefícios fiscais, quando dependentes de reconhecimento da Administração Tributária, bem como de outros atos administrativos relativos a questões tributárias que não comportem apreciação da legalidade do ato de liquidação, a que se refere a alínea p) do n.º 1 do artigo 97.º do CPPT, bem como dos atos de agravamento à coleta, da apreensão e de adoção de providências cautelares pela Administração Tributária a que se reportam o mesmo artigo 97.º, n.º 1, na sua alínea e) e os artigos 143.º e 144.º do mesmo Código»*.

20. Este entendimento reflete-se na jurisprudência arbitral, como se constata no sumário da Decisão Arbitral proferida no processo n.º 43/2023-T, relativamente a isenção do ISV, mas com aplicabilidade para o IUC, de que:

«1. A competência dos tribunais arbitrais restringe-se à atividade conexcionada com atos de liquidação de tributos, ficando fora da sua competência a apreciação da legalidade de atos administrativos de indeferimento total ou parcial ou de revogação de isenções ou outros benefícios.

2. A apreciação do indeferimento do pedido de isenção de ISV não cabe na competência do tribunal arbitral.»

No mesmo sentido, de falta de competência material, num caso em que estava em causa a apreciação do reconhecimento de uma isenção, foi prolatada a decisão arbitral no Processo Arbitral n.º 491/2025 - T, da autoria do árbitro que subscreve a presente decisão.

21. Numa matéria em que está em causa a mesma questão fundamental de direito, de redução do grau de incapacidade de um cidadão com deficiência, o tribunal arbitral, na Decisão Arbitral n.º 1210/2024 – T, todavia, decidiu em sentido contrário e reconheceu-se competente, tendo, aliás, decidido favoravelmente aos interesses do Requerente.

22. Nos termos do n.º 1 do artigo 16.º do CPPT, «A infração das regras de competência em razão da hierarquia e da matéria determina a incompetência absoluta do tribunal.», estabelecendo o n.º 2 que a incompetência absoluta é de conhecimento oficioso e pode ser arguida pelos interessados ou suscitada pelo Ministério Público ou pelo representante da Fazenda Pública até ao trânsito em julgado da decisão final.

23. À incompetência absoluta do tribunal corresponde à violação de normas de ordem pública, como a boa administração da justiça e o acerto da decisão (cfr. Manuel de Andrade, *Noções elementares de processo civil*, Coimbra Editora, 1976, reimpressão de 1993, p. 106): e nessa medida, a competência absoluta é um pressuposto processual que, diferentemente dos demais, «visa a proteção direta de um interesse público» (Miguel Teixeira de Sousa, *Estudos sobre o novo processo civil*, 2.ª edição, Lex, 1997, p. 84).

Visa uma boa administração da justiça, pois caso a jurisdição arbitral se pronuncie sem que esteja dotada da respetiva competência legal, delimitada pelos termos de vinculação, as decisões de mérito que venha a proferir, são suscetíveis de ser arredadas por via de recurso sem que o mérito chegue a ser apreciado, ou seja, é um primeiro crivo da legalidade das decisões.

Como consta do Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 54/2024, de 26 de fevereiro, «O regime de arguição e apreciação da incompetência absoluta apresenta, pois, severidade superior ao da *incompetência relativa* e ao do que decorre do regime excecional do n.º 2 do artigo 97.º do CPC. Por atenção à gravidade do vício que atinge a competência do tribunal, estabelece-se uma sanção mais enérgica, que intensifica a garantia da observância das regras de competência absoluta (cfr. Alberto dos Reis, *Comentário ao Código de Processo Civil*, Vol. 1, Coimbra Editora, 1944, p. 306).

A sua previsão liga-se à ideia de que, mais do que propriamente a incompetência do concreto tribunal em que a ação foi proposta, não há *poderes de jurisdição* da ordem judiciária em que a causa está a ser apreciada (Miguel Teixeira de Sousa, *Estudos...*, *cit.*, p. 85). Assim, o legislador leva ainda mais longe a garantia de observância das regras de competência absoluta,

admitindo recorrer *sempre* da decisão — independentemente do valor da causa ou da sucumbência — *com fundamento na incompetência absoluta* do tribunal, nos termos do disposto na alínea *a*) do n.º 2 do artigo 629.º do CPC (cfr. Alberto dos Reis, *Comentário...*, *cit.*, p. 311)».

24. A Requerida na resposta ao pedido de pronúncia arbitral não chegou a invocar a questão da incompetência da jurisdição arbitral tendo-se pronunciado expressamente, impugnando o respetivo pedido.

Foi a instâncias do tribunal arbitral, ao abrigo do artigo 16.º, alínea *a*) do RJAT, que a questão foi suscitada em termos de contraditório, assegurando às Partes a faculdade de se pronunciarem sobre a matéria, a qual, se procedente prejudica a apreciação do pedido.

Na resposta, as Partes vieram a assumir posições divergentes, tendo a Requerida vindo a alterar a sua posição inicial e a subscrever a tese da incompetência da jurisdição arbitral, enquanto o Requerente veio a afirmar que, relativamente ao ano de 2024 está a impugnar um ato de liquidação concreto, emitido em absoluto desrespeito pelos registos sistémicos ativos, validado e formalizado pela Requerida, admitindo que relativamente ao ano de 2025 o tribunal possa adotar uma interpretação mais restritiva, atendendo à necessidade de um ato administrativo prévio de validação.

VII - O VÍCIO NA LIQUIDAÇÃO DO IUC DE 2024

25. O Tribunal Arbitral não equipara as liquidações do IUC dos anos de 2024 e 2025 e entende que o ato de liquidação do IUC do ano de 2024 enferma de uma imperfeição, ao se repor o regime geral de tributação, sem que previamente tenha havido oportunidade do Requerente se pronunciar sobre a alteração da tributação.

Não está em causa a decisão sobre a isenção, mas a omissão de diligência legalmente prevista. Importa, por isso, fazer uma breve incursão sobre o regime de isenções, em geral, e do IUC em particular.

O artigo 2.º, n.º 1 do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) preceitua que se consideram benefícios fiscais as medidas de carácter excecional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem.

Nos termos do n.º 2, *«São benefícios fiscais as isenções, ... e outras medidas fiscais que obedeçam às características enunciadas no número anterior»*.

Por seu turno o artigo 5.º, classifica os benefícios fiscais em automáticos ou dependentes de reconhecimento; os primeiros resultam direta e imediatamente da lei, os segundos pressupõem um ou mais atos posteriores de reconhecimento.

O reconhecimento dos benefícios fiscais pode ter lugar por ato administrativo ou por acordo entre a Administração e os interessados, tendo, em ambos os casos, efeito meramente declarativo, salvo quando a lei dispuser em contrário.

O procedimento de reconhecimento dos benefícios fiscais regula-se pelo disposto na Lei Geral Tributária (LGT) e no CPPT.

O mesmo diploma, em matéria de interpretação e integração das lacunas da lei, prevê no artigo 10.º que as normas que estabeleçam benefícios fiscais não são suscetíveis de integração analógica, mas admitem interpretação extensiva, e em matéria de aplicação no tempo das normas sobre benefícios fiscais, *«As normas que alterem benefícios fiscais convencionais, condicionados ou temporários, não são aplicáveis aos contribuintes que já aproveitem do direito ao benefício fiscal respetivo, em tudo que os prejudique, salvo quando a lei dispuser em contrário.»*, n.º 1, do artigo 11.º.

26. Atenta a remissão para o CPPT, o artigo 65.º, preceitua que o reconhecimento dos benefícios fiscais depende da iniciativa dos interessados, mediante requerimento dirigido especificamente a esse fim, o cálculo, quando obrigatório, do benefício requerido e a prova da verificação dos pressupostos do reconhecimento nos termos da lei.

Os pedidos de reconhecimento são apresentados nos serviços competentes para a liquidação do tributo a que se refere o benefício e serão instruídos de acordo com as normas legais que concedam os benefícios, devendo ser apresentados até ao limite do prazo para a entrega da declaração de rendimentos relativa ao período em que se verificarem os pressupostos da atribuição do benefício fiscal.

As manutenções dos efeitos de reconhecimento do benefício dependem de o contribuinte facultar à administração fiscal todos os elementos necessários ao controlo dos seus pressupostos de que esta não disponha.

Por outro lado, o artigo 60.º da LGT, sob a epígrafe «Princípio da participação», estabelece o direito de audição antes da liquidação e do indeferimento total ou parcial dos pedidos, reclamações, recurso ou petições, alíneas a) e b) do n.º 1, devendo a administração tributária, em qualquer das circunstâncias, comunicar o projeto de decisão e a sua fundamentação, n.º 5.

27. Preceitua o artigo 5.º, n.º do CIUC o seguinte:

«2 — Estão ainda isentos de imposto, os seguintes sujeitos passivos:

a) Pessoas com deficiência cujo grau de incapacidade seja igual ou superior a 60 % em relação a veículos da categoria B que possuam um nível de emissão de emissão CO NEDC até 180 g/Km ou um nível de emissões de CO2 WLTP até 205 g/Km ou a veículos das categorias A e E, e nas condições previstas nos n.ºs 5 e 6;

b) ...

3 — ...

4 — ...

5 — (Redação dada pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro)

A isenção prevista na alínea a), do n.º 2 só pode ser usufruída por cada beneficiário em relação a um veículo em cada ano e não pode ultrapassar o montante de € 240, sendo reconhecida nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei n.º 40/2016, de 1 de agosto).

a) Em qualquer serviço de finanças, produzindo efeitos a partir do ano do pedido, ou da data do nascimento da obrigação tributária se anterior e o pedido for efetuado até ao termo do prazo de pagamento previsto no artigo 17.º, desde que verificados os respetivos pressupostos;

b) Através da Internet, se a informação relativa à incapacidade estiver confirmada no cadastro da Autoridade Tributária e aduaneira, produzindo efeitos nos termos da alínea anterior, com as devidas adaptações.

6 — A isenção nos termos do número anterior não prejudica a liquidação nos termos gerais, caso o contribuinte venha a optar por usufruir do benefício relativamente a outro veículo no mesmo ano.» (Redação dada pela Lei n.º 83-C/2013, de 31 de dezembro).

28. O legislador estabeleceu um procedimento administrativo de reconhecimento da isenção, consubstanciado na apresentação de um pedido num serviço de finanças de uma declaração de incapacidade avaliada pela Tabela Nacional de Incapacidades com um grau igual ou superior a 60 %.

Em face da apresentação dessa declaração, a isenção produz efeitos a partir do ano do pedido, ou da data do nascimento da obrigação tributária se anterior e o pedido for efetuado até ao termo do prazo de pagamento previsto no artigo 17.º, desde que verificados os respetivos pressupostos.

29. Uma vez que o atestado de incapacidade do Requerente fixou a incapacidade, mas simultaneamente estabeleceu um prazo de validade de reconhecimento do grau dessa incapacidade, o automatismo de isenção, que funcionou enquanto o atestado de incapacidade se manteve válido, dispensou a realização de outras diligências, designadamente o procedimento de renovação anual da isenção.

Todavia, esgotado o período de validade do atestado de incapacidade, importa que os interessados solicitem junto dos serviços de finanças a revalidação dos pressupostos que sustentam a isenção, a qual, se reconhecida, paralisa a incidência e conduz os Requerentes a continuarem a ser exonerados do pagamento do imposto.

Nos termos do artigo 16.º, n.º 3, alínea b) do CIUC pode/deve ser feita em qualquer serviço finanças, quando se verifique a circunstância do veículo tributável beneficiar de isenção cujos pressupostos devam ser objeto de comprovação, o que era o caso.

Por razões não apuradas, que tanto se pode dever a responsabilidade própria como a atrasos organizacionais relacionados com o agendamento do ato médico, o Requerente deixou expirar a validade do certificado, sem que possuísse qualquer outro título que lhe permitisse continuar a beneficiar da isenção e apenas em junho de 2024 foi sujeito a uma nova avaliação da incapacidade.

A emissão de um atestado de incapacidade em 04 de junho de 2024 com efeitos a 1 de janeiro de 2024 não é muito curial, dado que um atestado deve reportar uma situação de facto real e não presuntiva de que as condições de saúde do avaliado durante o período em que não dispôs de avaliação, já existiriam. Em princípio, o atestado de incapacidade deverá projetar os seus efeitos para o futuro e não retroativamente.

30. Sucede que em razão do artigo 4.º, n.º 2 do CIUC, o período de tributação do veículo iniciou-se na data do respetivo aniversário, ou seja, 20 de dezembro de 2023, data em que ainda possuía um certificado de incapacidade com percentagem válida, pelo que a isenção do IUC se prolongou pelo ano de 2024 até à data de novo aniversário.

31. O novo atestado médico de incapacidade multiuso foi recolhido no Sistema de Gestão de Cadastro de Contribuintes, na mesma data da emissão do certificado, ou seja 04.06.2024, mas de acordo com o documento n.º ... do Registo Central de Contribuinte no campo «Deficiência Fiscalmente Relevante», é mencionado um grau de Invalidez de 60% para o período de deficiência de 2024-01-01 a 2024-12-31.

Dado o tipo de numeração e de redação datilográfica, aparentemente o documento terá sido preenchido pelo serviço de finanças e dado a assinar pelo Requerente.

Foi aceite pelo serviço de finanças, mas é notória a desconformidades entre a informação constante do atestado de incapacidade e a referida declaração. O documento n.º do Registo Central de Contribuinte, não reflete a desvalorização dos 36% que tinham sido atribuídos pelo ato médico e estabelece ele próprio uma validade até 31.12.2024, parecendo ter tido em consideração uma interpretação que levaria em conta a percentagem mais favorável do atestado anterior.

32. O automatismo a que se refere o artigo 5.º do EBF inerente ao período de validade do anterior atestado de incapacidade tinha cessado, pelo que, em face de novo atestado, e segundo o mesmo artigo, implica um novo reconhecimento e uma tomada de decisão, ou seja, um procedimento conducente à produção de um ato administrativo.

Com efeito, tal como no reconhecimento da isenção do ISV, em que o atestado de incapacidade deve reportar uma incapacidade motora, que encontre especial sustentação em certos capítulos da Tabela Nacional de Incapacidades e não toda e qualquer incapacidade da referida tabela, também no reconhecimento da isenção do IUC, a percentagem atribuída num certificado não é só por si relevante, pois tem de ser conjugada com as percentagens atribuídas em anteriores atestados, que tenham expreso incapacidades mínimas de 60%, o que exige uma atividade interpretativa.

33. Com efeito, a decisão administrativa de recusa do reconhecimento da isenção não é tão linear e não se afere apenas pelo cumprimento ou não do mínimo de incapacidade, dado que existem questões que se prendem com a aplicação do princípio da proteção da confiança, matéria que integra a verificação de um pressuposto da isenção.

O artigo 4.º - A do Decreto-Lei n.º 202/96, de 12 de outubro, prevê, sob a epígrafe «Norma interpretativa», o seguinte:

«1 – A avaliação de incapacidade prevista no artigo anterior aplica-se o princípio da avaliação mais favorável ao avaliado, nos termos dos n.ºs 7 e 8 do artigo anterior.

2 – Sempre que do processo de revisão ou reavaliação de incapacidade resulte a atribuição de grau de incapacidade inferior ao anteriormente atribuído, e consequentemente a perda de direitos ou de benefícios já reconhecidos, mantêm-se em vigor o resultado da avaliação anterior, mais favorável ao avaliado, desde que seja relativo à mesma patologia clínica que determinou a atribuição da incapacidade e que de tal não resulte prejuízo para o avaliado.»

Num sentido aproximado dispõe o artigo 11.º, n.º 1 do EBF quando refere que as normas que alterem benefícios fiscais convencionais, condicionados ou temporários, não são aplicáveis aos contribuintes que já aproveitem do direito ao benefício fiscal respetivo em tudo que os prejudique, salvo quando a lei dispuser em contrário, ou seja há um objetivo protetor de direitos adquiridos por via de deficiências do corpo humano, mesmo que se registem melhorias nas situações incapacitantes ou mesmo que o legislador desvalorize a gravidade de determinadas situações à luz de novos enquadramentos sociais e económicos.

34. Tendo em conta a Tabela Nacional de Incapacidades por Acidentes de Trabalho e Doenças Profissionais e a Tabela Nacional para Avaliação de Incapacidades Permanentes em Direito Civil, aprovada pelo Decreto-Lei n.º 352/2007 de 23 de outubro, o legislador reconhece a dificuldade de avaliar doenças oncológicas, conforme se constata pela introdução do respetivo Capítulo XVI:

«É um capítulo difícil de sistematizar, porquanto a neoplasia pode aparecer em qualquer órgão ou sistema. Por isso as incapacidades devem ser fixadas de acordo com as alterações anatómicas ou funcionais dos mesmos, cotejando os défices, caso a caso, com os índices dos respetivos capítulos.»

Assim: *«IV — Tabela de Incapacidades. Não pode haver mais que critérios genéricos cuja graduação e aplicabilidade depende de cada caso, onde são conjugados e ponderados os fatores cancerígenos e os co-cancerígenos. Apenas como orientação geral referimos:*

1) Nos tumores benignos, avaliar os défices anatómicos e funcionais resultantes da terapêutica, das compressões ou deteriorações de estruturas adjacentes ao tumor. Para isso, conforme a localização das sequelas, recorrer ao respetivo capítulo da tabela. 0,10

2) Na doença oncológica crónica (tumor maligno com estabilização clínica) - 0,10 – 0,25

3) *Nos tumores malignos sem metástases e permitindo uma vida de relação.* - 0,26 - 60

4) *Nos tumores malignos com insucessos terapêuticos e com curta esperança de vida* 0,80 - 0,95.».

35. Sucede, todavia, que o ato de liquidação de IUC do ano de 2024, repondo a regra geral de tributação, encontra-se inquinado por um vício de violação de lei.

No seguimento da apresentação pelo Requerente de um atestado de incapacidade que reduziu o respetivo grau de incapacidade de 60% para 36%, à luz dos impostos a que concretamente se aplica, não está unicamente em causa um número aritmético, que o Sistema de Gestão de Cadastro de Contribuintes da AT automaticamente processa, mas uma ponderação da avaliação anterior se tiver sido mais favorável, conforme decorre do n.º 2, do artigo 4.º - A do Decreto-Lei n.º 202/96, de 12 de outubro, e do artigo 11.º, n.º 1 do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

O dever de tramitação do procedimento de isenção, quando se encaminhe para uma decisão desfavorável, impõe que se proceda à audição prévia do Requerente e se proceda à sua comunicação, em termos devidamente fundamentados, fundamentação que, aliás, pode ser encontrada na apreciação da reclamação e na resposta ao presente pedido arbitral, a qual, justificando a decisão, pode ser objeto de recurso judicial.

36. Contudo, a instrução do processo não observou essas exigências legais.

Ainda que a declaração pudesse encontrar-se incorretamente preenchida e a situação não tivesse sido detetada no ato da aceitação do documento, sempre se impunha, não obstante o interesse processual do automatismo e da cada vez menor intervenção humana, que na conferência da declaração por parte dos serviços fiscais se esclarecesse tal situação, procedendo à respetiva audição prévia.

Com efeito, havendo uma indicação no atestado médico de que o Requerente deveria ser reavaliado em 2029, compreende-se que não fazia sentido validar uma incapacidade apenas para o ano de 2024, com a anterior incapacidade de 60%, como ficou registado no documento do Registo Central de Contribuinte.

Se havia a intenção de proceder à desvalorização da informação constante do referido documento, e corrigir o aparente erro que se teria registado na aceitação, a Requerida não pode simplesmente agir no sistema de cobrança do IUC para produzir uma liquidação, sem que antes anuncie essa intenção e dê à Requerida a oportunidade de se pronunciar sobre a referida

alteração, que, além do mais, envolve um juízo sobre a proteção da confiança, a que, a jurisprudência judicial já teve oportunidade de se pronunciar

Na prática, parece poder concluir-se que o ato de liquidação do IUC do ano de 2024 representou a comunicação, por parte da Requerida, do indeferimento do pedido de isenção, sem que a respetiva decisão tenha sido antecedida do cumprimento das garantias pelos meios previstos a que se refere o n.º 1 do artigo 56.º da LGT.

Uma liquidação efetuada sem que tenham sido observadas as regras legais da incidência ou da sua paralisação, está afetada de um vício de violação de lei, que determina a sua anulação, cabendo à Requerida extrair as respetivas consequências em termos do regime contraordenacional.

37. Relativamente ao ano de 2025, o Requerente vem referir que a sua inclusão no PPA, configurou um mecanismo de reação legítima do contribuinte perante a manifesta insegurança jurídica provocada pela AT, que sinalizou que passaria a desconsiderar o seu histórico médico. Considera que está em causa o «espírito protetor da Lei n.º 80/2021».

O Tribunal Arbitral considera que a jurisdição arbitral não lhe confere poderes para o sopesar jurídico da referida Lei no reconhecimento da eventual isenção do IUC

38. A Requerente solicita o reconhecimento do direito à isenção do IUC até à próxima reavaliação em 2029.

A verificação do preenchimento dos requisitos de índole subjetiva e também relativos ao veículo não podem ser julgados no âmbito da arbitragem tributária, por carência de competência legal da jurisdição, circunscrevendo-se a intervenção do Tribunal Arbitral à verificação da legalidade dos atos de liquidação impugnados.

VIII – DECISÃO

39. Nestes termos, e com os fundamentos expostos, o Tribunal Arbitral decide:

- a) Afastar a exceção dilatória da incompetência material absoluta do Tribunal Arbitral, que ele próprio tinha suscitado, em razão de se constatar que o ato de liquidação foi efetuado, sem que a Requerida tivesse informado previamente o Requerente, das razões por que

- o seu pedido de reconhecimento de isenção não procederia, pelo que, em razão dessa ilegalidade, e em consequência, anular a liquidação de IUC do ano de 2024;
- b) Não conhecer do pedido de pronúncia da liquidação do IUC respeitante ao ano de 2025;
 - c) Condenar a Requerida no pagamento de juros indemnizatórios correspondentes ao pagamento de IUC efetuado por conta do ano de 2024;
 - d) Condenar o Requerente e a Requerida no pagamento das custas do processo.

IX - VALOR DO PROCESSO

40. Em conformidade com os artigos 306.º, n.º 2, do CPC, 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2 do Regulamento das Custas nos Processos de Arbitragem Tributária é fixado como valor do processo a quantia de 222,92 euros, montante resultante da soma das duas liquidações impugnadas.

X - CUSTAS

41. Ao abrigo do artigo 22.º n.º 4 do RJAT, e nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixo o montante das custas em 306 €, (trezentos e seis euros) a ser pago na proporção de 50% para cada uma das partes.

Lisboa, 24 de julho de 2026

O Árbitro Singular

António Manuel Melo Gonçalves