

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 663/2025-T

Tema: Competência material do Tribunal Arbitral em processos de execução fiscal.

O princípio da equivalência no sistema fiscal automóvel.

Inconstitucionalidade do artigo 3º n.º 1 do CIUC por violação dos artigos 13.º, n.º1 e 103.º, n.º 1 da CRP.

SUMÁRIO:

1 – O facto de dívidas do IUC se encontrarem em execução fiscal não é impeditivo que as mesmas sejam objeto de pedido de revisão oficiosa a coberto do artigo 78.º, n.º 1 da Lei Geral Tributária, contanto que não tenha havido intervenção do poder judiciário.

2 – Um veículo adquirido fraudulentamente por usurpação de identidade em 2007, com registo no mesmo nome, que, desde 2009 até 2023, é objeto anualmente de liquidação do IUC, sem que nunca o mesmo tenha sido pago, por o alegado adquirente não se reconhecer como seu proprietário, pode ser objeto de pedido de revisão oficiosa, dado que a entidade a quem é pedida a revisão oficiosa é a mesma que, nos termos do artigo 150.º, n.º 1 do Código de Procedimento e Processo Tributário, tem competência na execução, em ambos os casos com poder para anular a dívida.

3 - O princípio da equivalência no sistema fiscal automóvel configura-se como uma mera figura programática, despida de normatividade, e, como tal, limitada nos seus efeitos e consequências.

4 - É inconstitucional a norma constante do artigo 3.º, n.º 1 do CIUC, na interpretação segundo a qual o imposto deve incidir sobre as pessoas em nome das quais se encontre registada a propriedade dos veículos abstraindo de quem é o seu efetivo proprietário, por violação do disposto nos artigos 13.º, n.º 1 e 103.º, n.º 1 da Constituição da República Portuguesa

DECISÃO ARBITRAL

I – RELATÓRIO

1. A... com o número fiscal ..., residente na Rua ..., ..., Parque das Nações, vem nos termos e para os efeitos do disposto na alínea a), do n.º 1, do artigo 2.º e dos artigos 10.º e seguintes, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), em conjugação com o artigo 99.º e com a alínea f), do n.º 1, do artigo 102.º do Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT), efetuar um pedido de pronúncia arbitral.

2. O pedido de pronúncia arbitral foi apresentado em 14.07.2025, e visa a anulação de liquidações de Imposto Único de Circulação (IUC) de um conjunto de processos que se encontram em execução fiscal.

3. Nos termos do disposto no artigo 11.º, n.º 1, alínea c) do RJAT, o Presidente do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) constituiu o Tribunal Arbitral Singular em 16.09.2025.

4. Nesta mesma data, nos termos do artigo 17.º, n.ºs 1 e 2 do RJAT, a AT, enquanto parte requerida, foi notificada para, no prazo de 30 dias, apresentar resposta, remeter cópia do processo administrativo e, querendo, requerer a produção de prova adicional.

5. Nessa resposta, em 17.10.2025, a Requerida suscitou a exceção da intempestividade do pedido arbitral e da impropriedade do meio processual e a consequente incompetência material do tribunal arbitral para dirimir o litígio e defendeu-se igualmente por impugnação, sustentando a legalidade do ato de indeferimento praticado pelo Chefe do Serviço de Finanças de Loures ..., ao abrigo de delegação de competências, solicitando a absolvição da AT nos termos do artigo 89.º do CPTA, aplicável por remissão do artigo 29.º do RJAT com a consequente improcedência do pedido de pronúncia arbitral. Na mesma ocasião juntou cópia do processo administrativo.

6. Em 23.10.2025, o Tribunal Arbitral notificou o Requerente e a Requerida para, no prazo sucessivo de dez dias, querendo, alegarem, devendo ainda no referido prazo prestarem informações complementares que permitam compreender melhor o pedido.

No mesmo despacho arbitral foi decidido prescindir da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT e dispensar a audição das testemunhas indicadas pelo Requerente, por estar em causa

essencialmente matéria de direito e a prova testemunhal nada ir acrescentar aos elementos probatórios já existentes.

7. Em 06.11.2025, o Requerente e a Requerida alegaram e prestaram informações adicionais, tendo o Tribunal Arbitral, na mesma data, decidido notificar o Requerente para, no prazo de quinze dias, corrigir o valor da causa e prestar informações, a que respondeu em 26.11.2025.

8. Em 27.11.2025, e na sequência da junção pelo Requerente dos elementos solicitados, no âmbito do exercício do direito ao contraditório, foi proferido despacho arbitral a notificar a Requerida e a solicitar informação adicional sobre a situação fáctica e jurídica dos veículos em causa. Em 15.12.2025, a Requerida prestou as informações requeridas, tendo, na ocasião, sido solicitado o esclarecimento de aspetos do pedido, a que o Tribunal arbitral não chegou a dar resposta, dado ter entendido dispor de elementos suficientes para uma tomada de decisão.

II - PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS

9. O Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído, é materialmente competente e 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.

10. Face à posição da Requerida existe uma questão prévia sobre a qual o Tribunal Arbitral se irá pronunciar, não sem que antes exponha a posição das partes e estabeleça a matéria de facto.

III – DA POSIÇÃO DAS PARTES

11. O REQUERENTE, a fundamentar o pedido de pronúncia arbitral, no essencial, diz o seguinte:

11.1. Foram instaurados contra si os processos de execução fiscal n.ºs ...2014..., ...2014..., ...2014..., ...2014..., ...2014..., ...2014..., ...2014...,...2014..., ...2014..., . ..2014..., ...2014..., ...2014..., ...2014..., ...2014..., ...2014... e ...2014... respeitantes a IUC que incidiu sobre o veículo com a matrícula

11.2. O Requerente nunca adquiriu o referido veículo, nunca o utilizou, jamais o viu, nunca o conduziu, nunca foi seu possuidor ou sequer exerceu algum tipo de poder sobre ele, tendo o mesmo sido adquirido através de contrato de financiamento a crédito em instituição bancária

em que houve recurso a identidade falsa, não correspondendo a assinatura à sua (roubo de identidade).

11.3 Ao ter conhecimento do facto apresentou queixa-crime perante a 1.^a Seção do Ministério Público, de Loures, a que coube o n.º de processo .../11...PDLRS, que veio a ser arquivada por serem desconhecidos os autores dos ilícitos criminais, conforme notificação efetuada em 06.02.2013.

11.4 Uma vez que o referido veículo foi adquirido com recurso a um contrato de financiamento (crédito automóvel), assim como outros também adquiridos na mesma altura, igualmente com recurso a financiamento, se bem que a outra instituição de crédito, veio a ser objeto de processos cíveis de execução movidos pelas entidades financiadoras dos créditos, que correram sob os n.ºs .../08...YYLSB-A do Juiz 1 do Juízo de Execução de Lisboa, Comarca de Lisboa. e .../08...TMSNT-A, do Juiz 1, do Juízo de Execução de Sintra, Comarca de Lisboa Oeste, ambos já transitados em julgado, e que concluíram com o levantamento dos embargos e a absolvição do Requerente.

11.5 Refere que somente com a apresentação, contra si, dos requerimentos executivos com a cobrança dos valores referentes aos contratos de crédito teve conhecimento da existência de veículos registados em seu nome.

11.6 Em 22.11.2024 apresentou um pedido de revisão oficiosa do ato tributário no Serviço de Finanças de Loures – ..., em que, em sede de audição prévia, argumentou com o afastamento da presunção estabelecida no artigo 3.º, n.º 1 do CIUC, sustentado tal pretensão com os acórdãos do Tribunal Central Administrativo (TCAS), de 14.03.2019, Processo n.º 201/14 e do Supremo Tribunal Administrativo (STA), de 08.06.2012, processo n.º 217/16.6 BESNT, e com a Decisão Arbitral do CAAD, de 02.06.2023, processo n.º 55/2023, de que transcreve a matéria conclusiva.

11.7 O pedido de revisão oficiosa veio a ser indeferido em 10.04.2025 por despacho, em delegação de competências da Diretora de Finanças de Lisboa, considerando o Requerente que ao assim decidir, a AT agiu de forma contrária aos ditames da boa-fé, assim como desrespeitou o artigo 205.º, n.º 2 da Constituição da República Portuguesa (CRP).

11.8 Afirma que, conhecedora das decisões judiciais, e confrontada com prova documental bastante, a Requerida decidiu ignorar essa realidade e atuou de forma contrária ao princípio da legalidade e ao respeito pelas decisões proferidas pelo poder judicial.

11.9 Subordinado à epígrafe do «Direito», o Requerente justifica a tempestividade da apresentação do pedido de revisão do ato tributário com base no artigo 78.º da Lei Geral Tributária (LGT) e com a menção de diversos acórdãos do STA interpretativos do alcance do referido artigo, assim como na própria jurisprudência, na escrita de Diogo Leite de Campos. Benjamim Silva Rodrigues e Jorge Lopes de Sousa.

11.10 Considera que há uma omissão de pronúncia administrativa, isto é uma ilegalidade, que deverá ser suprida pelo tribunal arbitral, não encontrando motivo justificativo de interpretação diversa, não compreendendo como nas inúmeras deslocações ao serviço de Finanças de Loures - ... o referido serviço não atendeu à formação do caso julgado de que lhe foi dado conhecimento, impondo-se que reconheça os efeitos do caso julgado firmado nos processos supra mencionados, não podendo encontrar-se a administração pública numa situação de não aceitar o teor de uma decisão de um Tribunal Judicial.

11.11 Noutra vertente, o Requerente sustenta a ilegalidade da cobrança do IUC à luz do princípio da equivalência e do seu enquadramento legislativo, tendo em conta que nunca celebrou nenhum contrato de aquisição da viatura, nunca a teve na sua posse ou a utilizou e desconhece o seu paradeiro, pois nunca a teve, para concluir que, pese embora figure no registo automóvel como proprietário de um veículo no período a que respeita a liquidação do imposto, não tendo sido, nesse mesmo período possuidor ou fruidor do bem. verifica-se a ilegalidade de qualquer cobrança do tributo tendo por base o IUC. Neste sentido, assim foi decidido nos acórdãos do Tribunal Central Administrativo de 14.03.2019, processo n.º 20/14, do STA de 08.06.2022, processo n.º 0217/16.6BESNT e na Decisão Arbitral do CAAD de 02.06.2023, processo n.º 55/2023-T.

11.12 Oferece como meios de prova, declarações de parte do Requerente e duas testemunhas.

12.1 Em desenvolvidas alegações, o Requerente reiterou o pedido arbitral, rebatendo a argumentação da Requerida, esclarecendo alguns aspetos mais dúbios e insistindo nos fundamentos já apresentados.

12.2 Em questão prévia, manifestou a sua discordância quanto à dispensa da reunião prévia a que se refere o artigo 18.º do RJAT e à dispensa da audição de testemunhas por si indicadas que o Tribunal Arbitral comunicou não pretender efetuar.

12.3 Enumera os PEF que se referem a IUC indevidamente liquidados, que irá certificar, não compreendendo a referência feita pela Requerida ao veículo com a matrícula ..., não podendo o pedido de pronúncia ser reduzido para as liquidações que a Requerida indica.

12.4 A extemporaneidade do pedido de constituição do tribunal arbitral não se verifica, não tendo sequer sido posto em causa no projeto de indeferimento do pedido de revisão, e foi efetuado no prazo de 90 dias a que se refere o artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do RJAT e artigo 102.º, n.º 1 do CPPT.

12.5 Sobre a questão da impropriedade do meio processual e consequente incompetência material do tribunal arbitral, transcreve um alargado excerto do acórdão do TCAS, processo n.º 8491/15.9BCLSB, de 14.01.2020, para concluir pela sua competência.

12.6 Sobre o erro imputável aos serviços, refere diversas deslocações presenciais ao seu Serviço de Finanças, para desfazer o equívoco em que laborava o referido serviço, sem sucesso.

12.7 Sobre a alteração do artigo 3.º, n.º 1 do CIUC, efetuada pelo Decreto-Lei n.º 41/2016, discorre sobre o alcance das normas interpretativas/inovadoras e a delimitação factual dos autos que torna inaplicável o acórdão de fixação de jurisprudência n.º 159/2024, de 20.09.2024.

12.8 Em matéria de aplicação do princípio da equivalência, citado na resposta da Requerida, salienta que não é pela inação do Requerente que a situação se mantém. A Proposta de Lei n.º 118/X, de 7 de março de 2007 explicita o alcance do princípio, e permite concluir que **pese embora figure no registo automóvel como proprietário de um veículo determinado sujeito passivo no período a que respeita a liquidação do imposto, não tendo sido, nesse mesmo período possuidor ou fruidor do bem, verifica-se a ilegalidade de qualquer cobrança de tributo tendo por base o Imposto Único de Circulação** (sublinhado do Requerente). Este entendimento emerge do acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul (TCAS), de 14.03.2019, segundo o qual «a não circulação do veículo em território nacional obsta a que o seu proprietário possa ser tributado pela ausência de qualquer facto causador do custo ambiental e viário provocado pelo veículo».

Sobre a mesma questão menciona os acórdãos do TCAS, de 14.03.2019, processo n.º 201/14, e do STA, de 08.06.22, processo n.º 0217/16.6BESNT e a Decisão Arbitral, de 02.06.2023, processo n.º 55/2023-T.

12.9 Detalha de forma pormenorizada o modo como a sua assinatura foi apropriada por outrem em vista de adquirir veículos a crédito e como os tribunais apreciaram em sentença transitada em julgado as pretensões das entidades financeiras financiadoras das aquisições dos veículos, absolvendo-o dos pedidos, tecendo considerações sobre a sua resposta à intenção de indeferimento do pedido de revisão oficiosa e sobre falta de responsabilidade tributária, A este propósito, em apoio da pretensão de procedência da revisão, cita os acórdãos do TCAS de 14.03.2019, processo n.º 201/14, do STA, de 08.06.2022, processo n.º 0217/16.6BESNT e a Decisão Arbitral do CAAD, de 02.06.2023, processo n.º 55/2023-T.

12.10 Expende considerações sobre a responsabilidade civil da AT e sobre a interpretação que entende correta do artigo 78.º da LGT, e no que entende a jurisprudência sobre o erro imputável aos serviços, concluindo que é jurisprudência pacífica que a presunção presente no artigo 3.º, n.º 1 do IUC pode ser ilidida, o que é do conhecimento oficioso da Requerida, por ter ficado vencida no âmbito de tais decisões jurisdicionais.

12.11 A Requerente reafirma o conhecimento que a AT tinha da situação, através dos contatos com o «seu» serviço de finanças, dando conhecimento das sentenças judiciais, não podendo a administração pública encontrar-se numa situação de não aceitar o teor de uma decisão de um Tribunal Judicial.

13. A REQUERIDA, em resposta ao pedido de pronúncia arbitral, no essencial, diz o seguinte:

13.1 Faz uma cronologia do que consta no referido pedido e sinaliza uma questão prévia, por um lado sobre o objeto do pedido de pronúncia, e, por outro, sobre a impropriedade do meio processual e a consequente incompetência material do tribunal arbitral.

13.2 Sobre o objeto do pedido de pronúncia. a Requerida suscita a questão dos Processos de Execução Fiscal indicados pelo Requerente se referirem aos veículos automóveis com as matrículas ... e ..., sendo que no presente processo estão apenas em causa as liquidações de IUC, em cobrança coerciva, referentes ao veículo ..., pelo que a AT não se pronunciará sobre a outra matrícula. Diz igualmente que não se pronunciará sobre o veículo com a matrícula ..., que é mencionada no Doc. 2, mas não integra o processo.

Sobre o veículo ... existe um registo de penhora, efetuado em 15.09.2014, pelo registo n.º ... a favor da AT no âmbito do processo executivo n.º ...2014....

Assim o pedido de pronúncia deve ser reduzido aos processos n.ºs ...2014... do ano de 2009, ...2014... do ano de 2010, ...2014... do ano de 2011, ...2014... do ano de 2012, ...2014... do ano de 2013 e ...2014... do ano de 2014.

Por isso, o valor da causa que foi indicado, de 5000,01 €, deve ser substituído pelo valor das liquidações cuja anulação se pretende,

13.3 Uma segunda questão tem a ver com a intempestividade do pedido arbitral, pois estando em causa liquidações de IUC dos anos de 2009 a 2014 e tendo a revisão sido apresentada em 21.11.2024, há muito que se encontrava ultrapassado o prazo de 120 dias para a apresentação da mesma, nos termos do n.º 1 do artigo 78.º da LGT e artigo 70.º, e alínea a), do n.º 1 do artigo 102.º do CPPT, não podendo o Requerente justificar a tempestividade do pedido de pronúncia arbitral com base no indeferimento de um pedido de revisão extemporâneo, pois o termo do prazo para pagamento voluntário mais recente e reportado às liquidações de IUC ocorreu em 2015.

13.4 De acordo com o n.º 1, do artigo 10.º do RJAT e os n.ºs 1 e 2 do artigo 102.º do CPPT, o prazo que vigora para a impugnação são os 90 dias após a data do termo de pagamento voluntário do IUC, pelo que excedido o referido prazo, ocorre a exceção perentória, prevista no artigo 576.º do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente pelo artigo 29.º do RJAT, que importa a absolvição da AT quanto ao seu pedido, uma vez que impede o efeito jurídico dos factos articulados pelo Requerente.

13.5 Uma terceira questão, respeita à impropriedade do meio processual e à consequente incompetência material do tribunal arbitral. O tribunal arbitral é materialmente competente para apreciação da legalidade dos atos de liquidação, conforme decorre do artigo 2.º, n.º 1 do RJAT, mas todo o processo de execução fiscal é de natureza judicial, independentemente da natureza materialmente administrativa ou jurisdicional dos atos que nele sejam praticados. pelo que o uso da arbitragem tributária consubstancia uma exceção dilatória nominada que determina a absolvição da Requerida da instância, nos termos do n.º 2, do artigo 89.º do CPTA, aplicável ex-vi alínea c), do n.º 1, do artigo 29.º do RJAT.

13.6 Especificamente, por impugnação, refere que a Requerente com vista à anulação das liquidações de IUC alega erro imputável aos serviços, ao abrigo do artigo 78.º, n.º 1, 2.ª parte da LGT, única circunstância que determinaria a tempestividade do pedido de revisão oficiosa, apresentado em 2024.

O erro imputável aos serviços, pressupõe erros ou ilegalidades da Administração Tributária na liquidação do IUC e concomitantemente a ausência de comportamento do contribuinte, por culpa ou negligência, que tenha contribuído para tal, devendo ter-se em conta a factualidade subjacente e a legislação em vigor sobre o título, estando provado que o veículo ... está registado na Conservatória do Registo Automóvel, em nome do Requerente, desde 01.03.2007.

13.7 Sobre a matéria da incidência subjetiva do IUC, a Requerida discorre sobre a controvérsia interpretativa que se gerou com a redação inicial do artigo 3.º do CIUC e como o legislador resolveu a situação através de uma nova redação dada pelo Decreto-Lei n.º 41/2016, de 01 de agosto, clarificando que o sujeito passivo do imposto é a pessoa em nome de quem está registado o veículo automóvel, não se podendo acolher a argumentação de que ilidiu a presunção prevista no artigo 3.º n.º 1 do CIUC..

13.8 Por isso, conclui que o Registo automóvel se manifesta como um elemento determinante em todo o imposto, relacionando-se com o facto gerador, com a conexão fiscal, com o início do período de tributação e bem assim com todos os elementos essenciais e atinentes à liquidação do imposto.

13.9 Seja a pessoa efetiva proprietária do veículo, ou não, a incidência subjetiva do IUC indica que o sujeito passivo é a pessoa em nome da qual está registada, conforme resulta da interpretação efetuada a partir de vários acórdãos, do STA, de 03.06.2020, processo 00611/13.4BEVIS, do Tribunal Central Administrativo Norte, processos n.ºs 00611/13.4BEVIS, 01271/14.OBEPNF e 00888/13.5BEPRT, e no âmbito do próprio CAAD, em processos arbitrais que identifica.

13.10 Corolário dessa interpretação, o acórdão de uniformização de jurisprudência do STA, de 26.06.2024, processo 152/23.9BALSB, segundo o qual «... responde pelo pagamento do imposto a pessoa em nome da qual está registado o veículo à data da verificação do facto tributário, independentemente de nessa data já ter ocorrido a transmissão da propriedade para outra pessoa».

13.11 Sobre o princípio da equivalência invocado pelo Requerente, cita o Acórdão Uniformizador de Jurisprudência no processo 159/23.9BALSB, e afirma a sua natureza meramente programática, como assinala a doutrina pela pena de A. Brigas Afonso e Manuel Fernandes, em anotação ao artigo 1.º do CIUC, mostrando estranheza pelo facto de o Requerente ter sido sucessivamente notificado das liquidações de impostos, desde 2013, e só em 2024 ter reagido através da apresentação de um pedido de revisão oficiosa., concluindo pela inexistência de qualquer erro imputável aos serviços da AT.

13.12 Sobre a prova apresentada, discorre sobre o caso julgado e os seus efeitos e analisa os processos n.ºs .../08...YYLSB-A e .../08...TMSNT-A, em que o Requerente viu extinguir-se a execução e o levantamento dos embargos de executado, com o fundamento de que não tinha ficado provado que a assinatura aposta nas livranças fosse do seu punho, sendo inconclusiva a prova pericial da caligrafia, considerando a Requerida que a prova apresentada é insuficiente em ordem a ilidir a presunção no que se refere às liquidações dos anos de 2009 a 2013.

13.13 Discorda da audição das testemunhas, como proposto pelo Requerente, e da realização da reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT.

14.1 Em alegações facultativas, a Requerida reiterou a improcedência do pedido de pronúncia arbitral, por não provado, devendo serem mantidos na ordem jurídica os atos tributários de liquidação em IUC que se encontram em execução fiscal, com base na argumentação de que:

- A exceção perentória da intempestividade do pedido deve ser julgada procedente;
- A exceção dilatória da incompetência material do tribunal deve ser julgada procedente.
- A pronúncia arbitral deve cingir-se ao veículo com a matrícula ...;
- O valor do processo deve ser fixado em função das liquidações dos anos de 2009 a 2014;

14.2 Com as alegações, juntou cópia da DAV que tinha sido solicitada pelo Tribunal, tendo ainda prestado esclarecimentos adicionais, igualmente solicitados.

IV - A EXCEÇÃO

15. O Requerente justifica a tempestividade da apresentação do pedido de revisão do ato tributário com base no artigo 78.º da Lei Geral Tributária (LGT) e com a menção de diversos acórdãos do STA interpretativos do alcance do referido artigo, assim como na própria jurisprudência.

Por seu turno, a Requerida levanta a questão da impropriedade do meio processual e da consequente incompetência material do tribunal arbitral, o qual considera que é materialmente incompetente para apreciação da legalidade dos atos de liquidação, conforme decorre do artigo 2.º, n.º 1 do RJAT.

Salienta que todo o processo de execução fiscal é de natureza judicial, independentemente da natureza materialmente administrativa ou jurisdicional dos atos que nele sejam praticados pelo que o uso da arbitragem tributária consubstancia uma exceção dilatória nominada que determina a absolvição da Requerida da instância, nos termos do n.º 2 do artigo 89.º do CPTA, aplicável ex-vi alínea c), do n.º 1, do artigo 29.º do RJAT.

16. Para a apreciação da exceção, o Tribunal Arbitral tem em conta o seguinte:

16.1 O processo de execução fiscal.

Conforme a alínea a), do artigo 148.º do CPPT, o processo de execução fiscal abrange a cobrança coerciva dos tributos, nestes se incluindo sem qualquer dúvida o IUC, sendo competente para a execução fiscal a administração tributária, conforme resulta do artigo 150.º. Serve de base à execução fiscal a certidão extraída do título de cobrança do tributo – alínea a) do artigo 162.º do mesmo código.

Por sua vez, o artigo 176.º, n.º 1, alínea a) prevê que o processo de execução fiscal se extingue pela anulação da dívida ou do processo, devendo a extinção da execução verificar-se dentro de um ano contado da instauração, salvo causas insuperáveis, devidamente justificadas.

16.2 O regime de revisão oficiosa dos atos tributários.

Está previsto no artigo 78.º da LGT e diz o seguinte:

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

2 – Revogado pela Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março

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

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

5 – *Para efeitos do número anterior, apenas se considera notória a injustiça ostensiva e inequívoca e grave a resultante de tributação manifestamente exagerada e desproporcionada com a realidade ou de que tenha resultado elevado prejuízo para a Fazenda Nacional.*

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

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

16.3 A incidência subjetiva e o incumprimento do pagamento do IUC

16.3.1 O CIUC aprovado pela Lei n.º 22-A/2007, de 29 de junho, em matéria de incidência subjetiva, estabelecia no artigo 3.º, n.º 1 que *«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».*

Todavia, por via da autorização legislativa dada pela Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março, o Governo fez publicar o Decreto-Lei n.º 41/2016, de 01 de agosto, o qual deu uma nova redação ao preceito, nos seguintes termos

«I – 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».

16.3.2 Sobre o incumprimento do pagamento do IUC, prevê o artigo 21.º do CIUC, o seguinte: *«A falta de entrega, total ou parcial, do imposto único de circulação que seja devido nos termos do presente código, quando não consubstancie crime, é punível nos termos previstos pelo artigo 114.º do Regime Geral das Infrações Tributárias, aprovado pela Lei n.º 15/2001, de 5 de junho».*

E o artigo 22º, subordinado ao título *«Apreensão e imobilização do veículo»*, o seguinte:

«1 – Autuadas as infrações a que se refere o artigo anterior, há lugar à apreensão ou imobilização imediata do veículo, bem como à apreensão dos documentos que titulam a respetiva circulação, até ao cumprimento das obrigações tributárias em falta.

2 – Sendo impossível a apreensão ou imobilização imediata do veículo, o agente ou funcionário que apure a infração deve mencionar tal facto no auto de notícia ou na participação, devendo o chefe do serviço de finanças competente promover imediatamente as diligências para a apreensão, junto das autoridades policiais ou de aviação civil.

3 – Para satisfação do imposto e das coimas resultantes da violação ao disposto no presente código, bem como das despesas de remoção e armazenagem do veículo, a Fazenda Pública goza de privilégio mobiliário especial sobre o veículo tributável, salvo se a transmissão se tiver concretizado por venda judicial ou extrajudicial em processo a que o Estado deva ser chamado a deduzir os seus direitos.

4 – Verificada a apreensão da documentação, deve a mesma ser apresentada juntamente com o auto de notícia no serviço de finanças competente, comunicando este a ocorrência de imediato ao Instituto da Mobilidade e dos Transportes Terrestres, I.P., ou aos serviços competentes em matéria de transportes terrestres, no caso das regiões autónomas.

5 – Efetuado o pagamento da coima, cessam os efeitos da apreensão, cabendo ao serviço de finanças competente a devolução da documentação apreendida e comunicar o facto ao Instituto da Mobilidade e dos Transportes Terrestres, I. P., ou aos serviços competentes em matéria de transportes terrestres, no caso das regiões autónomas».

16.4 A competência dos tribunais arbitrais

16.4.1 A competência dos tribunais arbitrais vem regulada no artigo 2.º, n.º 1 do RJAT, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, e 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.

16.4.2 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 á 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.».

17 – Em traços gerais, importa relevar os factos que estão em causa:

- Há um conjunto de processos que se encontram em execução fiscal, respeitando o primeiro ao ano de 2009 e o último, ao ano de 2023;
- O IUC correspondente a cada ano nunca foi pago pelo sujeito passivo, ora Requerente;
- Não há notícia que durante este período, o(s) veículo(s) tenha(m) sido imobilizado(s) ou apreendido(s) pelas autoridades competentes e que os documentos do(s) veículo(s) tenham sido apreendidos, havendo, no entanto, uma penhora registada sobre um veículo;
- Desde o seu registo na Conservatória do Registo Automóvel, o sujeito passivo não se reconhece como proprietário, alegadamente por não o(s) ter adquirido;
- O Requerente fez um pedido de revisão oficiosa dos atos tributários no Serviço de Finanças 3 que foi expressamente indeferido;

18. Em face dos quadros legais aplicáveis e da matéria em apreciação, o facto de o processo se encontrar em execução fiscal não se afigura impeditivo que o Tribunal Arbitral tenha competência para a apreciação do pedido de pronúncia.

Refere Casalta Nabais in Direito Fiscal, 2.^a edição, Almedina, página 321, « *De salientar, em relação à execução fiscal, é a distinção entre os atos de competência da administração fiscal e os atos da competência dos tribunais tributários- Ora bem, nos termos do artigo 151.º do CPPT, compete a estes decidir os incidentes, os embargos, a oposição, incluindo quando incida sobre os pressupostos da responsabilidade subsidiária, a graduação e verificação dos créditos e as reclamações dos atos materialmente administrativos praticados pelos órgãos da administração tributária em sede de execução fiscal.*

Compete, por conseguinte, à administração tributária, ou seja, aos órgãos da administração fiscal, a prática de todos os demais atos, designadamente instauração da execução, a citação dos executados, a reversão da execução contra terceiros, a penhora dos bens, a venda dos bens penhorados, a anulação da venda, a anulação da dívida, a extinção da execução, etc.»

19. A administração tributária é competente para a execução fiscal, agindo com base numa certidão extraída do título de cobrança e o processo de execução pode extinguir-se pela anulação da dívida ou do processo.

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

A extinção da execução fiscal deve verificar-se dentro de um ano contado da instauração, salvo causas insuperáveis, devidamente justificadas.

A entidade competente para a execução fiscal e que tem poderes para anular a dívida e o processo é a mesma que no âmbito do artigo 78.º da LGT tem poderes para proceder à revisão oficiosa dos atos tributários, uma vez que os tributos em execução nunca foram pagos e as dívidas se mantêm.

20. Refere o n.º 1 do artigo 22.º do CIUC que autuada a infração da falta de entrega, total ou parcial do IUC, há lugar à apreensão ou imobilização imediata do veículo, bem como à

apreensão dos documentos que titulam a respetiva circulação. Caso seja impossível a apreensão ou imobilização imediata do veículo o agente ou funcionário deve mencionar o facto no auto de notícia ou participação, «*devendo o chefe do serviço de finanças competente promover imediatamente as diligências para a apreensão, junto das autoridades policiais ou de aviação civil*», conforme n.º 2 do mesmo artigo.

A AT não esclareceu se procedeu à apreensão ou imobilização imediata do veículo e à apreensão dos documentos que titulam a respetiva circulação ou, não o tendo conseguido, o chefe do serviço de finanças promoveu imediatamente as diligências para a sua apreensão, junto das autoridades policiais.

A Requerida não identificou as causas insuperáveis que justificam que o processo executivo, respeitante ao veículo com a matrícula mau grado o decurso de 15 anos, se mantenha ativo, mas, aparentemente, as diligências que terá empreendido junto das autoridades policiais não terão tido sucesso.

Subsiste apenas a penhora que, como assinala Casalta Nabais, compete à administração tributária.

21. As pendências injustificadas são sempre constrangimentos de ineficiência, não se compreendendo como desde 2009 a 2023, a AT, ano após ano, remete para execução fiscal, o não pagamento do IUC e mantém ativos os referidos processos, sem que lhe dê uma solução, sendo certo que a lei prevê a extinção dos referidos processos no prazo de um ano., após a instauração. Aliás, conforme informou a Requerida, só não está em execução fiscal o IUC do ano de 2008, em razão de ter decorrido o prazo para o exercício do direito à liquidação previsto no artigo 45.º da LGT.

Mesmo que os processos comecem a prescrever, se nada for feito pela Requerida e pelo Requerente, a situação irá manter-se indefinidamente, uma vez que será alimentada com os IUC não pagos dos anos subsequentes a 2023.

22. O Tribunal Arbitral considera que o recurso à jurisdição arbitral, num caso em que os IUC, anualmente liquidados nunca foram pagos, é uma solução legal possível,

A AT, enquanto entidade vinculada, e a AT, enquanto entidade competente para a execução fiscal, são a mesma e única entidade. Com efeito, por via do artigo 23.º da Portaria n.º 320-A/2011, cabe à Direção de Serviços de Gestão dos Créditos Tributários assegurar a coordenação

dos procedimentos coercitivos para arrecadação das receitas tributárias e aduaneiras no domínio dos processos de execução fiscal, assim como coordenar toda a atividade de execução fiscal.

Assim, não se encontrando os tributos pagos, e encontrando-se ultrapassados os prazos legais, ou razoáveis, para ela própria ter dado por extintas as execuções, entende o Tribunal Arbitral que, estando identificada a dívida e correspondentes registos de liquidação, independentemente de jurisdições diferentes, nada obsta a que possa conhecer do respetivo litígio, uma vez que não é matéria de reserva sobre a qual o juiz de execução tenha legal e especificamente de se pronunciar, antes se situando no estrito domínio das competências da Requerida.

23. Refere a Requerida que o prazo que vigora para a impugnação são os 90 dias após a data do termo de pagamento voluntário do IUC, pelo que excedido o referido prazo, ocorre a exceção perentória, prevista no artigo 576.º do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente pelo artigo 29.º do RJAT, que importa a absolvição da AT.

De facto, excedidos os prazos para a apreciação da legalidade dos registos de liquidação, por via do processo de impugnação, a sua reapreciação apenas se poderá verificar por erro imputável aos serviços, dado que os prazos pretendem estabilizar as situações jurídico tributárias, de modo a não criar incertezas e sobressaltos no apuramento das receitas.

24. Sobre esta matéria, pronunciou-se recentemente o acórdão do STA de 09.11.2022, no processo n.º 087/22.5BEAVR, num sumário com a seguinte formulação:

«I- Mesmo depois do decurso dos prazos de reclamação graciosa e de impugnação judicial, a Administração Tributária tem o dever de revogar atos de liquidação de tributos que sejam ilegais, nas condições e com os limites temporais referidos no artigo 78.º da LGT.

II – O dever de a Administração efetuar a revisão de atos tributários, quando detetar uma situação de cobrança ilegal de tributos, existe em relação a todos os tributos, pois os princípios da justiça, da igualdade e da legalidade, que a administração tributária tem de observar na globalidade da sua atividade (artigo 266.º, n.º 2, da CRP e 55.º da LGT) impõem que sejam oficiosamente corrigidos, dentro dos limites temporais fixados no artigo 78.º da LGT, os erros das liquidações que tenham conduzido à arrecadação de quantias de tributos que não são devidos à face da lei.

III – A revisão do ato tributário com fundamento em erro imputável aos serviços deve ser efetuada pela Administração tributária por sua própria iniciativa, mas, como se conclui do n.º

7 do artigo 78.º da LGT, o contribuinte pode pedir que seja cumprido esse dever, dentro dos limites temporais em que a Administração tributária o pode exercer.

IV – O indeferimento, expresso ou tácito, do pedido de revisão, mesmo nos casos em que não é formulado dentro do prazo de reclamação administrativa, mas dentro dos limites temporais em que a Administração tributária pode rever o ato com fundamento em erro imputável aos serviços, pode rever o ato com fundamento em erro imputável aos serviços, pode ser impugnado contenciosamente pelo contribuinte (artigo 95.º, n.ºs 1 e 2, alínea a) da LGT».

25. À luz das considerações expendidas no mencionado acórdão, considerando que o Requerente nunca pagou os IUC correspondentes às sucessivas liquidações de que foi objeto, há todas as condições para que o sujeito passivo, em regime de paridade com a administração tributária, possa ver revistos oficiosamente os referidos atos, contanto, todavia, que se identifique um erro imputável aos serviços. Como mais adiante se irá analisar, esse erro imputável aos serviços existe, pelo que, as alegadas exceções não são aplicáveis.

V - OS FACTOS

26. O Tribunal Arbitral dá como provados os seguintes factos:

A – O veículo da marca «Citroen», com o número de chassis ..., foi objeto da apresentação da Declaração Aduaneira de Veículo n.º 2006/..., tendo obtido a matrícula nacional..., em 05.02.2007.

B – Trata-se de um veículo ligeiro de mercadorias com dois lugares, com uma cilindrada de 1398 centímetros cúbicos e um peso bruto de 1374 Kg, movido a gasóleo.

C – Em 01.03.2007 foi objeto de registo de propriedade na Conservatória do Registo Automóvel em nome de A... .

D – Não foi emitida liquidação do IUC para o ano de 2008, face ao decurso do prazo para o exercício do direito à liquidação previsto no artigo 45.º da LGT.

E - Referenciados aos registos de liquidação e aos montantes de IUC, abaixo indicados, encontram-se em cobrança coerciva os seguintes montantes (euros), todos referenciados ao veículo identificado em A:

Ano	N.º	Criação	Data limite de pagamento	IUC
2009 ...		13.10.2013	06.11.2013	34,36

2010...	13.10.2013	06.11.2013	33,20
2011...	13.10.2013	06.11.2013	33,15
2012 ...	13.10.2013	06.11.2013	33,01
2013 ...	10.06.2014	04.07.2014	33,64
2014 ...	10.06.2014	04.07.2014	32,36
2015 ...	21.06.2015	30.07.2015	32,39
2016 ...	06.06.2016	04.07.2016	32,34
2017 ...	16.10.2017	07.12.2017	32,80
2018 ...	19.05.2018	29.08.2018	32,29
2019 ...	19.05.2019	26.06.2019	32,42
2020 ...	17.05.2020	12.06.2020	32,42
2021 ...	22.05.2021	26.07.2021	32,52
2022 ...	14.05.2022	08.06.2022	32,52
2023 ...	28.05.2023	12.06.2023	34,15

F – O montante total em dívida em sede de IUC é de 493,60 €

G – O veículo foi registado no nome do Requerente.

H – O Requerente foi objeto de ações judiciais por parte de empresas financiadoras de compras de automóveis que se pretenderam ressarcir dos montantes financiados, em razão do seu nome ter sido apostado em contratos de financiamento a crédito de veículos automóveis, concretamente no Tribunal Judicial da Comarca de Lisboa Oeste – Juízo de Execução de Sintra – Juiz 1, processo .../08...TMSNT e Juízo de Execução de Lisboa – Juiz 1 do Tribunal Judicial da Comarca de Lisboa, processo .../08...YYLSB-A.

I – O Requerente deduziu oposição às execuções, alegando que não era do seu punho a assinatura aposta nas livranças nem a constante dos contratos que originaram a emissão das mesmas, que constituíram os títulos executivos, na qualidade de subscritor.

J – O exame pericial efetuado no âmbito dos referidos autos foi inconclusivo, revelando que os caracteres respeitantes ao nome do executado, existem caracteres que apresentam diferenças e semelhanças ao nível da caligrafia.

L– O Tribunal julgou procedente as oposições às execuções e à penhora, tendo determinado a extinção dos autos principais de execução em sentenças transitadas em julgado.

M – No Juízo de Execução de Lisboa, na fundamentação da Decisão de Matéria de Facto, a questão foi apreciada segundo as razões de experiência comum, atentas as circunstâncias de «...estar reformado por invalidez desde 2005 e não ter tido anteriormente conta bancária ou qualquer crédito, que tornam altamente inverosímil a subscrição da livrança e a celebração de qualquer contrato de crédito subjacente», confirmado pelo depoimento de testemunhas, que referiram que o Requerido não tem qualquer ligação com a morada indicada no contrato, desconhecendo o concessionário ou a viatura em questão.

N – No Tribunal Judicial da Comarca de Lisboa Oeste, o tribunal baseou a sua convicção na análise crítica do teor dos documentos juntos aos autos, em conjugação com o depoimento de testemunha que vivendo «...em união de facto com o executado desde 2009, afirmou que o mesmo já se encontrava reformado por invalidez por ser invisual.».

O – Um Relatório de Médico de Família, do Centro Hospitalar Universitário de Lisboa Central, emitido em 16.10.2019, refere que o Requerente «Tem baixa visão, apresentando as seguintes acuidades visuais, sem correção, não melhorando com refração;

VOD – 0,025

VOE – Vultos

Para ler necessita de auxiliares eletrónicos.

Refere muita dificuldade na orientação e mobilidade pelo que referencia ...».

P – Em 22.11.2024, no Serviço de Finanças de Loures ..., foi apresentado pelo Requerente um pedido de revisão oficiosa das liquidações de IUC tendo o mesmo sido objeto de Despacho de Indeferimento em 10.04.2025, proferido em delegação de competências da Diretora de Finanças de Lisboa, conforme despacho n.º 15 153, publicado no DR II série n.º 251, de 27.12.2024, com notificação ao Requerente em 14.04.2025

Q – O Requerente apresentou o presente pedido de pronúncia arbitral em 14.07.2025.

R – Segundo Certidão Permanente do Instituto dos Registos e Notariado, emitida em 24.10.2025, o Requerente é proprietário do veículo ... e tem residência na Av. ..., sobre o mesmo recaindo uma penhora em que o Sujeito Ativo é o serviço de Finanças de Loures..., num montante de 1245,77 €

S - Segundo Certidão Permanente do Instituto dos Registos e Notariado, emitida em 24.10.2025, o Requerente é proprietário do veículo ... e tem residência na Av. ..., ..., sobre o

mesmo existindo uma Reserva de propriedade em que o Sujeito Ativo é o B...– Sucursal em Portugal.

T – Segundo informação extraída do Portal das Finanças, o Requerente tem ativos os seguintes processos executivos, cujos montantes se indicam, em euros:

...2014...	183,81
...2014...	93,05
...2014...	94,99
...2014...	90,32
...2014...	89,56
...2014...	89,72
...2014...	86,38
...2014...	94,24
...2014...	100,15
...2015...	6,52
...2016...	82,87
...2016...	217,57
...2017...	81,86
...2018...	212,49
...2018...	543,92
...2018...	79,68
...2018...	210,27
...2019...	78,56
...2019...	206,49
...2020...	77,41
...2020...	304,52
...2021...	202,48
...2021...	76,56
...2022...	75,11
...2023...	196,00
...2023...	195,40

...2023...	76,95
...2023...	195,90

U – O montante total em dívida em sede de processos executivos movidos contra o Requerente é de 3837,49 €.

25. Os factos declarados provados, assentam nas provas fornecidas pelas fontes acima indicadas, tanto as prestadas pelo Requerente como pela Requerida, incluindo o processo administrativo por esta remetido, bem como da documentação enviada pelas partes a pedido do próprio Tribunal Arbitral.

26. O Tribunal Arbitral não dá como provados os seguintes factos:

A - O Despacho de arquivamento proferido pelos Serviços do Ministério Público de Loures, 1.^a Seção e comunicado em 08.02.2013, sobre uma denúncia apresentada contra desconhecidos que correu sob o n.º .../11...PULRS respeite a matéria relacionada com o veículo com a matrícula dado que, muito embora tenha sido junto uma cópia de um ofício do Ministério Público dirigido ao Requerente informando do arquivamento de uma queixa contra desconhecidos, do mesmo não consta qualquer referência concreta quanto à matéria investigada.

B - O Requerente tenha instado presencialmente o Serviço de Finanças de Loures ... para atender à situação das sentenças transitadas em julgado que determinaram a absolvição do Requerente da responsabilidade financeira pela aquisição dos veículos e ordenaram o arquivamento dos processos de execução fiscal, dado que muito embora o Requerente mencione inúmeras idas ao Serviço de Finanças ... para resolver a situação, não junta qualquer documento relacionado com a presença ou com a inscrição eletrónica para atendimento.

C - O veículo com a matrícula ... tenha sido imobilizado e apreendido pelas autoridades policiais a pedido da Requerida, dado que, não obstante a lei fixar um prazo indicativo para conclusão do processo de execução fiscal, a Requerida, desde 2009, tem levantado anualmente sucessivos processos de execução, o último dos quais em 2023, sem que haja informação de que, a pedido da Requerida, naquele período de tempo, o veículo foi imobilizado e apreendido pelas autoridades policiais.

D – O IUC dos veículos com as matrículas ... e ... tenha sido liquidado e por ausência de pagamento se encontrem em execução fiscal.

VI - DA FUNDAMENTAÇÃO

A - O PRINCÍPIO DA EQUIVALÊNCIA

27. O Requerente invoca o princípio da equivalência para sustentar a ilegalidade da cobrança do IUC, pois, muito embora figure no registo automóvel como proprietário do veículo no período a que respeita a liquidação do imposto, não teve a sua posse nem foi usufruidor do bem. Por seu turno, a Requerida cita o Acórdão Uniformizador de Jurisprudência no processo 159/23.9BALS, e afirma a sua natureza meramente programática.

28. O princípio da equivalência consta do artigo 1.º do CIUC nos seguintes termos:

«O imposto único de circulação obedece ao princípio da equivalência, procurando onerar os contribuintes na medida do custo ambiental e viário que estes provocam, em concretização de uma regra geral de igualdade tributária».

Em anotação ao referido artigo do CIUC, refere A. Brigas Afonso e Manuel T. Fernandes, in *Impostos sobre Veículos e Imposto de Circulação*, Coimbra Editora, 2009, página 184, que *«O princípio da equivalência faz também parte integrante do Código do Imposto sobre Veículos (ISV), através do qual é feita a tributação dos veículos automóveis na fase de aquisição ou de matrícula, o que parece indiciar que o legislador procura legitimar a tributação dos veículos automóveis com base nas externalidades negativas por eles causadas (na saúde pública, no ambiente, na segurança rodoviária, no congestionamento das vias de comunicação e na paisagem urbana) desmistificando a ideia de que tributação auto é muito elevada em Portugal.»*, para, mais adiante, acrescentarem *«Entretanto, o princípio da equivalência, que agora impregna a fiscalidade automóvel, vai valendo como norma programática e como referencial que ajuda o decisor político a legitimar a tributação especial neste importante setor económico».*

Especificamente em anotação ao artigo 1.º do ISV, subordinado à epígrafe *«Princípio da equivalência»* referem os referidos autores (página 31 do mesmo livro) que *«Este artigo consagra uma inovação legislativa muito significativa ao consagrar, expressamente, que o imposto sobre veículos obedece ao princípio da equivalência, ou seja, procura onerar os contribuintes com os custos ambientais, das infraestruturas viárias e da sinistralidade rodoviária. Trata-se de uma norma com carácter programático, uma vez que a letra da lei*

apenas refere «procurando onerar», o que lhe retira o carácter vinculativo da norma que o membro do Grupo de Trabalho que elaborou o anteprojeto Prof. Doutor Sérgio Vasques, pretendia que fosse acolhido por este artigo. A concretização do princípio da equivalência, com carácter vinculativo pressupõe um cálculo rigoroso dos custos associados à utilização dos veículos tributados, tendo em vista a modelação das taxas de modo a que estas permitam obter as receitas necessárias para cobrir os referidos custos, imputando, assim diretamente aos automobilistas, no seu conjunto, os custos que o Estado suporta, decorrentes da utilização dos veículos tributados.»

29. O Professor Doutor Sérgio Vasques, define-o em termos do *«imposto deve(r) corresponder ao benefício que o contribuinte retira da atividade pública, ou ao custo que imputa à comunidade pela sua própria atividade. No que em particular respeita à tributação automóvel, dir-se-á que devem pagar imposto igual aqueles que provoquem o mesmo custo ambiental, e que devem pagar imposto diferente aqueles que provoquem custo ambiental diferente também»*, In «Revista de Direito e Gestão Fiscal», separata de Edição do Instituto Superior de Gestão - Abril 2002, páginas 79 a 82.

Segundo ele, *«A equivalência constitui uma regra de igualdade tributária com aplicação limitada, portanto, mas especialmente adequada a impostos como os que incidem sobre os automóveis, cuja razão de ser se não pode encontrar hoje senão nas exterioridades negativas que estes geram – é no princípio da equivalência que ganha expressão jurídico-fiscal a regra do poluidor-pagador.»*, referindo, mais adiante, que, *«Trata-se, no fundo, de dar concretização ao princípio mais vasto da igualdade tributária, mas de o fazer partindo de uma lógica de responsabilidade. Porque a ninguém se deve reconhecer o direito de imputar livremente custos aos seus concidadãos, cada um deve pagar imposto na medida dos encargos que gera à comunidade.»*, In Teses - O Princípio da Equivalência como Critério de Igualdade Tributária – Almedina – Janeiro 2008 – página 388, texto que corresponde à sua tese de doutoramento em dezembro de 2007.

Mesmo assim é cauteloso, quando assinala que *«Não é praticável ainda adequar a tributação automóvel aos custos efetivamente provocados pelo contribuinte sobre a infraestrutura rodoviária, mas possuímos já a metodologia e técnica, capazes de adequá-la com algum rigor ao custo provocado por esta ou aquela categoria de veículos»*.

De resto, não esconde a sua mágoa quando constata que o princípio da equivalência tem dificuldades em se afirmar, quando refere que autores como Klaus Tipke/Joachim Lang, ainda em 2005 e já com um quadro normativo europeu consolidado, censuravam nas *accises* a falta de coerência e a preponderância da razão de Estado ao referirem que *«Os IEC e a despesa não assentam em nenhum sistema racional pois que os bens tributáveis são escolhidos de acordo com a sua capacidade para produzir receita e não de acordo com critérios de justiça tributária. Mesmo olhando à Diretiva Horizontal que hoje enquadra a nível comunitário os IEC não se descobre um sistema interno coerente denunciando os argumentos de natureza ambiental como um mero discurso de oportunidade»*, justificando esta posição, muito partilhada entre a doutrina até aos anos 90, como uma espécie de reflexo condicionado que se gera entre quem está pouco atento às transformações operadas a nível dos IEC.

30. No quadro da apreciação da reforma da fiscalidade automóvel, este Tribunal Arbitral concorda com A. Brigas Afonso e Manuel T. Fernandes ao qualificar a norma como programática, e não está certo do acerto do legislador na assunção de tal princípio no âmbito da fiscalidade automóvel como uma emanção do princípio da igualdade.

Refere Hugo Flores da Silva, in «O imposto Único Automóvel» um objeto tributário não identificável» in Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Wladimir Brito, Almedina, 2020, página 353 que o IUC será de *«qualificar como uma contribuição devida pela especial oneração que os proprietários de (automóveis causam aos) bens públicos ocasionada(s) pelo exercício – ainda que presumido – da atividade de circulação viária, ainda assim entendemos que a norma em análise continua a ser incompatível com o princípio da igualdade tributária já não sob a sua veste de princípio da capacidade contributiva, mas sob a sua veste de princípio da equivalência, dado que uma contribuição financeira que incida sobre as pessoas em nome das quais se encontre registada a propriedade dos veículos, abstraindo de quem é o seu efetivo proprietário, não é uma contribuição financeira que atinja os sujeitos causadores do custo ambiental e viário que a utilização dos veículos gera...»*

É certo que o acórdão do Tribunal Constitucional n.º 1013/2025, de 5 de novembro, recorre ao princípio da equivalência como critério interpretativo de normas em vigor, referindo que ao ser imposto o pagamento ao proprietário registado, sem lhe permitir demonstrar que já não o é, o

sistema perde o seu fundamento material, deixando de refletir a correspondência entre o custo causado e o tributo exigido, violando, assim, o princípio da equivalência.

31. A equivalência significa a qualidade do que é equivalente, da igualdade de valor e provém do latim «Aequipollentia».

No entanto, para todos os efeitos, a equivalência de que aqui se trata tem pouca aderência à realidade. Aliás, a publicação na mesma ocasião da Lei n.º 55/2007, de 31 de agosto, que cria a Contribuição de Serviço Rodoviário, põe, desde logo, em crise o referido princípio, uma vez que esta *«constitui a contrapartida pela utilização da rede rodoviária nacional, tal como esta é verificada pelo consumo dos combustíveis»* – artigo 3.º, n.º 1, sendo o financiamento da referida rede *«assegurado pelos respetivos utilizadores, e subsidiariamente pelo Estado, nos termos da lei e do contrato de concessão aplicável»*, conforme artigo 2.º do mesmo diploma.

Num momento em que o princípio se queria afirmar no âmbito da fiscalidade automóvel, é confrontado com a concorrência de um tributo que, independentemente de se considerar uma contribuição financeira ou um imposto, para os mesmos fins, adota uma diferente modalidade de financiamento, baseada no mesmo princípio, de indexação do valor do tributo à quantidade de combustível consumida em estrada, no pressuposto de que um veículo que circula, emite emissões poluentes, desgasta os pavimentos e intervém em acidentes de que resultam danos pessoais e patrimoniais.

Nesta perspetiva, quando o legislador afirma emblematicamente nos artigos 1º do IUC e do ISV que o imposto sobre veículos obedece ao princípio da equivalência, tal princípio terá de ser interpretado «cum grano salis».

À parte a questão da tributação dos veículos anteriores à data da publicação do CIUC que, por equivalência, dado já terem sido tributados com Imposto Automóvel elevado, se mantiveram submetidos a taxas que tiveram em conta essa realidade, o legislador não revelou a mínima preocupação em seguir esse princípio, sendo certo que as taxas que foram adotadas no âmbito do IUC e do ISV se inseriram na linha de continuidade da tributação que desde há mais de quinze anos vinham vigorando em sede de IA e impostos de circulação, praticamente sem ajustamentos.

Nem antes, nem nos quase quinze anos posteriores à publicação do CIUC e do CISV, se realizou qualquer estudo que pudesse, de algum modo, dar uma perspetiva dos custos imputados que permitisse ajustar, mesmo que gradualmente, a tributação.

Tratando-se de um imposto de pagamento antecipado, nem a simples questão de, por equivalência, se prever percentualmente o reembolso do IUC pago, em meses ou mesmo dias, quando o veículo é destruído no ano a que corresponde a tributação, seja por fim de vida ou outro motivo qualquer (acidente, expedição ou exportação) foi considerado, implicando o benefício de um tributo para o Estado, sem que o sujeito passivo, após esse evento, tenha contribuído para qualquer dano viário, ambiental ou outro, assim como, também numa perspetiva de equivalência, não se exonerou o devedor de imposto em termos semelhantes ao que o Estado reserva para si, através do n.º 4 do artigo 18.º do CIUC ao não restituir importâncias inferiores aos mencionados 10 €.

A aceitar-se, a inclusão do princípio da equivalência sob o chapéu do princípio da igualdade, fica aberto o caminho para a invocação da inconstitucionalidade de certas normas do IUC, Por outro, em matéria de incidência objetiva, embora tenha havido nos últimos anos um pequeno alargamento da base tributável (designadamente, algumas classes de veículos de mercadorias e motociclos) também nunca se realizou qualquer estudo que confrontasse os custos de cada categoria de veículos, sendo certo que esse custo seguramente que não é uniforme e varia consoante as características de cada veículo.

32. Quando o legislador releva o princípio da equivalência, e parametriza o imposto na medida dos custos que são provocados nos domínios do ambiente, infraestruturas viárias e sinistralidade rodoviária, em concretização de uma regra geral de igualdade tributária, está claramente a assumir uma posição redutora que não tem qualquer correspondência com a realidade.

Intui que o mesmo é o somatório dos custos ocasionados pela entrada em circulação dos veículos em matéria de ambiente, das infraestruturas viárias e da sinistralidade rodoviária, e como são custos abstratamente considerados e integrados num plano muito genérico, não podendo ser imputados individualmente a cada um dos automobilistas em particular, não se coloca a questão de tais custos deverem corresponder a uma taxa, mas sim a um imposto.

A fundamentação deste tipo de impostos não pode ser aferida por um mesmo estereótipo. Mesmo que por mera hipótese académica se excluísse a vertente reditícia, e vingasse o princípio

da equivalência «tout court», a tributação dos automóveis em sede de IUC e de ISV teria de ser aferida não só pelos custos legalmente selecionados como referenciais como também pelos proveitos que a entrada no consumo dos automóveis ocasiona, os quais deveriam ser calculados a nível do contributo para o produto nacional, devendo o imposto ser calculado e estratificado por categorias de veículos, a partir dessa diferença, numa espécie de «bilan economique».

Muito embora no âmbito do IUC, o princípio do poluidor/pagador, muito em voga na nova filosofia ambiental, pudesse ser adotado, carecia de um estudo aprofundado sobre o seu impacto na economia.

Para que o legislador pudesse adotar o princípio da equivalência e estabelecer uma tabela nos termos em que o fez, antes de tudo, aquando da reforma da fiscalidade automóvel a que procedeu com a publicação da Lei n.º 22-A/2007, deveria ter procedido a um estudo exaustivo de todos os custos associados à utilização do automóvel espelhados pelas diversas vertentes em que se desdobra, ou seja sinistralidade rodoviária, infra estruturas viárias e ambiente, o qual, inexplicavelmente, não coincide com o princípio da equivalência referente ao IUC, que afastou a sinistralidade, que não chegou a efetuar.

Custos com as despesas hospitalares resultantes de acidentes de viação, com as despesas funerárias, com a perda da vida humana, com a inatividade laboral em resultado dos acidentes, com a paralisação dos veículos em resultado de sinistralidade enquanto não são reparados, com a reparação e sinalização das estradas em vista de assegurar a prevenção de acidentes, com o policiamento e a fiscalização rodoviária, com a adoção de medidas de segurança específica para certos troços, com a habilitação para a condução, com a assistência médica de emergência, deveriam ser apurados de forma a calcular o impacto que a sinistralidade rodoviária ocasiona para o país.

Um estudo idêntico deveria ter sido empreendido para apurar os custos a imputar aos contribuintes a título de infra estruturas viárias, delas excluindo naturalmente os custos com a construção e exploração de auto estradas e outras vias concessionadas, dado que estas são pagas de forma autónoma pelos automobilistas a uma entidade juridicamente diferente do Estado, titular de um contrato de concessão, mas nelas se incluindo os custos com a conceção e construção das redes viárias da responsabilidade do Estado, incluindo as chamadas obras de arte, as despesas de expropriação dos terrenos em vista da respetiva construção, as despesas

relacionadas com a limpeza e manutenção das estradas e de um modo geral com a segurança passiva da circulação.

Finalmente, a última vertente em que se desdobra o princípio da equivalência aplicado aos automóveis, os custos que os contribuintes, leia-se automobilistas, provocam no domínio do ambiente, deveria ser avaliado tendo por base o custo global das emissões de CO₂ injetadas no ambiente pelos veículos a admitir, para o que já existem instrumentos financeiros aferidos pelo próprio mercado de emissões, mas também adicionado do custo que a emissão de outras substâncias poluentes que não apenas o CO₂ produzem no meio ambiente.

Despesas hospitalares relacionadas com o tratamento de doenças respiratórias, despesas relacionadas com a morte e com incapacidades geradas pela inalação continuada de fumos de ignição automóvel, despesas relacionadas com a recuperação da degradação de fachadas de edifícios públicos e outros, despesas relacionadas com a recolha e tratamento de pneus e óleos usados que não se mostrem inseridas em processos económicos.

Só a partir deste cálculo seria possível desagregar montantes em função das diversas naturezas de custos em que o mesmo se decompõe.

Havendo já informação disponível a partir das empresas seguradoras e dos centros de abate de veículos, assim como do próprio IMT, importaria estabelecer períodos médios de longevidade dos veículos, quer global quer em função de amostras suficientemente amplas de 20 ou 30 modelos mais vendidos no mercado, de variadas marcas, quer a gasóleo quer a gasolina, tendo em conta o consumo de combustível, de forma a estabelecer padrões médios de vida útil dos veículos, tendo em vista imputar tais custos de forma equitativa para a generalidade dos veículos,

33. No presente caso, a componente ambiental que deve consubstanciar o invocado princípio do poluidor pagador acaba por não ter expressão prática.

A título de exemplo, o legislador refere que o facto gerador é constituído pela propriedade do veículo, tal como atestada pela matrícula ou registo em território nacional. No entanto, enquanto o veículo não for registado, a matrícula não confere propriedade podendo no período de 60 dias a que se refere o prazo para o registo, ser objeto de sucessivas transmissões a começar pelo concessionário vendedor, pelo que, iniciando-se o período de tributação na data da matrícula, opera-se uma espécie de substituição tributária, em que paga o proprietário registado, pelos

percursos percorridos por anteriores detentores da utilização do veículo, sendo certo que, se o veículo nunca vier a ser registado, **presume-se** que é pertença da entidade ou pessoa que na alfândega o terá introduzido no consumo, mediante a apresentação da DAV.

Por outro lado, nos termos do artigo 119.º, n.º 2, alínea d) do Código da Estrada, a matrícula do veículo pode ser cancelada, quando deixe de ser utilizado na via pública, mediante apresentação de requerimento justificando os motivos e o local onde o mesmo é utilizado ou guardado, e, no entanto, o cancelamento da matrícula não impede a continuação do registo do mesmo, implicando o pagamento de IUC sobre veículo que, em princípio, não ocasiona os danos viários que o princípio da equivalência pretende salvaguardar.

34. De acordo com o n.º 3, do artigo 9.º do Código Civil, na fixação do sentido e alcance da lei, o intérprete deve presumir que o legislador consagrou as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos adequados.

Todavia, pelas razões acima enunciadas, que demonstram a artificialidade de que se revestiu a inserção do referido princípio no sistema fiscal automóvel, o Tribunal Arbitral configura-o como uma mera figura programática, despida de normatividade, e, como tal, limitada nos seus efeitos e consequências.

É um comando mais dirigido ao legislador futuro (se o quiser acolher) e não ao intérprete atual, aliás como o n.º 2, do artigo 8.º do mesmo CIUC, quando refere que *«as taxas constantes do presente código devem ser atualizadas todos os anos em função do índice de preços no consumidor»*, sem que refira o instrumento legal (decreto-lei ou portaria) a partir do qual anualmente se deverá produzir a atualização, donde, por essas razões, se minimiza o seu alcance e se extrai uma apreciação desvalorizada do alegado pelo Requerente.

B - A NATUREZA PRESUNTIVA DO ARTIGO 3.º

35. Em matéria de incidência subjetiva, a redação original do artigo 3.º do CIUC, no que interessa, era do seguinte teor:

«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 - ...».

Com a publicação do Decreto-Lei n.º 41/2016, de 01 de agosto, o artigo 3.º, igualmente no que interessa, passou a ter a seguinte redação:

«Artigo 3.º

Incidência subjetiva

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.

2 - ...

3 - ...».

Em função da pretensão do Requerente, constata-se que ao mesmo facto, em função do decurso do tempo, são aplicáveis normas diferentes.

Assim, às liquidações efetuadas em 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016, vigorava a redação inicial do CIUC, enquanto relativamente às liquidações efetuadas em 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022 e 2023, vigorou a redação dada pelo Decreto-Lei n.º 41/2016.

36. O Decreto-Lei n.º 54/75, de 12 de fevereiro que disciplina o registo dos veículos automóveis estabelece no n.º 1 do seu artigo 1.º que o registo automóvel visa apenas dar publicidade à situação jurídica dos bens.

O artigo 7.º do Código de Registo Predial, aplicável supletivamente ao registo automóvel, por força da remissão do seu artigo 29.º, determina que o registo apenas «... constitui presunção de que o direito existe e pertence ao titular inscrito, nos precisos termos em que o registo o define». Em acórdão do STJ, de 19.02.2004, processo n.º 384369, afirma-se que «o registo não surte eficácia constitutiva, pois que se destina a dar publicidade ao ato registado, funcionando (apenas) como mera presunção, ilidível (presunção juris tantum) da existência do direito (artigos 1.º n.º 1 e 7º do Código do Registo Predial e 350.º n.º 2 do Código Civil) bem como da respetiva titularidade, nos termos dele constantes...»

Atentas as funções reservadas para o registo, de dar publicidade à situação jurídica do bem e de constituir presunção de que o direito existe e pertence ao titular nele inscrito, esta última é, no entanto, ilidível, conforme resulta expressamente do n.º 2, do artigo 350.º do Código Civil, donde daqui decorre que o registo não é condição de validade dos negócios a ele sujeitos.

37.º Em sentença judicial ficou provado que o Requerente não celebrou contrato de aquisição de automóveis que permitisse o seu posterior registo na Conservatória do Registo Automóvel.

O Requerente alega que houve furto de identidade na transação dos veículos e no respetivo registo na Conservatória e de facto, só por autoflagelação se poderá pensar que o Requerente adquiriu um bem, procedeu ao seu registo, e, posteriormente, veio a declarar-se como não sendo o seu proprietário, abdicando de um determinado valor económico que a presunção de propriedade lhe conferia.

Da constatação de «falso» proprietário deu conta às autoridades policiais, que veio a motivar o inquérito que correu termos no Ministério Público, cuja conclusão foi no sentido do arquivamento, dado que não se terá conseguido descobrir os autores dos factos, (quer do furto de identidade, quer da existência e localização do veículo).

38.º O Requerente diz que nunca viu o automóvel, nunca o utilizou, nem tirou qualquer proveito do mesmo, nunca morou na morada que foi assinalada como sendo a sua e desconhece o stand onde foi realizada a aquisição, referindo que, quando teve conhecimento dos factos, de que a sua identidade tinha sido utilizada em aquisições fraudulentas, diligenciou pela sua denúncia junto das autoridades policiais. A sua conduta foi correta, pois mais do que diligenciar junto da Conservatória pela eliminação do seu registo, estava em causa a prática de um crime e importava determinar os seus autores e o circunstancialismo de que se tinha revestido a prática do referido crime, uma vez que subjacente aos mesmos, ele tinha noção que estava em causa uma responsabilização civil pela aquisição dos referidos veículos, como de facto se veio a verificar.

Não se conhecem as diligências realizadas pelo Ministério Público na instrução do inquérito, designadamente a confirmação da autenticidade das assinaturas apostas nos requerimentos dos respetivos registos, quem procedeu ao seu pagamento, em dinheiro ou por transferência bancária, morada para onde foram remetidos os certificados de matrícula e quem lá residia, testemunho das pessoas que no stand entregaram fisicamente os veículos ao suposto adquirente e proprietário, eventuais inspeções em centros de inspeção automóvel, seguros realizados por conta dos referidos veículos e quem suportou o pagamento, eventuais coimas que tenham sido pagas por conta de eventuais transgressões rodoviárias e a quem foram imputadas ou mesmo eventuais diligências junto da vertente aduaneira da AT para, no período delimitado de 2007 e 2008 detetar documentalmente alguma exportação ilícita dos veículos para países africanos que possa ter acontecido nos principais portos, situações que acontecem com alguma frequência.

39. Com o arquivamento teria sido curial que o despacho do Ministério Público também tivesse sido dado ao conhecimento da Conservatória do Registo Automóvel, ignorando-se se o foi.

Esse conhecimento também deveria ter sido dado pelo Requerente, que deveria ter dado conta das diligências que tinha promovido, designadamente da queixa ao Ministério Público e do despacho de arquivamento que sobre ele recaiu, a fim da Conservatória realizar o seu próprio relatório interno e extrair as respetivas consequências, o que não terá sucedido.

40. Com efeito, o Requerente não terá andado mal quando não pediu a eliminação do registo, uma vez que não foi ele que o promoveu. Mas, mesmo que quisesse cancelar o registo, defrontava-se com um enorme problema. O IMTT só cancela a matrícula se lhe forem devolvidos os documentos do veículo, que nunca teve, e lhe for apresentado o certificado de destruição, que também não lhe poderia ser fornecido pelo centro de destruição uma vez que nunca teve veículo para apresentar à destruição. Por sua vez a Conservatória do Registo Automóvel só anula o registo depois de cancelada a matrícula. A AT só não procede à liquidação do IUC aos veículos, se os mesmos não fizerem parte da base de dados da conservatória, ou seja, um verdadeiro «*Nó Górdio*», difícil de resolver.

O recurso à alínea c), do n.º 2, do artigo 119.º do Código da Estrada, de cancelamento da matrícula de veículo que haja desaparecido, sendo a sua localização desconhecida há mais de seis meses, também não faria sentido, uma vez que, conforme o Requerente afirma, nunca o viu, pelo que não o pode dar como desaparecido

41. Contrariamente a muitos países que concentram numa única instituição a regularização dos veículos nas suas diversas vertentes, em Portugal a regularização de um veículo, de modo a poder circular, é um processo complexo de formação sucessiva que envolve a participação ativa de três entidades, a AT na cobrança do respetivo ISV e no IUC, o Instituto da Mobilidade e dos Transportes Terrestres I.P. (ex-DGV e IMT) para os aspetos da homologação técnica e atribuição de matrícula e o Instituto Nacional dos Registos e Notariado para os aspetos relacionados com a propriedade dos veículos.

Para este efeito, encontram-se celebrados protocolos entre as diversas instituições intervenientes de modo que a informação flua eletronicamente de umas entidades para as outras, de forma que exista um controlo absoluto que não permita que qualquer veículo circule sem

que previamente tenha sido solvida a responsabilidade tributária e de que tenha sido certificado tecnicamente as suas condições de circulação.

Na medida em que há um tratamento massificado da informação é óbvio que vão existindo situações irregulares, não necessariamente ilegais, que implicam uma articulação entre as diversas entidades em termos de tratamento personalizado de cada caso, pelo que na celebração dos referidos protocolos é elementar a previsão de tais ocorrências.

O fecho de ciclo de vida útil dos veículos, isto é, da suscetibilidade de serem abatidos ou vulgo destruídos, implica a existência igualmente de uma convergência entre as referidas instituições em termos de fluxo eletrónico de informação, com uma nota adicional, também as entidades emissoras de certificados de destruição tuteladas pelo Ministério do Ambiente devem emitir um certificado de destruição, como pressuposto para o cancelamento da respetiva matrícula.

Por isso, não é de estranhar que tenha sido conferida dignidade legal aos protocolos entre as referidas entidades, como decorre do artigo 5.º da Lei n.º 22-A/2007, de 29 de junho e do n.º 5, do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 78/2008, quando prevê a sua celebração, sendo básico que, para além das adequações informáticas necessárias em função do sistema de cada instituição, se tenha previsto a resolução de outras situações, mais ou menos regulares, uma vez que o universo eletrónico não pode dar resposta à especificidade de determinadas situações.

42. A questão é basicamente de direito, saber se a base de dados com os nomes dos proprietários de veículos inscritos na conservatória do registo automóvel, presuntiva por natureza, ao ser importada, por via de um protocolo, para o domínio da incidência no direito tributário, perde essa natureza e é insuscetível de modificação, mediante prova em contrário, e donde a justificação de não se proceder à audição das testemunhas indicadas pelo Requerente, uma vez que as sentenças já revelam elementos de prova necessários para a compreensão dos factos tributários em apreciação.

À luz do artigo do artigo 3.º do CIUC e do artigo 73.º da LGT, que prevê que as presunções admitem **sempre** prova em contrário, e tendo em conta o direito subsidiário aplicável constante do artigo 29.º do RJAT, não nos parece que exista base legal para contrariar essa possibilidade.

43. Embora haja factos que não foram considerados como provados, o Requerente apresenta uma narrativa que fazendo a sua interligação e à luz da experiência se apresenta verosímil. Algumas dúvidas emergentes não são, no entanto, suficientes para alterar essa convicção.

Com efeito, a deficiência de que é possuidor não o incapacita de adquirir automóveis, pois não obriga a que ele seja o condutor, mas é uma circunstância limitativa importante na condução da vida em sociedade – a Tabela de Incapacidades só prevê a cegueira num máximo de 95%, mas se ela existe apenas em 25% e apenas para um dos olhos, é óbvio de que se trata de uma incapacidade muito significativa, que traduz vulnerabilidade, ainda que se admita que à data dos factos, em 2007, ela não tivesse a gravidade que tem atualmente, pois foi aposentado por invalidez apenas em 2005.

De qualquer forma, essas dificuldades transparecem nas próprias alegações e na sua defesa, quando contextualiza factos que a Requerida veio contrariar documentalmente, revelando um imperfeito conhecimento das situações que o envolvem.

O Requerente afirma que a falsificação da sua assinatura terá tido origem na cópia que foi efetuada a partir de um documento que assinou em 2005, mas, tendo o sido ou não, é um facto que a usurpação de identidade e modalidades afins se tornou um meio de ilicitamente se alcançar proveitos financeiros ou outras vantagens económicas.

É uma matéria que a Requerida conhece bem, uma vez que no seu dia a dia se defronta com as mais engenhosas situações de fraude e que exige sagacidade na deteção e investigação, mas também bom senso quando se trata de extrair conclusões dos respetivos resultados.

Foi junto aos autos um ofício do Ministério Público a transmitir o arquivamento do processo de inquérito que tinha sido aberto no ano de 2011. Muito embora não seja junto o despacho em que surjam identificadas as situações investigadas é crível que o ofício respeite aos casos em pedido de pronúncia, pois terá sido apenas nessa ocasião que veio a ter conhecimento dos factos. Não se sabe se veio a ter conhecimento através das diligências efetuadas pelas empresas financeiras para efeitos de exigir o cumprimento do contrato, onde a morada mencionada estaria errada, se pelas notificações da AT, - é do conhecimento público que, por razões técnicas, apenas em 2011 foram desencadeados de forma faseada, mas em curto espaço de tempo, os processos de liquidação do IUC dos anos de 2008 a 2011, com vários milhões de notificações, todavia, parece crível que o Requerente não soubesse do que se tinha passado em 2007 e apenas em 2011 tivesse sabido dos factos, tendo agido de acordo com o que é mais intuitivo, ou seja, fazer a sua participação ao Ministério Público a fim de que o mesmo investigue e apure os autores de factos reconhecidamente criminais.

Aliás se tivesse tido conhecimento imediato da situação, seguramente que poderia ter aproveitado do regime excecional previsto no Decreto-Lei n.º 78/2008, quando se pretendeu sanear e consolidar as bases de dados de veículos da conservatória do registo automóvel. Com efeito, foram considerados desaparecidos os veículos, decorridos seis meses sobre o pedido de apreensão do veículo feito pelo proprietário para efeitos de regularização da propriedade, sem que tivesse havido apreensão ou regularização da mesma por eventuais possuidores. tendo as respetivas matrículas e registos, sido canceladas oficiosamente, contanto que os pedidos de apreensão dos veículos tivessem sido efetuados até 31 de dezembro de 2008.

44. Refere o Requerente que por diversas vezes se dirigiu ao Serviço de Finanças de Loures ... e nunca conseguiu resolver a sua situação tributária, pois enquanto o seu nome continuasse a constar da base de dados da CRA a Requerida assumia que ele era o proprietário do veículo e como tal sujeito passivo do correspondente IUC.

Independentemente da informalidade das alegadas diligências pessoais do Requerente junto do seu serviço de finanças, a dar conhecimento de factos suscetíveis de motivar uma reapreciação da situação, as sentenças cíveis datam de 2019 e 2020, constata-se que quando o pedido de revisão tributária foi apresentado, o mesmo não veio a surtir efeitos, ou seja as informações oralmente prestadas nos contatos informais com o serviço de finanças, foram confirmadas por escrito, de forma fundamentada.

O serviço de finanças, não obstante a apresentação de sentenças transitadas em julgado que isentavam o Requerente do pagamento de qualquer importância a título de aquisição dos veículos, eximiu-se a qualquer diligência confirmatória junto das conservatórias do registo automóvel ou do próprio IMTT, que lhes comunicou a(as) matrícula(s) nacionais atribuída(s) aquando das DAV, no sentido de clarificar as razões que levaram o Requerente a nunca ter pago os IUC dos automóveis e escudou-se na consideração do carácter instrumental da base de dados em que se apoiava, postergando o regime presuntivo tributário.

Esta atitude foi corroborada no âmbito do próprio pedido de pronúncia quando a Requerida tendo tido oportunidade de acionar o n.º 1 do artigo 13.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (RJAT), não o fez, laborando num erro de direito a que em seguida se irá fazer referência.

45. O artigo 22.º do CIUC refere que a falta de entrega, total, ou parcial, do IUC, dá lugar à apreensão ou imobilização imediata do veículo, bem como à apreensão dos documentos que titulam a respetiva circulação e sendo impossível a sua apreensão ou imobilização imediata, o chefe do serviço de finanças competente deve promover imediatamente as diligências para a sua apreensão através das autoridades policiais

Não obstante a profusão de «imediatos» do regime do IUC e a lei fixar um prazo indicativo para a conclusão do processo de contraordenação e de execução fiscal, a Requerida, desde 2009, tem levantado anualmente sucessivos processos de execução, o último dos quais em 2023, sem que haja informação de que, naquele período, a pedido da Requerida, o veículo tenha sido imobilizado e apreendido pelas autoridades policiais.

Tudo indica que o veículo nunca foi localizado e objeto das imobilizações e apreensões a que se refere a lei, assim como dos próprios documentos do veículo, e que tem havido uma certa incapacidade dos serviços tributários para gerirem o caso concreto do veículo e das dívidas associadas, sendo de admitir que, em parte dos processos de contraordenação, mesmo com eventuais suspensões nos prazos, já tenha ocorrido a prescrição das coimas, com reflexos no apuramento da dívida que se encontra em execução fiscal, que poderá não ser a que se encontra identificada no portal das finanças.

46. As dúvidas emergentes, que poderiam ter sido dilucidadas no inquérito do Ministério Público, tem a ver com o facto de o Requerente, aparentemente, ter sido objeto de usurpação de identidade em vários processos e, no entanto, o litígio, parece estar fiscalmente circunscrito a um automóvel.

O Requerente juntou aos autos uma sentença do Juízo de Execução de Lisboa – Juiz 1 em que deu procedência aos embargos e levantou a penhora sobre a viatura de matrícula ..., com os pressupostos já considerados de não ter subscrito a livrança e nada saber do negócio, ficando sem se saber quem andou a pagar os IUC do veículo, ou ainda quem os anda a pagar, se o veículo ainda não tiver sido sujeito a destruição por fim devida.

Por outro lado, conforme informação da Requerida, o Requerente foi proprietário do veículo com a matrícula ..., entre 05.03.2007 e 23.08.2011. Quem pagou o IUC dos anos de 2008 a 2011, ou se não foram pagos, porque não se encontram em execução fiscal, e quem o veio a adquirir tem cumprido a obrigação fiscal de pagamento?

Finalmente, o Tribunal Arbitral não pode deixar de dar razão à Requerida, quando esta refere *«estranha-se que só em 2024, passados vários anos da notificação das liquidações e da instauração dos respetivos processos executivos, venha, só agora, apresentar revisão oficiosa dos atos de liquidação de IUC, alegando erro imputável aos serviços da AT. Com efeito, o Requerente tem sido desde 2013 notificado das liquidações de impostos, bem como citado para pagar, requerer o pagamento em prestações ou opor-se à execução, nunca tendo reagido, quando a alegada inexistência da dívida constitui fundamento de oposição à execução conforme vem expressamente previsto no artigo 204.º do CPPT.»*.

São questões que a investigação do Ministério Público não chegou a deslindar, e criam dúvidas a este Tribunal Arbitral, uma vez que o mesmo não conhece os termos em que foi feita a denúncia e apenas conhece que houve um arquivamento de um inquérito, mas que os próprios serviços tributários poderiam ter averiguado, se não tivessem partido do princípio de que a presunção de propriedade era inilidível e, conseqüentemente, para decidir não careciam de valorar provas. Com efeito, para isso, tem ao seu dispor os poderes conferidos pelo artigo 63.º, n.º 1, alíneas d) e e) da LGT.

47. A reforma da fiscalidade automóvel operada pelos códigos aprovados pela Lei n.º 22-A/2007 foi um significativo avanço da técnica dos impostos abrangidos.

Em termos de ISV, estruturou o Imposto Automóvel que andava disperso por mais de uma dezena de diplomas legislativos, dando-lhe homogeneidade e coerência interna.

Em termos de IUC, unificou três regimes de imposto de circulação e pôs fim a um longo período de esquecimento, fiscalmente improdutivo, em que, em muitos anos, nem sequer as taxas foram atualizadas ao nível da inflação. O sistema de fiscalização através de uma vinheta, ou do «selo do carro», a cargo das autoridades policiais era ineficiente, levando a que muitos contribuintes não procedessem ao respetivo pagamento.

Através do CIUC, o legislador conseguiu dois grandes objetivos.

Por um lado, alterar o sistema de cobrança e desvincular-se dos interesses que gravitavam na órbita dos revendedores de valores selados.

Por outro, e a par de uma vontade de anualmente transferir ISV para IUC, logo abandonada no terceiro ano seguinte, indexar a cobrança à base de dados de proprietários da Conservatória do

Registo Automóvel, por meio de uma ligação eletrónica, permitindo automatismos em que a intervenção dos serviços era reduzida ao mínimo.

A solução pareceu simples e expedita, mas veio a defrontar-se com dificuldades interpretativas, pois a vontade da administração fiscal em maximizar o imposto sem custos fiscais, transferindo a incidência subjetiva, sem mais, para o domínio das conservatórias, suscitou reações judiciais e arbitrais adversas a que o Decreto-Lei n.º 41/2016, quis pôs termo.

A ideia transmitida pela autorização legislativa dada pelo artigo 169.º alínea a) da Lei n.º 7-A/2016 seria conferir um carácter interpretativo, mas, no momento legislativo próprio, o legislador afastou esse carácter e quis reforçar o entendimento de que a base de dados da conservatória era para ser tida em conta nos precisos termos em que está alicerçada.

Não obstante o artigo 73.º da LGT estabelecer que as presunções consagradas nas normas de incidência tributária admitem sempre prova em contrário, houve uma vontade de secundarizar ou neutralizar a essência presuntiva da norma tributária.

48. Á luz dos princípios com que se pretendeu enformar o imposto, a questão continuou a não ser pacífica e foi objeto recentemente de um acórdão do Tribunal Constitucional n.º 1013/2025, processo n.º 1057/2023, 2.ª seção, de 5 de dezembro, tirado por unanimidade, que concluiu no sentido da inconstitucionalidade da norma constante do artigo 3.º, n.º 1, do Código do Imposto Único de Circulação, aprovado pela Lei n.º 22-A/2007, na redação resultante do Decreto-Lei n.º 41/2016, na interpretação segundo a qual o imposto deve incidir sobre as pessoas em nome das quais se encontre registada a propriedade dos veículos, abstraindo de quem é o seu efetivo proprietário. por violação do disposto no artigo 13.º, n.º 1, e 103.º, n.º 1, da Constituição da República Portuguesa.

Fundamenta o referido acórdão que *«não pode deixar de se reconhecer que, ao impor o pagamento ao proprietário registado, sem lhe permitir demonstrar que já não o é, o sistema perde o seu fundamento material, deixando de refletir a correspondência entre o custo causado e o tributo exigido, violando, assim, o princípio da equivalência. Com efeito, a aplicação de métodos presuntivos inilidíveis, que impeçam o contribuinte de demonstrar que não obteve o benefício nem causou o custo correspondente, conduz inevitavelmente à tributação de situações que não revelam qualquer facto gerador de riqueza ou de responsabilidade ambiental, contrariando frontalmente a Constituição.*

*Assim sucede porque, sendo o facto gerador do imposto o direito de propriedade sobre os veículos, tal recorte do tributo não tem uma lógica meramente formal ou de aparência, nem o legislador o faz com o intuito de tributar a expressão económica representada pelos veículos, numa pura lógica de capacidade contributiva. Na verdade, e como já se explicou, a definição do facto tributário com recurso à determinação da propriedade tem, ao invés, o propósito de assegurar uma **contrapartida** correspondente aos **benefícios usufruídos** ou aos **custos causados** pelo sujeito passivo, em virtude das externalidades negativas decorrentes do uso e fruição dos veículos, traduzindo assim uma **orientação de natureza comutativa**.*

Ora, considerando “a afirmação do princípio da equivalência como critério orientador do cumprimento do princípio da igualdade tributária em sede de IUC, mediante uma lógica de imputação – através da prestação tributária – dos custos ambientais e viários provocados – e a consagração da propriedade dos veículos como “facto gerador”, emerge como incoerente a solução de fazer prevalecer a presunção fixada no registo perante a efetiva titularidade do direito de propriedade no que respeita à identificação do sujeito que resultará adstrito ao seu pagamento” (cfr. H. Flores da Silva, “O imposto único automóvel: um objeto tributário não identificável (OTNI)?”, in Estudos Em Homenagem Ao Professor Doutor Vladimir Brito, Almedina, Coimbra, 2020).

*É verdade que o Decreto-Lei n.º 177/2014, de 15 de dezembro, criou o procedimento especial para o registo de propriedade de veículos adquirida por contrato verbal de compra e venda, tendo em vista a regularização da propriedade, prevendo o respetivo artigo 2.º, n.º 1, que “decorrido o prazo legalmente estabelecido para efetuar o registo obrigatório, o registo de propriedade de veículos adquirida por contrato verbal de compra e venda pode ser pedido pelo vendedor, presencialmente ou por via postal, com base em documentos que indiciem a efetiva compra e venda do veículo”. Esta solução legal protege, assim, o vendedor contra o incumprimento da obrigação de registo da aquisição por parte do respetivo adquirente. Todavia, não se pode olvidar que essa obrigação incumbe, em primeira linha, ao adquirente e que o recurso ao mecanismo legal acima citado pelo transmitente implica custos e depende necessariamente do **prévio incumprimento** dessa obrigação por parte do comprador, averiguado, desde logo, pelo decurso de um prazo legalmente estipulado.*

Neste enquadramento, mal se compreende que o legislador opte por sancionar o obrigado secundário à atualização do registo – sendo certo que a obrigação primária está a cargo do adquirente – com o pagamento do IUC, em virtude da imposição da descrita presunção absoluta de propriedade. Efetivamente não apenas se desenha o tributo como um ónus incidente sobre sujeito diverso daquele a quem o incumprimento será imputável em primeira linha, como fica bastante claro, face ao contexto jurídico-constitucional, que tal presunção inilidível afronta, sem dúvida, o princípio da igualdade tributária, na sua vertente de princípio da equivalência. Imagine-se, por exemplo, um vendedor que não pode, ainda, valer-se do mecanismo previsto no Decreto-Lei n.º 177/2014, desde logo por não ter ainda terminado o prazo legalmente estabelecido para efetuar o registo obrigatório: a sua tributação como proprietário, não se permitindo prova em contrário, com base na presunção decorrente do registo, é manifestamente desadequada e excessiva em face de quaisquer finalidades de celeridade e eficácia na tributação que pudessem ser invocadas para justificar a solução legislativa, ao subjugar, total e irremediavelmente, as exigências decorrentes do princípio constitucional da igualdade tributária às necessidades da administração tributária.»

49. De facto, o legislador pretendeu dar à AT uma ferramenta automatizada que a livrasse de quase todas as vicissitudes que estão associadas a cobranças massificadas e em que as próprias dívidas de IUC têm normalmente um significado financeiro reduzido que não justifica a afetação de muitos recursos humanos ou materiais. De fora, ficaram as diligências a realizar por conta do artigo 18.º e 18.º A do CIUC, em matéria de liquidação oficiosa.

Todavia, como já se referiu, a matrícula de um veículo envolve três entidades, cada uma agindo dentro dos seus âmbitos de competência e a sua anulação tem de envolver igualmente, não só as três entidades, mas também o operador de desmantelamento que deve proceder à emissão do certificado de destruição no sistema Nacional de Emissão de certificados de destruição integrado no SIRER, constante do Decreto-Lei 178/2006, de 5 de setembro.

Com efeito, o Decreto-Lei n.º 152-D/2017, de 17 de dezembro, prevê no artigo 85.º, n.º 1, que o cancelamento da matrícula e a emissão do certificado de destruição encontra-se condicionado à exibição, perante o Instituto da Mobilidade e dos Transportes, I. P. (IMT, I. P.), de um certificado de destruição emitido por um operador de desmantelamento que exerça a respetiva atividade de acordo com o disposto no artigo 87.º.

Para esse efeito, o n.º 2 estabelece que aquando da entrega de um Veículo em Fim de Vida o seu proprietário ou outros legítimos possuidores devem entregar o certificado de matrícula ou o documento de identificação do veículo e o título de registo de propriedade e requerer o cancelamento da respetiva matrícula, através do preenchimento de impresso de modelo legal, disponibilizado pelo centro de receção ou operador de desmantelamento.

Por outro lado, o artigo 119.º do Código da Estrada prevê que o cancelamento da matrícula deva ocorrer, entre outras, quando o veículo haja desaparecido, sendo a sua localização desconhecida há mais de seis meses (alínea c) do n.º 1), devendo ser requerido pelo respetivo proprietário (alínea b) do n.º 2).

Isto não impede que, conforme n.º 8 do referido artigo, os tribunais, as autoridades fiscalizadoras de trânsito ou outras entidades públicas devam comunicar às autoridades competentes os casos de inutilização de veículos de que tenham conhecimento.

50. O legislador pretendeu deixar de fora a AT, mas ignorou o quadro de complexidade em que se movimenta a anulação de matrículas e do registo automóvel, subalternizando um dos princípios basilares do direito fiscal, de viabilizar ao contribuinte a demonstração de que não é devedor de um imposto que a autoridade tributária lhe imputa, consagrado no artigo 73.º da LGT, e de o envolvimento orgânico de diversas entidades não dever perder de vista a unidade do sistema jurídico.

Por sentenças judiciais transitadas em julgado, foi considerado que o Requerente não adquiriu os veículos cuja propriedade lhe é imputada, antes alguém que se fazendo passar por ele, contraiu os financiamentos de crédito e registou os veículos em seu nome.

Atentas as funções reservadas para o registo, de dar publicidade à situação jurídica do bem e de constituir presunção de que o direito existe e pertence ao titular nele inscrito, esta última é, no entanto, ilidível, conforme resulta expressamente do n.º 2 do artigo 350.º do Código Civil, donde daqui decorre que o registo não é condição de validade dos negócios a ele sujeitos.

O IUC integra no direito tributário uma norma que vai beber ao direito registal. Ao se socorrer dele, tem de o acolher não só na sua literalidade, mas também na expressão que ele representa em termos de regulação do comércio jurídico, de transmissão de confiança nas transações, mediante a possibilidade de se invocar, ou deixar de invocar, a titularidade sobre um bem automóvel. A par desse ónus que acompanha o fornecimento do nome das pessoas da base de

dados da Conservatória do Registo Automóvel, outra razão acresce, dado que o artigo 3.º do CIUC, é uma norma de incidência tributária relativamente às quais o artigo 73.º da LGT prevê expressamente que *«As presunções consagradas nas normas de incidência tributária admitem sempre prova em contrário»*.

Através do indeferimento do pedido de revisão oficiosa e da defesa no pedido de pronúncia, constata-se que a AT sustenta a postura de mera consumidora de um produto fornecido por entidade externa, alheando-se das incidências e das insuficiências que o mesmo possa conter, não obstante as mesmas caírem no espectro da incidência tributária.

51. As presunções inilidíveis em matéria fiscal são censuradas pela jurisprudência constitucional pois afrontam o princípio da capacidade contributiva constante do artigo 103.º da CRP, conforme a densificação efetuada pelo acórdão 348/2025, de 28 de maio, que, recorrendo à doutrina, citou F. Vasconcelos Fernandes, in *Direito Fiscal Constitucional - Introdução e Princípios Fundamentais*, AAFDL, Lisboa, página 165, *« ... tratando-se o princípio da capacidade contributiva de uma emanção da igualdade no plano fiscal, pelo que mais uma vez, se poderá continuar a derivar do artigo 13.º da CRP – dele decorre que deverá a lei fiscal tratar de forma igual e uniforme os factos que exprimem ou revelam a mesma capacidade contributiva e de modo diferenciado aqueles que a exprimem de diferente forma, assegurando que tal suceda na medida da respetiva diferença»*.

Também Ana Paula Dourado, In *Direito Fiscal*, 7.ª edição, Almedina, Coimbra 2022, páginas 229 e 230 refere que *«nos impostos, o princípio da igualdade é concretizado pelo princípio da capacidade contributiva, pressuposto e critério de tributação. O princípio da capacidade contributiva é um princípio de justiça fiscal e contém a medida de comparabilidade entre o objeto de tributação, por um lado, e a medida de comparabilidade entre os sujeitos passivos, por outro. As duas medidas estão relacionadas. O objeto de tributação deve permitir uma correta comparabilidade entre sujeitos (todos devem pagar impostos segundo o mesmo critério)»*. Donde *«a tributação do universo de todos os sujeitos passivos segundo o princípio da igualdade implica que o objeto de tributação deve ser adequado a revelar essa capacidade contributiva, sob pena de arbitrariedade e discriminação.»*.

52. De acordo com o artigo 7.º, n.º 1, alínea a) do CIUC, o veículo objeto de tributação tem a base tributável constituída pela cilindrada, combustível e antiguidade da matrícula.

Trata-se de uma tributação que não tem em conta o nível de emissões de dióxido de carbono, pedra de toque do novel sistema de tributação automóvel.

Favorece os veículos com propulsão a gasóleo em detrimento dos da gasolina, os veículos mais antigos posteriores a 1981 relativamente aos mais recentes posteriores a 1995 e até à data da entrada em vigor do CIUC, e agrava a tributação dos veículos com maior cilindrada.

Quer no domínio do Imposto Automóvel, quer no domínio dos impostos de circulação, durante muitos anos, no domínio dos automóveis ligeiros de passageiros, a cilindrada foi considerada como um elemento de referência do valor dos veículos, sendo considerados mais valiosos os veículos com maior cilindrada. Trata-se de um entendimento, um tanto, ou quanto empírico, uma vez que é conhecido que em função do prestígio das marcas, veículos com a mesma cilindrada chegam a apresentar preços de venda díspares, todavia, ainda assim, foi um critério que serviu, e serve, para aferir possibilidades económicas e sinais de uma riqueza exterior por parte das famílias e das empresas. Na Grécia, por exemplo, para efeitos do imposto de circulação, a par de taxas crescentes consoante as maiores cilindradas e emissões, existe ainda um imposto sobre o luxo, para quem tem sinais exteriores de riqueza (habitação, veículo, barco, etc) e o veículo tenha menos de 10 anos e uma cilindrada superior a 1929 centímetros cúbicos. Por isso, este Tribunal Arbitral, não pode deixar de considerar que a tributação em IUC, a que têm sido sujeitos os identificados veículos, refletirá a aplicação do princípio da igualdade se os sujeitos passivos estiverem identificados e assumirem a propriedade dos mesmos. Sucede que no presente caso, emerge a falta de prova da propriedade dos referidos veículos e como tal a capacidade contributiva não pode ser relevada.

Negando o Requerente, *ab initio*, a propriedade dos veículos, e não podendo omitir-se a possibilidade de ser demonstrada por via do artigo 73.º da LGT essa não propriedade, a sua sujeição a IUC entra no domínio da arbitrariedade e da discriminação e fere o princípio da igualdade consagrado nos artigos 103.º, n.º 1 e 13.º, n.º 1 da CRP.

53. O Tribunal Arbitral não dispõe da informação suficiente para tomar uma decisão que abranja todo o pedido de pronúncia, e dispõe apenas daquela que lhe foi fornecida pela Requerida em termos de registos de liquidação e de montantes líquidos legalmente exigidos. A informação prestada pelo Requerente, com base do Portal das Finanças, respeita à dívida em execução fiscal, que é mais abrangente, pois inclui o IUC propriamente dito, as coimas em

resultado da falta de pagamento atempado, as custas administrativas, juros compensatórios, eventuais despesas de remoção e armazenagem dos veículos, etc.

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»*.

54. O Tribunal Arbitral não tem competência para se pronunciar sobre as dívidas em execução fiscal, às quais, pelos meios próprios, pode ser feita oposição, mas considera, num quadro de total inexistência de pagamentos do IUC, que tem competência para apreciar a legalidade das liquidações que os originaram. Com efeito, a Requerida dispõe de poderes para anular os processos e extinguir a dívida e, nunca tendo havido pagamentos, não é de negar ao Requerente o acesso a uma revisão oficiosa, no mesmo plano da Requerida, que aprecie a legalidade dos atos de liquidação que lhe subjazem.

Assim sendo, com base na sua ilegalidade, o Tribunal Arbitral anula as liquidações de IUC, tituladas pelos registos, n.ºs 2009..., 2010..., 2011..., 2012..., 2013..., 2014..., 2015..., 2016..., 2017..., 2018..., 2019..., 2020..., 2021..., 2022... e 2023... .

Na execução da Decisão Arbitral, a Requerida, no âmbito dos processos de execução, extrairá as respetivas consequências da anulação da dívida, uma vez que o Tribunal Arbitral não tem informação sobre a correlação dos números de registo de liquidação agora anulados com os números dos processos executivos que corresponderam às dívidas tituladas por tais registos de liquidação.

VIII – DECISÃO

55. Nestes termos, o Tribunal Arbitral Singular julga o seguinte:

- a) O Tribunal Arbitral é materialmente competente para a apreciação do pedido de pronúncia arbitral, sobre dívidas de IUC, constituídas anualmente desde 2009 até 2023, e se encontram em processo de execução fiscal, sem que alguma vez se tivesse verificado algum pagamento e a AT tenha concluído os respetivos processos de execução.
- b) A pronúncia incide exclusivamente na legalidade dos atos de liquidação do imposto em que a AT, tendo sido solicitada a efetuar uma revisão oficiosa nos termos do artigo 78.º da LGT, indeferiu o respetivo pedido.
- c) É inconstitucional a norma constante do artigo 3.º, n.º 1 do CIUC, na interpretação segundo a qual o imposto deve incidir sobre as pessoas em nome das quais se encontre registada a propriedade dos veículos abstraindo de quem é o seu efetivo proprietário, por violação do disposto nos artigos 103.º, n.º 1 e 13.º, n.º 1 da CRP.
- d) O despacho de indeferimento, de 10 de abril de 2025, proferido em sede de revisão oficiosa pelo Chefe de Finanças do Serviço de Finanças de Loures – ..., é revogado e as liquidações do IUC dos anos de 2009 a 2023 do veículo com a matrícula ... são anuladas.
- e) A Requerida é condenada na totalidade das custas processuais.

IX – VALOR

56. O Requerente mencionou um valor económico de 5001 €, tendo procedido ao pagamento de uma taxa de arbitragem inicial de 306 €, sem que se vislumbre fundamento para a indicação do referido valor.

Instado a fixar um valor que corresponda ao que pretende com a apresentação do pedido, juntou documento com os números dos processos de execução fiscal e respetivos montantes em execução, extraído do Portal das Finanças.

O Requerente pretende desonerar-se do pagamento de 3837,49 €, mas não há qualquer indicação sobre que IUC estão em causa e a que veículos correspondem, não se sabendo mesmo se alguns dos processos mencionados não estarão relacionados com outros impostos. Não há coincidência entre os montantes liquidados e os montantes em execução, uma vez que estes já integram coimas por falta de pagamento, despesas administrativas, juros compensatórios, etc, e o Requerente não efetuou esse corelacionamento.

Em função da competência material do Tribunal Arbitral, este aprecia unicamente a legalidade do(s) registo(s) de liquidação, não se pronunciando sobre a demais matéria envolvida, pelo que o valor do pedido irá circunscrever-se exclusivamente aos IUC liquidados e sujeitos à apreciação do tribunal, postos à disposição pela Requerida a partir de uma «Nota de cobrança» do veículo com a matrícula

Conforme o artigo 97.º-A do CPPT, os valores atendíveis para efeitos de custas para as ações que decorram nos tribunais tributários, quando seja impugnada a liquidação, é o da importância cuja anulação se pretende

Neste sentido, nos termos do disposto no artigo 32.º do CPTA, aplicável por força do que se dispõe no artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e b) do RJAT e no artigo 3.º, n.º 2 do RCPAT, é fixado o valor do processo em 493,50 (quatrocentos e noventa e três euros e cinquenta cêntimos).

X – CUSTAS PROCESSUAIS.

57. Nos termos da Tabela I anexa ao RCPAT, aplicável por remissão do seu artigo 4.º, n.º 1, as custas são fixadas no valor de 306 € (trezentos e seis euros), a pagar pela Requerida. Com efeito, a Requerida considerou como cumprindo a legalidade, as liquidações de IUC do veículo do Requerente, quando as mesmas estavam afetadas por um vício de erro de direito.

Cabe à Requerida, no âmbito das respetivas competências e em consonância com a Decisão Arbitral, ponderar a desoneração da totalidade da dívida da esfera jurídica do Requerente.

58. Dê-se conhecimento ao Ministério Público para os efeitos legais e, eventualmente, para a promoção oficiosa da anulação da matrícula por desaparecimento do veículo.

Lisboa, 23 de dezembro de 2025.

O Árbitro Singular,

António Manuel Melo Gonçalves