CAAD: Arbitragem Tributária
Processo n.º: 821/2019-T
Tema: IUC – Presunção de propriedade. Reforma de decisão proferida em 14.09.2020 (em anexo), nos termos do acórdão nº 1181/2025 do Tribunal Constitucional, de 18.12.2025.

DECISÃO ARBITRAL

I

1.A..., SA., pessoa coletiva n.º..., com sede na Rua ..., n.º ..., em Lisboa (doravante Requerente), apresentou, em 03-12-2019, pedido de constituição do tribunal arbitral, nos termos dos artigos 2º e 10º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por RJAT), em conjugação com o artigo 102º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), em que é requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante designada apenas por Requerida, ou AT).

2. O Requerente pretendia, com o seu pedido, a declaração de ilegalidade de quarenta e oito atos de liquidação de Imposto Único de Circulação (Anexo A do pedido arbitral), relativos aos anos de 2017 e 2018, no valor global de 7.028,90 €, bem como do ato de indeferimento da reclamação graciosa apresentada (Anexo B do pedido arbitral), e do respetivo reconhecimento do direito a juros indemnizatórios.

3. Por decisão arbitral de 14 de setembro de 2020, o pedido foi julgado totalmente improcedente, por se ter entendido que, na redação introduzida pelo DL 41/2016, o art. 3.º/1 do

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

CIUC fazia incidir o imposto sobre a pessoa em nome da qual se encontrava registada a propriedade dos veículos, independentemente de esta ser, ou não, a respetiva proprietária efetiva.

4. A Requerente impugnou a decisão perante o Tribunal Central Administrativo Sul, invocando, designadamente, a omissão de pronúncia quanto à inconstitucionalidade da referida interpretação normativa.

5. Por acórdão de 19 de junho de 2024, o TCA Sul anulou a decisão arbitral com fundamento em nulidade por omissão de pronúncia.

6. Em cumprimento do julgado, foi proferida decisão em 25 de fevereiro de 2025, que apreciou a questão de constitucionalidade e manteve a improcedência do pedido de anulação dos atos tributários.

7. A Requerente interpôs recurso para o Tribunal Constitucional, ao abrigo do art. 70.º/1/b) da Lei n.º 28/82, de 15 de novembro.

8. Pelo acórdão n.º 1181/2025, de 18 de dezembro de 2025, proferido no processo n.º 321/25, a 2.ª Secção do Tribunal Constitucional decidiu declarar inconstitucional a norma constante do art. 3.º/1 do CIUC, quando interpretado no sentido de consagrar «que o sujeito passivo é, sem prova admitida em contrário, a pessoa em nome da qual o [veículo] está registado», por violação dos arts. 13.º e 103.º/1 da Constituição da República Portuguesa».

9. O Tribunal Constitucional concedeu provimento ao recurso e determinou a remessa dos autos ao Tribunal recorrido, a fim de que a decisão fosse reformada em conformidade com o referido juízo de inconstitucionalidade.

Em cumprimento do julgado, cabe proceder à reforma da decisão arbitral, o que se faz nos termos seguintes.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

II

10. O acórdão n.º 1181/2025 do Tribunal Constitucional considerou que o IUC, tendo por finalidade imputar aos contribuintes os custos ambientais e viários gerados pelos veículos, deve respeitar o princípio da equivalência, enquanto concretização da igualdade tributária. A tributação de quem não é o proprietário efetivo do veículo e já não detém a sua posse ou utilização afasta-se do fundamento material do imposto.

11. Segundo o mesmo aresto, o registo não assegura, em todos os casos, que a pessoa tributada seja o sujeito que efetivamente causa as externalidades negativas que o imposto visa compensar. Embora possa facilitar a identificação do sujeito passivo, a praticabilidade administrativa não legitima uma presunção absoluta que impeça o titular registal de demonstrar que já não é proprietário.

12. O Tribunal Constitucional reafirmou, ainda, que as presunções inilidíveis em matéria de incidência fiscal são incompatíveis com os arts. 13.º e 103.º/1 da CRP. Por isso, julgou inconstitucional a interpretação do art. 3.º/1 do CIUC que faz prevalecer, sem admissão de prova em contrário, a propriedade registada sobre a propriedade efetiva.

13. Este juízo de inconstitucionalidade vincula o Tribunal recorrido, nos termos do art. 80.º/1 da Lei do Tribunal Constitucional, impondo que a questão da incidência subjetiva do IUC seja reapreciada, com a admissão e valoração da prova produzida pela Requerente quanto à transmissão dos veículos.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

III

14. Mantém-se a matéria de facto fixada nas decisões anteriores, que não foi afetada pelo recurso de constitucionalidade.

15. Ficou provado que a Requerente emitiu faturas de venda relativas a todas as viaturas a que se referem as liquidações objeto do processo, em data anterior àquela a que as mesmas se referem.

16. Ficou igualmente provado que, em todos os contratos, os respetivos locatários exerceram a opção de compra e pagaram o valor residual, com exceção dos contratos relativos aos veículos com as matrículas ... e ... . Quanto a estes dois veículos, houve perda total em decorrência de sinistro anterior ao termo do contrato, tendo as viaturas sido transmitidas à seguradora.

17. A factualidade referida foi julgada provada com base na análise crítica dos documentos juntos aos autos e no depoimento da testemunha B... , considerado consistente e credível. Não foram fixados factos não provados com relevância para a decisão.

18. Nos termos dos arts. 408.º/1, 874.º e 879.º/a) do Código Civil, a compra e venda produz, em regra, a transmissão da propriedade por mero efeito do contrato. O registo automóvel, embora obrigatório e destinado a dar publicidade à situação jurídica do veículo, não tem natureza constitutiva da aquisição.

19. No caso vertente, a prova da transmissão não assenta apenas na emissão das faturas. Estas são corroboradas pelo exercício das opções de compra, pelo pagamento dos valores residuais e, nos dois casos de perda total, pela transmissão dos veículos à seguradora. A prova documental

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

e testemunhal, apreciada no seu conjunto, demonstra que a Requerente já não era proprietária efetiva dos veículos nas datas relevantes dos anos de 2017 e 2018.

20. A titularidade constante do registo encontra-se, assim, contrariada pela prova bastante da transmissão anterior da propriedade. Fazer incidir o imposto sobre a Requerente apenas porque permanecia como titular registal equivaleria a aplicar a interpretação normativa julgada inconstitucional pelo Tribunal Constitucional.

21. Conclui-se, portanto, que a Requerente não era sujeito passivo do IUC liquidado. Os quarenta e oito atos de liquidação enfermam de erro sobre os pressupostos de facto e de direito relativos à incidência subjetiva e devem ser anulados. A mesma ilegalidade afeta o despacho que indeferiu a reclamação graciosa.

IV

22. A Requerente procedeu ao pagamento do imposto objeto dos autos. A anulação das liquidações determina, por isso, a restituição do montante indevidamente pago, no valor global de € 7.028,90, nos termos dos arts. 24.º/1/b) do RJAT e 100.º da LGT.

23. São igualmente devidos juros indemnizatórios. O art. 43.º/3/d) da LGT prevê o seu pagamento em caso de decisão judicial transitada em julgado que declare a inconstitucionalidade da norma legislativa ou regulamentar em que se fundou a liquidação e determine a restituição da prestação tributária. Nos termos do art. 3.º da Lei n.º 9/2019, de 1 de fevereiro, este regime aplica-se às prestações tributárias liquidadas após 1 de janeiro de 2011.

24. No presente processo, o Tribunal Constitucional julgou inconstitucional a interpretação normativa que constituiu o fundamento determinante da manutenção das liquidações, e a

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

presente reforma determina a restituição do imposto pago. Estão, pois, reunidos os pressupostos do direito a juros indemnizatórios.

25. Os juros serão calculados, à taxa legal, desde as datas dos respetivos pagamentos indevidos até à data do processamento da correspondente nota de crédito, nos termos dos arts. 43.º da LGT e 61.º/5 do CPPT.

V

26. Por todo o exposto, em reforma da decisão arbitral proferida nos presentes autos, que adiante se anexa, e em conformidade com o Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 1181/2025, decide-se:

a) julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral;

b) anular as quarenta e oito liquidações de IUC impugnadas, relativas aos anos de 2017 e 2018, no valor global de € 7.028,90;

c) anular o despacho de indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2019...;

d) condenar a Autoridade Tributária e Aduaneira a restituir à Requerente o montante de € 7.028,90;

e) reconhecer à Requerente o direito a juros indemnizatórios, calculados à taxa legal desde as datas dos pagamentos indevidos até à data do processamento da correspondente nota de crédito;

f) condenar a Requerida ao pagamento das custas do processo.

VI

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

27. Mantém-se o valor do processo em € 7.028,90 (sete mil e vinte e oito euros e noventa cêntimos), nos termos dos arts. 306.º/2 do Código de Processo Civil, 97.º-A/1/a) do CPPT e 3.º/2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

VII

28. Fixa-se o montante das custas em € 612,00 (seiscentos e doze euros), nos termos do art. 22.º/4 do RJAT e da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

Notifique-se.

Lisboa, 23 de Setembro de 2026

O árbitro

(Cristina Aragão Seia)

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

CAAD: Arbitragem Tributária
Processo n.º: 821/2019-T
Tema: IUC – Presunção de propriedade.

Sumário: A incidência subjetiva do IUC, nos termos do art. 3.º, n.º 1, do CIUC, basta-se com o mero registo do direito de propriedade em nome do sujeito passivo, sendo suficiente o nome da pessoa em que se encontra registada a propriedade do veículo, independentemente de ela ser ou não a proprietária e possuidora efetiva do veículo no ano a que respeita aquele imposto.

DECISÃO ARBITRAL

I – RELATÓRIO

1. A..., SA., pessoa colectiva n.º ..., com sede na Rua ..., n.º..., em Lisboa (doravante Requerente), apresentou, em 03-12-2019, pedido de constituição do tribunal arbitral, nos termos dos artigos 2º e 10º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por RJAT), em conjugação com o artigo 102º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), em que é requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante designada apenas por Requerida, ou AT).

2. O Requerente pretende, com o seu pedido, a declaração de ilegalidade de quarenta e oito actos de liquidação de Imposto Único de Circulação (Anexo A do pedido arbitral), relativos aos anos de 2017 e 2018, no valor global de 7.028,90 €, bem como do acto de indeferimento da reclamação graciosa apresentada (Anexo B do pedido arbitral), e do respectivo reconhecimento ao direito a juros indemnizatórios.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

3. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira em 04-12-2019.

3.1. O Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11º do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico designou a signatário como árbitro do tribunal arbitral, a qual comunicou a aceitação da designação dentro do respectivo prazo.

3.2. Em 24-01-2020 as partes foram notificadas da designação do árbitro, não tendo sido arguido qualquer impedimento.

3.3. Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11º do RJAT, o tribunal arbitral foi constituído em 26-02-2020.

3.4. Nestes termos, o Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído para apreciar e decidir o objecto do processo.

4. A fundamentar o pedido de pronúncia arbitral o Requerente alega, em síntese, o seguinte:

É uma instituição de crédito em que, de entre as suas áreas de actividade, assume especial relevância o financiamento ao sector automóvel, parte substancial da sua actividade reconduz-se à celebração de – entre outros – contratos de locação financeira ("LSG") ou de aluguer de longa duração destinados à aquisição, por empresas e particulares, de veículos automóveis.

Os veículos automóveis a que se referem as liquidações objecto do pedido arbitral (cfr. anexo A -docs 1 a 48- junto com o pedido arbitral) foram dados em ALD pelo Requerente.

Quase todos os clientes naqueles contratos adquiriram, no termo do respectivo contrato, o veículo automóvel sobre o qual o mesmo incidia, mediante o pagamento do valor residual do bem locado, acrescido de despesas e IVA.

No que se refere aos veículos com as matrículas ... e ..., por ter ocorrido perda total, na sequência de sinistro ocorrido antes do término do respectivo contrato, as viaturas foram

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

transmitidas para a Seguradora com quem tinha sido celebrado o contrato de seguro.

Nos meses relevantes dos anos a que reportam os actos tributários em análise o Requerente não pode ser responsável pelo pagamento do IUC, pois já não era proprietário dos veículos a que se reportam as liquidações de imposto.

Se a jurisprudência arbitral tem maioritariamente realçado que nem mesmo durante a vigência de um LSG ou de um ALD deve a entidade locadora ser considerada sujeito passivo de IUC, por maioria de razão menos ainda deve ser atribuída a incidência subjectiva desse imposto quando, após o término do contrato, o locatário exerce o seu direito a adquirir o bem locado pelo valor residual, acrescido de despesas e IVA.

O registo não é condição de validade do contrato de compra e venda nem tão pouco condição de produção do efeito translativo do mesmo, pelo que a ausência daquele não afecta a qualidade de proprietário nem afecta a eficácia plena de tal contrato perante a AT, por não ter a qualidade de terceiro para efeitos de registo.

A presunção derivada de registo derivada do registo automóvel não pode deixar de ser entendida como uma presunção ilidível, em especial por força do disposto no artigo 73º da LGT, por admitir sempre prova em contrário.

Prova bastante para tal ilisão consubstancia-se nas facturas de vendas dos veículos automóveis, a qual é suficiente para atestar a venda de todas as viaturas constantes das liquidações de imposto aos respectivos adquirentes.

Conclui, por isso, o Requerente pela ilegalidade das liquidações objecto do pedido arbitral, bem como do aludido despacho de indeferimento, reclamando ainda o direito a juros indemnizatórios e a responsabilização da Requerida pelas custas do processo.

5. Por seu turno a Requerida veio em resposta alegar, em síntese:

O legislador tributário ao estabelecer no artigo 3º, nº 1 quem são os sujeitos passivos do IUC estabeleceu expressa e intencionalmente que estes são os proprietários (ou nas situações previstas no nº 2, as pessoas aí enunciadas), considerando-se como tais as pessoas em nome das quais os mesmos se encontram registados.

Realça que o legislador não usou a expressão "presume-se", como poderia ter feito, por exemplo, nos seguintes termos: "são sujeitos passivos do imposto os proprietários dos veículos,

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

presumindo-se como tais as pessoas singulares ou colectivas, de direito público ou privado, em nome das quais os mesmos se encontram registados.".

O normativo fiscal está repleto de previsões análogas à consagrada na parte final do nº1 do artigo 3º, em que o legislador fiscal, dentro da sua liberdade de conformação legislativa, expressa e intencionalmente, consagra o que deve considerar-se legalmente, para efeitos de incidência, de rendimento, de isenção, de determinação e de periodização do lucro tributável, para efeitos de residência, de localização, entre muitos outros.

Em face da redacção do preceito não é manifestamente possível invocar que se trata de uma presunção, conforme defende o Requerente. Trata-se, sim, de uma opção clara de política legislativa acolhida pelo legislador, cuja intenção, adentro da sua liberdade de conformação legislativa, foi a de que, para efeitos de IUC, sejam considerados proprietários, aqueles que como tal constem do registo automóvel.

A pretensão do Requerente assenta em equívoco e resulta de interpretação que não atende ao elemento sistemático, violando a unidade do regime consagrado em todo o CIUC e, mais amplamente, em todo o sistema jurídico-fiscal e, por último, decorre de uma interpretação que ignora a *ratio* do regime consagrado no artigo em apreço, e bem assim, em todo o CIUC.

Esclarece que a não actualização do registo, nos termos do disposto no artigo 42º do Regulamento do Registo de Automóveis, será imputável na esfera jurídica do sujeito passivo do IUC e não do Estado Português, enquanto sujeito activo deste imposto.

À luz de uma interpretação teleológica do regime consagrado em todo o CIUC, a interpretação propugnada pelo Requerente no sentido de que o sujeito passivo do IUC é o proprietário ou o locatário financeiro (mesmo que não figure no registo automóvel o registo dessa qualidade) é manifestamente errada, na medida em que é a própria *ratio* do regime consagrado no Código do IUC que constitui prova clara de que o que o legislador fiscal pretendeu foi criar um Imposto Único de Circulação assente na tributação do proprietário do veículo tal como constante do registo automóvel.

Os documentos que o Requerente junta para ilisão de pretensa presunção não provam de forma clara e inequívoca que ocorreu a transmissão do veículo e consequentemente da propriedade do mesmo, não sendo junto um único extracto financeiro ou cheque que prove que as facturas foram pagas ou que os contratos foram cumpridos a que acresce o facto de as facturas

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

não serem aptas a comprovar a celebração de um contrato sinalagmático.

Sustenta que os actos tributários em crise são válidos e legais, porque conformes ao regime legal em vigor à data dos factos tributários, pelo que, não ocorreu, *in casu*, qualquer erro imputável aos serviços, mais defendendo não estarem, em qualquer circunstância, reunidos os pressupostos legais que conferem o direito peticionado a juros indemnizatórios.

6. Em 10-09-2020 teve lugar a reunião a que se refere o artigo 18º do RJAT, tendo-se procedido à inquirição de testemunha arrolada pelo Requerente, B... .

7. Ambas as partes fizeram alegações orais, sustentando as posições já anteriormente manifestadas.

II. SANEAMENTO

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é materialmente competente.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e são legítimas (artigos. 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

A cumulação de pedidos é legal (artigo 3º, n.º1 do RJAT).

III. FUNDAMENTAÇÃO

1. MATÉRIA DE FACTO

1.1. Factos provados

Atendendo às posições assumidas pelas partes, à prova documental junta aos autos e à prova testemunhal produzida – tendo presente que o Tribunal não tem o dever de pronúncia sobre toda a matéria alegada, tendo antes o dever de seleccionar a que interessa para a decisão,

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

levando em consideração a causa de pedir que fundamenta o pedido formulado [cfr. artigos. 596.º, nº.1 e 607º, nºs.2 a 4, do C.P.Civil, na redacção da Lei 41/2013, de 26/6, e consignar se a considera provada ou não provada (cfr. artigo 123.º, nº.2, do CPPT)] - consideram-se, com relevo para apreciação e decisão das questões suscitadas, provados os seguintes factos:

a) O Requerente é uma instituição de crédito, assumindo especial relevância, na sua actividade comercial, o financiamento ao sector automóvel, designadamente através da celebração de contratos de locação financeira e de aluguer de longa duração.

b) O Requerente foi notificado das liquidações de IUC com os nºs 2017..., 2017..., 2017..., 2018... e 2018..., num total de quarenta e oito, sendo três relativas ao ano de 2017 e as restantes ao de 2018, conforme Anexo A junto ao pedido inicial que aqui se dá por reproduzido.

c) O Requerente apresentou a reclamação graciosa nº ...2019... contra todos aqueles actos tributários, conforme Anexo B junto ao pedido inicial.

d) No referido procedimento de reclamação graciosa foi proferido despacho de indeferimento, com data de 03-09-2019, conforme Anexo B junto ao pedido inicial.

e) O Requerente emitiu facturas de venda relativamente a todas as viaturas automóveis a que respeitam as liquidações objecto do presente processo, antes da data a que as mesmas respeitam.

f) Em todos os contratos foi exercida opção de compra pelos respectivos locatários, que pagaram o valor residual, com excepção dos referentes aos veículos com as matrículas ... (liquidação nº 2018...) e ... (liquidação nº 2018...), por ter ocorrido perda total, na sequência de sinistro ocorrido antes do término do respectivo contrato, tendo os mesmos sido transmitidos para a Seguradora com quem tinha sido celebrado o contrato de seguro, conforme Anexo A junto ao pedido inicial.

g) O Requerente procedeu ao pagamento do imposto a que respeitam os presentes autos.

1.2. Fundamentação da Fixação da Matéria de Facto

Os factos foram dados como provados com base na análise crítica dos documentos juntos ao processo pelo Requerente e pelo depoimento da testemunha B... que reputamos de consistente e credível.

1.3 Factos não provados

Não existem factos dados como não provados com relevância para a apreciação do pedido.

2. MATÉRIA DE DIREITO

As questões de direito que se colocam no presente processo são as seguintes: i) saber se o artigo 3.º do CIUC contém uma presunção e se a ilisão da mesma foi feita; ii) saber se, como alega a AT, a interpretação da Requerente não atende aos elementos sistemático e teleológico de interpretação da lei; e iii) saber se são devidos os peticionados juros indemnizatórios.

Vejamos, então.

A resposta às duas primeiras questões de direito assenta na interpretação do artigo 3.º do CIUC, pelo que se torna necessário: a) saber se a norma de incidência subjectiva, constante desse artigo 3.º, estabelece uma presunção; b) saber se, ao considerar-se que essa norma estabelece uma presunção, tal viola a "unidade do regime", ou desconsidera o elemento sistemático e o elemento teleológico, como alegado pela AT; e c) saber - a admitir que a presunção existe e que é *iuris tantum* - se foi feita a sua ilisão.

Ora, este tema já foi objecto de várias decisões do CAAD, designadamente, da decisão de 3 de Abril de 2020, proferida no processo nº 557/2019-T, que tem subjacente factualidade idêntica à dos presentes autos, na qual nos revemos e que passamos a transcrever:

«O artigo 3.º, nºs 1 e 2, do CIUC, tinha a seguinte redacção até à aprovação do Decreto-Lei n.º 41/2016, de 1 de Agosto:

"Artigo 3.º – Incidência Subjectiva

1 - São sujeitos passivos do imposto os proprietários dos veículos, considerando-se como tais

as pessoas singulares ou colectivas, de direito público ou privado, em nome das quais os mesmos se encontrem registados.

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

20. Contudo, com o referido Decreto-Lei n.º 41/2016, o n.º 1 do citado artigo 3.º passou a ter uma redacção bem distinta:

"Artigo 3.º – Incidência Subjectiva

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

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

22. É uma alteração que faz toda a diferença em face das liquidações ora em causa, dado que, sendo as mesmas posteriores a 2016, a elas se aplica esta redacção e as suas consequências: i) a nova redacção dada ao n.º 1 do artigo 3.º do CIUC (já) não contempla uma presunção; ii) consequentemente, também (já) não se coloca aqui, quanto a estas liquidações, a questão de saber se a ilisão da presunção foi feita (como pretendeu demonstrar a ora Requerente), nem a questão de saber se, ao considerar-se que essa norma estabelece uma presunção, tal viola a "unidade do regime", ou desconsidera o elemento sistemático e o elemento teleológico (como defendeu a Requerida na sua resposta, ainda à luz da anterior redacção deste n.º 1 do art. 3.º).

23. Com efeito, e como bem refere, a este respeito, o Acórdão do TCA Norte de 21/2/2019, no proc. n.º 00611/13.4BEVIS: "«No tocante à incidência subjetiva de imposto, dispunha à data dos factos o art. 3.º daquele Código: '1 - São sujeitos passivos do imposto os proprietários dos veículos, considerando-se como tais as pessoas singulares ou coletivas, de direito público ou privado, em nome das quais os mesmos se encontrem registados. (...)". Ulteriormente, mediante a Lei n.º 7-A/2016, de 30 de Março de 2016 (Orçamento de Estado para 2016) a Assembleia da República conferiu ao Governo a seguinte autorização legislativa, através do seu art. 169.º: "(...) Autorização legislativa no âmbito do imposto único de circulação. Fica o

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Governo autorizado a introduzir alterações no Código do Imposto Único de Circulação, aprovado pela Lei n.º 22-A/2007, de 29 de junho, com o seguinte sentido e extensão: a) Definir, com carácter interpretativo, que são sujeitos passivos do imposto as pessoas singulares ou coletivas, de direito publico ou privado, em nome das quais se encontre registada a propriedade dos veículos, no n.º 1 do artigo 3.º (...)". Essa autorização foi utilizada para emanação do Decreto-Lei n.º 41/2016 de 01 de Agosto, em cujo preâmbulo se afirmou: "(...) o artigo 169.º da Lei do Orçamento do Estado para 2016 autoriza que se efetuem, também, alterações ao Código do Imposto Único de Circulação. Sendo estas, igualmente, conexas com a necessidade de ultrapassar dificuldades interpretativas que surgiram com redações anteriores deste Código, importa clarificar-se quem é o sujeito passivo do imposto. (...)". O art. 3.º daquele Decreto-Lei conferiu a seguinte redação ao art. 3.º, n.º 1, do CIUC: "1 - São sujeitos passivos do imposto as pessoas singulares ou coletivas, de direito público ou privado, em nome das quais se encontre registada a propriedade dos veículos. (...)". Em face da nova redação conferida ao preceito, dúvidas não subsistem que o legislador pretende que seja sujeito passivo de imposto o proprietário constante do registo, independentemente de poder não ser o titular do direito real de propriedade sobre veículo.(...)» Embora a decisão recorrida seja, afinal, no sentido da verificação de dúvidas sérias quanto à existência física das viaturas em causa, cuja propriedade estriba as liquidações impugnadas, entendemos que a alteração do regime legal operada pelo Decreto-Lei n.º 41/2016, de 1 de Agosto, não é aplicável aos presentes autos. É verdade que o identificado Decreto-Lei veio dar cumprimento à norma constante da Lei do Orçamento de Estado (doravante LOE) para 2016, no seu artigo 169.º, e aprovada pela Lei n.º 7-A/2016, de 30 de Março. Na verdade, dispõe o referido normativo o seguinte: «Fica o Governo autorizado [...] no n.º 1 do artigo 3.º (...)». No uso desta autorização legislativa, foi publicado o referido Decreto-Lei n.º 41/2016, e que alterou a redacção do n.º 1 do artigo 3.º do CIUC, que passou a ser, como se transcreve na sentença recorrida, a seguinte: «São sujeitos passivos do imposto as pessoas singulares ou coletivas, de direito público ou privado, em nome das quais os mesmos se encontrem registados.», norma esta que entrou em vigor no dia seguinte ao da sua publicação (nos termos do disposto no artigo 15.º do identificado diploma legal). Ora, não se julga que a supra transcrita seja uma norma verdadeiramente interpretativa. Dúvidas não existem de que a lei habilitante, a LOE, no seu

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

artigo 169.º, classifica a alteração legal a efectivar quanto ao artigo 3.º do CIUC como tendo carácter meramente interpretativo. Já a norma habilitada se limita a estabelecer, no seu preâmbulo, o seguinte: «(...) Finalmente, o artigo 169.º da Lei do Orçamento do Estado para 2016 autoriza que se efetuem, também, alterações ao Código do Imposto Único de Circulação. Sendo estas, igualmente, conexas com a necessidade de ultrapassar dificuldades interpretativas que surgiram com redações anteriores deste Código, importa clarificar-se quem é o sujeito passivo do imposto. (...)» Porém, não classifica a norma como tendo natureza interpretativa, apesar de o diploma assumir que a alteração legal veio ao encontro da necessidade sentida pelo legislador de «ultrapassar dificuldades interpretativas». Da redacção dada ao n.º 1 do artigo 3.º do CIUC pelo Decreto-Lei n.º 41/2016 conclui-se que veio o legislador afastar qualquer presunção legal quanto a quem pode ser considerado proprietário de um veículo, vindo antes determinar que passará a ser sujeito passivo do imposto a pessoa em nome da qual os veículos se encontrem registados. [...]. [...] [A] norma que vigorou até à aprovação do Decreto-Lei n.º 41/2016 nunca suscitou dúvidas, ao intérprete ou outros interessados, não sendo fonte de incerteza ou insegurança jurídica a definição do seu âmbito de aplicação. Contrariamente, sempre foi pacífica e uniformemente interpretado o referido artigo 3.º, n.º 1, do CIUC, como estabelecendo uma presunção legal iuris tantum, ou seja, susceptível de prova em contrário, sobre quem se considera ser o proprietário do veículo. Sublinhe-se que as normas de interpretação legal sempre impuseram a classificação de que era sujeito passivo deste tributo o proprietário do veículo, servindo a referida presunção para estabelecer que se considera como tal a pessoa singular ou colectiva que como tal figurar no registo automóvel, solução que bem se entende num sistema jurídico em que o registo tem como objectivo dar publicidade ao acto em questão, que não qualquer natureza constitutiva. [cfr. Acórdão do STA, de 08/07/2015, processo n.º 0606/15]. Esta posição vem sendo reiterada pelos tribunais superiores, designadamente, pelo nosso mais alto tribunal – cfr., entre outros, o Acórdão do STA, de 18/04/2018, proferido no âmbito do processo n.º 0206/17. É, portanto, certo que o artigo 169.º da Lei do Orçamento do Estado para 2016 autorizou a alteração da redacção do n.º 1 do artigo 3.º do CIUC. O que foi cumprido pelo Decreto-Lei n.º 41/2016, passando esta norma a prever que «São sujeitos passivos do imposto as pessoas singulares ou coletivas, de direito público ou privado, em nome das quais se encontre registada a

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

propriedade dos veículos». Trata-se de norma claramente inovadora, uma opção legislativa diversa da anterior, e, como tal, a nova redacção do n.º 1 do artigo 3.º do CIUC só se aplica para futuro." (Sublinhados nossos.)

24. No mesmo sentido, veja-se, ainda, a recente Decisão Arbitral de 23/5/2019, proferida no proc. n.º 658/2018-T: "Confrontando a redação anterior do artigo 3.º do CIUC com a que a resulta da alteração introduzida pelo Decreto-Lei n.º 41/20[1]6, de 01/08, em vigor a partir do dia seguinte ao da sua publicação, bem como com a norma de autorização legislativa, ressalta, desde logo, que o legislador não pretendeu fazer uso daquela autorização na vertente relativa à natureza interpretativa da alteração a introduzir ao CIUC e que a «clarificação» por ele pretendida passou por afastar do âmbito da incidência subjetiva do IUC o proprietário efetivo da viatura atribuindo, para o efeito, exclusiva relevância à pessoa que constasse do registo de propriedade, independentemente de ser ela ou não a proprietário ou possuidora da viatura no momento da ocorrência do facto gerador e exigibilidade do imposto. Sobre esta matéria, pode ler-se em acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, de 18-04-2018, proferido no Processo n.º 0206/17: «[...] O art. 169.º da Lei n.º 7-A/2016, de 30 de Março – Orçamento de Estado 2016 – concedeu autorização legislativa no âmbito do imposto único de circulação para que o legislador definisse o exato alcance do disposto no art. 3.º do Código do Imposto Único de Circulação, nomeadamente sobre a impossibilidade de o contribuinte poder demonstrar, para efeitos de tributação nesta sede que, ainda que constasse do registo automóvel como titular do direito de propriedade sobre o veículo em causa, não era efetivamente o titular desse direito, à data da liquidação, nos seguintes termos: 'Autorização legislativa no âmbito do imposto único de circulação. Fica o Governo autorizado [...] no n.º 1 do artigo 3.º'. Tal autorização legislativa veio a ser concretizado pelo DL 41/2016, de 01/08, cujos exatos termos, ao invés do que fez relativamente a outros impostos, não assumiu carácter interpretativo. Tendo sido concedida autorização legislativa para o governo regular certa matéria, com carácter interpretativo, dispõe, ainda, o órgão executivo, nesta circunstância, da possibilidade de consagrar ou não esse carácter interpretativo, por tal se conter dentro dos limites da autorização concedida.» Este entendimento sobre a relevância da inscrição no registo automóvel para a definição da sujeição subjetiva ao IUC, é acolhido, em idênticos termos, em acórdão de 20-09-2018, do Tribunal Central Administrativo Norte, proferido no processo n.º

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

01270/14.2BEPNF, que, afastando também uma eventual natureza interpretativa da norma atual do artigo 3.º do CIUC, sustenta que «Da redação dada ao n.º 1 do artigo 3.º do CIUC pelo Decreto-Lei n.º 41/2016 conclui-se que veio o legislador afastar qualquer presunção legal quanto a quem pode ser considerado proprietário de um veículo, vindo antes determinar que passará a ser sujeito passivo do imposto a pessoa em nome da qual os veículos se encontrem registados.» Também no mesmo sentido, e referindo-se à norma em análise na sua atual redação, pronuncia-se o mesmo Tribunal, em acórdão de 03-10-2018, proferido no processo n.º 01271/14.0BEPNF, nos seguintes termos: «Daqui resulta, que a incidência subjetiva do IUC, nos termos do art. 3.º, n.º 1, do CIUC recai sobre "(...) as pessoas singulares ou coletivas, de direito público ou privado, em nome das quais se encontre registada a propriedade dos veículos, independentemente da propriedade efetiva do veículo e da sua posse." O sujeito passivo é a pessoa em nome de quem está registada a propriedade do veículo, independentemente de ser ou não o seu proprietário e/ou possuidor. A incidência subjetiva basta-se com o mero registo do direito de propriedade em nome do sujeito passivo, sendo suficiente o nome da pessoa em que se encontra registada a propriedade do veículo, independentemente de ela ser ou não a proprietária e possuidora efetiva do veículo no ano a que respeita o IUC, designadamente no caso das situações de venda do veículo sem atualização do registo de propriedade. Perentório, conclui o acórdão que: "Com a nova redação do art. 3.º, n.º 1, do CIUC, a propriedade e a posse dos veículos não são elementos de incidência subjetiva do imposto...».'' (Sublinhados nossos.)

25. Em face do supra exposto e acolhendo-se, aqui, a jurisprudência que se vem firmando nos Tribunais superiores quanto à incidência subjectiva do imposto na nova redacção do n.º 1 do artigo 3.º do CIUC (redacção que se aplica às liquidações aqui em causa), e estando provado que as viaturas a que tais liquidações dizem respeito se encontravam, nos anos de 2017 e 2018, registadas em nome da Requerente, não pode deixar de concluir-se pela legalidade das ora questionadas liquidações de IUC e juros compensatórios, bem como da decisão de indeferimento da correspondente reclamação graciosa.

26. Assim se concluindo, mostra-se inútil proceder à apreciação das questões suscitadas pela Requerente relativas à prova de que, à data da ocorrência do facto gerador e exigibilidade do imposto, as viaturas a que este respeita já lhe não pertenciam por terem sido transmitidas a

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

terceiros; ficando, também, prejudicada a apreciação do pedido de juros indemnizatórios.
27. Quanto à questão relativa às custas arbitrais (...), seguimos, aqui, o entendimento que já foi expresso, por ex., na Decisão Arbitral de 6/10/2014 (no proc. n.º 241/2014-T): "a lei é taxativa na imputação da responsabilidade pelo pagamento das custas à parte que for condenada, face ao disposto nos nºs 1 e 2, do art. 527.º do Código do Processo Civil, aplicável por força do art. 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT."
28. No mesmo sentido, veja-se, e.g., a Decisão Arbitral de 4/11/2014, no proc. n.º 231/2014-T ou a Decisão Arbitral de 17/11/2014, no proc. n.º 171/2014-T.»
Acompanhamos assim, na integra, o teor e sentido da decisão acabada de transcrever[1]. Não nos merecem, assim, qualquer censura as liquidações de IUC contestadas nos autos com referência aos anos de 2017 e 2018, pelo que improcede totalmente o pedido do Requerente.

III. DECISÃO

Em face do supra exposto, decide-se:

- Julgar totalmente improcedente o pedido de anulação das liquidações de IUC impugnadas e de revogação da decisão proferida em sede de reclamação graciosa objecto deste processo, pelo que tais actos impugnados se mantêm na ordem jurídica;
- Condenar o Requerente nas custas do processo.

IV. VALOR DO PROCESSO

De acordo com o disposto nos artigos 306º, n.º 2 do Código de Processo Civil, artigo 97º-A, n.º 1, a) do Código do Processo e de Procedimento Tributário e artigo 3º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de 7.028,90 € (sete mil e vinte e oito euros e noventa cêntimos).

[1] Veja-se também, no mesmo sentido, as decisões do CAAD proferidas nos processos nºs 493/2018-T, 658/2018-T ou 522/2018-T, entre outras.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

V. CUSTAS

Nos termos do disposto no artigo 22.º, n.º 4, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o montante das custas em € 612,00, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

Notifique-se.

Lisboa, 14 de Setembro de 2020

O árbitro

(Cristina Aragão Seia)

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt