

## Legislação

### Diploma - Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 8/2026, de 22/06

Estado: vigente

**Resumo:** Uniformiza a Jurisprudência nos seguintes termos: «O artigo 3.º, n.º 1 do Código do IUC, repristinado por referência à alteração introduzida pela Lei n.º 82-B/2014, de 31-12, consagra uma incidência subjectiva real, apesar de assente numa presunção de propriedade decorrente do averbamento constante do registo automóvel e que é ilidível, podendo o titular inscrito no registo automóvel inverter a prova no sentido de que o efectivo proprietário é outrem.»

**Publicação:** Diário da República n.º 118/2026, Série I de 2026-06-22

**Legislação associada:** -

**Histórico de alterações:** -

**Nota:** Não dispensa a consulta do [diploma original](#) publicado no Diário da República Eletrónico.

## SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

### Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 8/2026, de 22 de junho

Acórdão do STA de 25-02-2026 de 2026, no Processo n.º 159/23.9BALS - Pleno da Secção do Contencioso Tributário

\*\*\*\*

Processo n.º 159/23.9BALS (Recurso para Uniformização de Jurisprudência)

\*\*\*\*

Acordam no Pleno da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

#### 1 - RELATÓRIO

“A..., S. A. - Sucursal em Portugal”, devidamente identificada nos autos, inconformada com a decisão proferida nos autos de processo arbitral - Proc. n.º 99/2023-T - que julgou improcedente o pedido de pronúncia arbitral deduzido pela mesma tendo em vista a declaração de ilegalidade de 17 actos de liquidação de Imposto Único de Circulação (“IUC”) referentes a 2022, no valor global de € 2.150,69, com a consequente revogação do indeferimento expresso total da reclamação graciosa n.º ...30 e parcial da reclamação graciosa n.º ...08 e pagamento de juros indemnizatórios, veio interpor Recurso para Uniformização de Jurisprudência ao abrigo do disposto nos artigos 25.º do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (RJAT) e no artigo 152.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (CPTA), aplicável ex vi do artigo 25.º n.º 3 do RJAT, com base em oposição de acórdãos, apontando como decisão fundamento, a decisão arbitral proferida no âmbito do Proc. n.º 55/2023-T, já transitada em julgado.

Formulou nas respectivas alegações, as seguintes conclusões que se reproduzem:

“[...]”

A. O presente recurso vem interposto do acórdão arbitral proferido no processo n.º 99/2023-T pelo Tribunal Arbitral, constituído sob a égide do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), notificado à aqui Recorrente em 26-07-2023 (doravante, «Decisão Recorrida»). Entende-se que está em contradição com a jurisprudência do tribunal arbitral no processo arbitral n.º 55/2023-T (doravante, “Decisão Fundamento”) relativamente a uma questão fundamental de direito que foi apreciada pelo Tribunal a quo.

B. A questão fundamental de direito em contradição nas duas decisões (Decisão Recorrida e Decisão Fundamento) refere-se à determinação de quem deve ser considerado sujeito passivo do imposto, de acordo com o previsto no n.º 1 do artigo 3.º do Código do Imposto Único de Circulação («IUC», na redação atual, atribuída pelo [Decreto-Lei n.º 41/2016](#) de 01/08).

C. O fundamento dos atos tributários que subjazem a ambas as ações assenta no facto de que a Recorrente, que já foi proprietária e entidade locadora dos veículos automóveis, deve ser considerada responsável pelo pagamento dos IUC em causa depois ainda que já não seja titular dos veículos, com base numa suposta presunção inilidível de incidência subjetiva do imposto (ou, nas palavras da AT, opção do legislador), prevista no artigo 3.º, n.º 1 do Código do IUC.

D. Ora, na Decisão Recorrida, o Tribunal Arbitral para solucionar esta questão decidiu que a nova redação do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IUC estabelece que o preenchimento da norma de incidência subjetiva do imposto afere-se em função do elemento registal, não relevando o facto de as propriedades das viaturas já não estarem, há muito, na esfera da Recorrente.

E. Em oposição, a Decisão Fundamento considerou, com base em pressupostos fácticos e jurídicos idênticos, que o artigo 3.º, n.º 1 do Código do IUC estabelece uma presunção ilidível de quem deve ser considerado sujeito passivo do imposto.

F. Podem elencar-se os requisitos essenciais, no plano formal, para a admissão por este douto Supremo Tribunal do presente recurso: a. a interposição do recurso no prazo de 30 dias contados da notificação da decisão arbitral recorrida - o prazo de interposição de recurso, 30 dias, terminaria, por força das férias judiciais, no dia 30 de setembro de 2023, um sábado, transitando o último dia do prazo para o dia útil seguinte, portanto, 2 de outubro; b. a invocação e identificação da decisão arbitral que se encontre em oposição com a decisão recorrida (i.e., a decisão arbitral fundamento) - as duas decisões encontram-se plenamente identificadas na peça. c. trânsito em julgado da decisão arbitral fundamento-tendo esta sido proferida dia 7 de junho de 2023, e não tendo a Requerente sido notificada da interposição de qualquer recurso por parte da Autoridade Tributária, o trânsito em julgado já ocorreu por força da extinção dos prazos admissíveis para interposição de recurso.

G. Quanto à oposição entre as Decisões podemos afirmar que, ao passo que na Decisão Recorrida o tribunal arbitral considerou absolutamente fulcral a retificação do direito registal, tendo em vista a publicidade da propriedade do veículo, e a consequente determinação do sujeito passivo adstrito ao pagamento do imposto; a decisão fundamento considerou que o sujeito passivo de IUC deverá ser o proprietário efetivo do bem e não o proprietário formal, admitindo-se, assim, prova em contrário ao que consta do Registo Automóvel.

H. Esclarecidos os termos do presente recurso, cabe apreciar, quanto à questão de fundo.

Vejamos:

I. Nem mesmo durante a vigência de um contrato de LSG (vulgo, leasing) ou de um ALD a entidade locadora é considerada sujeito passivo de imposto.

J. Logo, por maioria de razão, a partir do momento em que os anteriores locatários adquirem os veículos automóveis (ou até terceiros em casos pontuais), é apenas a estes - já na qualidade de (novos) proprietários dos mesmos -, que incumbe pagar os IUC e demais encargos associados à luz do princípio da equivalência, como fundamento e limite deste regime, conforme decidiu o Tribunal arbitral na Decisão Fundamento.

K. Ademais, não é possível tecer que o n.º 1 do artigo 3.º do Código do IUC estabelece uma «presunção inilidível de incidência subjetiva» do imposto com base tão só no registo automóvel, desde logo, porque os efeitos do registo automóvel e o princípio da equivalência não apontam nessa direção, mas também porque esta proposta hermenêutica não se coaduna com os elementos gerais da interpretação das leis, nos termos dos artigos 11.º da lei geral tributária («LGT») e 9.º do Código Civil («CC»).

L. Em primeiro lugar, denote-se que o registo de propriedade automóvel não é condição de eficácia do contrato de compra e venda do veículo, mas tem somente de eficácia declarativa, tal como se pronunciou amplamente Agostinho Guedes no artigo «A incidência subjetiva do Imposto Único de Circulação no âmbito dos contratos de locação financeira ou outros contratos de locação com opção de compra», publicado na Revista de Ciências Empresariais e Jurídicas, n.º 23 (2013).

M. A falta de registo não afeta a validade do contrato de compra e venda, mas apenas a sua eficácia, e, mesmo esta, unicamente perante terceiros de boa-fé para efeitos do registo - posição que a AT não assume in casu.

N. Ademais, é um consequência direta do princípio da equivalência que o sujeito do passivo do imposto deverá ser o real proprietário do veículo e não o proprietário registado, porquanto é o primeiro que causa os custos ambientais e viários que este tributo comutativo visa compensar.

O. Precisamente conforme ditou a Decisão Fundamento, a exclusão de tributação do real proprietário como sujeito passivo do imposto, faria surgir uma oneração fiscal na esfera de alguém que não causa danos viários e ambientais com o veículo em questão.

P. Noutra senda, sempre se dirá que com a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 59/72, de 30 de dezembro, o primeiro a regular esta matéria, até ao [Decreto-Lei n.º 116/94](#), de 3 de maio, o último a anteceder o Código do IUC aprovado pela [Lei n.º 22-A/2007](#), de 29 de Junho, o legislador consagrou a presunção de serem as pessoas em nome das quais os veículos automóveis se encontravam registados que devem ser reconhecidas como sujeitos passivos, pelo que fica claro que a legislação fiscal teve, desde sempre, o objetivo de tributar o verdadeiro e efetivo proprietário e utilizador do veículo.

Q. Em quinto lugar, é o próprio Código do IUC que prevê normas que apelam a realidades não registadas, como o n.º 2 do artigo 2.º e o n.º 2 do artigo 6.º, ambos daquele diploma legal, mas sim numa realidade de facto, «a permanência em território nacional por período superior a 183 dias, seguidos ou interpolados, em cada ano civil, de veículos não sujeitos a matrícula em Portugal e que não sejam veículos de mercadorias de peso bruto igual ou superior a 12 toneladas».

R. Assim, o n.º 1 do artigo 3.º do CIUC configura uma presunção ilidível, que admite sempre prova em contrário, porquanto a pessoa que está inscrita no registo como proprietária do veículo automóvel e que, por essa razão é considerada - e bem - pela AT como sujeito passivo de IUC, pode, no entanto, apresentar elementos de prova com vista a demonstrar que o titular da propriedade é outrem, para quem a propriedade foi transferida antes do imposto se tornar exigível.

S. Neste sentido pronunciaram-se diversas decisões arbitrais, designadamente, as prolatadas no âmbito dos Processos n.ºs 333/2018- T, 236/2019-T, 56/2023-T, 283/2019-T.

T. Quanto à violação do princípio da equivalência princípio norteador da cobrança do IUC, este imposto deverá adequar-se ao «custo que o sujeito passivo gera à administração ou ao benefício que a

administração lhe proporciona», com repercussões nas bases de incidência: por um lado, a incidência objetiva deve ser estreita e ad rem ou específica e, por outro, a incidência subjetiva também deverá ser estreita, contanto que, em traços gerais, o imposto deverá equivaler a um montante próximo do custo ou do valor a compensar.

U. Os tributos baseados no princípio da equivalência deverão ter como pressuposto a compensação da comunidade pela criação de um custo ou o aproveitamento de um benefício pelos sujeitos passivos e, nessa medida, o custo e o benefício respetivamente provocado ou aproveitado deverão constituir o limite da quantificação dos tributos nele fundados.

V. Concretizando, na determinação da incidência subjetiva do imposto, este princípio possibilita que se tributem as pessoas que presumivelmente aproveitaram o benefício ou originaram o custo, sendo aqui exigível um grau de certeza na presunção tanto maior quanto menor for a base de incidência daquele tributo comutativo, sem prejuízo da praticabilidade estar sujeita a um controlo de proporcionalidade.

W. Ora, ainda que este princípio admita limitações por força das implicações ínsitas à simplicidade na cobrança de imposto, a presunção inilidível, alvitrada pela AT, de que o proprietário do veículo é também o sujeito passivo de imposto, viola frontalmente os ditames constitucionais.

X. Em síntese, e por maioria de razão, o entendimento de que o n.º 1 do artigo 3.º do Código do IUC consagra uma presunção inilidível que a AT tanto pregou de que o sujeito passivo é, sem prova admitida em contrário, a pessoa em nome da qual o mesmo está registado é uma interpretação totalmente contrária à lógica subjacente ao artigo 13.º da CRP, tese defendida veementemente pelo próprio Tribunal Constitucional.

O recurso foi admitido por despacho de 23-10-2023.

Foi cumprido o disposto no artigo 25.º n.º 5 do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária.

A Recorrida Autoridade Tributária e Aduaneira não apresentou contra-alegações.

O Ministério Público junto deste Tribunal emitiu parecer no sentido de que se mostram reunidos os requisitos para o conhecimento do mérito do presente recurso para Uniformização de Jurisprudência e, confirmando-se a Decisão arbitral recorrida, entende que a uniformização de jurisprudência relativamente à questão supra enunciada deverá ser feita no seguinte sentido: - Para efeitos do disposto no artigo 3.º, n.º 1, do CIUC, na redacção introduzida pelo [Decreto-Lei n.º 41/2016](#), de 1 de agosto, 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 transmissão da propriedade para outra pessoa.

Por Acórdão de 26-06-2024 do Pleno deste Supremo Tribunal, foi decidido tomar conhecimento do mérito do recurso e, nesta sequência, negar provimento ao recurso, mantendo-se a decisão arbitral recorrida, uniformizando-se a jurisprudência nos seguintes termos:

Para efeitos do disposto no artigo 3.º n.º 1 do CIUC, na redacção introduzida pelo [Decreto-Lei n.º 41/2016](#), de 01-08, 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 transmissão da propriedade para outra pessoa.

O aludido Acórdão foi objecto de recurso para o Tribunal Constitucional que, nos termos do Acórdão n.º 1046/2025 de 05-11-2025, decidiu:

“a) Julgar inconstitucional o artigo 3.º, n.º 1, do Código do Imposto Único de Circulação, na redacção introduzida pelo [Decreto-Lei n.º 41/2016](#), de 01.08, interpretado no sentido que 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 transmissão da propriedade para outra pessoa;

e, em consequência,

b) Conceder provimento ao presente recurso de constitucionalidade.”

Cumpra decidir, em conferência, no Pleno da Secção.

\*\*\*\*

## 2 - FUNDAMENTOS

### 2.1 - DE FACTO

Neste domínio, consta da decisão arbitral recorrida o seguinte:

“ ...

A. A Requerente dispõe de legitimidade, na medida em que, por sucessão universal resultante de uma operação de fusão, adquiriu os direitos e obrigações decorrentes dos contratos de locação financeira ou operacional de viaturas automóveis, relativamente às quais foram emitidas as liquidações de IUC controvertidas;

B. A Requerente celebra, com os seus clientes, contratos de locação financeira ou operacional de viaturas automóveis, nos termos dos quais estes últimos adquirem, respectivamente, a obrigação ou a opção de adquirir essas viaturas no fim do período contratual;

C. No ano de 2022 foram emitidas à Requerente as seguintes liquidações de IUC relativamente às seguintes viaturas automóveis que foram objecto de contratos de locação financeira ou operacional:

Veículo automóvel (matrícula)	Mês da matrícula	N.º de liquidação IUC	Ano	Valor do IUC (€)
.....	Maio	2022...	2022	32,52
.....	Junho	2022...	2022	104,14
.....	Junho	2022...	2022	125,71
.....	Junho	2022...	2022	32,52
.....	Abril	2022...	2022	32,52
.....	Abril	2022...	2022	259,49
.....	Maio	2022...	2022	224,94
.....	Junho	2022...	2022	259,49
.....	Maio	2022...	2022	43,27
.....	Junho	2022...	2022	183,48
.....	Junho	2022...	2022	148,58
.....	Junho	2022...	2022	174,3
.....	Junho	2022...	2022	137,68
.....	Junho	2022...	2022	53,85
.....	Março	2022...	2022	53,85
.....	Março	2022...	2022	147,21
.....	Março	2022...	2022	137,14
				2.150,69

D. As viaturas automóveis foram alienadas pela Requerente aos locatários, nas seguintes datas, mediante a emissão de uma factura:

Veículo automóvel (matrícula)	Data do contrato de locação	Data da venda
.....	07/07/2004	07/21/2009
.....	07/03/2015	09/15/2017
.....	12/11/2009	12/25/2012
.....	06/12/2001	03/08/2007
.....	04/02/2015	04/25/2020
.....	12/16/2011	01/25/2019
.....	06/01/2010	06/15/2016
.....	06/14/2012	06/25/2019
.....	05/17/2007	05/25/2013
.....	07/03/2019	05/05/2022
.....	06/24/2011	07/05/2015
.....	06/04/2009	07/25/2016
.....	10/21/2014	09/25/2018
.....	06/27/2008	05/17/2010
.....	03/20/2002	03/25/2007
.....	03/08/2016	03/25/2020
.....	01/04/2012	01/25/2018

E. Apesar das referidas alienações, as liquidações de IUC referentes a 2022 foram emitidas à Requerente;

F. Nem os proprietários nem a Requerente cuidaram de actualizar o registo automóvel, razão pela qual esta última continua, perante a Conservatória do Registo Automóvel, a figurar como proprietária das viaturas;

G. A Requerente apresentou as reclamações gratuitas n.º ...e n.º ..., através das quais solicitou a anulação integral das liquidações de IUC supra identificadas, com fundamento na prévia transferência de propriedade das viaturas automóveis;

H. As liquidações referidas foram, respectivamente, indeferidas parcial e totalmente;

I. Dessas decisões de indeferimento quanto às 17 supra citadas notas de liquidação de IUC, foi apresentado o presente pedido de pronúncia arbitral.

Por sua vez, a decisão arbitral fundamentou a seguinte matéria de facto:

“[...]

A Requerente é uma instituição de crédito que se dedica à actividade de locação financeira automóvel.

Para o desenvolvimento dessa actividade, celebra contratos com os seus clientes que obedecem a um guião comum, próprio deste tipo de financiamentos.

Depois de contactada pelo cliente - que, nessa fase, escolheu já o tipo de veículo automóvel que pretende adquirir, as suas características (marca, modelo, acessórios, etc.), e inclusive o seu preço - adquire a viatura ao fornecedor que lhe for indicado pelo cliente, e procede, de seguida, à sua entrega ao cliente, que, então, assume a qualidade de locatário. De acordo com cada um destes contratos, o

financiamento concedido ao locatário pela Requerente é restituído em prestações mensais, sob a forma de rendas.

Uma vez liquidadas as rendas, e assim alcançado o termo do correspondente contrato, o locatário tem o direito de adquirir o bem locado mediante o pagamento do valor residual da viatura automóvel, acrescido de despesas e IVA.

Os veículos automóveis catalogados no documento identificado como Anexo A e junto com o pedido de pronúncia arbitral foram, sem excepção, objeto de contratos de aluguer de longa duração (“ALD”) ou de locação financeira (“LSG”) celebrados entre a Requerente e os clientes ali identificados (cf. contratos juntos com o pedido de pronúncia arbitral como documentos n.ºs 1 a 39).

No final dos contratos, foram emitidas as facturas de venda aos clientes para pagamento do valor residual do bem locado, acrescido de despesas e IVA (cf. documentos n.ºs 40 a 78 juntos com o pedido de pronúncia arbitral).

A Requerida liquidou IUC relativo ao ano de 2021 sobre vários veículos automóveis que foram detidos pela Requerente.

A Requerente efectuou o pagamento das liquidações.

Os veículos que deram origem a liquidações de IUC em causa neste processo e que constam da listagem reproduzida no Anexo A junto com o pedido de pronúncia arbitral já tinham sido alienados pela Requerente na data em que ocorreu o facto gerador do imposto.

\*\*\*\*

## 2.2 - DE DIREITO

### 2.2.1 - Dos requisitos de admissibilidade do recurso por oposição de acórdãos

O presente Recurso para Uniformização de Jurisprudência, interposto ao abrigo do disposto nos artigos 25.º do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (RJAT) e no artigo 152.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (CPTA), aplicável ex vi do artigo 25.º n.º 3 do RJAT, respeita à decisão arbitral proferida no processo n.º 99/2023-T - que julgou improcedente o pedido de pronúncia arbitral deduzido por “A..., S. A. - Sucursal em Portugal” tendo em vista a declaração de ilegalidade de 17 actos de liquidação de Imposto Único de Circulação (“IUC”) referentes a 2022, no valor global de € 2.150,69, com a consequente revogação do indeferimento expresso total da reclamação graciosa n.º ...30 e parcial da reclamação graciosa n.º ...08 e pagamento de juros indemnizatórios, com base em oposição de acórdãos, apontando como decisão fundamento, a decisão arbitral proferida no âmbito do Proc. n.º 55/2023-T, já transitada em julgado.

Nos termos do n.º 2 do referido art. 25.º do RJAT, na redacção aplicável, «[a] decisão arbitral sobre o mérito da pretensão deduzida que ponha termo ao processo arbitral é [...] susceptível de recurso para o Supremo Tribunal Administrativo quando esteja em oposição, quanto à mesma questão fundamental de direito, com outra decisão arbitral ou com acórdão proferido pelo Tribunal Central Administrativo ou pelo Supremo Tribunal Administrativo»; dispõe o n.º 3 do mesmo artigo que a esse recurso «é aplicável, com as necessárias adaptações, o regime do recurso para uniformização de jurisprudência regulado no art. 152.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, contando-se o prazo para o recurso a partir da notificação da decisão arbitral».

Como já foi enunciado, o presente recurso tem fundamento na oposição de julgados, impondo-se aferir previamente da verificação dos pressupostos substantivos de que depende o conhecimento do seu mérito. Que são, esquematicamente, os seguintes:

[1.º] que a decisão recorrida tenha apreciado o mérito da pretensão deduzida e tenha posto termo ao processo arbitral (artigo 25.º, n.º 2, primeira parte, do Regime Jurídico da Arbitragem em matéria Tributária - doravante identificado pela sigla “RJAT”);

[2.º] que exista oposição quanto à mesma questão fundamental de direito, com outra decisão arbitral ou com acórdão proferido pelo Tribunal Central Administrativo ou pelo Supremo Tribunal Administrativo (artigo 25.º, n.º 2, segunda parte, do mesmo diploma);

[3.º] que a orientação perfilhada na decisão arbitral não esteja de acordo com a jurisprudência mais recente consolidada do Supremo Tribunal Administrativo [artigo 152.º, n.º 3, do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, aplicável a coberto do n.º 3 do artigo 25.º daquele outro diploma].

[4.º] que o acórdão fundamento tenha transitado em julgado (artigo 688.º, n.º 2, do Código de Processo Civil, aplicável por força do disposto no artigo 140.º, n.º 3, do Código de Processo nos Tribunais Administrativos), situação que se verifica neste caso, não existindo qualquer dissídio em relação a este elemento.

Avançando, diga-se ainda como se refere no Ac. deste Tribunal (Pleno) de 4 de Junho de 2014, Proc. n.º 01763/13, [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt), para apurar da existência de contradição sobre a mesma questão fundamental de direito é exigível “que se trate do mesmo fundamento de direito, que não tenha havido alteração substancial da regulamentação jurídica e que se tenha perfilhado solução oposta nos dois arestos: o que, como parece óbvio, pressupõe a identidade de situações de facto, já que sem ela não tem sentido a discussão dos referidos pressupostos. Sendo que a oposição também deverá decorrer de decisões expressas, que não apenas implícitas. (Cfr., neste sentido, os acórdãos do Pleno da Secção de Contencioso Tributário, de 25/3/2009, rec. n.º 598/08 e do Pleno da Secção de Contencioso Administrativo, de 22/10/2009, rec. n.º 557/08; bem como Mário Aroso de Almeida e Carlos Alberto Fernandes Cadilha, Comentário ao Código de Processo nos Tribunais Administrativos, 3.ª ed., Coimbra, Almedina, 2010, pp. 1004 e ss.; e Jorge Lopes de Sousa, Código de Procedimento e de Processo Tributário, Anotado e Comentado, Vol. IV, 6.ª ed., Áreas Editora, 2011, anotação 44 ao art. 279.º pp. 400/403.)”.

Tal significa que para apurar da existência de contradição sobre a mesma questão fundamental de direito entre o Acórdão recorrido e o Acórdão fundamento devem adoptar-se os critérios já firmados por este STA, quais sejam:

- Identidade da questão de direito sobre que recaíram as decisões em confronto, que supõe estar-se perante uma situação de facto substancialmente idêntica;
- Que não tenha havido alteração substancial da regulamentação jurídica;
- Que se tenha perfilhado, nos dois arestos, solução oposta;
- A oposição deverá decorrer de decisões expressas, não bastando a pronúncia implícita ou a mera consideração colateral, tecida no âmbito da apreciação de questão distinta.

Analisando:

A Recorrente começa por identificar a questão fundamental de direito, objecto de contradição entre a decisão arbitral recorrida e a decisão arbitral fundamento nos seguintes termos: determinação de quem deve ser considerado sujeito passivo do imposto, de acordo com o previsto no n.º 1 do artigo 3.º do Código do Imposto Único de Circulação («IUC», na redacção actual, atribuída pelo [Decreto-Lei n.º 41/2016](#) de 01/08).

Por outro lado, a Recorrente pondera que, enquanto na Decisão Recorrida o tribunal arbitral considerou absolutamente fulcral a rectificação do direito registal, tendo em vista a publicidade da propriedade do veículo, e a consequente determinação do sujeito passivo adstrito ao pagamento do imposto, a Decisão fundamento considerou que o sujeito passivo de IUC deverá ser o proprietário efectivo do bem e não o proprietário formal, admitindo-se, assim, prova em contrário ao que consta do Registo Automóvel, referindo que a redacção actual do "...n.º 1 do artigo 3.º do CIUC configura uma presunção ilidível, que admite sempre prova em contrário, porquanto a pessoa que está inscrita no registo como proprietária do veículo automóvel e que, por essa razão é considerada - e bem - pela AT como sujeito passivo de IUC, pode, no entanto, apresentar elementos de prova com vista a demonstrar que o titular da propriedade é outrem, para quem a propriedade foi transferida antes do imposto se tornar exigível", devendo ser "Uniformizado o entendimento perfilhado na Decisão Fundamento do Tribunal Arbitral, constituído sob a égide do CAAD, no processo n.º 55/2023-T".

Pois bem, a decisão arbitral recorrida foi proferida na sequência do pedido de pronúncia arbitral para declaração de ilegalidade de diversos actos de liquidação de IUC referentes a 2022 e, debruçando-se sobre a questão do sujeito passivo deste imposto, considerou que a partir da vigência da nova redacção do n.º 1 do art. 3.º do CIUC, ou seja 02-08-2016, a incidência subjectiva do IUC passou a recair sobre a pessoa, singular ou colectiva, em nome da qual está registada a propriedade da viatura automóvel.

Ou seja, a decisão arbitral recorrida considerou que a publicação e entrada em vigor do [Decreto-Lei n.º 41/2016](#), de 01-08, determinou uma importante alteração na regra de incidência subjectiva do IUC, concretamente, o sujeito passivo passou a ser a pessoa, singular ou colectiva, em nome da qual está registada, na Conservatória do Registo Automóvel (CRA), a propriedade de uma dada viatura automóvel, sendo que não está em causa a presunção de propriedade, mas a de considerar que o sujeito passivo é a pessoa que se apresenta como proprietário na CRA, sendo que o mesmo dispõe sempre da faculdade de solicitar a alteração do registo e, dessa forma, afastar a sua condição de sujeito passivo.

Deste modo, por opção legislativa diversa da anterior, uma vez retirada a referência aos "proprietários dos veículos, considerando-se como tais", a incidência subjectiva do IUC passou do proprietário do veículo para a pessoa em nome da qual esse veículo está registado, não mais se colocando a dicotomia entre a propriedade real e presumida (ou publicitada via direito registal), tendo alinhado os seguintes elementos:

"Não estamos, como na vigência da redacção anterior, perante uma presunção ilidível, mas antes na presença de uma opção legislativa diversa da anterior, conforme o Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte de 21/02/2019. Com efeito, o legislador pretendeu "[...] que seja sujeito passivo de imposto o proprietário constante do registo, independentemente de poder não ser o titular do direito real de propriedade sobre o veículo".

Este entendimento sobre a relevância da inscrição no registo automóvel para a definição da sujeição subjectiva ao IUC, é também acolhido, em idênticos termos, no Acórdão de 20/09/2018, do Tribunal Central Administrativo Norte (processo n.º 01270/14.2BEPNF), em que se sustenta que "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".

Em idêntico sentido se pronuncia o mesmo tribunal no Acórdão de 03/10/2018 (processo n.º 01271/14.0BEPNF), nos seguintes termos: "Daqui resulta, que a incidência subjectiva 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 subjectiva 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.” E, sintetiza em jeito conclusivo aquela decisão recorrida, que: “a nova (2016) redacção do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IUC estabelece que a propriedade de uma viatura automóvel não constitui o elemento de preenchimento da norma de incidência subjectiva do imposto. Essa incidência passou a aferir-se em função do elemento registal.”

Por seu lado, a decisão arbitral fundamento foi proferida na sequência do pedido de pronúncia arbitral para declaração de ilegalidade de diversos actos de liquidação de IUC respeitantes a 2021, sendo que a questão em causa consistia em saber se se encontravam preenchidos os pressupostos de incidência subjectiva previstos no art. 3.º do CIUC, porque nas datas da sua exigibilidade as viaturas já não eram propriedade da impugnante, por as ter vendido a anteriores locatários, tendo sido entendido que o artigo 3.º n.º 1 do Código do IUC continua a estabelecer uma presunção ilidível, nos termos do art. 73.º da LGT, de quem deve ser considerado sujeito passivo do imposto, em face da inserção do mesmo num conjunto normativo onde se prevê que todas as presunções consagradas em normas de incidência tributária admitem sempre prova em contrário, concluindo que o sujeito passivo do imposto não deve ser o proprietário formal do veículo, mas sim o seu efectivo proprietário, permitindo-se ao titular inscrito no registo automóvel a possibilidade de apresentar elementos probatórios bastantes para a demonstração de que o efectivo proprietário é pessoa diferente da que consta do registo.

Nesta sequência, cabe indagar acerca da verificação ou não da substancial identidade factual entre as decisões arbitrais aqui em confronto, sendo que, na situação em apreço, importa ponderar os seguintes elementos:

- Estamos perante duas sociedades que desenvolvem actividade comercial em ALD e Leasing de viaturas automóveis;
- As duas sociedades celebram, com os seus clientes, contratos de locação financeira ou operacional de viaturas automóveis, nos termos dos quais estes últimos adquirem, respectivamente, a obrigação ou a opção de adquirir essas viaturas no fim do período contratual;
- As duas sociedades promoveram a alienação de determinadas viaturas mas, por lapso ou outra razão, continuaram com o registo das mencionadas viaturas em seu favor, por não ter sido promovido a respectiva alteração na titularidade registal;
- As duas sociedade já não eram proprietárias das ditas viaturas à data em que, nos termos do Código do IUC, se verificou o evento tributário anual de IUC e se tornou devido o respectivo imposto (respectivamente, anos de 2021 [decisão arbitral fundamento] e 2022 [decisão arbitral recorrida]);
- Está em causa, em ambas as decisões em confronto, o IUC e o respectivo Código na versão resultante da alteração legislativa operada pelo [Decreto-Lei n.º 41/2016](#), de 1 de Agosto (doravante, versão pós-2016), a qual, designadamente, alterou a redacção do respectivo artigo 3.º, n.º 1, o qual passou a dispor que: “São sujeitos passivos do imposto as pessoas singulares ou coletivas, de direito público ou privado, em nome das quais se encontre registada a propriedade dos veículos.”

Atenta a manifesta similitude factual, importa reconhecer que a própria questão fundamental de Direito não deixa de ser idêntica: trata-se de saber qual o sentido a dar à alteração legislativa ao artigo 3.º do Código do IUC, ocorrida em 2016 e já supra referida e a respeito desta questão, pronunciaram-se as decisões ora em confronto em sentidos claramente opostos, na medida em que, a decisão arbitral recorrida pronunciou-se no sentido de que, na versão pós-2016, os sujeitos passivos de IUC não são já os proprietários dos veículos, mas, antes, os entes que como tal figurem no cadastro do registo automóvel, enquanto que a decisão arbitral fundamento entendeu que os sujeitos passivos continuam a ser os proprietários das viaturas, atenta a proibição de presunções ilidíveis em sede de normas

incidência de imposto - cf. artigo 73.º da LGT, que dispõe: “As presunções consagradas nas normas de incidência tributária admitem sempre prova em contrário.”

Por último, diga-se que não se pode afirmar que a orientação perfilhada no acórdão arbitral recorrido esteja de acordo com jurisprudência recente e consolidada do S.T.A., no que diz respeito à questão de direito que ora nos ocupa.

Em conclusão, mostram-se reunidos os requisitos do recurso para uniformização de jurisprudência previsto no art. 25.º n.º 2 do R.J.A.T. e no art. 152.º do C.P.T.A., pelo que se passará ao conhecimento do mérito do recurso.

\*\*\*\*

### 2.2.2 - Do Mérito do Recurso

Após o que ficou exposto, e que serve apenas, nesta altura, para enquadrar a realidade em equação, na medida em que permite recordar os elementos destacados em cada uma das decisões em confronto, sendo de notar que ninguém discutiu a afirmação de que estão reunidos os pressupostos para o conhecimento do recurso.

Nesta sede, como se deu nota, por Acórdão de 26-06-2024 do Pleno deste Supremo Tribunal, foi decidido tomar conhecimento do mérito do recurso e, nesta sequência, negar provimento ao recurso, mantendo-se a decisão arbitral recorrida, uniformizando-se a jurisprudência nos seguintes termos:

Para efeitos do disposto no artigo 3.º n.º 1 do CIUC, na redacção introduzida pelo [Decreto-Lei n.º 41/2016](#), de 01-08, 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 transmissão da propriedade para outra pessoa.

O aludido Acórdão foi objecto de recurso para o Tribunal Constitucional que, nos termos do Acórdão n.º 1046/2025 de 05-11-2025, decidiu:

“a) Julgar inconstitucional o artigo 3.º, n.º 1, do Código do Imposto Único de Circulação, na redacção introduzida pelo [Decreto-Lei n.º 41/2016](#), de 01.08, interpretado no sentido que 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 transmissão da propriedade para outra pessoa;

e, em consequência,

b) Conceder provimento ao presente recurso de constitucionalidade.”

Nestas condições, cumpre agora proceder à reforma do Acórdão proferido em momento anterior nos autos, tendo presente o juízo de inconstitucionalidade emanado do Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 1046/2025 de 05-11-2025.

Com efeito, nos termos do art. 80.º n.º 2 da [Lei n.º 28/82](#), de 15-11 (Lei Orgânica do Tribunal Constitucional) “Se o Tribunal Constitucional der provimento ao recurso, ainda que só parcialmente, os autos baixam ao tribunal de onde provieram, a fim de que este, consoante for o caso, reforme a decisão ou a mande reformar em conformidade com o julgamento sobre a questão da inconstitucionalidade ou da ilegalidade”.

A partir daqui, importa notar que o Tribunal Constitucional rematou a sua análise, ponderando que “...Daí a erigir esse desiderato da praticabilidade e da eficácia tributária em propósito preponderante sem ter na

devida consideração princípios constitucionais perfeitamente arreigados na nossa tradição jurídica e na nossa jurisprudência constitucional, como o são os princípios da capacidade contributiva, da equivalência e da igualdade enquanto princípio geral, tal como consagrado no artigo 13.º da CRP (em particular da sua dimensão concretizadora da igualdade material), mostra-se solução jurídica em clara desconformidade com a Constituição. E de nada valerá afirmar-se que o princípio da proporcionalidade não ficou comprometido com a solução normativa impugnada, sustentando ser a mesma adequada, necessária e proporcional em sentido restrito. Efetivamente, há que não esquecer que a aplicação dos correspondentes testes (da adequação, da necessidade ou da exigibilidade e da proporcionalidade em sentido restrito) à concreta solução normativa pressupõe que a medida analisada, que a eles se deve submeter, prossiga um fim legítimo. Ora, não nos parece que constitua um fim legítimo cobrar um tributo a quem não revele capacidade contributiva e/ou não possa ser visto como poluidor-pagador, mais a mais em clara violação do subprincípio da igualdade material, ainda que isso possa facilitar a tarefa da AT. Não tanto por este último aspeto, pois, porventura, sempre se poderá afirmar que uma tal consideração caberá dentro da margem de conformação do legislador, mas porque, reitera-se, o legislador, na sua atuação, desconsiderou, em termos desconformes com a Constituição (desde logo, os seus artigos 13.º e 104.º da CRP), os princípios constitucionais da igualdade, da capacidade contributiva e da equivalência, estes dois, refrações no domínio tributário daquele primeiro, e da proporcionalidade. ...”.

Antes de avançar, importa recordar que o que ficou dito, em momento anterior, sobre a norma em apreço, em função da entrada em vigor do [Decreto-Lei n.º 41/2016](#), de 01-08, o n.º 1 do artigo 3.º do CIUC, passou a ter a seguinte redacção:

“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.”.

Em momento anterior, a jurisprudência e a doutrina maioritárias tinham por adquirido que o art. 3.º n.º 1 do CIUC consagrava uma presunção registral susceptível de prova em contrário (cf. neste sentido Acórdãos deste Supremo Tribunal de 18-04-2018, Proc. n.º 0206/17 e de 03-06-2020, Proc. n.º 0467/14.0BEMDL, ambos disponíveis em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt) e na doutrina, João Ochôa, “Breve reflexão sobre a incidência subjectiva do imposto único de circulação”, Cadernos de Justiça Tributária, Out/Dez 2014, pág. 3 e seguintes).

No preâmbulo do citado [Decreto-Lei n.º 41/2016](#), de 01-08 que introduziu a nova redacção ao artigo 3.º do CIUC, o legislador deixou expresso que “Finalmente, o artigo 169.º da Lei do Orçamento do Estado para 2016 autoriza que se efetuem, também, alterações ao Código do Imposto Único de Circulação. Sendo estas, igualmente, conexas com a necessidade de ultrapassar dificuldades interpretativas que surgiram com redacções anteriores deste Código, importa clarificar-se quem é o sujeito passivo do imposto”.

Neste ponto, deve dizer-se que, apesar do enunciado poder prestar-se a outras interpretações, é hoje pacífico que, como dá nota, o já referido Acórdão deste Supremo Tribunal de 03-06-2020, Proc. n.º 0467/14.0BEMDL, [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt), “...o Governo não atribuiu, no [Decreto-Lei n.º 41/2016](#), natureza interpretativa à alteração que introduziu no dispositivo em causa. Pela simples razão de que atribuiu no mesmo diploma natureza interpretativa a diversas outras disposições e não deixou de o anunciar expressamente no preâmbulo e o consignar expressamente no texto legislativo. O que não fez quanto à norma em causa.

Em segundo lugar, sendo embora verdade que a natureza interpretativa da norma pode ser revelada no facto de recair sobre matéria em que existam fortes divergências, documentadas na jurisprudência e/ou na doutrina, já assim não é se o sentido da lei nova vem ao arripio da jurisprudência uniformizada ou consolidada sobre o âmbito interpretativo da lei antiga. Como refere J. BAPTISTA MACHADO (in «Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador», Almedina 1990, págs. 246/247), «se entretanto se

formou uma corrente jurisprudencial uniforme que tornou praticamente certo o sentido da norma antiga, então a LN que venha a consagrar uma interpretação diferente da mesma norma já não pode ser considerada realmente interpretativa».

Ora, embora tenha existido, inicialmente, alguma controvérsia doutrinária e na jurisprudência arbitral (devidamente descrita no douto parecer do Ex.mo Sr. Procurador Geral Adjunto e para o qual ora remetemos), a jurisprudência dos tribunais superiores tem respondido de forma uniforme a esta questão e deve considerar-se consolidada no sentido que aqui se toma. ...”

Assim, neste domínio, o legislador, porventura em função do entendimento defendido pela AT no sentido de que, razões de eficácia na cobrança e arrecadação do IUC, impunham assentar o procedimento de liquidação do imposto nos dados do registo automóvel, elegendo como sujeito passivo a pessoa que nele figure como titular do direito de propriedade da viatura.

E, na verdade, se a redacção anterior partia de uma presunção da titularidade da viatura em função do respectivo registo, - “considerando-se como tais as pessoas singulares ou coletivas, de direito público ou privado, em nome das quais os mesmos se encontrem registados” —, possibilitando que o titular inscrito no registo infirmasse essa titularidade e nessa medida afastasse a responsabilidade pelo pagamento do imposto, a redacção actual e aplicável no caso concreto dos autos deixou deliberadamente - atentos os propósitos do legislador manifestados no preâmbulo do [Decreto-Lei n.º 41/2016](#), de 01-08 - de consagrar essa presunção.

Logo, atendendo ao elemento histórico e sistemático, resulta claro que o legislador elegeu como sujeito passivo do imposto não o proprietário do veículo, mas a pessoa como tal inscrita no registo automóvel, o que significa que, para efeitos de incidência subjectiva do imposto, o legislador elegeu “as pessoas singulares ou coletivas, de direito público ou privado, em nome das quais se encontre registada a propriedade dos veículos”, independentemente de as mesmas serem ou não as proprietárias do veículo à data da verificação do facto tributário.

Diga-se ainda que a configuração do elemento subjectivo do facto tributário no sentido de abranger as pessoas em nome de quem se encontra registada a propriedade do veículo, é tão-só uma questão de incidência simples, na medida em que é determinado directamente o sujeito passivo, não assentando a técnica legislativa numa presunção legal, tal como ocorria na versão anterior da lei, ou seja, o artigo na versão actual não configura qualquer presunção em si, pode, quando muito, conceber-se que existe uma presunção no fundamento da norma, numa fase pré-jurídica, como processo intelectual que induziu o legislador a estabelecer a norma com a configuração actual. ...”.

Pois bem, neste ponto, este regresso ao passado, pretende sublinhar o propósito vincado pelo legislador na alteração da lei acima apontada e, acima de tudo, reiterar que a leitura da norma no plano infraconstitucional não pode ser outra que não aquela que emerge do que ficou exposto.

Tal equivale a dizer que a posição do Tribunal Constitucional, ao julgar inconstitucional o artigo 3.º, n.º 1, do Código do Imposto Único de Circulação, na redacção introduzida pelo [Decreto-Lei n.º 41/2016](#), de 01.08, interpretado no sentido que 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 transmissão da propriedade para outra pessoa, “obliterou” a norma em apreço, dado que, a mesma não comporta outra análise que não a consagrada no aresto proferido em momento anterior nestes autos.

Assim sendo, uma vez que a norma em apreço tem apenas uma leitura possível nos termos descritos e a posição do Tribunal Constitucional deixou a aludida norma sem qualquer substância, resulta manifesto que o disposto no art. 80.º n.º 3 da [Lei n.º 28/82](#), de 15-11 (Lei Orgânica do Tribunal Constitucional) onde se refere que “3 - No caso de o juízo de constitucionalidade ou de legalidade sobre a norma que a decisão recorrida tiver aplicado, ou a que tiver recusado aplicação, se fundar em determinada

interpretação da mesma norma, esta deve ser aplicada com tal interpretação no processo em causa.” é insuficiente no sentido de que não dá resposta cabal à questão de saber o que sucede quando o Tribunal Constitucional julga inconstitucional uma norma aplicada (em fiscalização concreta), nomeadamente numa situação como a dos autos.

A partir daqui, crê-se pertinente lançar mão, por identidade de razão, do disposto no art. 282.º n.º 1 da Constituição da República Portuguesa, pois que, embora seja claro que a norma agora apontada não é directamente aplicável ao caso, temos por adquirido que a solução se impõe pela razão acima enunciada, nas situações em que se considere que a interpretação correta da norma é a que foi julgada inconstitucional (que foi considerada contrária à Constituição).

Na verdade, opção diferente, ou seja, a adopção de uma interpretação da norma que o legislador não pretendeu criar equivale à criação de uma norma nova, solução que deve ser reservada para as situações excepcionais em que não há norma antiga para a substituir.

Nesta sequência, perante o desenho da situação dos autos e que emerge da leitura da norma afirmada no Acórdão de 26-06-2024, a posição do Tribunal Constitucional cria como que um vazio normativo, de modo que, “[d]esaplicada a norma inconstitucional, o tribunal deve julgar o caso como se não existisse a norma julgada inconstitucional, aplicando, se for caso disso, em vez dela, a norma anterior, que ela tenha vindo revogar ou substituir” (J.J. Gomes Canotilho e Vital Moreira, in CRP Anotada, 3.ª edição revista, Coimbra Editora 1993 e Jorge Miranda e Rui Medeiros, Constituição Portuguesa Anotada, edição da U.C.P., 2.ª edição, 2020, vol. III, pág. 723 em anotação ao art. 282.º).

Nesta medida, em função da repristinação da norma afastada pela descrita alteração legal, importa notar que tal norma, com a [Lei n.º 82-B/2014](#), de 31-12, tinha a seguinte redacção:

“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.”

Nesta sequência, e em função da nova realidade que envolve os autos, em função da decisão do Tribunal Constitucional, tem de valorizar-se o exposto no já citado Acórdão deste Supremo Tribunal de 03-06-2020, Proc. n.º 0467/14.0BEMDL, [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt), onde se ponderou:

“... ”

O elemento histórico e o intra-sistemático sugerem que o legislador pretendeu o funcionamento automático da regra de incidência com recurso a um expediente técnico. Assim, é notório que a fórmula legislativa evoluiu da expressão «presumindo-se como tais» (contida nos impostos que o IUC veio substituir) para a expressão «considerando-se como tais», indicando que o legislador pretendeu que se deduzisse directamente dos dados do registo a identificação dos proprietários. Por outro lado, o legislador utiliza no Código as expressões «presumir» e «considerar» com sentidos notoriamente distintos: no artigo 2.º, n.º 3, presume afetos ao transporte particular os veículos em que não se comprove a afetação a afetação a outro destino (é uma regra probatória); já no artigo 6.º, n.º 2, considera facto gerador do imposto a permanência em território nacional por período superior a 183 dias (é uma proposição jurídica).

No entanto, o elemento teleológico aponta no sentido inverso. Do artigo 1.º do CIUC deriva que o legislador pretendeu que o imposto único de circulação obedecesse ao princípio da equivalência, isto é, funcionasse no pressuposto de que existe uma relação de troca entre o Estado e os contribuintes que têm veículos. Concebendo a disponibilidade ambiental e viária como um recurso público escasso, o legislador configurou o IUC como um instrumento de compensação ou reequilíbrio entre quem polui ou desgasta a rede viária e a comunidade em geral.

Ora, esta relação de troca estabelece-se diretamente entre o Estado e quem utiliza os veículos, que são quem verdadeiramente polui e desgasta as vias. E indiretamente, entre o Estado e os proprietários dos veículos, que são quem disponibiliza a sua utilização por quem polui e desgasta as vias. O que não é possível é conceber uma relação de troca, nesse âmbito, entre o Estado quem regista a propriedade a seu favor. O registo, desligado da propriedade efetiva, não tem nenhuma relação possível com a poluição o com o desgaste das vias.

Mas vamos ao funcionamento da norma, no pressuposto de que temos uma proposição remissiva: se o legislador pretende que se tribute como proprietário o titular do registo que se sabe não ser o verdadeiro proprietário, temos uma ficção jurídica, isto é o funcionamento de uma norma que reputa como existente um facto que se sabe inexistente.

Ora, a aplicação destas ficções jurídicas no direito fiscal deve ser proporcionada aos objetivos de eficiência e de combate à evasão fiscal. E não se vê como pode considerar-se proporcionada uma norma que funcione mesmo em situações limite em que se saiba que o verdadeiro proprietário é outrem. A evasão fiscal combate-se, nestes casos, tributando o verdadeiro proprietário. Quando muito, responsabilizando o anterior titular quando, por culpa sua, tivesse inviabilizado a cobrança do tributo junto do verdadeiro proprietário. Mas não abstraindo de tudo isso, transformando a eficiência fiscal num fim em si mesmo, totalmente desligado da justiça fiscal.

Por outro lado, o funcionamento destas ficções também não pode afrontar o princípio da capacidade contributiva, consagrado no artigo 4.º, n.º 1, da Lei Geral Tributária. Revelada, nos termos da lei, através do rendimento ou da sua utilização ou do seu património.

Ora, o registo de propriedade de um veículo não revela, em si mesmo, nenhuma capacidade de contribuir para o financiamento do custo ambiental e viário que a utilização dos veículos gera. Porque o registo não confere por si só o poder de extrair algum rendimento dos veículos, o valor económico da sua utilização ou sequer da sua detenção. Um imposto centrado no registo dos veículos só revela mesmo a capacidade económica de os registar.

Daqui se retira que uma interpretação deste preceito que se conforme com os sobreditos princípios da proporcionalidade e da capacidade contributiva é aquela que o configura com uma presunção jurídica. Isto é, uma disposição que, baseada na experiência ou numa ideia de probabilidade, dispensa a administração de indagar quem é o verdadeiro proprietário.

Seria então o momento de indagar se se os sobreditos princípios se compatibilizariam com o funcionamento de presunções absolutas, que não admitissem a prova em contrário. Mas não é necessário. Porque o artigo 73.º da lei geral tributária dispõe que as presunções consagradas nas normas de incidência tributária admitem sempre prova em contrário.

Daqui se retira que uma interpretação deste preceito que se conforme com o comando daquele artigo 73.º da lei geral tributária é a que o configura como uma presunção ilidível. Isto é uma disposição que onera o titular registado do veículo com o ónus de demonstrar que não é o verdadeiro proprietário.

Há, todavia, uma fórmula interpretativa que compatibiliza o preceito com todos estes princípios e comandos legais, porventura sem necessidade de restringir o seu âmbito. Configurando-a como uma norma remissiva. No caso, uma norma que remete a consequência jurídica de uma previsão normativa para a consequência jurídica estabelecida noutra norma.

Neste sentido, o legislador não estará no dispositivo legal a considerar proprietários os titulares inscritos no registo automóvel, mas a considerar proprietários os que como tal fossem considerados de acordo com as regras do registo automóvel.

Tendo em conta que, nos termos do artigo 1.º do Regulamento do Registo Automóvel, este tem por fim individualizar os respetivos proprietários e dar publicidade aos direitos registados, isto significará que a norma remissiva estará a considerar proprietários os que como tal se declarem junto de oficial público e que como tal se anunciem através dos instrumentos de publicitação adequados.

E tendo em conta que, nos termos do artigo 7.º do Código do Registo Predial - aplicável ao registo automóvel por força do seu artigo 29.º — o legislador atribui ao registo definitivo a presunção de que o direito existe nos termos registados, isto significa que a norma remissiva está, afinal, a considerar (leia-se, a relevar) na regra da incidência a presunção derivada do registo.

Presunção que, assim, deve considerar-se ilidível nos mesmos termos em que o seja a presunção derivada do registo.

Assim sendo, e ao contrário do que defende o Ex.mo Representante da Fazenda Pública nas suas doughtas alegações, a norma em causa, na sua versão originária, não deve ser interpretada no sentido se que se pretendeu tributar as pessoas em nome das quais se encontrasse registada a propriedade dos veículos, mas as pessoas que fossem proprietários dos veículos, presumindo-se como tal os titulares inscritos no registo. ...”.

### 2.2.3 - Conclusão

O artigo 3.º, n.º 1 do Código do IUC, reprimado por referência à alteração introduzida pela [Lei n.º 82-B/2014](#), de 31-12, consagra uma incidência subjectiva real, apesar de assente numa presunção de propriedade decorrente do averbamento constante do registo automóvel e que é ilidível, podendo o titular inscrito no registo automóvel inverter a prova no sentido de que o efectivo proprietário é outrem.

\*\*\*\*

## 3 - DECISÃO

Nestes termos, acordam em conferência os juizes do Pleno da Secção de Contencioso Tributário deste Tribunal, de harmonia com os poderes conferidos pelo art. 202.º da Constituição da República Portuguesa, em tomar conhecimento do mérito do recurso e, concedendo-lhe provimento, anular a decisão arbitral recorrida, uniformizando-se a jurisprudência nos termos descritos em 2.2.3..

Custas pela Recorrida.

Notifique-se. D.N..

Comunique ao CAAD.

\*\*\*\*

Lisboa, 25 de Fevereiro de 2026. - Pedro Nuno Pinto Vergueiro (relator) - Isabel Cristina Mota Marques da Silva - Francisco António Pedrosa de Areal Rothes - Joaquim Manuel Charneca Condesso - Nuno Filipe Morgado Teixeira Bastos - Anabela Ferreira Alves e Russo - João Sérgio Feio Antunes Ribeiro.