

Proc. n° 629/2017

Relator: Cândido de Pinho

Data do acórdão: 04 de Outubro de 2018

Descritores:

- *Compra e venda*
- *Veículos*
- *Sinal*

SUMÁRIO:

I – No contrato-promessa de compra e venda, presume-se que tem carácter de *sinal* qualquer quantia entregue pelo promitente-comprador ao promitente-vendedor, tanto a título de antecipação, como de princípio de pagamento.

II – O *sinal* pode, no entanto, existir no contrato de compra e venda. Nesse caso, ele terá o carácter de “entrada” ou “arras” confirmatório do negócio já celebrado.

Proc. n.º 629/2017

Acordam no Tribunal de Segunda Instância da RAEM

I – Relatório

XX XX XX LIMITADA (XX XX XX 有限公司), XX XX XX COMPANY LIMITED em inglês, com o registo comercial de Macau n.º ***** SO, cuja sede sita em Macau, Rua, ...A-...B, Edif., R/C, através do seu representante **YYY** (YYY), do sexo masculino, adulto, casado, de nacionalidade chinesa, titular do BIRPM n.º ***** (4), com o endereço de contacto: Macau, Alameda, n. ... a ..., Centro Comercial, ...º andar, ... (adiante designado por “recorrente”; (vide anexo I), ---

Interpõe recurso contencioso -----

Do despacho proferido pelo **Secretário para a Economia e Finanças**, que indeferiu o recurso hierárquico que tinha interposto da liquidação adicional do imposto sobre veículos motorizados.

Na petição inicial, apresentara as seguintes conclusões:

“1. O recorrido tomou a decisão de “concordar com o indeferimento do recurso hierárquico”. Esta decisão tem por fundamento as razões constantes do ofício n.º 016/NAJ/NA/2017.

2. Segundo o despacho ora recorrido, o recorrente e o comprador celebraram um contrato-promessa de compra e venda em 16 de Dezembro de 2015, este contrato-promessa não tem efeito de transferência do direito de propriedade, portanto, não existe facto tributário constante do Regulamento do Imposto sobre Veículos Motorizados.”
3. Os factos tributários surgiram depois da entrada em vigor da Lei n.º 14/2015, o imposto deve ser determinado às taxas constantes da nova lei, portanto, o Director da presente Direcção liquidou oficiosamente os impostos e cobrou a diferença nos termos do art.º 18.º do referido Regulamento, assim, o recorrente deve pagar a diferença liquidada do imposto sobre veículos motorizados, no montante de MOP\$205.567,00.
4. Ao abrigo do art.º 404.º n.º 1 do Código Civil e conforme o acórdão do processo n.º 231/2001 de 24 de Outubro de 2002 do TSI, o relator José Maria Dias Azedo, o contrato promessa é legalmente definido como a *“convenção pela qual alguém se obriga a celebrar certo contrato” e constitui um acordo preliminar que tem por objecto uma convenção futura, o contrato prometido*”.
5. Sendo assim, o contrato-promessa é considerado como contrato pelo qual as partes se obrigam a celebrar o contrato definitivo de compra e venda no futuro com base no contrato-promessa.
6. O respectivo contrato é titulado **“contrato de compra e venda”**, de todo o contrato, não se constata a obrigação da celebração do contrato definitivo pelas partes no futuro. Ou seja, o recorrente e o comprador YYY não têm obrigação de celebrar um determinado contrato no futuro.
7. Além disso, nos termos dos art.ºs 434.º e 766.º n.º 1 do Código Civil, A cláusula do contrato *“obriga-se a pagar a quantia restante não paga do preço de veículo no prazo de 7 dias após o pagamento de sinal/entrega do bem, sob pena de não restituição do sinal pago”* visa apenas determinar o prazo de prestação para as partes e mostra que as partes acordaram em atribuir o carácter de sinal à quantia pré-paga pelo comprador YYY, no valor de MOP\$1.000.000,00, mas as partes nunca consideraram o referido contrato como contrato-promessa.
8. Mas o disposto no art.º 435.º em que se baseia o despacho ora recorrido apenas presume-se que no contrato-promessa de compra e venda, a prestação feita pelo promitente-comprador

ao promitente-vendedor tem carácter de sinal. Assim, o despacho ora recorrido julgou que o respectivo contrato de compra e venda é um contrato-promessa apenas porque a prestação feita pelo promitente-comprador ao promitente-vendedor tem carácter de sinal, o que **é totalmente errado no entendimento e aplicação** do disposto no art.º 435.º do Código Civil.

9. De facto, a “transacção não concluída” a que se referiu a explicação escrita entregue pelo recorrente à DSF em 22 de Junho de 2016 apenas mostra que o comprador YYY não cumpriu a obrigação de pagamento de preço restante não pago do veículo conforme a cláusula do contrato de compra e venda do veículo.

10. Ao abrigo dos art.º 402.º n.º 1 e art.º 869.º al. a) do Código Civil, segundo o princípio de acordo de vontade, o contrato de compra e venda é celebrado quando as partes manifestam a vontade de compra e venda respectivamente e chegam ao acordo, ao mesmo tempo, o direito de propriedade ou o direito real do objecto de compra e venda é transmitido imediatamente, não depende do pagamento total do preço nem depende da entrega do veículo

11. Não obstante o comprador YYY apenas pagou parcialmente ao recorrente no momento da celebração do contrato de compra e venda do veículo, isso não impede a transferência do direito de propriedade de veículo, a prestação do preço restante não pago pelo comprador resulta meramente da relação obrigaconal entre as partes.

12. Ao abrigo do art.º 1.º n.ºs 2) e 3) do Regulamento do Imposto sobre Veículos Motorizados supracitado, quando o recorrente e o comprador YYY celebraram o contrato de compra e venda do veículo, o recorrente transferiu imediatamente o direito de propriedade do veículo ao comprador YYY e o comprador YYY, por sua vez, pode exercer o direito de propriedade deste veículo. E o comprador YYY é “consumidor” referido no Regulamento do Imposto sobre Veículos Motorizados.

13. Ademais, a transmissão de veículo é facto tributário e traduz-se no momento importante da tributação, neste caso, a data de produção do efeito de transmissão do direito de propriedade do referido veículo coincide-se com a data de celebração do contrato de compra e venda do veículo entre o recorrente e o comprador YYY (isto é, 16 de Dezembro de 2015).

14. Portanto, o recorrente pagou o imposto sobre veículos motorizados à DSF, no montante de MOP\$646.250,00, no prazo de 15 dias após a celebração do contrato de compra e venda do veículo supracitado ao abrigo do art.º 17.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos

Motorizados.

15. Por outro lado, o comprador YYY danificou o veículo por negligência durante o período de teste de condução, como o veículo é especial e limitado, o prazo de encomenda das peças de reparo é mais longo, assim, é necessário mais tempo para reparação.

16. Como o veículo ainda estava em reparação depois de entrada em vigor do novo regime do imposto sobre veículos motorizados, considerando que o veículo, após o choque, não vai passar a inspeção de veículo do governo de Macau, por isso, a pedido do comprador YYY, este veículo ainda não procedeu aos trâmites de requisição de chapas, inspeção e inscrição de veículo após a entrada em vigor da nova lei do imposto.

17. Segundo o Direito Real de Macau, a transferência do direito de propriedade de móveis sujeitos a registo não depende de registo, o registo é meramente declarativo e só produz efeitos em relação a terceiro.

18. Portanto, ao abrigo do art.º 1.º n.º 1 do D.L. n.º 49/93/M, o registo de automóveis visa individualizar os proprietários e dar publicidade, a falta de registo pelos recorrente e comprador YYY **não impede** a validade de transferência do direito de propriedade deste veículo.

19. Sendo assim, a data da celebração do contrato de compra e venda do veículo entre o recorrente e o comprador YYY em 16 de Dezembro de 2015 coincide-se com a data de transferência do direito de propriedade do veículo em termos jurídicos e fiscais.

20. Nos termos do art.º 11.º do Código Civil, *a lei só dispõe para o futuro; ainda que lhe seja atribuída eficácia retroactiva, presume-se que ficam ressalvados os efeitos já produzidos pelos factos que a lei se destina a regular.*

21. Assim, a taxa do imposto sobre veículos motorizados deve ser fixada em conformidade com a lei ora vigente no momento da transferência do direito de propriedade (16 de Dezembro de 2015), isto é, **segundo a “tabela do imposto sobre veículos motorizados” em anexo do Regulamento do Imposto sobre Veículos Motorizados, aprovado pela Lei n.º 5/2002 e alterada pela Lei n.º 1/2012.**

22. O despacho ora recorrido julgou erradamente que o contrato de compra e venda do veículo celebrado entre o recorrente e o comprador YYY tem natureza de contrato-promessa e determinou erradamente a data de transferência do direito de propriedade do veículo, por

consequência, há **erro no pressuposto de direito e erro na aplicação da lei** do acto do recorrente relativo à aplicação da nova tabela de taxa de imposto em anexo ao abrigo do art.º 3.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos Motorizados, alterado pela Lei n.º 14/2015, para fazer liquidação do imposto sobre veículos motorizados, o acto padeceu do vício de violação da lei.

23. De facto, o contrato de compra e venda do veículo celebrado entre o recorrente e o comprador YYY é juridicamente qualificado como facto de transmissão e basta produzir efeito de transferência do direito de propriedade do veículo em causa. O recorrente, após o facto de transmissão, já liquidou e pagou o imposto sobre veículos motorizados em conformidade como o Regulamento do Imposto sobre Veículos Motorizados ora vigente, pelo que não há diferença do imposto não liquidado a que se referiu o despacho ora recorrido.

24. Pelo que, o Director da DSF liquidou oficiosamente o imposto e exigiu ao recorrente o pagamento de diferença do imposto, no montante de MOP\$205.567,00 em conformidade com o art.º 18.º do Regulamento do Imposto sobre Veículos Motorizados, alterado pela Lei n.º 14/2015, conforme a nova tabela do imposto em anexo ao abrigo do art.º 3.º do mesmo Regulamento, o que prejudicou directamente os interesses legítimos do recorrente de forma desproporcional e inadequada.

25. Como o despacho ora recorrido entendeu e aplicou erradamente o disposto no art.º 435.º do Código Civil, julgando erradamente que o contrato de compra e venda do veículo tem natureza de contrato-promessa e determinando erradamente a data da transferência do direito de propriedade do veículo, padecendo, assim, do vício do erro no pressuposto de direito. O despacho ora recorrido violou o disposto no art.º 1.º n.º 2 e no art.º 4.º n.º 1 do Regulamento do Imposto sobre Veículos Motorizados, aprovado pela Lei n.º 5/2002 e padeceu, assim, do vício da ilegalidade previsto no art.º 124.º do Código de Procedimento Administrativo, devendo ser declarado anulável.”

*

Na contestação, a entidade recorrida apresentou as seguintes conclusões:

“I. O recurso que ora se contesta tem por objecto o despacho do Senhor Secretário para a Economia e Finanças (SEF) de 29 de Maio de 2017, exarado na Proposta n.º

021/NAJ/NA/2017, notificado ao recorrente, XX XX XX Lda, através do Ofício n.º 016/NAJ/NA/2017, de 2 de Junho, o acto administrativo recorrido decidiu manter a decisão de liquidação oficiosa do Imposto e de cobrança da diferença de imposto de MOP 205,567.

II. A Recorrente alegou que o acto recorrido imputa o vício sobre o erro de pressupostos de aplicação da Lei n.º 14/2015, o contrato das partes foi celebrado no dia 16 de Dezembro de 2015, nos termos do art.402º, n.º1 do CC, produz efeito previsto no art. 869º, al. a) do CC da transmissão do direito de propriedade e entregou já o veículo ao comprador.

III. A Lei n.º 14/2015 só entrou em vigor no dia 24 de Dezembro de 2015, portanto, foi a taxa constante da Tabela de Taxas do Imposto sobre Veículos Motorizados da Lei n.º 5/2002, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 1/2012 aplicável para o presente caso.

IV. Mas, a Entidade Recorrida não considera a produção do efeito da transmissão da propriedade ou da titularidade do direito, por mera celebração do contrato entre a Recorrente e YYY, com razões seguintes:

V. O preço/valor do veículo motorizado em causa é MOP1,245,000, acresce o valor de MOP646,250 do imposto sobre veículos motorizados, o preço/valor total é MOP 1,891,250, *in casu*, o comprador ainda falta a pagar de MOP891,250.

VI. Sabemos que o preço/valor do veículo motorizado novo e do veículo usado tem uma grande diferença, uma vez que a transmissão do direito de propriedade e a circulação na rua, o preço/valor do mesmo vai diminuído bastante, e se o comprador incumprir definitivamente o pagamento do preço em falta, o vendedor assumirá um risco grave, face a consequência da diminuição do valor da coisa entrega e a dificuldade de resolução do contrato.

VII. Porque, segundo as regras previstas no art. 876º do CC, transmitida a propriedade da coisa, ou direito sobre ela, e feita a sua entrega, o vendedor não pode, salvo convenção em contrário, resolver o contrato por falta de pagamento do preço, esse é um risco grave imposto ao vendedor.

VIII. Além disso, a nota refere que “qualquer aumento em relação ao imposto novo sobre veículos motorizados de Macau, às taxas de licenças anuais ao prémio ele seguro e aos juros de parcelamento, antes do registo do direito de propriedade do veículo, será pago pelo comprador”.

IX. Caso as partes chegassem o acordo de transmissão da propriedade na celebração do

contrato, a taxa aplicável já iria determinada no momento da celebração, independente de data do registo do veículo, a Recorrente sabe claramente que a taxa nova não iria aplicável para o presente caso, portanto, as alegações da Recorrente não coincide com o conteúdo da nota do contrato.

X. A Recorrente alegou que entregou o veículo referido ao comprador no dia da celebração do contrato, o comprador conduziu-o e bateu-o, o veículo está a esperar a reparação, portanto, não requereu o registo e matrícula.

XI. Contudo, bem sabendo que o veículo não pode circular sem matrícula, como disposições previstas no art. 76º, n.º1 da Lei 3/2007, a obrigatoriedade de matrícula, só podem circular na via pública os veículos matriculados.

XII. Os factos constantes dos artigos 8 e 41 da petição inicial que não são permitidos pela norma legal.

XIII. Porém, a mesma por explicação escrita apresentada em 22 de Junho de 2016 declarou que não pagou o preço em falta do veículo, portanto, esse negócio não está completo, também por esse motivo, a Recorrente não requerer a placa da matrícula e o registo do veículo.

XIV. A Recorrente defende que a transmissão do direito de propriedade não depende de registar ou efectuar a matrícula do veículo.

XV. Mas, a norma legal permite a Entidade Recorrida reunir outros elementos, além do contrato e declaração apresentado de contribuinte, para apurar e verificar a existência do facto tributário.

XVI. Corno as disposições previstas no art. 26º do RIVM, a Direcção dos Serviços para os Assuntos de Tráfego remete à Direcção dos Serviços de Finanças, até ao fim de cada mês, em suporte digital, e relativamente a cada um dos veículos matriculados no mês anterior, os seguintes elementos: 2) Nome, firma ou denominação social do comprador; 7) Matrícula.

XVII. Por esse meio, a Entidade Recorrida pode verificar a coincidência entre o nome do comprador constante do contrato apresentado e o titular inscrito no registo do direito de propriedade do veículo motorizado, com fim de apurar o adquirente final.

XVIII. A Recorrente alegou também que a Entidade Recorrido cometeu o erro de interpretação e de aplicação do art. 435º do CC, e o erro de convicção do contrato celebrado

das partes como o contrato promessa.

XIX. A mesma alegou que o contrato em causa foi denominado em contrato da compra e venda, e o conteúdo não refere que o vendedor e comprador assumirem as obrigações da celebração do contrato definitivo no futuro.

XX. A Entidade Recorrida, não concorda com as alegações referidas, o efeito produzido do contrato é determinado pelo conteúdo, e não é determinado pela denominação adoptada das partes.

XXI. Nos termos do art. 399º do CC, as partes têm faculdade de fixar livremente o conteúdo do contrato, dentro dos limites da lei. Por maioria razão, as partes também têm faculdade de criar ou adoptar livremente a denominação do contrato.

XXII. A Recorrente cita o art. 766º, n.º1 do CC, indicou que o cláusula do preço em falta tem de ser pago dentro dos 7 dias a contar da prestação do sinal I coisa chegada, o pagamento atrasado, o vendedor tem o direito de fazer seu sinal entregue, o prazo referido é o prazo estipulado pelas partes para cumprir as obrigações.

XXIII. Mas, a Entidade Recorrida confia que o prazo referido não é o prazo estipulado pelas partes para cumprir as obrigações do contrato da compra e venda, mas sim, é o prazo para cumprir as obrigações do contrato promessa, celebrar o contrato definitivo.

XXIV. Caso contrário, perante o incumprimento do comprador, o vendedor normal interpõe já a acção judicial para restituir o veículo entrega, e não vai esperar mais de 8 meses.

XXV. Face os indícios existentes, nomeadamente, sem pagamento do preço total, sem transmissão do direito de propriedade, sem entrega do veículo ao comprador, sem registo da propriedade, sem matrícula do veículo, a Entidade Recorrida considera o contrato celebrado é um contrato promessa.

XXVI. Esta conclusão é um resultada de análise de todos dados constantes na DSF, c não apenas de análise do conteúdo do contrato em causa.

XXVII. Mesmo que V.Exº não concorde com a conclusão feita pela Entidade Recorrida, deve concordar com a legalidade do acto recorrido, porque, para imposto sobre veículos motorizados, o facto tributário é a transmissão para o adquirente final de veículo motorizado novo efectuada na RAEM.

XXVIII. Segundo o princípio da liberdade contratual consagrado no art. 399º do CC, os contraentes têm faculdade de adicionar qualquer cláusula no contrato, nomeadamente, o art. 403º do CC, cláusula de reserva da propriedade, o contrato da compra e venda pode não produzir o efeito do art. 869º, al. a) do CC.

XXIX. A Recorrente não consegue provar a transmissão do direito da propriedade, nem provar que a entregar do veículo em causa ao comprador, antes da entrada em vigor da Lei nº 14/2015, falta da entrega da coisa, de acordo com as disposições do art. 1193º do CC, não há presunção da titularidade do direito.

XXX. Pelo exposto acima referido, no presente caso, a Entidade Recorrida, não comete os erros alegados da Recorrida, liquida oficiosamente, em conformidade com a tabela de taxas do imposto sobre veículos motorizados anexada na Lei nº 14/2015, o imposto sobre veículos motorizados, e exige a Recorrente pagar a diferença de MOP 205,567, todos são respeitar por norma legal.

Termos em que se requer a V.Ex.º que o presente recurso seja declarado improcedente, sendo, conseqüentemente, mantida a decisão tomada pelo SEF em sede do recurso hierárquico com as devidas conseqüências legais.”.

*

Não houve alegações facultativas.

*

O digno Magistrado do MP emitiu o seguinte parecer final:

“Objecto do presente recurso contencioso é o despacho de 29 de Maio de 2017, do Exm.º Secretário para a Economia e Finanças, que indeferiu recurso hierárquico necessário interposto da decisão do Director dos Serviços de Finanças que indeferira reclamação apresentada por “XX XX XX Limitada” contra liquidação do imposto devido pela transmissão de um veículo motorizado.

A recorrente, “XX XX XX Limitada”, entende que o acto recorrido padece de violação de lei

por ofensa das normas dos artigos 435.º do Código Civil, e 1.º, alínea 2), e 4.º, alínea 1), do Regulamento do Imposto sobre Veículos Motorizados, o que é contestado e infirmado pela entidade recorrida, que se bate pela legalidade do acto.

Está em causa a tributação da transmissão de um veículo motorizado. Nos termos do artigo 4.º, alínea 1), do Regulamento do Imposto sobre Veículos Motorizados, o imposto é exigível no momento da transmissão do veículo para o consumidor. E de acordo com o artigo 1.º, alínea 2), daquele Regulamento, a transmissão consiste na alienação, aquisição ou transferência, por qualquer título ou de qualquer natureza, da titularidade sobre veículos motorizados, por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade.

Destas normas parece resultar que o que releva para a tributação é a efectiva mudança de propriedade, qualquer que seja o título por que se opere. A compra e venda pode ser uma das formas de que se reveste essa alienação de propriedade.

No caso em análise, os elementos disponíveis parecem apontar mais para uma promessa de compra e venda do que para um contrato definitivo de compra e venda. Na verdade, o preço não foi pago por inteiro, tendo sido pago um montante inicial, que serve de sinal e princípio de pagamento, como melhor se vê do documento intitulado *SALES AGREEMENT*, onde se estipula o prazo de sete dias para pagamento do montante em dívida, não esclarecendo sequer o documento se o veículo foi ou não entregue. Este documento está datado de 16/12/2015. A guia para pagamento do imposto (declaração M/4) refere a data de 18/12/2015 como sendo a da transmissão, o que não confere com a data do contrato. Volvido cerca de meio ano, ainda o veículo não se encontrava registado a favor do comprador, nem este adquirira matrícula. Em explicação de 22/06/2016, dirigida pela recorrente à DSF, fala-se da não conclusão da transacção devido a não ter sido paga a totalidade do preço. Acresce que há referência a um acidente ocorrido no período de *teste de condução*.

Tudo isto aponta, sem dúvida, para um negócio combinado, prometido, mas não concretizado em definitivo. Ora, no entendimento que supra expressámos, só com essa concretização se operaria a transmissão para o consumidor, relevante enquanto momento da exigibilidade do imposto. E sem essa concretização, a eventual *traditio* do bem para o promitente-comprador ocorre mediante autorização e tolerância da promitente-vendedora e não por via do contrato-promessa ou do pagamento parcial, que têm efeitos meramente obrigacionais.

Ante o exposto, não se divisa que o acto padeça dos vícios que lhe vêm imputados, pelo que o nosso parecer vai no sentido de ser negado provimento ao recurso.”

*

Cumpre decidir.

II – Pressupostos processuais

O tribunal é absolutamente competente.

O processo é o próprio e não há nulidades.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e são legítimas.

Não há outras excepções ou questões prévias que obstem ao conhecimento de mérito.

III – Os Factos

1 - Em 16 de Dezembro de 2015, a recorrente e o comprador YYY celebraram o contrato que consta a fls. 30 do p.a. e fls. 33 do apenso “traduções” relativamente ao veículo com a marca de NISSAN GT-R NISMO 4WD A/T, com licença de importação n.º 0*****/2015 e NIN n.º R35-070433, mediante o preço de MOP\$1.891,250,00, que já incluía o imposto no montante de MOP\$ 646.250,00 (cfr. Anexo V)

2 - Ao mesmo dia, o comprador YYY pagou ao recorrente o montante de MOP\$1.000.000,00, a título de “sinal” e a recorrente, por sua vez, entregou ao mesmo tempo o veículo ao comprador YYY. (cfr. Anexo V)

3 - Em 18 de Dezembro de 2015, o recorrente pagou o imposto sobre veículos motorizados à DSF, no montante de MOP\$646.250,00, segundo a tabela de taxas de imposto sobre veículos motorizados constante do anexo do Regulamento do Imposto sobre Veículos Motorizados, aprovado pela Lei n.º 5/2002 e alterado pela Lei n.º 1/2012. (cfr. Anexos VI e VII)

4 - Em 12 de Agosto de 2016, o comprador YYY pagou à recorrente a parte restante do preço, no valor de MOP\$891.250,00.

5 - Os serviços de Finanças, tendo tomado conhecimento da inexistência do registo da matrícula sobre o veículo em causa desde a celebração do referido contrato, liquidaram a parte restante do imposto, de acordo com a al. 2), do art. 1º, 2º e 4º do RIVM, segundo a tabela introduzida pelo art. 3º da Lei nº 14/2015.

6 - A recorrente pagou a importância liquidada.

7 - O adquirente pediu a revisão do acto de liquidação oficiosa da DSF, mas o Director da DSF, por despacho de 22/09/2016, exarado sobre a proposta 0623/NVT/DOI/RFM/2016, indeferiu o pedido por falta de legitimidade.

8 - A recorrente concedeu poderes ao adquirente para o representar no pedido de revisão da liquidação, o que ele fez, vindo o mesmo pedido a

ser indeferido por despacho de 16/12/2016, exarado sobre a Proposta n.º 0780/NVT/DOI/RFM/2016

9 - A recorrente apresentou recurso hierárquico em 16/01/2017.

10 - Foi elaborada a *Proposta n.º 021/NAJ/NA/17*, de 28/04/2017:

“I. Do Recurso Hierárquico Necessário - Pressupostos processuais.

Nos termos que constam do requerimento dirigido ao Senhor Director da DSF, que deu entrada nesta Direcção de Serviços no dia 16 de Janeiro de 2017, vem XX XX XX Limitada, em representada do Sr.º YYY, recorrer hierarquicamente, ao abrigo do artigo 153.º do Código do Procedimento Administrativo (CPA), do despacho de Director dos Serviços, de 16 de Dezembro de 2016, exarado na Proposta n.º 0780/NVT/DOI/RFM/2016, de 07 de Dezembro, que indeferiu o pedido de revisão do acto da liquidação oficiosa do IVM apresentado pela recorrente.

O recurso é tempestivo, porque apresentado dentro do prazo de 30 dias previsto no artigo 155.º do CPA, e a interposição do presente recurso suspendeu a eficácia do acto recorrido ao abrigo do disposto no n.º 1 do artigo 157.º do Código do Procedimento Administrativo.

II. Matéria de Facto

1. XX XX XX Limitada celebrou, em 16 de Dezembro de 2015 com YYY, o contrato da compra e venda de veículo motorizado, o vendedor concordou a transmitir o veículo (Chassis n.º R55-070433) ao comprador com o preço de MOP1,891,250, o comprador pagou no mesmo dia MOP 1,000,000 como o sinal.

2. XX XX XX Limitada, nos termos da.al.1) do art.2.º e al.1) do art.3.º do RIVM, apresentou em 18 de Dezembro de 2015 o impresso do modelo M/4 do IVM junto da DSF, e pagou no mesmo dia o respectivo imposto.

3. A tabela de taxas constante do anexo da Lei 5/2002 (RIVM) foi alterada pelo art.3.º

da Lei n° 14/2015, essa Lei foi publicada no dia 23 de Dezembro de 2015, e entrou em vigor no dia seguinte da publicação, ora 24 de Dezembro de 2015.

4. Consultando do sistema AS400 IVM, os nossos Serviços tomaram conhecimento de inexistência do registo da matrícula sobre o veículo em causa, desde a celebração do contrato ao presente momento, portanto, a DSF, nos termos da al. 2) do art.1º, art.2º e art.4º do RIVM, e a redacção da tabela de taxa introduzida pelo art.3º da Lei n° 14/2015, liquidou o imposto sobre veículos motorizados e cobrou à contribuinte da diferença do imposto, a decisão referida foi notificada da contribuinte por carta n° 1499/NVT/DOI/RFM/2016.

5. O comprador, em 12 de Agosto de 2016, pagou o preço em falta ao vendedor.

6. Em 19 de Agosto de 2016, o comprador apresentou o pedido da revisão do acto da liquidação oficiosa aos nossos Serviços.

7. O Director dos nossos Serviços, por despacho datado em 22 de Setembro de 2016, exarado na proposta n° 0623/NVT/DOI/RFM/2016, concordou com o indeferimento do pedido em razão de falta de legitimidade do requerente, essa decisão foi notificada do mesmo por ofício n° 1754/NVT/DOI/RFM/2016.

8. Em 3 de Novembro de 2016, a contribuinte atribui o comprador o poder representativo para apresentar o pedido da revisão da liquidação oficiosa do IVM aos nossos Serviços, o director dos nossos Serviços indeferiu o pedido da mesma por despacho datado 16 de Dezembro de 2016, exarado na proposta n° 0780/NVT/DOI/RFM/2016.

9. Os nossos Serviços notificaram a contribuinte por ofício n° 2479/NVT/DOI/RFM/2016, e emitiram a notificação do modelo M/6, a contribuinte presumiu-se notificar em 8 de Janeiro de 2017.

10. Em face a decisão constante da notificação referida, a contribuinte apresentou em 16 de Janeiro de 2017 o presente recurso hierárquico junto dos nossos Serviços.

III. Apreciação Jurídica

11. A recorrente não concordou com o acto da liquidação, com fundamento de art. 402º, nº1 e 869º, al. a) do Código Civil (CC), a constituição ou transferência de direitos reais sobre coisa determinada dá-se por mero efeito do contrato, a compra e venda tem como os efeitos essenciais, a transmissão da propriedade da coisa ou da titularidade do direito.

12. E alegou que o comprador e interessado ao celebrarem o contrato de compra e venda referido, o direito da propriedade deste veículo motorizado é considerado como transmitido ao comprador, a transmissão não depende de pagamento total do preço ou da entrega do veículo.

13. No presente caso, os nossos Serviços não podem concordar com as alegações da recorrente, porque, através da análise ao contrato de compra e venda assinado pelas partes, no qual se refere que o preço em falta tem de ser pago dentro dos 7 dias a contar da prestação do sinal/ coisa chegada, o pagamento atrasado, o vendedor tem o direito de fazer seu sinal entregue. E, o vendedor apresentou a sua explicação escrita junto dos nossos Serviços em 22 de Junho de 2016, no qual se explana que por motivo pessoal de comprador, desde o início da data de 21 de Dezembro de 2015, não pagar o preço em falta do veículo, portanto, esse negócio não está completo.

14. Em face de conteúdo do contrato referido e da explicação, a signatária considera que o contrato celebrado pelas partes é um contrato promessa, no qual se refere que, caso o pagamento seja atrasado, o vendedor tem o direito de fazer seu sinal entregue, significa que a quantia entregue pelo promitente-comprador ao promitente vendedor que tem carácter de sinal, que são as circunstâncias previstas nos art. 435º e art. 436º, nº2 do CC.

15. O conceito de contrato promessa constante do art. 404º do Código Civil, à convenção pela qual alguém se obriga a celebrar certo contrato são aplicáveis as disposições legais relativas ao contrato prometido. Não produzindo o contrato promessa efeitos translativos, mas apenas a obrigação de celebrar o contrato

*definitivo*¹.

16. Em virtude de não produzir o contrato promessa efeitos translativos, a data da celebração do contrato referido (ora 16 de Dezembro de 2015), não existiu ainda o facto tributário, só existe, quando o comprador pagar todo o preço do veículo ou vendedor entregar o mesmo ao comprador, as circunstâncias de transmissão previstas na al. 2) do art. 1º do RIVM - a alienação, aquisição ou transferência, por qualquer título ou de qualquer natureza, da titularidade sobre veículos motorizados, por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade.

17. O comprador pagou só em 12 de Agosto de 2016 o preço em falta, e a Lei nº 5/2002 foi alterada pela Lei nº 14/2015, essa lei foi publicada em 23 de Dezembro de 2015, e entrou em vigor no dia seguinte, então, o imposto devido deve determinar-se segundo a taxa constante da Lei 14/2015.

18. Por último, a recorrente não apresentou os documentos junto dos nossos Serviços para comprovarem, antes de vigência da nova lei, a entrega do veículo em causa ao comprador. Consultando os dados constantes do nosso sistema tributário, designadamente o comprador não apresenta, desde a celebração do contrato promessa até ao presente momento, o requerimento da matrícula sobre o veículo junto da entidade competente, estes factos significam que o veículo em causa nunca pode circular legitimamente na via pública, portanto, o mesmo não pode ser considerado como o proprietário do veículo por celebração do contrato promessa.

¹ Código Civil anotado, volume 1, 4ª edição revista e actualizada, Pires de Lima, Antunes Varela com a colaboração de M. Henrique Mesquita, pág378º.

Nestes termos, somos de concluir que,

A recorrente e o comprador celebraram o contrato promessa em 16 de Dezembro de 2015, as partes assumiram a obrigação de celebração do contrato definitivo, o contrato promessa não produz o efeito translativo, portanto, não existe o facto tributário previsto no RIVM, o facto tributário surgiu depois de vigência da Lei n.º 14/2015, o imposto deve determinar-se segundo a taxa constante da lei nova, entretanto, o Director dos nossos Serviços procedeu nos termos do art. 18.º do RIVM a liquidação oficiosa do imposto e cobrou a diferença do mesmo, esses actos procedem conforma com a norma legal.

Propõe-se, conseqüentemente, o indeferimento do presente recurso hierárquico, mantendo-se o acto do Director destes Serviços, de 16/12/2016, dada a falta de imputação de vícios que afectem o acto ora recorrido conducentes à sua revogação.”

11 – A entidade recorrida, em 29/05/2017, limitou-se a dar a sua concordância com o proposto indeferimento do recurso hierárquico (fls. 1 do p.a.):

IV – O Direito

1 – O caso

No dia 16/12/2015 entre a recorrente e YYY foi celebrado um contrato que tinha por objecto um veículo automóvel da marca *Nissan*, com os demais elementos referidos nos autos, no valor de MOP\$ 1.245.000,00, acrescido de MOP\$ 646.250,00, referente ao *Imposto Sobre Veículos*

Automóveis, de acordo com a taxa então em vigor.

No mesmo dia, a recorrente efectuou o pagamento do referido imposto sobre veículos, nos termos dos arts. 2º e 3º, al. 1) e al. 1), do RIVM.

O Serviço de Finanças tomou posteriormente conhecimento de que o registo de matrícula ainda não tinha sido efectuado e, já durante a vigência da Lei nº 14/2015, procedeu à liquidação adicional do imposto segundo a nova taxa resultante deste diploma.

Esta liquidação foi confirmada em sede de recurso hierárquico.

A recorrente pagou o imposto, mas reservou-se o direito de impugnar o despacho.

*

2 – *Da natureza do contrato*

Como se pode facilmente constatar dos autos, a divergência das partes centra-se na natureza do contrato que tem por objecto o veículo acima identificado.

Para a Administração Fiscal, trata-se de um *contrato-promessa* celebrado no dia 16/12/2015 com pagamento do sinal no valor de MOP\$1.000.000,00, que apenas foi concluído no dia 12/08/2016, com o pagamento da parte restante do preço.

Para a recorrente, constitui um *contrato de compra e venda* celebrado

naquela data de 16/12/2015, cujo pagamento foi faseado em duas parcelas.

A nossa tarefa é ultrapassar esta discordância e do resultado a que se chegar dependerá a solução acerca da validade da tributação adicional do ISVM (Imposto sobre Veículos Motorizados).

Porquê, então, a necessidade dessa tarefa?

Porque se for considerado *contrato de compra e venda*, então a sua eficácia entre as partes dá-se imediatamente por mero efeito da sua celebração (art. 402º e 869º, al. a), do CC) e, conseqüentemente, a taxa do imposto deveria ser aquela que estava em vigor em 16/12/2015. O que tem por efeito a procedência do vício de violação do art. 1º, nºs 2, 2º, 3º e 4º, al 1) do RIVM.

Mas, se for tido como *contrato-promessa*, o imposto será liquidado segundo a taxa que vigorava à data do pagamento total do veículo, o que aconteceu em 12/08/2016, visto que, nesse momento, ela tinha sido aumentada conforme Anexo à Lei nº 14/2015, diploma que procedeu à alteração do Regulamento do Imposto sobre Veículos Motorizados.

*

2.1 – *Contrato-promessa* é a convenção pela qual alguém se obriga com outrem a celebrar certo contrato (art. 404º, nº1, do CC). Se o contrato prometido for o de compra e venda, presume-se na promessa que tem o carácter de sinal toda a quantia entregue pelo promitente-comprador ao promitente-vendedor, ainda que a título de antecipação ou princípio de

pagamento do preço (art. 435º).

Ora bem. Todo o contrato-promessa é tido como um contrato preliminar e por ele ficam os promitentes vinculados a celebrar um segundo contrato, o contrato definitivo: a transferência da propriedade depende de um novo contrato (**Vaz Serra**, *Contrato-promessa*, BMJ nº 76, pág. 34). Dois contratos, portanto, estão envolvidos numa tal situação.

Ora, embora este argumento não seja determinante, face ao disposto no art. 404º, ainda assim podemos alvitrar que, se o contrato em apreço foi reduzido a escrito, o mais comum é que o contrato final (se estivéssemos perante uma promessa) viesse a ser igualmente realizado por escrito. E não houve nenhum contrato escrito "definitivo".

Verdade é que no contrato junto aos autos foi estabelecido que a quantia de um milhão de patacas era entregue a título de *sinal*. O que, aparentemente, sugere que se está perante uma mera promessa.

No entanto, os termos de um contrato-promessa não se devem resumir apenas à designação da natureza dada à quantia entregue. As partes podem chamar-lhe "sinal" e não ser isso o que pretendem, mas apenas tratá-lo como parte ou mera tranche do todo, como princípio do pagamento. Isoladamente, esse elemento não basta.

Será necessário olhar para os restantes termos da convenção. Ora, não há dúvida de que, em todos os contratos com esta natureza (pelo menos é o que a nossa experiência nos diz), uma das partes afirma no clausulado

estar a prometer vender, outra a prometer comprar. E isso não está escrito em lado nenhum do documento!

Em segundo lugar, o contrato que analisamos, pelo contrário, tem o título epigrafado de “*Contrato de Compra e Venda*”. Parece, então, decorrer da vontade das partes que a sua intenção foi mesmo estabelecer uma vinculação a um negócio desta natureza.

Da conjugação destes dois dados (omissão da qualificação como contrato-promessa e definição consensual das partes em qualificá-lo como contrato de compra e venda) parece poder concluir-se que o contrato foi, efectivamente, de compra e venda.

*

2.2 – E a alusão ao *sinal*, não comprometerá esta primeira conclusão?

Tanto quanto nos parece, a alusão ao “sinal” não é absolutamente decisiva.

Se ele habitualmente é elemento caracterizador de um contrato-promessa, outras vezes é elemento que acompanha já um contrato definitivo. Quando isso acontece, o sinal, não é, como no direito romano começou por ser, um “*arras*” penitencial (caso em que o sinal é tomado como antecipação da indemnização devida ao outro contraente, na hipótese de o autor do sinal se arrepender e voltar atrás no negócio) mas um “*arras*” *confirmatório* de um negócio já celebrado, de uma compra e venda definitiva a que falta apenas a sua execução (**Antunes Varela**, *Das Obrigações em Geral*, I, 8^a ed., pág. 315-316; **Vaz Serra**, *Contrato-*

promessa, BMJ n° 76, pág. 111-112). Ou seja, constitui o *sinal*, nos contratos definitivos, constitui o “sinal de que se realizara um contrato definitivo, a que faltava tão-somente a execução, donde resultava que as partes não podiam renunciar ao contrato mediante a perda ou a restituição em dobro do sinal” (Vaz Serra, *ob. cit.*, pág. 110).

Muitas vezes, enfim, dá-se ao sinal a conotação de *princípio de pagamento* do preço, o carácter de “entrada”, a fim de permitir que a outra parte seja paga numa ou várias parcelas ou montantes. Estar-se-á perante um pagamento faseado, frequentemente em prestações, mas não exclusivamente. O adquirente pode ter um prazo para pagar e dentro desse prazo ele poderá ir repartindo o preço em várias sub-prestações ou deixar o pagamento total para o termo do prazo de que dispõe para o efeito.

Sabemos, até, que muitas vezes, na actividade de venda de veículos, o contrato de compra e venda é feito, não a pronto, mas *com espera de preço*, em que este fica postergado para um tempo futuro.

O facto de no documento ter sido inscrita a cláusula de que o resto do preço deveria ser pago no prazo de 7 dias, sob pena de não ser restituído o sinal não chega para descaracterizar o negócio como de sendo de compra e venda, já que nos contratos as partes dispõem de liberdade contratual (art. 399º) podendo introduzir neles cláusulas de mais do que uma espécie negocial (art. 399º, n.º2).

Creemos ser esse o caso.

Por outro lado, não nos parece significativa a circunstância de não ter sido feito logo o registo da aquisição, uma vez que o registo, sendo obrigatório, não é constitutivo, e serve apenas como modo de individualizar os respectivos proprietários e, em geral, perante terceiros dar publicidade aos direitos inerentes aos veículos automóveis (art. 1º do DL nº 49/93/M, de 13/09).

Sendo assim, parecendo-nos que o contrato estava já consumado em Dezembro de 2015, apenas podia incidir sobre ele a taxa de imposto então vigente e não a que viria a ser adicionalmente aplicada em virtude da alteração posterior à lei.

O recurso, sendo assim, merece proceder, por violação das referidas disposições legais do RIVM.

V – Decidindo

Face ao exposto, acordam em julgar procedente o recurso contencioso, anulando o acto impugnado.

Sem custas.

T.S.I., 04 de Outubro de 2018

Fui presente
Joaquim Teixeira de Sousa

(Relator)
José Cândido de Pinho

(Primeiro Juiz-Adjunto)
Tong Hio Fong

(Segundo Juiz-Adjunto)
Lai Kin Hong