

**SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO | FISCAL****Acórdão**

Processo	Data do documento	Relator
0263/09	17 de junho de 2009	Miranda De Pacheco

**DESCRITORES**

Instalação de bomba de gasolina > Conceito jurídico > Taxa > Bomba abastecedora de combustível

**SUMÁRIO**

O conceito de bomba abastecedora de combustível para efeito da incidência da taxa prevista no artigo 1.º, alínea I) do DL n.º 13/71, de 23 de Janeiro, (redacção do DL n.º 25/2004 de 24 de Janeiro), pela emissão da licença para o estabelecimento ou ampliação de postos de combustíveis, corresponde ao de mangueira abastecedora enquanto dispositivo destinado a transferir combustível de um reservatório para um depósito de veículo automóvel.

**TEXTO INTEGRAL**

Acordam na Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

1 - A..., S.A, melhor identificada nos autos, não se conformando com a sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal de Lisboa, que julgou improcedente a impugnação judicial que deduziu contra a liquidação das taxas devidas pela emissão da licença de obras de instalação de mangueiras na Área de Serviço de

..., dela vem interpor o presente recurso, formulando as seguintes conclusões:

1. A Recorrente só foi notificada do duto despacho que admitiu o presente recurso no dia 03.10.2008, conforme o Doc. n.º 1 junto aos autos e cujo conteúdo se dá por integralmente reproduzido, o qual se encontra igualmente disponível para consulta em [www.ctt.pt](http://www.ctt.pt).
2. Dessa forma, o prazo para apresentação das alegações pela Recorrente só começou a correr a partir da notificação daquele despacho, ou seja, a partir do dia 03.10.2008 (cfr. artigo 144º n.º 1 e 2 do CPC, e artigo 279º, al. b) do Código Civil, aplicáveis ex vi do artigo 20.º, n.º 1 e 2, do CPPT).
3. Em face do exposto, nunca poderão as presentes alegações ser rejeitadas por extemporaneidade.
4. Vem o presente recurso interposto da decisão proferida pela 1.ª Unidade Orgânica do Tribunal Tributário de Lisboa no âmbito do processo referido em epígrafe, nos termos da qual foi julgada totalmente improcedente a impugnação apresentada pela ora Recorrente, tendo por objecto a liquidação de taxas devidas pela emissão de licença para obras de instalação de mangueiras na Área de Serviço de ..., sita na A-25/km 16+200 ao km. 16+600.
5. A controvérsia subjacente aos presentes autos reside na diversa interpretação feita ao artigo 15º, n.º 1, al. l) do Decreto-Lei n.º 13/71, com a redacção que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 25/04.
6. No caso sub judice, à Recorrente foi exigido o pagamento de uma taxa no valor de € 13.623,00 (treze mil seiscentos e vinte e três euros), a título de licença emitida pela Direcção de Estradas da Guarda para instalação de mangueiras na já identificada Área de Serviço.
7. Contrariamente ao que sugere o Mmº. Juiz a quo, carece de sentido a afirmação de que «por cada possibilidade de saída de combustível (...) se considere que estamos na presença de uma bomba», dado que os conceitos de bomba e de mangueira não podem ser, em caso algum, confundidos.
8. Na realidade, enquanto a bomba abastecedora designa um conjunto de

equipamentos que permite abastecer veículos, a mangueira é apenas um dos equipamentos que fazem parte dessa bomba, designadamente aquele que fornece combustível.

9. Com efeito, de acordo com o artigo 2.º, al. b) do Decreto-Lei n.º 246/92, com cuja entrada em vigor foi abandonado o conceito de bomba abastecedora, unidade de abastecimento designa o «conjunto de um ou mais equipamentos de abastecimento, localizados numa plataforma denominada “ilha”», conceito que se manteve inalterado com a aprovação do novo Regulamento de Construção e Exploração de Postos de Abastecimento de Combustíveis, através da Portaria n.º 131/2002, de 9 de Fevereiro.

10. Por seu turno, o Decreto-Lei n.º 267/2002, de 26 de Novembro, na redacção que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 195/2005, de 6 de Outubro, o qual estabelece os procedimentos e as competências do licenciamento de postos de abastecimento de combustíveis, alude a Instalações de Abastecimento de Combustíveis, expressão equivalente a Postos de Abastecimento de Combustíveis, definindo-as como «a instalação destinada ao abastecimento, para consumo próprio, público ou cooperativo, de gasolinas, gasóleos e GPL, para veículos rodoviários, correspondendo-lhe a área do local onde se inserem as unidades de abastecimento os respectivos reservatórios, as zonas de segurança e de protecção, bem como os edifícios integrados e as vias necessárias à circulação dos veículos rodoviários a abastecer» (sublinhado nosso).

11. Em face do exposto, não pode a ora Recorrente concordar com o entendimento sufragado pelo Tribunal a quo segundo o qual «o legislador, ao recorrer à expressão “por cada bomba abastecedora de combustível” quis tributar individualizadamente cada um dos equipamentos que permitem o abastecimento de combustíveis, equipamentos esses quantificáveis através do número de mangueiras», uma vez que o mesmo decorre de uma errónea apreciação dos conceitos de bomba e de mangueira abastecedoras, em si

mesmo inconfundíveis.

12. Considerando que é a unidade de abastecimento o elemento essencial para indicar a função económica do posto e a sua respectiva capacidade, aquela deveria ser a base de incidência da taxa prevista no artigo 15.º, n.º 1, al. 1) do Decreto-Lei n.º 13/71, pelo que o conceito de bomba abastecedora deve ser entendido como unidade de abastecimento.

13. Assim, a base de tributação da aludida taxa, contrariamente ao que sugere o Mmo. Juiz a que, deveria corresponder a cada uma das unidades de abastecimento autorizadas existentes naquela Área de Serviço, e não a cada mangueira abastecedora, cuja única função é permitir o transporte do combustível da unidade de abastecimento até aos depósitos dos veículos.

14. Acresce que a competência da actual B..., E.P.E. em matéria de licenciamento de postos de abastecimento destina-se, exclusivamente, a verificar se «a estrada ou a perfeita visibilidade de trânsito não são afectadas» pelo estabelecimento do posto de abastecimento ou pelas obras realizadas no mesmo (vide artigo 12.º, n.º 1 do Decreto-Lei n.º 13/71).

15. Dessa forma, é lícito concluir que o licenciamento rodoviário do posto de abastecimento não incide sobre o tipo de equipamento utilizado para fornecer o combustível, mas apenas sobre as condições da sua implementação, de modo a assegurar que a rodovia ou a visibilidade dos condutores não seja afectada.

16. Em síntese, a competência da B..., E.P.E. nessa matéria restringe-se à avaliação da compatibilidade de cada instalação de abastecimento com os objectivos rodoviários, pelo que carece de sentido empregar - como entende o Tribunal recorrido - como base de incidência das taxas as mangueiras abastecedoras de combustível.

17. Aliás, não se vislumbra como um aumento das mangueiras de abastecimento possa afectar «a estrada ou a perfeita visibilidade de trânsito».

18. A instalação de novas mangueiras de abastecimento tem como consequência o natural aumento da capacidade de fornecimento de

combustíveis pelo posto, o que não significa de todo que o número de utentes do mesmo sofra uma variação proporcional, isto é, para mais.

19. E não se diga que tal aumento de capacidade legitima a B..., E.P.E. a cobrar tributos mais elevados, sob o pretexto de que «a possibilidade de avarias, derrames, e outros acidentes, surge inegavelmente exponenciada com o aumento», Como já se explicitou, a sua competência não se insere nesse âmbito, antes se encontra limitada a questões de natureza rodoviária.

20. Em suma, a Recorrente não pode estar de acordo com o entendimento consagrado na sentença recorrida, uma vez que a interpretação que faz do teor do artigo 15.º, n.º 1, al. 1) do Decreto-Lei n.º 13/71 não se coaduna com a realidade material, ao considerar como bases da tributação as mangueiras de abastecimento, e não o conjunto de equipamentos mais conhecido como bomba de abastecimento.

2 - A recorrida B..., SA, contra-alegou nos termos que constam a fls. 105 e seguintes, que se dão aqui por integralmente reproduzidos para todos os efeitos legais, para concluir do seguinte modo:

a) Pelo licenciamento da remodelação da Área de Serviço localizada na A25, Km16+200 ao Km 16 +600, concessionada à A..., a Direcção de Estradas da Guarda aplicou por cada mangueira a taxa fixada na alínea 1) do artigo 15º do Decreto-Lei n.º 13/71, na redacção que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 25/2004.

b) A Recorrente entende que a taxa não deve ser aplicada por cada mangueira mas sim por cada unidade de abastecimento, na definição constante da legislação específica para o sector da energia.

c) Sucede que, e se por um lado a referida legislação não pode ser aplicada ao licenciamento emitido pela B..., porque não sendo lei geral extravasa o âmbito da sua actividade; por outro lado, a interpretação da Recorrente não tem a mínima correspondência legal nem tão-pouco observa o princípio plasmado no artigo 9º do Código Civil que na fixação do sentido e alcance da lei, manda o

intérprete presumir “que o legislador consagrou as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos adequados.”

d) Neste sentido, bem decidiu o Mmo. Juiz a quo ao entender que “o conceito de bomba abastecedora de combustível previsto no DL 13/71 tem de ser interpretada como o equipamento que permite a extracção de combustível de um reservatório, e a sua colocação num receptáculo.”

e) O conceito de “bomba abastecedora de combustível” para efeitos de cobrança da taxa fixada no Decreto-Lei n.º 25/2004, pela emissão da licença para o estabelecimento ou ampliação de postos de combustíveis, corresponde ao conceito de mangueira enquanto dispositivo que se destina a transferir combustível de um para outro recipiente.

f) O conceito de bomba abastecedora mantém-se inalterado, na “legislação rodoviária” desde a publicação do Decreto-Lei n.º 13/71, de 23 de Janeiro, data em que os postos de abastecimento de combustíveis eram constituídos por bombas monoproduto (simples), ou seja, por bombas através das quais se abastecia apenas um carburante.

g) Aquando da existência das bombas simples, o legislador impôs a cobrança da taxa por cada saída de combustível (que o mesmo é dizer por cada mangueira existente), pelo que por cada bomba abastecedora de combustível (que bombeia um só carburante), era aplicada uma determinada taxa.

h) Como bem refere o Mmo. Juiz a quo “Ao recorrer à expressão por cada bomba abastecedora, o legislador quis tributar individualizadamente cada um dos equipamentos que permitem o abastecimento de combustíveis, equipamentos esses quantificáveis através do número de mangueiras, sendo pois essa a base de incidência da taxa.”

i) A existência de bombas duplas e bombas multiproduto não alterou a solução consagrada por via legislativa, porquanto o aparecimento de tais bombas teve como único objectivo a obtenção pelos concessionários de um dado volume de vendas equivalente a tantos números de bombas simples quantas as saídas

permitidas por aquelas, mas com redução de custos em contadores e área disponível. Com efeito,

j) A cada mangueira podem estar associados subterraneamente vários depósitos que permitirão a comercialização distinta de vários produtos.

k) Deste modo, tendo o legislador mantido, expressamente desde 1971, o conceito de bomba abastecedora de combustível é porque quis taxar individualmente cada possibilidade de saída de combustível.

l) O licenciamento pela B... dos postos de abastecimento, que deve observar os aspectos resultantes do estrito cumprimento do Despacho SEOP n.º 37-XII/92, visa garantir a segurança da estrada e dos que a utilizam.

m) A base de incidência da taxa cobrada pela B... resulta da precisa verificação e prevenção das condições de segurança e circulação na estrada e dos seus utentes, verificação que considera, entre outros aspectos, a organização espacial do posto que pode interferir naquela segurança e circulação, e o número de saídas de combustível no posto existentes já que,

n) Quanto maior for o número de mangueiras, maior será o número de entradas e saídas e o aumento do respectivo tráfego médio diário da via que procuram, e por conseguinte maior será a perigosidade própria do armazenamento e manipulação dos combustíveis para os veículos automóveis.

o) A propósito do licenciamento pela B... já o Supremo Tribunal Administrativo se pronunciou ao referir que este licenciamento “visa garantir a protecção das vias e dos que as utilizam em todos os seus aspectos, em que é preponderante a segurança do trânsito e da segurança em geral face à perigosidade própria do armazenamento e manipulação dos combustíveis para os veículos automóveis.” (v. processo n.º 0250/04).

p) O licenciamento pela B... não pode deixar de ter em conta o número de mangueiras através das quais se abastecem os veículos automóveis, sendo este o factor económico da tributação porque emergente da verificação e prevenção das condições de segurança da estrada e dos que a utilizam. Assim,

q) Para efeitos de aplicação das taxas a que se refere a alínea 1) do n.º 1 do artigo 15º do Decreto-Lei n.º 13/71, na redacção que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 25/2004, o conceito de bomba abastecedora corresponde ao conceito de mangueira, por ser aquele que mais se adequa à realidade subjacente ao licenciamento pela B....

3 - O Exmº Ministério Público emitiu duto parecer nos seguintes termos:

“Objecto: Decisão que julgando totalmente improcedente a impugnação, considerou que a cobrança da taxa a que se refere a al. 1) do n.º 1 do artigo 15.º do Decreto-Lei n.º 13/71, na redacção introduzida pelo Decreto-Lei n.º 25/04, de 24 de Janeiro, deve ser feita com referência ao número de mangueiras de abastecimento de combustível.

#### EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS

A questão a apreciar resume-se à interpretação a dar ao conceito de bomba abastecedora de combustível, constante da al. 1) do n.º 1 do artigo 15º do Decreto-Lei 13/71, de 23 de Dezembro. Enquanto a A... entende aquele conceito como unidade de abastecimento, por ser essa que exprime directamente a função económica do posto e revela a sua capacidade, a B..., E.P.E., entende que aquele conceito não significa mais do que uma mangueira abastecedora.

A sentença recorrida acolheu esta última interpretação, por entender que o mecanismo de bombagem de combustível está indissociavelmente ligado à mangueira, pois só por esta é possível proceder ao abastecimento de combustível, afirmando mesmo que “não há combustível sem bomba, tal como não há abastecimento sem mangueira”.

Conclui por isso que, por cada possibilidade de saída de combustível, possibilidade essa associada a cada mangueira, se considere estarmos na presença de uma bomba abastecedora de combustível, devendo assim a taxa prevista na lei ser aplicada por cada mangueira. E parece-nos que conclui bem. Com efeito, a razão subjacente à imposição daquela taxa não se pode quedar

pela verificação das condições de visibilidade do trânsito, como alega a recorrente, mas também pela prevenção das condições de segurança e da circulação nas estradas e dos que as utilizam, sendo certo que “o aumento da capacidade abastecedora permitido pelas bombas multiproduto, acarreta, obviamente, o aumento de entradas e saídas das estradas” (parecer do MP na 1ª instância), ou seja, um risco rodoviário acrescido. Além disso há também o risco inerente ao armazenamento e manipulação dos combustíveis para os veículos automóveis, sem dúvida agravado pelo aumento do número de mangueiras passíveis de utilização.

Por outro lado o conceito não sofreu qualquer alteração desde 1971, altura em que as bombas eram monoproduto, ou seja, de mangueira única. As actuais bombas de multiproduto, como bem refere o MP na 1ª instância, são capazes de abastecer Vários tipos de carburante, com o objectivo de obter um volume de vendas igual a tantas bombas simples quantas as saídas permitidas por aquelas, mas com redução do espaço de ocupação e dos custos com contadores.

O nosso parecer vai por isso no sentido da taxa prevista na al. 1) do artigo 15.º do Decreto-Lei nº 13/71, dever incidir por cada mangueira abastecedora, por ser esse o significado correcto de bomba abastecedora de combustível”.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

4-A sentença recorrida fixou a seguinte matéria de facto:

1 - A B..., E.P.E. concedeu à ora Impugnante uma licença referente a Instalação de mangueiras de abastecimento de combustível na área de serviço de ..., sito na A 25 / Km 16+200 ao 16+600, relativo ao processo de licença n.º 118/2006, diploma de licença n.º 38/2006 (cfr. fls. 1 e segs. do processo administrativo apenso);

2 - A B..., E.P.E. liquidou relativamente a esta licença o montante de € 13.623,00 a título de taxas (art. 15º n.º 1 al. 1) do Decreto-Lei n.º 13/71, na redacção do Decreto-Lei n.º 25/04 de 24 de Janeiro) pelo estabelecimento ou

ampliação de postos de combustíveis, por cada bomba abastecedora de combustível (mangueira) (cfr. fls. 2 do processo administrativo apenso);

3 - A licença referida em 1. permitiu à Impugnante instalar 10 mangueiras de abastecimento de combustível (cfr. fls. 8 do P.A)

5- A única questão que vem controvertida no presente recurso prende-se em saber da interpretação do conceito de bomba abastecedora de combustível para efeito do disposto na alínea l) do artigo 15.º do DL n.º 13/71, de 23 de Janeiro,

Dispõe este normativo (redacção do DL n.º 25/04, de 24/01) o seguinte:

Artigo 15.º, n.º 1 – Sem prejuízo de legislação específica, as taxas a pagar por cada autorização ou licença são as seguintes:

.....

alínea l)- Pelo estabelecimento ou ampliação de postos de combustíveis, por cada **bomba abastecedora de combustível** - € 1362,30.

A sentença sob recurso concluiu que a cobrança dessas taxas deve ser feita com referência ao número de mangueiras de abastecimento de combustível e daí que tenha julgado improcedente a impugnação judicial deduzida da liquidação que foi feita com base nesse entendimento.

Para tanto, ponderou-se, em suma, nos seguintes termos:

“Ora, o conceito de bomba abastecedora de combustível previsto no DL 13/71 tem de ser interpretado como o equipamento que permite a extracção de combustível de um reservatório, e a sua colocação num receptáculo.

Assume pois especial relevo não só o mecanismo de extracção de combustível do reservatório onde está depositado (bomba), mas também a capacidade de o conduzir, uma vez extraído, para outro local adequado, em regra, o depósito dos automóveis.

O mecanismo de bombagem surge assim indissociavelmente ligado à mangueira, pois só por seu intermédio se preenche o conceito legal em causa, e o espírito da norma, que é, precisamente, o abastecimento de combustível. Não

há combustível sem bomba, tal como não há abastecimento sem mangueira, diremos nós.

Assim sendo, faz sentido que por cada possibilidade de saída de combustível, possibilidade essa que cada mangueira tem subjacente, se considere que estamos na presença de uma bomba; até porque, é facto público e notório que cada mangueira só abastece um tipo de carburante.

Este entendimento não é posto em causa pelo facto de várias mangueiras partilharem equipamentos, nomeadamente contadores, por razões de economia ou de espaço.

Assim, o legislador ao recorrer à expressão “por cada bomba abastecedora de combustível” quis tributar individualizadamente cada um dos equipamentos que permitem o abastecimento de combustíveis, equipamentos esses quantificáveis através do número de mangueiras.”

Insurgindo-se contra esse entendimento, vem a recorrente defender na sua alegação de recurso que o conceito de bomba abastecedora de combustível dever ser entendido como unidade de abastecimento, enquanto indicador da função económica do posto e respectiva capacidade, sendo certo que a mangueira é apenas um dos equipamentos dessa bomba, argumentando ainda com o facto de, com o artigo 2.º, alínea b) do DL n.º 246/92 ter sido abandonado o conceito de bomba abastecedora.

Não se crê que razão alguma assista á recorrente.

Com efeito, subscreve-se na íntegra o que impressivamente se afirma no extracto que acima foi feito da sentença recorrida, em que se considera que a base da incidência da taxa em causa se afere por cada possibilidade de saída de combustível, a qual se encontra indissociavelmente ligada à componente visível, por exterior, da bomba abastecedora de combustível (a mangueira).

Sendo assim, encontrando-se acoplado a cada mangueira um mecanismo de bombagem, apresenta-se como decorrência irrefragável o entender-se que a base de incidência de tributação da taxa prevista na alínea l) do artigo 15.º do

DL n.º 13/71 seja aferida por cada mangueira licenciada a instalar.

E não se diga que o conceito de bomba abastecedora de combustível foi abandonada pelo legislador, como o faz a recorrente (conclusão 9.).

Na verdade, a nova redacção introduzida pelo DL n.º 25/04, de 24/01, à aludida alínea l) do artigo 15.º manteve o conceito em causa, o que não pode deixar de significar que o mesmo não é confundível com o de unidade de abastecimento constante da alínea b) do artigo 2.º do DL n.º 246/92, de 30 de Outubro.

Aliás, o conceito que se defende é o que melhor se compagina com a necessidade de prevenir as condições de segurança e circulação nas estradas, tributando o risco rodoviário acrescido que resulta do maior número de saídas de combustível licenciadas.

Termos em que se acorda negar provimento ao recurso, mantendo-se, em consequência, a sentença recorrida.

Custas a cargo da recorrente, fixando-se a procuradoria em 1/6.

Lisboa, 17 de Junho de 2009. – Miranda de Pacheco (relator) – Brandão de Pinho  
– António Calhau.

**Fonte:** <http://www.dgsi.pt>