

4. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira, em 19-12-2017.
5. Nos termos da alínea *a)* do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea *b)* do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Conselho Deontológico do CAAD designou como árbitro do tribunal arbitral singular o Exmo. Senhor Dr. Olívio Mota Amador que, no prazo aplicável, comunicou a aceitação do encargo.
6. A Requerente foi notificada, em 11-04-2018, da designação do árbitro, não tendo manifestado vontade de recusar a designação, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alíneas *a)* e *b)*, do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.
7. De acordo com o disposto no artigo 11.º, n.º 1, alínea *c)*, do RJAT, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Tribunal Arbitral foi constituído em 03-05-2018.
8. A Requerida, devidamente notificada através do despacho arbitral, de 03-05-2018, apresentou, em 07-06-2018, a sua Resposta.
9. O Tribunal Arbitral por despacho, de 18-06-2018, determinou: *(i)* dispensar a realização da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, de acordo com os princípios gerais da economia processual e da proibição de atos inúteis e para promover a celeridade, a simplificação e a informalidade do processo arbitral, nos termos do disposto nas alíneas *c)* e *e)* do artigo 16.º e do n.º 2 do artigo 29.º do RJAT, atendendo a que não foi invocada matéria de exceção nem suscitadas questões que obstem ao conhecimento do mérito do pedido; *(iii)* caso as partes pretendam proferir alegações escritas, estas deverão ser produzidas no prazo de 15 dias, a partir da notificação do presente despacho, concedendo-se à Requerida a faculdade de juntar as suas alegações escritas com carácter sucessivo relativamente às produzidas pela Requerente; *(iv)* indicar o dia 14 de setembro de 2018 como prazo limite para a prolação da decisão arbitral.

10. A Requerida remeteu, em 20-06-2018, o Processo Administrativo e, no mesmo dia, o Tribunal Arbitral determinou por despacho que a Requerente deve, até ao prazo limite para a prolação da decisão arbitral, proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente, nos termos do n.º 3 do artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, e comunicar o respetivo pagamento ao CAAD.

11. As alegações foram apresentadas pela Requerente, em 03-07-2018, e pela Requerida, em 05-09-2018.

12. O Tribunal Arbitral através dos despachos, de 13 e de 30 de setembro de 2018 alterou o prazo limite para a prolação da decisão arbitral, tendo o último dos referidos despachos fixado o dia 15 de outubro de 2017 como data limite para a prolação da decisão.

13. A posição da Requerente, de harmonia com o disposto no pedido de constituição do Tribunal Arbitral, é, em síntese, a seguinte:

13.1. A Requerente é uma sociedade comercial que tem por objeto social a prestação de serviços de consultadoria em inovação tecnológica, formação em inovação e realização de projetos de inovação. Assim, o único escopo é o lucro, adveniente da totalidade da sua atividade.

13.2. A Requerente dispõe essencialmente de três fontes de rendimentos: (i) Prestação de serviços de consultadoria, designadamente de elaboração de planos de negócio, auditoria à investigação e desenvolvimento, *hosting* e assessoria técnica, consultoria à implementação do SIDGI, realização de estudos de mercados, elaboração de candidaturas a programas e iniciativas nacionais e comunitárias, execução de diagnósticos de inovação, apoio à internacionalização e elaboração de *dossiers* comerciais; (ii) Programas comunitários FP7 (*Seventh Framework Programme*); (iii) Programas nacionais de investigação e desenvolvimento.

13.3. Quanto aos Programas Comunitários FP7, os pagamentos efetuados pela Comissão Europeia no âmbito de tais programas contratualizados consistem, precisamente,

na contrapartida ou sinalagma de tais serviços. O pagamento é efetuado como específica contrapartida para a Requerente prestar o serviço determinado.

13.4. A atividade exercida pela Requerente através do cumprimento dos objetivos operacionais definidos nos programas de iniciativa comunitária FP 7 consubstancia uma atividade económica, tendo subjacente uma relação sinalagmática. As atividades contratualizadas só existem porque é paga a subvenção e a subvenção só é paga se as atividades forem realizadas. Eis onexo causal e sinalagmático.

13.5. As subvenções obtidas pela Requerente ao abrigo dos Programas Comunitários FP7 têm que ser consideradas como subvenções submetidas a tributação, e conseqüentemente é dedutível todo o IVA suportado nos gastos inerentes à prestação dos serviços que a tais programas correspondem.

13.6. Quanto ao IVA suportado nas aquisições imputáveis à participação em projetos no âmbito de Programas Nacionais de Investigação e Desenvolvimento, os referidos projetos têm um objetivo comercial, com vista à realização de prestações de serviços, sujeitas e não isentas de IVA

13.7. Efetivamente, a Requerente também presta importantes serviços de investigação e desenvolvimento, debitando o resultado de projetos e investigação a outros operadores económicos, com débito de IVA.

13.8. A atividade da Requerente configura-se como uma prestação de serviços de investigação diretamente dirigida à realização de operações tributáveis em IVA e à obtenção de proveitos de carácter permanente pela via da faturação direta dos resultados dos projetos de investigação.

13.9. Assim, o conhecimento produzido pelos projetos desenvolvidos pela Requerente é um conhecimento faturável, e é um conhecimento produzido com a intenção direta de ser faturado em operações sujeitas a IVA.

13.10. Conforme lista de faturação, junta ao pedido de pronúncia arbitral, de carácter não exaustivo, verifica-se que a Requerente exerce uma atividade sistemática, permanente e sinalagmática de prestação de serviços sujeita a IVA, em resultado dos

conhecimentos e dos sistemas inovadores provenientes dos projetos que desenvolve com os subsídios nacionais que obtém da sua participação nos Programas Nacionais de I&D.

13.11. As prestações de serviços de investigação e desenvolvimento exercidas pela Requerente, financiadas por fundos não reembolsáveis, consubstanciam uma atividade de caráter económico tendo subjacente uma relação de reciprocidade e visando a obtenção de proveitos de carácter permanente.

13.12. Os projetos de investigação destinam-se a gerar conhecimento, produtos e serviços faturáveis a terceiras entidades em operações tributáveis sujeitas a imposto. De onde se conclui que o IVA suportado nas aquisições efetuadas para a realização destes Projetos confere o direito à dedução.

13.13. O que deve contar para efeito da admissibilidade da dedução não é o facto de vir a ocorrer faturação efetiva, mas sim o facto de o projeto ser desenvolvido com vista e com a intencionalidade de originar produto faturável.

13.14. O sentido exposto é o que corresponde à letra e ao espírito constantes da norma ínsita no artigo 20.º do Código do IVA, sendo a interpretação dominante na jurisprudência comunitária, nomeadamente nos acórdãos do Tribunal de Justiça da União Europeia “Inzo” (processo C-110/94 de 29/02/1996) e “Gent Coal Terminal” (processo n.º C-37/95 de 15/01/1998).

13.15. Em conclusão, deve ser permitida a dedução de IVA suportado nos bens e serviços adquiridos para efeitos de trabalhos de investimento em investigação destinados a serem usados no âmbito de operações tributadas.

13.16. Este direito à dedução subsiste mesmo que porventura esses bens e serviços tenham sido consumidos em projetos de investigação que acabaram por não dar origem a qualquer operação tributada, nomeadamente pelo não atingimento dos objetivos da investigação.

13.17. Nestes termos, deveria ter sido aceite a dedução integral do IVA suportado pelo contribuinte e não deveriam ter sido feitas correções/liquidações de IVA, mormente as liquidações adicionais impugnadas, que violam o disposto no artigo 20.º do CIVA.

14. A posição da Requerida, expressa na resposta, pode ser sintetizada no seguinte:

14.1. Relativamente às participações no programa FP7 da Comunidade Europeia, a Requerente não liquidou qualquer imposto sobre os montantes que recebeu a título de subsídio. Assim, sabendo que nenhuma isenção se aplicaria a tais prestações de serviços, foi a Requerente quem em primeira instância enquadrou tais subsídios como não sendo prestações de serviços, previstas no artigo 4.º, n.º 1, do Código do IVA, ao não liquidar imposto nas referidas operações ativas.

14.2. A pretensão da Requerente, de deduzir imposto suportado com *inputs* relacionado com *outputs* sobre os quais não liquidou imposto, quando não estão em causa quaisquer isenções que concedam o direito à dedução, constituiria uma manifesta violação do princípio da neutralidade, por colocar a Requerente numa situação de vantagem sobre a concorrência, criando assim manifestas distorções no mercado.

14.3. Assim, para a Requerida é manifesto não existir o direito à dedução, porque, a Requerente nem sequer liquidou imposto nas operações ativas.

14.4. Nos projetos financiados pelos Programas Comunitários FP7 o princípio básico é o co-financiamento, na medida em que a Comissão Europeia não “compra” serviços de investigação mediante um contrato em que se paga um preço, mas antes atribui subsídios, dependendo do plano de financiamento, do estatuto legal do participante, bem como do tipo de atividade, que pode ser investigação e desenvolvimento tecnológico, demonstração, gestão de consórcios, trabalho em rede, formação, coordenação, e disseminação.

14.5. De resto, a jurisprudência invocada pela Requerente é pertinente, sucede porém que os subsídios em questão, não estão estabelecidos com referência ao preço ou quantidades transmitidas, nem a um terceiro determinado, beneficiário de tais serviços.

14.6. Os programas referidos visam a prossecução dos objetivos neles preconizados e fazem parte de um vasto conjunto de objetivos, de promover diversos interesses, que são financiados, direta ou indiretamente, pela Comissão Europeia.

14.7. Ora, as operações realizadas visando levar a cabo as políticas estabelecidas pela UE, dentro dos períodos predeterminados nos programas, não são suscetíveis de ser imputadas ao exercício de uma atividade económica de prestações de serviços, porquanto, dada a natureza dessas operações, não se pode dizer que a atividade é levada a cabo com o fim de obter receitas com carácter de permanência.

14.8. Para efeitos do IVA, o exercício de uma atividade económica pressupõe a existência de transações entre as partes com estipulação de um preço ou de uma contrapartida, o que não acontece nos casos apreciados, isto porque, as operações realizadas pela Requerente, que se concretizam em *web sites*, cursos *online*, plataformas tecnológicas, inquéritos, *newsletters*, *press-releases*, *case studies*, *show-cases*, documentos ou guias de boas práticas, recomendações e resultados finais, *workshops*, apresentações, conferências, não têm um beneficiário direto e identificável e a Comissão Europeia atua no interesse comum da UE de acordo com o definido em cada um dos programas referidos, e não como adquirente dos serviços decorrentes desse programa para uso próprio.

14.9. Acresce que a Requerente não aufere qualquer contrapartida dos eventuais beneficiários dos projetos.

14.10. Do exposto conclui-se que a atividade exercida pela Requerente, através do cumprimento dos objetivos operacionais definidos nos programas de iniciativa comunitária referidos, não consubstancia uma atividade de carácter económico, pois não tem subjacente qualquer relação de reciprocidade, própria de uma relação comercial, nem de obtenção de ganhos com carácter permanente.

14.11. Quanto ao IVA suportado nas aquisições imputáveis à participação em projetos no âmbito de Programas Nacionais de Investigação e Desenvolvimento, as operações ativas realizadas pela Requerente, no âmbito dos referidos programas, não têm associada qualquer contrapartida monetária direta que não seja a contrapartida financeira ou subvenção atribuída, contra a apresentação dos documentos comprovativos das despesas elegíveis. E, aquelas subvenções, não sendo estabelecidas em função do volume dos serviços prestados mas sim em percentagem dos custos suportados, não reúne os

pressupostos para a sua inclusão no valor tributável, em conformidade com a alínea c) do n.º 5 do artigo 16.º do CIVA.

14.12. Assim, relativamente a estas operações ativas não se conclui que seja uma operação sujeita a imposto na medida em que não consubstancia uma atividade de carácter económico, pois não tem subjacente qualquer relação de reciprocidade, própria de uma relação comercial, com estipulação de um preço ou de uma contrapartida e, por isso, é qualificável como um subsídio fora do campo de aplicação do imposto, não originando qualquer liquidação de imposto. Aliás, foi este o enquadramento dado pelo sujeito passivo, uma vez que não liquidou IVA aquando do reconhecimento contabilístico da subvenção.

14.13. Do exposto se conclui que o IVA suportado imputável à participação nos projetos não confere o direito à dedução, por força do estabelecido no n.º 1 do artigo 20.º do Código do IVA, porque as *“operações ativas diretamente relacionadas com tais despesas são os subsídios recebidos, os quais não consubstanciam o exercício de uma actividade económica para efeitos de IVA.”*

14.14. As faturas juntas pela Requerente, na tentativa de imputar aos Projetos em apreço, não são suscetíveis de permitir alcançar tal conclusão. Apenas os contratos na base de tais faturas, em conjugação com o programa daqueles projetos, permitiria, eventualmente verificar tal nexos de causalidade.

14.15. Verifica-se não ter a Requerente liquidado IVA, nos *outputs*, com os quais se relacionam os *outputs*, para cuja dedutibilidade do imposto, ora defende que aquelas operações (ativas) são sujeitas a imposto e conferem o direito à dedução. Pelo que, a pretensão da Requerente reconduz-se a beneficiar desse comportamento próprio omitido, incorrendo claramente, salvo melhor opinião, em abuso do direito na modalidade de *venire contra factum proprium*.

14.16. Efetivamente, permitir a dedução quando liquidar imposto sobre as operações ativas cria uma situação de manifesta injustiça, não só para com os cofres do Estado, mas para com todos os demais operadores em concorrência com a Requerente, desde logo por permitir a dedução de imposto suportado com vista à realização de

operações, que não sendo isentas com direito à dedução, também não foram alvo de liquidação.

14.17. As liquidações em causa não provêm de qualquer erro dos Serviços mas decorrem diretamente da aplicação da lei. Pelo que não deverá haver lugar ao pagamento de juros indemnizatórios.

II - Saneamento

15. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas e encontram-se regularmente representadas (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

O tribunal é competente e encontra-se regularmente constituído.

O processo não enferma de nulidades.

Não foram suscitadas exceções.

Não se verificam quaisquer outras circunstâncias que obstem ao conhecimento do mérito da causa.

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

III - Mérito

III.1. Matéria de facto

16. Factos provados

16.1. Com relevo para a apreciação e decisão das questões suscitadas dão-se como assentes e provados os seguintes factos:

- A)** A Requerente é uma sociedade comercial que tem por objeto social a prestação de serviços de consultadoria em inovação tecnológica, formação em inovação e realização de projetos de inovação.
- B)** De acordo com o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes da AT, a Requerente iniciou a atividade, em 12-12-1997, estando enquadrada, desde 01-01-2009, no regime normal de IVA de periodicidade mensal, com o CAE 70220 - “*Outras Actividades Consultadoria para os Negócios e a Gestão*” e, em sede de IRC, integra o regime geral de determinação do lucro tributável.
- C)** Os Serviços de Inspeção Tributária da Direção de Finanças do Porto, ao abrigo da Ordem de Serviço n.º OI2013..., realizaram um procedimento de inspeção externo à Requerente, que decorreu entre 27-01-2014 e 19-06-2014, e foi concluído, em 16-07-2014, com a notificação do Relatório Final de Inspeção Tributária à Requerente, através do ofício n.º.../..., de 22-07-2014.
- D)** No âmbito do procedimento de Inspeção Tributária, identificado na alínea anterior, resultaram diversas correções técnicas em sede de IVA, que deram origem a liquidações adicionais de IVA, relativas ao ano de 2010, no montante de € 58.084,27 e dos correspondentes juros compensatórios no montante de € 8.427,90, num montante total de € 66.512,17.
- E)** As liquidações, referidas na alínea anterior, são as seguintes (Vd., documentos constantes de fls. 15 a 36 do Processo Administrativo, que se dão como reproduzidos para todos os efeitos legais):

N.º Liquidação	Natureza	Data	Período	Valor
...	Liquidação Adicional	02-08-2014	1002	€ 325,60
...	Juros	02-08-2014	1002	€ 55,52

	Compensatórios			
...	Liquidação Adicional	02-08-2014	1003	€ 2.720,00
...	Juros Compensatórios	02-08-2014	1003	€ 455,47
...	Liquidação Adicional	02-08-2014	1004	€ 350,70
...	Juros Compensatórios	02-08-2014	1004	€ 57,50
...	Liquidação Adicional	02-08-2014	1005	€ 530,00
...	Juros Compensatórios	02-08-2014	1005	€ 85,09
...	Liquidação Adicional	02-08-2014	1006	€ 9.530,00
...	Juros Compensatórios	02-08-2014	1006	€ 1.499,73
... (*)	Liquidação Adicional	02-08-2014	1007	€ 2.489,16
...	Juros Compensatórios	02-08-2014	1007	€ 383,26
...	Liquidação Adicional	02-08-2014	1008	€ 2.014,32
...	Juros Compensatórios	02-08-2014	1008	€ 303,31
...	Liquidação Adicional	02-08-2014	1009	€ 2.240,40
...	Juros Compensatórios	02-08-2014	1009	€ 327,04
... (*)	Liquidação	02-08-2014	1010	€ 6.973,05

	Adicional			
...	Juros Compensatórios	02-08-2014	1010	€ 1.004,12
...	Liquidação Adicional	02-08-2014	1011	€ 3.811,08
...	Juros Compensatórios	02-08-2014	1011	€ 535,85
...	Liquidação Adicional	02-08-2014	1012	€ 27.119,96
...	Juros Compensatórios	02-08-2014	1012	€ 3.721,01

(*) Liquidação impugnada apenas parcialmente pela Requerente – vd., alínea **H)** *infra*.

F) As liquidações, identificadas na alínea anterior, tinham o prazo de pagamento voluntário até 31-10-2014 e a Requerente procedeu ao pagamento, em 23-11-2016, de € 58.004,27, tendo obtido o perdão dos juros compensatórios através da adesão ao Programa PERES (Vd., Documento n.º 1 anexo ao Pedido de Pronuncia Arbitral e que se dá por integralmente reproduzido para todos os efeitos legais).

G) A Requerente aceita a validade parcial das liquidações referentes aos períodos 1007 e 1010 quanto ao montante de € 6.112,50, por não ter liquidado IVA na prestação de serviços de consultoria referentes a faturas emitidas aos clientes “C...” e “D...” (Vd., n.º 8 c) do Pedido de Pronuncia Arbitral).

H) A Requerente, em 2010, prestou serviços de consultoria a diversas entidades nacionais e estrangeiras, como sejam a elaboração estudos, de planos de negócio, a auditoria à investigação e desenvolvimento, o *hosting* e assessoria técnica, a consultoria em transferência de tecnologia, a consultoria à implementação do

SIDGI, a realização de estudos de mercado, a elaboração de candidaturas a programas e iniciativas nacionais e comunitárias, a execução de diagnósticos de inovação, o apoio à internacionalização, a elaboração de *dossiers* comerciais e estudos de mercado, entre outros (Vd., ponto II.3.6. do Relatório de Inspeção Tributária).

- I) A Requerente, em 2010, participou, em consórcio, em diversos projetos comunitários financiados, pelo Sétimo Programa - Quadro da Comunidade Europeia de Actividades em Matéria de Investigação, Desenvolvimento Tecnológico e Demonstração, designado por (*Seventh Framework Programme*), ou abreviadamente por “FP7” (vd., ponto II.3.7. do Relatório de Inspeção Tributária).
- J) O FP7, que vigorou entre 2007 e 2013, concedeu subsídios a investigadores e instituições de investigação destinados a co-financiar projetos de investigação, desenvolvimento tecnológico e demonstração, nos termos previstos nos denominados “*Grant Agreement*” estabelecidos com a Comissão Europeia.
- K) O FP7 financiou o *Projecto AgriFoodResults - European Initiative for a Better Use of Results of Agri-Food Research* (Grant Agreement n. °...) que tinha por objetivo promover a disseminação dos resultados da investigação alimentar, envolvendo os cientistas e as pequenas e médias empresas, através da criação de *web sites* e recolha dos resultados daquela investigação, da elaboração de guias de boas práticas e da organização de workshops, apresentações, e conferências (Vd. págs.1 e 5 do *Grant Agreement* n.º ..., a fls. 38 e ss. do Processo Administrativo).
- L) A Requerente integrou a lista das 16 entidades beneficiárias do Projeto, identificado na alínea anterior, oriundas de França, Itália, Grécia, Alemanha,

Hungria, Suécia, Holanda, Espanha, Roménia, Bélgica e Portugal (Vd., pág. 6 (A.3 List of beneficiaries) do *Grant Agreement* n.º..., a fls. 38 do Processo Administrativo).

M) A participação da Requerente no Projeto, identificado na alínea **K)**, é descrita no ponto B2.3 (Consortium as a whole) do *Grant Agreement* n.º ... nos termos a seguir transcritos:

Organisation	Country	Profile	Specific skills & main projects	Role in the projet
5 INV	Portugal	Support organisation – consulting	- Dissemination, technology transfer - KISPLATFORM, TRANSPOL	- Leader of task 2.2 (Newsletter), 2.3 (AgriFoodResult dissemination) and 4.3(Guide for dissemination to policy makers) Participation in task 1.2(workshop)T2.1 (identification of information relays), T3.1 (identification of projects results), T4.1 (guide for dissemination manager) T5.1 (training in Portugal) and T6.1 (final

				conference)
--	--	--	--	-------------

(Vd., pág. 55 do Grant Agreement n.º..., a fls. 65 do Processo Administrativo).

- N)** Os custos suportados pelos intervenientes no Projeto, identificado na alínea **K)**, e o montante da contribuição da União Europeia estão definidos no *Grant Agreement* n.º ..., sendo o montante da contribuição da União Europeia para financiar as atividades de suporte a cargo da Requerente no valor de € 42.300,00 (Vd., págs. 61 a 63 do *Grant Agreement* n.º..., a fls. 68 e 69 do Processo Administrativo).
- O)** O FP7 financiou o *Projecto GPRIX (Good Practices in Innovation Support Measures for SME's: Facilitating Transition from the Tradicional to the Knowledge Economy)* (Grant Agreement n.º...) que tinha por objetivo avaliar um conjunto de medidas de apoio à inovação em sete regiões Europeias caracterizadas por terem um grande número de PMEs em sectores tradicionais (Vd. *Grant Agreement* n.º..., a fls. 83 e ss. do Processo Administrativo).
- P)** A Requerente integrou a lista das 7 entidades beneficiárias do Projeto, identificado na alínea anterior, oriundas de França, Itália, Reino Unido, Espanha, Alemanha, Holanda e Portugal (Vd., pág. 1 (List of beneficiaries) do *Grant Agreement* n.º..., a fls. 83 do Processo Administrativo).
- Q)** A Requerente assumiu a função de Coordenador do Projeto, identificado na alínea **O)**, dando suporte administrativo a todas as entidades beneficiárias e facilitando a comunicação entre os intervenientes de acordo com o estabelecido no ponto R1- Project Manager do *Grant Agreement* n.º..., a fls. 115 do Processo Administrativo.

- R)** A participação da Requerente no Projeto, identificado na alínea **O)**, é descrita no Quadro 10 (Project Consortium overview) do *Grant Agreement* n.º..., nos termos a seguir transcritos: “*will be leading the WPI – “Assessment of innovation support measures in target regions” – for the definition of the methodology to be used in the assessment process in the target regions with the collaboration of all partners. Moreover, as co-ordinator, B... wil be leading the WP5 – “Management of the Coordination and Support Action”. Moreover, B... will also be responsible for the analysis of R&D&I support measures in the North/Central region of Portugal.*” Vd., pág. 79 do *Grant Agreement* n.º..., a fls. 122 do Processo Administrativo).
- S)** O custo total do financiamento da União Europeia para o Projeto *supra* identificado é de € 936.539,00, sendo os o montante destinado à Requerente de € 248.775,00 (Vd., págs.61 e 81 do *Grant Agreement* n.º..., a fls. 113 e 123 do Processo Administrativo).
- T)** O FP7 financiou o *Projecto TURBLOG (Transferability of Urban Logistic Concepts and Pratices from a World Wide Perspective* (Grant Agreement n.º...) que tinha por objetivo promover uma melhor disseminação e transferência dos resultados da investigação sobre Logística Urbana, entre a UE e a América Latina, através da criação e divulgação de um conjunto de *case studies* e a promoção de *workshops* e visitas locais.
- U)** A Requerente integrou a lista das 7 entidades beneficiárias do Projeto, identificado na alínea anterior, composta por entidades oriundas da Holanda, Reino Unido, Brasil, Perú e Portugal (Vd., pág. 1 (List of beneficiaries) do *Grant Agreement* n.º..., a fls. 120 do Processo Administrativo).

- V) A Requerente tem a seu cargo no Projeto, identificado na alínea T), a Task 6.1 – Exploitation plan; Task 6.2 – Web site; Task 6.3 – Newsletters; Task 6.4 – 1st Workshop – EU; Task 6.5 – 2nd Workshop – Peru; Task 6.6 – 3th Workshop – EU; Task 6.7 – 4th Workshop – Brasil (Vd., págs. 33 a 37 do *Grant Agreement* n.º 234061, a fls. 137 a 140 do Processo Administrativo).
- W) O montante destinado à Requerente, financiado pela União Europeia, no Projeto *supra* identificado é de € 202.444,00, (Vd., pág. 3 do *Grant Agreement* n.º... a fls. 131 do Processo Administrativo).
- X) Relativamente aos Programas Comunitários FP7, descritos nas alíneas anteriores, o Relatório de Inspeção Tributária afirmou “(...) *a atividade exercida pela B..., através do cumprimento dos objectivos operacionais definidos nos programas de iniciativa comunitária referidos, não consubstancia uma actividade de carácter económico, pois não tem subjacente qualquer relação de reciprocidade própria de uma relação comercial nem de obtenção de ganhos com carácter permanente.*” “(...) *as operações ativas realizadas não podem ser qualificadas como tal. Isto porque a existência de uma prestação de serviços efectuada a título oneroso pressupõe a existência de um nexo direto entre o serviço prestado e a contrapartida recebida, ou subvenção, o que, no presente caso, não se verifica, nem em relação aos eventuais beneficiários dos web sites, cursos on line, plataformas tecnológicas, inquéritos, newsletters, press-releases, case studies, show cases, documentos ou guias de boas práticas recomendações e resultados finais, workshops, apresentações, conferências, nem em relação à Comissão Europeia, já que, na sua perspectiva, a B... não presta um serviço que se considere individualizável, fornecido no âmbito de uma relação jurídica em que se trocam relações recíprocas.*” “(...) *conclui-se que o IVA suportado imputável directamente à participação nos projetos referidos não é dedutível, por força do estabelecido no n.º 1 do artigo 20.º do CIVA, porque os serviços*

realizados no âmbito dos projetos em análise não configuram uma prestação de serviços para efeitos de IVA.”

- Y)** A Requerente, em 2010, participou também em projetos no âmbito de Programas Nacionais de Investigação e Desenvolvimento realizados com o envolvimento da Agência de Inovação SA (ADI) e do Instituto de Apoio às Pequenas e Médias Empresas (IAPMEI).
- Z)** No âmbito dos projetos referidos na alínea anterior destaca-se a participação no Projeto ACTIVENT (Contrato 2008/1273) – Contrato de Concessão de Incentivos Financeiros no Âmbito do Sistema de Inventivos à Investigação e Desenvolvimento Tecnológico, celebrado com o IAPMEI, que tinha por objeto a concessão de um incentivo financeiro, para a execução do projeto designado E-service Inovador de Actividade Inventiva e Criativa para a Resolução de Problemas com Base na Informação Pública do Registo da Propriedade Industrial, com vista ao desenvolvimento de um serviço de pesquisa de base de dados de propriedade industrial.
- AA)** A Requerente participou nos Projetos NITEC e NIDT – (Contratos 2008/1362 e 2008/1564) – Contratos de Concessão de Incentivos Financeiros no Âmbito do Sistema de Inventivos à Investigação e Desenvolvimento Tecnológico, celebrados com o IAPMEI, que tinham por objeto a concessão de um incentivo financeiro, para a execução do projeto designado Núcleo de Investigação e Desenvolvimento Tecnológico do IAITI e para a criação de um núcleo de ID&T.
- BB)** A Requerente participou no Projecto NFCE (Contrato 2009/5358) – Contrato de Concessão de Incentivos Financeiros no Âmbito do Sistema de Inventivos à Investigação e Desenvolvimento Tecnológico, celebrado com a ADI, que tinha por objeto a investigação e o desenvolvimento de novos equipamentos na área do diagnóstico médico, como as conclusões obtidas geraram novas

necessidades de investigação e desenvolvimento foi desenvolvido um novo Projeto denominado ..., com término previsto para meados do próximo ano (vd., n.º 78 f. do Pedido de Pronuncia Arbitral).

CC) A Requerente participou no Projeto E-EMPRESAS (Contrato 2009/5429) – Contrato de Concessão de Incentivos Financeiros no Âmbito do Sistema de Incentivos à Investigação e Desenvolvimento Tecnológico, destinou-se à execução do projeto designado E-EMPRESAS – Software e Soluções IT como um Serviço Acelerador da Competitividade das *StartUps* e PME's Nacionais, com vista ao desenvolvimento de um novo produto através das atividades de investigação industrial e desenvolvimento experimental.

DD) Relativamente aos Programas Nacionais de Investigação e Desenvolvimento, descritos nas alíneas anteriores, o Relatório de Inspeção Tributária afirmou “(...)relativamente a estas operações ativas não se conclui que seja uma operação sujeita a imposto na medida em que não consubstancia uma atividade de carácter económico pois não tem subjacente qualquer relação de reciprocidade, própria de uma relação comercial, com estipulação de um preço ou de uma contrapartida e, por isso, é qualificável como um subsídio fora do campo de aplicação do imposto, não originando qualquer liquidação de imposto. Aliás, foi este o enquadramento dado pelo sujeito passivo, uma vez que não liquidou IVA aquando do reconhecimento contabilístico da subvenção.”
“(...) o IVA suportado imputável à participação nos projetos não confere o direito à dedução, por força do estabelecido no n.º 1 do artigo 20.º do CIVA, porque as operações ativas diretamente relacionadas com tais despesas são os subsídios recebidos, os quais não consubstanciam o exercício de uma actividade económica para efeitos de IVA.”

EE) A Requerente disponibilizou um serviço, inserido no *outsourcing* de inovação do qual resultam as auditorias à I&D, de pesquisa de base de dados de

propriedade industrial, que foi prestado aos seguintes clientes: (i) E..., S.A. (fatura n.º 143/2013, de 19-06-2013); (ii) F..., S.A. (fatura n.º 20/2013, de 14-02-2013); (iii) G..., S.A., (fatura n.º 211/2012, de 23-10-2013); (iv) H..., Lda. (fatura n.º 2014/184, de 2014-06-27); (v) I... (fatura n.º 2014/372, de 2014-11-14); (vii) Centro para a Valorização de Resíduos (fatura n.º 2010/15, de 2010-02-02). (vd., Documento n.º 2 anexo ao Pedido de Pronuncia Arbitral, que se dá por integralmente reproduzido para todos os efeitos legais).

FF) A Requerente efetuou vendas em processos de transferência de tecnologia, aos seguintes clientes: (i) J..., S.A. (fatura n.º 260/2011, de 15-12-2011); (ii) K... S.A. (fatura n.º 177/2011, de 29-08-2011) (vd., Documentos n.ºs 3 e 4 anexos ao Pedido de Pronuncia Arbitral, que se dão por integralmente reproduzidos para todos os efeitos legais).

GG) A Requerente efetuou vendas de estudos estratégicos e de viabilidade, bem como planos de negócio, aos seguintes clientes: (i) L... Lda. (faturas n.ºs 2014/62, 2014/97 e 2014/189, de respetivamente de 2014-03-06, 2014-04-03 e 2014-06-27); (ii) M... Lda. (fatura n.º 135/2012, de 28-06-2012); (iii) N..., Lda., (fatura n.º 134/2012, de 28-06-2012); (iv) O..., S.A., (fatura n.º 219/2013, de 12-09-2013); (v) P... (fatura n.º 249/2013, de 20-09-2013) (vd., Documentos n.ºs 5, 6, 7, 8 e 9 anexos ao Pedido de Pronuncia Arbitral, que se dão por integralmente reproduzidos para todos os efeitos legais).

HH) A Requerente não liquidou IVA sobre os montantes que recebeu a título de subsídios resultantes da participação nos projetos identificados nas alíneas **K), O), T), Z), AA), BB), CC)**.

II) A Requerente, em 26-11-2014, deduziu Reclamação Graciosa, que recebeu o n.º - ...2014..., contra as liquidações identificadas na alínea **E)**.

JJ) A Reclamação Graciosa, referida na alínea anterior, foi indeferida por despacho da Chefe de Divisão de Justiça Administrativa e Contenciosa da Direção de Finanças do Porto, em 16-11-2016, e notificado à Requerente, em 22-11-2016.

KK) A Requerente apresentou, em 07-12-2016, recurso hierárquico dirigido ao Ministro das Finanças, que foi indeferido por despacho da Diretora de Serviços do IVA, no uso de subdelegação de competências, em 30-11-2017, e notificado à Requerente na mesma data.

16.3. Factos não provados

A) Não se provou que as vendas efetuadas pela Requerente constantes das faturas identificadas na alínea **EE)** do n.º anterior resultaram da participação da Requerente no Projeto ... (Contrato 2008/1273) – Contrato de Concessão de Incentivos Financeiros no Âmbito do Sistema de Incentivos à Investigação e Desenvolvimento Tecnológico.

B) Não se provou que as vendas efetuadas pela Requerente constantes das faturas identificadas na alínea **FF)** do n.º anterior resultaram da participação da Requerente nos Projetos... e ...– (Contratos 2008/1362 e 2008/1564) – Contratos de Concessão de Incentivos Financeiros no Âmbito do Sistema de Incentivos à Investigação e Desenvolvimento Tecnológico.

C) Não se provou que as vendas efetuadas pela Requerente constantes das faturas identificadas na alínea **GG)** do n.º anterior resultaram da participação da Requerente no Projeto ... (Contrato 2009/...) – Contrato de Concessão de Incentivos Financeiros no Âmbito do Sistema de Incentivos à Investigação e Desenvolvimento Tecnológico.

D) As faturas apresentadas pela Requerente, identificadas nas alíneas **EE), FF), GG)** e **HH)** do n.º anterior, provam que a Requerente efetuou vendas de serviços a

diversas entidades, mas são insuficientes (devido aos escassos elementos descritivos nelas contidos) para se estabelecer a ligação aos resultados dos Programas Nacionais de Investigação e Desenvolvimento em que participou. A Requerente não esclareceu a referida ligação através de outros meios de prova, nomeadamente a prova testemunhal.

Inexistem outros factos com relevo para apreciação do mérito da causa que não se tenham provado.

16.4. Fundamentação da matéria de facto

Relativamente à matéria de facto, atendendo ao disposto no artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e no artigo 607.º, n.º 3, do Código do Processo Civil (CPC), aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas *a*) e *e*), do RJAT, o Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, o dever de seleccionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada.

Assim, de acordo com o disposto no artigo 596.º do Código do Processo Civil (CPC), aplicável *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alínea *e*), do RJAT, os factos pertinentes para o julgamento da causa foram escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual foi estabelecida tendo em conta as questões de Direito suscitadas.

Tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do artigo 110.º, n.º 7, do CPPT, a prova documental e o Processo Administrativo, juntos aos autos, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.

16.5. Cumulação de pedidos

O presente pedido de pronúncia arbitral reporta-se a vinte e duas liquidações relativas a adicionais de IVA e aos respetivos de juros compensatórios.

Considerando o disposto nos artigos 3.º do RJAT e 104.º do CPPT e atendendo à identidade dos factos tributários, e aos idênticos fundamentos de facto e de direito invocados, o tribunal considera que nada obsta à cumulação dos presentes pedidos.

III.2. Matéria de Direito

17. A questão em causa nos presentes autos arbitrais consiste em saber se a participação da Requerente em programas comunitários e em programas nacionais de investigação e desenvolvimento consubstancia o exercício de uma atividade de carácter económico para efeitos de IVA e consequentemente confere o direito à dedução de IVA imputável à participação nos referidos projetos.

Cumpra de apreciar.

18. A tributação de uma dada realidade no domínio do IVA depende da reunião de um conjunto de pressupostos de incidência objetiva, subjetiva, espacial e temporal de acordo com o modelo comunitário do referido imposto sobre o consumo plurifásico, atualmente estabelecido na Diretiva 2006/112/CE, do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva IVA) transposta para o Código do IVA (a seguir “CIVA”).

19. O direito à dedução está regulado na secção I do Capítulo V (Liquidação e pagamento do imposto) do CIVA (artigos 19.º a 29) e relativamente aos presentes autos arbitrais importa ter presente as seguintes normas:

“Artigo 19.º

Direito à dedução

1 - Para apuramento do imposto devido, os sujeitos passivos deduzem, nos termos dos artigos seguintes, ao imposto incidente sobre as operações tributáveis que efectuaram:

a) O imposto devido ou pago pela aquisição de bens e serviços a outros sujeitos passivos;

b) O imposto devido pela importação de bens;

c) O imposto pago pelas aquisições de bens ou serviços abrangidas pelas alíneas e), h), i),

j) e l) do n.º 1 do artigo 2.º;

d) O imposto pago como destinatário de operações tributáveis efectuadas por sujeitos passivos estabelecidos no estrangeiro, quando estes não tenham no território nacional um representante legalmente acreditado e não tenham facturado o imposto;

e) O imposto pago pelo sujeito passivo à saída dos bens de um regime de entreposto não aduaneiro, de acordo com o n.º 6 do artigo 15.º

2 - Só confere direito a dedução o imposto mencionado nos seguintes documentos, em nome e na posse do sujeito passivo:

a) Em faturas passadas na forma legal;

b) No recibo de pagamento do IVA que faz parte das declarações de importação, bem como em documentos emitidos por via eletrónica pela Autoridade Tributária e Aduaneira, nos quais constem o número e a data do movimento de caixa.

c) Nos recibos emitidos a sujeitos passivos enquadrados no «regime de IVA de caixa», passados na forma legal prevista neste regime.

3 - Não pode deduzir-se imposto que resulte de operação simulada ou em que seja simulado o preço constante da fatura.

4 - Não pode igualmente deduzir-se o imposto que resulte de operações em que o transmitente dos bens ou prestador dos serviços não entregar nos cofres do Estado o imposto liquidado, quando o sujeito passivo tenha ou devesse ter conhecimento de que o transmitente dos bens ou prestador de serviços não dispõe de adequada estrutura empresarial susceptível de exercer a actividade declarada.

5 - No caso de faturas emitidas pelos próprios adquirentes dos bens ou serviços, o exercício do direito à dedução fica condicionado à verificação das condições previstas no n.º 11 do artigo 36.º.

6 - Para efeitos do exercício do direito à dedução, consideram-se passadas na forma legal as faturas que contenham os elementos previstos nos artigos 36.º ou 40.º, consoante os casos.

7 - Não pode deduzir-se o imposto relativo a bens imóveis afectos à empresa, na parte em que esses bens sejam destinados a uso próprio do titular da empresa, do seu pessoal ou, em geral, a fins alheios à mesma.

8 - Nos casos em que a obrigação de liquidação e pagamento do imposto compete ao adquirente dos bens e serviços, apenas confere direito a dedução o imposto que for liquidado por força dessa obrigação.”

“Artigo 20.º

Operações que conferem o direito à dedução

1 - Só pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização das operações seguintes:

a) Transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas;

b) Transmissões de bens e prestações de serviços que consistam em:

I) Exportações e operações isentas nos termos do artigo 14.º;

II) Operações efectuadas no estrangeiro que seriam tributáveis se fossem efectuadas no território nacional;

III) Prestações de serviços cujo valor esteja incluído na base tributável de bens importados, nos termos da alínea b) do n.º 2 do artigo 17.º;

IV) Transmissões de bens e prestações de serviços abrangidas pelas alíneas b), c), d) e e) do n.º 1 e pelos n.os 8 e 10 do artigo 15.º;

V) Operações isentas nos termos dos n.os 27) e 28) do artigo 9.º, quando o destinatário esteja estabelecido ou domiciliado fora da Comunidade Europeia ou que estejam directamente ligadas a bens, que se destinam a ser exportados para países não pertencentes à mesma Comunidade;

VI) Operações isentas nos termos do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de Dezembro.

2 - Não confere, porém, direito à dedução o imposto respeitante a operações que dêem lugar aos pagamentos referidos na alínea c) do n.º 6 do artigo 16.º.”

20. Quanto ao enquadramento do direito à dedução remetemos para o disposto na Decisão Arbitral n.º 426/2017-T, de 25 de março de 2018, que transcrevemos:

- 1- *“O direito à dedução do IVA é um pilar fundamental do imposto que, em regra, não deve ser limitado.*
- 2- *Nas palavras de ALEXANDRA MARTINS, “o direito à dedução constitui um alicerce central do sistema comum do IVA e visa libertar os sujeitos passivos do encargo do imposto no âmbito das suas actividades económicas, por forma a garantir que a neutralidade fiscal «quaisquer que sejam os fins ou os resultados dessas actividades, na condição de as referidas actividades estarem, elas próprias, sujeitas ao IVA».” (ALEXANDRA MARTINS, Desconstruindo dogmas: o direito à dedução e as isenções, Cadernos IVA 2016, Coimbra: Almedina, 2016, p. 29).*
- 3- *Neste sentido, o Tribunal de Justiça da União Europeia (doravante, “TJUE”) tem vindo a sustentar de forma consistente que “o regime de deduções visa liberar completamente o empresário do peso do IVA devido ou pago no âmbito de todas as suas actividades económicas. O sistema comum do IVA garante, assim, a neutralidade quanto à carga fiscal de todas as actividades económicas, sejam quais forem os fins ou os resultados dessas actividades, desde que as referidas actividades sejam, em princípio, elas próprias, sujeitas ao IVA (v., designadamente, acórdão Eon Aset Menidjunt, C - 118/11, EU:C:2012:97, n.º 43 e jurisprudência referida).” (Acórdão do TJUE de 22 de outubro de 2015, proferido no processo C126/14, Sveda, ECLI:EU:C:2015:712).*
- 4- *Como referem BEN TERRA e JULIE KAJUS, à luz da Diretiva IVA, deve ser dedutível o imposto suportado pelo sujeito passivo na aquisição de bens e serviços para o exercício da sua atividade, exceto se os bens adquiridos ou os serviços prestados forem isentos de IVA ou a sua utilização não se destinar a fins comerciais. Nas palavras exatas de BEN TERRA e JULIE KAJUS, que aqui se transcrevem “no deduction is permitted for goods and services supplied based on*

Article 132 of the VAT Directive (exempt transactions) or used for non-business purposes (unless treated as general costs, i.e. subservient to business purposes)” (BEN TERRA e JULIE KAJUS, European VAT Directives – Introduction to European VAT 2016, Vol. I, IBFD, p. 1225).”

21. Relativamente à questão das subvenções o enquadramento legal relevante consta da seguinte norma:

“Artigo 16.º

Valor tributável nas operações internas

1 - Sem prejuízo do disposto nos n.ºs 2 e 10, o valor tributável das transmissões de bens e das prestações de serviços sujeitas a imposto é o valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente, do destinatário ou de um terceiro.

(...)

5 - O valor tributável das transmissões de bens e das prestações de serviços sujeitas a imposto, inclui:

(...)

c) As subvenções directamente conexas com o preço de cada operação, considerando como tais as que são estabelecidas em função do número de unidades transmitidas ou do volume dos serviços prestados e sejam fixadas anteriormente à realização das operações. “

22. Atendendo à factualidade objeto dos presentes autos arbitrais (vd., alíneas **A)**, **B)** e **H)** do n.º 16.2. *supra*) a Requerente é uma sociedade comercial que presta serviços diversificados de consultadoria em inovação tecnológica, formação em inovação e serviços de inovação tecnológica, formação em inovação e realização de projetos de inovação, tendo participado em projetos integrados nos Programas comunitários do FP7 e nos Programas nacionais de investigação e desenvolvimento. Os serviços da Requerente

prestados a clientes está sujeito a IVA e o imposto suportado nas aquisições de bens e serviços afetos à sua atividade é dedutível.

23. A Requerente não liquidou IVA sobre os montantes que recebeu a título de subsídio nos Projetos em que participou (vd., alínea **HH**) do n.º 16.2 *supra*). Ao não liquidar imposto nessas operações ativas, a Requerente além de admitir que tais operações não são sujeitas inviabiliza a pretensão de vir depois deduzir o imposto suportado com as operações passivas.

24. Os Programas comunitários do FP7, descritos nas alíneas **K**) a **W**) do n.º 16.2. *supra*, nos quais a Requerente participou, respeitaram: (i) disseminação de resultados da investigação alimentar; (ii) avaliação de medidas de apoio à inovação em sete regiões europeias; (iii) disseminação dos resultados da investigação sobre logística urbana, entre União Europeia e a América Latina.

Todas estas finalidades inserem-se nos objetivos de políticas públicas da União Europeia em matéria de investigação e desenvolvimento tecnológico.

25. Atenta a caracterização do tipo de trabalho a que ficou adstrita a Requerente nos referidos programas, que constam dos *Great Agreements* (vd., alíneas **M**), **R**) e **V**) do n.º 16.2. *supra*), é manifesto que os montantes pagos pela União Europeia à Requerente não constituem uma contraprestação pelos serviços prestados, mas apenas o reembolso de despesas incorridas na realização das atividades previstas nos Programas. Consequentemente os financiamentos não têm a natureza de subsídio no sentido de uma subvenção disponibilizada à entidade para ser usada na sua atividade, mas apenas o reembolso de despesas efetuadas no âmbito de projetos específicos. Está somente em causa o reembolso de despesas e não a concessão de subsídios, previstos no artigo 16.º, n.º 5, alínea *c*), do CIVA, para que os clientes da Requerente beneficiem de um preço mais baixo.

Neste âmbito a Requerente não está a prosseguir a sua atividade comercial normal de consultadoria em inovação tecnológica, mas apenas a realizar ações, de disseminação de

conhecimentos (Projetos *AgriFoodResults* e *Turblog*) e de suporte administrativo (Projeto *GPRIX*), no âmbito da implementação de políticas públicas europeias no domínio investigação e desenvolvimento tecnológico.

Em suma, a participação da Requerente no âmbito destes Programas comunitários não constitui uma atividade económica para efeitos de IVA e consequentemente a Requerente não pode exercer o direito à dedução relativamente aos gastos incorridos.

26. Relativamente aos projetos integrados no âmbito de Programas Nacionais de Investigação e Desenvolvimento, caracterizados nas alíneas **Y)** a **CC)** do n.º 16.2. *supra*, as faturas apresentadas pela Requerente, identificadas nas alíneas **EE)**, **FF)** e **GG)** do n.º 16.2. *supra*, demonstram que a Requerente, no exercício da sua atividade, efetuou vendas de serviços relativos a: *i)* auditorias à I&D; *ii)* de pesquisa de base de dados de propriedade industrial; *iii)* processos de transferência de tecnologia; *iv)* estudos estratégicos e de viabilidade; *v)* planos de negócio. Mas a Requerente não logrou provar que as referidas vendas resultaram diretamente da sua participação nos Programas Nacionais de Investigação e Desenvolvimento *supra* identificados (vd., 16.3 *supra*).

Assim, afigura-se manifesto que não ficou provada a atividade económica desenvolvida pela Requerente no âmbito dos referidos Programas e, em consequência, não pode exercer o direito à dedução, relativamente ao IVA suportado nas aquisições efetuadas nesses Programas.

27. Atendendo ao exposto nos n.ºs anteriores, o Relatório de Inspeção Tributária ao afirmar expressamente que a atividade exercida pela Requerente no âmbito dos programas de iniciativa comunitária e nos Programas Nacionais de Investigação e Desenvolvimento não consubstancia uma atividade de carácter económico pois não tem subjacente qualquer relação de reciprocidade própria de uma relação comercial não incorreu em erro (vd. alíneas **X)** e **DD)** do n.º 16.2 *supra*).

Nestes termos, conclui-se pela não verificação de qualquer erro na fundamentação material dos actos tributários em crise, com a consequente legalidade das liquidações objecto do presente processo.

28. As liquidações de juros compensatórios assentam nas liquidações de IVA respetivas, mas a Requerente obteve o perdão dos juros compensatórios através do perdão no Programa PERES (vd., alínea **F**) do 16.2. *supra*), pelo que não se coloca a questão do reembolso desses montantes.

29. A Requerente solicita também que lhe seja reconhecido o direito a juros indemnizatórios, ao abrigo do artigo 43.º da LGT.

Nos termos do n.º 1 do artigo 43.º da LGT, são devidos juros indemnizatórios *"quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido."* Conforme decorre do artigo 24.º, n.º 5, do RJAT, o direito aos mencionados juros pode também ser reconhecido no processo arbitral.

A condição necessária para a atribuição dos juros indemnizatórios consiste na demonstração da existência de erro sobre os pressupostos de facto ou de direito imputável aos serviços da Administração Fiscal.

Tendo este Tribunal concluído que os atos tributários contestados não enfermam de qualquer vício, conseqüentemente, nos termos do disposto no artigo 43.º da LGT, não tem a Requerente direito a juros indemnizatórios.

IV - Decisão

Em face do exposto, o Tribunal Arbitral decide julgar improcedente o pedido de pronúncia arbitral e, em consequência, absolver a Requerida do pedido, com as devidas consequências legais.

V - Valor do Processo

Atendendo ao disposto nos artigos 32.º do CPTA, 306.º, n.º 2, do Código do Processo Civil e 97.º-A do CPPT, aplicáveis por força do disposto no artigo 29.º, n.º 1, alíneas *a*) e *b*), do

RJAT, e no artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (RCPAT) fixa-se o valor do processo em € 51.971,77 (cinquenta e um mil novecentos e setenta e um euros e setenta e sete cêntimos).

VI - Custas

O montante das custas é fixado em € 2.142,00 (dois mil cento e quarenta e dois euros) a cargo da Requerente, nos termos da Tabela I do RCPAT, em cumprimento do disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, bem como do disposto no artigo 4.º, n.º 4, do RCPAT.

Notifique-se.

Lisboa, Centro de Arbitragem Administrativa, 17 de outubro de 2018

O Árbitro

Olívio Mota Amador