

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 197/2019-T

Tema: IVA – Transmissão de bens gratuita.

Acordam os Árbitros José Pedro Carvalho (Árbitro Presidente), Rita Guerra Alves e Cristina Aragão Seia, designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formarem Tribunal Arbitral, na seguinte:

DECISÃO ARBITRAL

I – RELATÓRIO

1. No dia 20 de Março de 2019, A..., com sede em ..., na República Checa, registada para efeitos de IVA em Portugal sob o número de identificação fiscal ..., apresentou pedido de constituição de tribunal arbitral, ao abrigo das disposições conjugadas dos artigos 2.º e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, com a redacção introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro (doravante, abreviadamente designado RJAT), visando a declaração de ilegalidade do acto de liquidação de IVA n.º 2018..., relativo ao segundo trimestre de 2017, no valor indicado de €140.925,83.
2. Para fundamentar o seu pedido alega a Requerente, em síntese, o seguinte:
 - i. Vício de falta de fundamentação da decisão de indeferimento do pedido de reembolso de IVA constante do relatório de conclusões da acção de inspeção;

- ii. Erro sobre os pressupostos de facto e de direito, por errada aplicação da alínea f) do n.º 3 do artigo 3.º do Código do IVA, porquanto, em seu entender, a Requerente não efectuou qualquer cedência a título gratuito de *tooling*.
3. No dia 20-03-2019, o pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite e automaticamente notificado à AT.
4. A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea a) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou os signatários como árbitros do tribunal arbitral colectivo, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.
5. Em 10-05-2019, as partes foram notificadas dessas designações, não tendo manifestado vontade de recusar qualquer delas.
6. Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral colectivo foi constituído em 29-05-2019.
7. No dia 03-07-2019, a Requerida, devidamente notificada para o efeito, apresentou a sua resposta defendendo-se por excepção e por impugnação.
8. Foi facultada à Requerente a possibilidade de se pronunciar, por escrito, sobre a matéria de excepção aduzida pela Requerida na sua Resposta, facultada essa que foi exercida.
9. No dia 10-12-2019, realizou-se a reunião a que alude o artigo 18.º do RJAT, onde foram inquiridas as testemunhas, no acto, apresentadas pela Requerente / Ao abrigo do disposto nas als. c) e) do art.º 16.º, e n.º 2 do art.º 29.º, ambos do RJAT, foi dispensada a realização da reunião a que alude o art.º 18.º do RJAT.

10. Tendo sido concedido prazo para a apresentação de alegações escritas, foram as mesmas apresentadas pelas partes, pronunciando-se sobre a prova produzida e reiterando e desenvolvendo as respectivas posições jurídicas.
11. Foi indicado que a decisão final seria notificada até ao termo do prazo previsto no art.º 21.º/1 do RJAT, com as prorrogações determinadas.
12. O Tribunal Arbitral é materialmente competente e encontra-se regularmente constituído, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º e 6.º, n.º 2, alínea a), do RJAT. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão legalmente representadas, nos termos dos artigos 4.º e 10.º do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março.
O processo não enferma de nulidades.
Assim, não há qualquer obstáculo à apreciação do mérito da causa.

Tudo visto, cumpre proferir

II. DECISÃO

A. MATÉRIA DE FACTO

A.1. Factos dados como provados

- 1- A Requerente é uma entidade sediada na República Checa, cujas principais operações consistem na comercialização por grosso de peças e acessórios para veículos automóveis a partir das suas instalações na República Checa.
- 2- A Requerente é uma entidade não residente e sem estabelecimento estável em Portugal.
- 3- A Requerente encontra-se registada, para efeitos de IVA, em Portugal, encontrando-se enquadrada no regime normal, com periodicidade mensal, por operações tributadas à taxa normal, com direito a dedução total do IVA suportado.

- 4- A Requerente registou-se para efeitos de IVA em Portugal por pretender proceder à venda de moldes (tooling) a empresas de fabricação de automóveis.
- 5- Quando é adjudicado à Requerente um contrato de fornecimento de componentes para a indústria automóvel, esta subcontrata terceiros para a produção de componentes.
- 6- Os referidos componentes são fabricados com base no tooling previamente adquirido pela Requerente.
- 7- O tooling tem especificações próprias e exclusivas ao fabrico dos componentes.
- 8- No âmbito dos contratos de fornecimento celebrados, a Requerente adquire, para o efeito, os componentes para veículos automóveis que se destinam a ser incorporados em veículos na fábrica da Requerente na República Checa e o tooling utilizado na produção de tais componentes.
- 9- O tooling e os componentes que são fabricados com base naquele são adquiridos pela Requerente, em regime de subcontratação, a fornecedores estabelecidos em Portugal.
- 10- A Requerente celebrou com a B... um contrato de relacionamento Master, denominado de “Strategic Supplier Contract”, ao abrigo do qual foram posteriormente celebrados os acordos de produção de tooling e componentes designados “tooling agreements” para cada encomenda específica das marcas fabricantes de automóveis.
- 11- O contrato master (“Strategic Supplier Contract”) e o “Tooling Agreement” foram celebrados entre a C... e o Fornecedor (B...) e abrangem a F... (CZ ...).
- 12- A F... (CZ...) é indirectamente detida pela C....
- 13- O tooling permanece em Portugal nas instalações da B....
- 14- O artigo 18.º das condições contratuais dispõe o seguinte:
 - i) “[...] the parties [...] acknowledge that F... shall have the sole and exclusive title of the Tooling”.
 - ii) “The supplier shall mark the ownership of F... by obvious property tags permanently fixed on the Tooling”.
- 15- O artigo 19.º das condições contratuais dispõe o seguinte:
 - i) “Supplier shall thereon possess the tooling in behalf of F... only”. “The Tooling shall not be transferred, sold, alienated, hired or in any way pledged to a third party without prior and written consent of F...”.

ii) *“Supplier shall inform F... immediately in case any third party claims title of the tooling or a foreclosure related to the Tooling”.*

16- O artigo 11.º das condições contratuais dispõe o seguinte:

“Supplier undertakes to use the Tooling exclusively for the fulfilment of Purchase Orders issued by F... or its Related Companies, with the exclusion of any other user either for its own account or for the account of any third party, unless such use has been expressly permitted in writing by F... in advance”.

17- No final da produção dos componentes, a Requerente procede à venda do tooling a clientes seus em território português.

18- Em 07-07-2017, a Requerente solicitou através da sua declaração periódica do 2.º trimestre de 2017, o reembolso de IVA no valor global de €140.925,83.

19- A AT deu início a uma inspeção interna, em sede de IVA, que incidiu sobre o período 2017/06T.

20- Em 27-12-2017, a Requerente foi notificada do projecto de relatório de inspeção tributária e para, querendo, exercer direito de audição prévia.

21- A Requerente exerceu direito de audição.

22- No âmbito da inspeção, concluiu a AT o seguinte:

O Sujeito Passivo, não residente sem estabelecimento estável, encontra-se enquadrado em IVA no regime normal com periodicidade mensal, por operações tributadas à taxa normal com direito à dedução total do IVA suportado, pelo exercício da atividade de Comércio por Grosso de Peças e Acessórios para Veículos Automóveis. Deu início de atividade em 2011/12/01.

De acordo com a informação prestada pela empresa, a atividade desenvolvida em Portugal consiste no seguinte:

“A... NIF..., adquire à empresa B... Portugal SA, NIF..., moldes que esta utiliza no fabrico de peças de automóveis, por conta da F... Estes moldes permanecem nas instalações do fornecedor, sendo no entanto propriedade da F... O fornecedor utiliza estes moldes para o fabrico de peças que vende à F... NIF CZ ou aos clientes indicados por esta, sediados nos Estados-membros da União Europeia. Após o seu tempo útil de utilização, e/ou quando decidem, a A... (NIF...) procede à sua venda a empresas de fabricação de automóveis, normalmente ao cliente final da produção.

Estas transmissões de moldes, apesar de efetuadas para clientes sediados nos Estados-membros da União Europeia, como os bens não saem do território nacional, permanecem nas instalações do fornecedor,

são sujeitas a tributação no território nacional.

Em resultado da atividade descrita, conclui-se:

- Todas as operações ativas realizadas pelo sujeito passivo são sujeitas a liquidação de Iva, nos termos do a) n.º 1 do art. 1.º do CIVA;

- Pelas operações passivas, o sujeito passivo procede à dedução do Iva nos termos dos artigos 19.º e 20.º do CIVA, que suporta na aquisição de moldes à empresa fornecedora, sediada no território nacional;

- Por outro lado, a empresa não tem aquisição de bens de investimento nem de outros bens e serviços, dado não possuir estabelecimento estável no território nacional;

Tratando-se de uma atividade económica normal, esta deveria ser geradora de valor acrescentado, e não é. Não se entende o motivo que origina a situação de crédito de imposto em que a empresa frequentemente se encontra.

O sujeito passivo argumentou que os inputs registados e declarados, terão contrapartida ao longo do tempo.

O valor do crédito de imposto que deu origem ao pedido de reembolso, foi apurado no período em análise em virtude do sujeito passivo ter solicitado um pedido de reembolso no período anterior, por as operações ativas serem de valor diminuto e por a aquisição de moldes ao seu fornecedor B... SA, ser efetuada com regularidade.

Assim, elaborámos um quadro demonstrativo das operações realizadas pelo sujeito passivo, desde o ano de 2013, conforme a seguir se indica:

Anos	2013	2014	2015	2016	2017(1.º e 2.º trim)	TOTAL
Base Tributável	1.475.000,00	1.649.489,00	506.718,00	1.092.465,00	8.000,00	4.731.672,00
Iva liquidado	339.250,00	379.382,47	116.545,14	254.095,95	1.840,00	1.091.113,56
Iva deduzido	358.374,28	187.260,60	481.047,18	600.816,98	224.721,67	1.852.220,71
Dif.ª (Iva liq. - Iva ded.)	-19.124,28	192.121,87	-364.502,04	-346.721,03	-222.881,67	-761.107,15

A diferença apurada entre o Iva liquidado e o Iva deduzido é bem demonstrativo de que o valor das operações ativas fica muito aquém do valor de aquisição dos bens que lhe estão subjacentes.

Na realidade, o sujeito passivo adquire os moldes ao seu fornecedor B... e posteriormente cede-os de forma gratuita ao mesmo fornecedor B... para que este proceda ao fabrico das peças que vende à F... NIF CZ ou aos clientes indicados pela mesma.

Com este procedimento, verifica-se que o sujeito passivo adquire moldes/ferramentas e posteriormente os cede a título gratuito, operação esta sujeita a imposto nos termos do art.º 3º n.º3 al. f) do CIVA, sendo o valor sujeito a imposto, determinado nos termos do art.º 16º n.º2 al. b), o valor da aquisição, (uma vez que a operação de compra/transmissão são simultâneas).

Assim, teria o sujeito passivo, no momento em que cede a título gratuito, de proceder à liquidação do imposto no mesmo montante da dedução efetuada.

Desta forma o valor da dedução será neutralizado pelo valor da liquidação agora proposta, assegurando o princípio da neutralidade prevista no CIVA no seu art.º 20º, que estabelece que apenas confere direito à dedução o IVA suportado em aquisições de bens e serviços que sirvam para a realização de operações ativas sujeitas a imposto e dele não isentas.

Assim apuramos em falta o seguinte montante de IVA liquidado, no 2.º Trimestre de 2017:

Valor de aquisição de moldes = € 620.721,00

Valor do IVA deduzido nesta operação = € 142.765,83

Valor do IVA não liquidado na operação de cedência de moldes (al. f) n.º 3 art. 3.º CIVA) = € 620.721,00 * 23% = € 142.765,83.

Operações ativas registadas = € 8.000,00

Iva liquidado = € 1.840,00

Total de Iva a entregar ao Estado = € 1.840,00 + € 142.765,83 = € 144.605,83

Iva em falta: € 144.605,83 - € 140.925,83 = € 3.680,00

Resultando deste modo, o indeferimento total do Pedido de Reembolso no valor de € 140.925,83 e a liquidação adicional de € 3.680,00.

2 - Direito de audição – Fundamentação do Sujeito Passivo

O sujeito passivo foi notificado do Projeto de Relatório de Inspeção Tributária através do Ofício n.º de 2017/12/27, nos termos dos artigos 60.º da LGT e 60.º do RCPITA, para exercer o direito de audição prévia, tendo apresentado resposta por escrito no dia 2018/01/15, conforme se passa a transcrever:

"... A Exponente entende que a correção de IVA proposta pelos SIT decorre de um incorreto enquadramento das operações em análise, pelo que se começa por apresentar de seguida uma breve descrição das mesmas ...

No âmbito da sua atividade, quando um determinado cliente (normalmente empresas de fabricação de automóveis) adjudica à Exponente a aquisição de determinadas peças, a Exponente procede ao contacto com um dos seus fornecedores, neste caso a sociedade B... SA, para que proceda à produção das respetivas peças de acordo com parâmetros previamente definidos pelo cliente da Exponente.

Ora, para o fabrico de tais peças, que são produzidas de acordo com as especificações indicadas pelo cliente da Exponente, o Fornecedor (B...) necessita de determinados moldes que irão ser utilizados na respetiva produção de peças.

Assim no âmbito do contrato existente entre o Grupo E... e a B... esta última procede à produção e venda desses moldes para a Exponente, cuja propriedade é, inequivocamente, transmitida para a Exponente, e aí permanece no âmbito da sua atividade.

Não obstante a aquisição de propriedade dos moldes pela Exponente, os referidos moldes permanecem nas instalações do Fornecedor para serem por este, utilizados na produção das peças.

A esse respeito, a Exponente sublinha que não ocorre qualquer transmissão de propriedade dos referidos moldes da Exponente para o seu Fornecedor, permanecendo a respetiva propriedade na esfera da Exponente, conforme se demonstrará.

Por outro lado, no que respeita às peças, e conforme os SIT bem referem no Projeto de Relatório de Inspeção Tributária, após o fabrico das mesmas, o Fornecedor (B...) procede, antes, à sua transmissão diretamente à casa-mãe da Exponente (F...) estabelecida na República Checa e registada para efeitos de IVA sob o número CZ) ou diretamente aos clientes finais, indicados por esta, sediados noutros Estados-membros da União Europeia.

Por fim, é também ponto assente e reconhecido pelos SIT que, no final da produção das peças, a

Exponente procede à venda dos referidos moldes aos seus clientes (empresas do setor automóvel, os quais, no momento da venda, se encontram em território nacional e aqui permanecem).

Assim, encontrando-se esses moldes em território nacional aquando da sua transmissão, conclui-se que tais operações se qualificam como operações tributadas em sede de IVA em Portugal, razão pela qual a Exponente se encontra registada em Portugal para efeitos de IVA para, desta forma, proceder à liquidação de IVA nestas vendas, na medida em que é a entidade devedora do imposto perante o Estado nestas operações.

Este facto também se encontra intrinsecamente conexo com a razão pela qual a Exponente se encontra recorrentemente em posição de crédito de imposto perante a Autoridade Tributária, a qual é justificada não só pelo tempo que decorre entre o momento da aquisição (com Iva dedutível) e da posterior venda (com IVA liquidado) dos moldes em território nacional, como também pela diferença lógica do valor tributável dos moldes nesses momentos, tendo em conta a normal depreciação dos mesmos decorrente do seu uso na produção das peças, não se esquecendo que os SIT concluíam no Quadro 05 "Conclusões" da pág. 2 do Projeto de Relatório de Inspeção Tributária que "Tratando-se de uma atividade económica normal, esta deveria ser geradora de valor acrescentado, e não é. Não se entende o motivo que origina a situação de crédito de imposto em que a empresa frequentemente se encontra."

Ainda a esse respeito, a atividade da exponente tem de ser medida inevitavelmente de acordo com a atividade desenvolvida pela empresa que integra, única e não divisível do ponto de vista da personalidade jurídica, isto é, de acordo com a atividade (tributada) desenvolvida pela casa-mãe, na República Checa (sob o NIF CZ), relativa à aquisição direta ao Fornecedor (B...) e subsequente venda das peças aos clientes finais da produção (fabricantes de automóveis) sediados noutros Estados-Membros da União Europeia, e que, atendendo às regras de localização das operações previstas no art.º 6.º do Código do IVA, as vendas de peças realizadas pela casa-mãe, na República Checa (sob o NIF CZ), não são tributadas em território nacional.

Ou seja, a Exponente e a casa-mãe constituem, para efeitos de IVA, uma única entidade jurídica, sendo a primeira uma mera extensão territorial da segunda, não diferenciada juridicamente, e cujas operações realizadas em Portugal para efeitos de IVA decorrentes da localização em território nacional dos moldes sua propriedade, mais não são que uma componente da atividade da casa-mãe.

Assim, em virtude das operações ativas relativas à venda das peças para clientes finais (sediados noutros Estados-Membros) se centralizarem na casa-mãe, na República Checa (sob o NIF CZ), e a venda de moldes se centralizar no seu registo de IVA em Portugal, atendendo à localização dos mesmos em território nacional, a Exponente encontra-se recorrentemente em situação de crédito de imposto, razão pela qual solicitou o reembolso do IVA por si deduzido no contexto desta atividade que, sendo tributária, confere direito à dedução do IVA incorrido com vista à sua prossecução nos termos previstos no art. 20.º do Código do IVA.

... Com efeito, as regras de incidência do imposto operam com base num princípio basilar a partir do qual a sujeição a IVA das transmissões de bens e prestações de serviços apenas corresponde a uma primeira fase da determinação lógica do correto enquadramento do imposto de uma dada operação.

Por conseguinte, e sem prejuízo das regras de incidência subjetiva, territorial e temporal que não iremos agora abordar, será determinante analisar se uma dada operação cumpre os requisitos de incidência objetiva, isto é, se corresponde a uma transmissão de bens ou prestação de serviços, conforme o disposto nos artigos 3.º e 4.º do CIVA.

Ora, no caso em apreço, os SIT alegam que a Exponente cede os moldes a título gratuito, tendo, na sua ótica, enquadrado a operação na regra de sujeição a IVA prevista na alínea f) do n.º 3 do artigo 3.º do Código do IVA, a qual dispõe que ...

A esse respeito, no caso em apreço, a operação não se encontra enquadrada em nenhuma das regras de incidência objetiva plasmadas na alínea f) do n.º 3 do art. 3.º do CIVA, uma vez que, ao contrário do argumentado pelos SIT, não estamos perante uma transmissão gratuita de bens ao Fornecedor (B...), uma vez que a propriedade dos moldes é sempre detida pela Exponente até à sua transmissão ao

cliente final da produção quando estas moldes chegam ao fim de sua vida útil.

A Exponente clarifica que a cedência dos moldes ao seu fornecedor (B...) não se qualifica como uma transmissão gratuita de bens, uma vez que a propriedade dos moldes não é, em momento algum, transmitida para o Fornecedor (B...).

A esse respeito, a Exponente celebrou com o seu Fornecedor um Master contrato de relacionamento, denominado de "Strategic Supplier Contract", ao abrigo do qual são posteriormente celebrados os acordos de produção de moldes e peças "Tooling Agreement" para cada encomenda específica, referindo-se especificamente à produção e utilização dos moldes pelo Fornecedor.

... este tipo de contratos é usualmente celebrado numa ótica de Grupo tendo em vista a obtenção de melhores condições comerciais com os seus fornecedores, razão essa pela qual os contratos supra referidos foram celebrados entre a C... e o Fornecedor (B...), ao abrigo do qual a Exponente também se encontra, uma vez que este é indiretamente detida pela C...

Nesse sentido, a Exponente destaca o artigo 18.º constante no "Tooling Agreement", o qual refere que:

- Na relação entre o Fornecedor (B...) e a Exponente, a propriedade do molde é transferida para a esfera da Exponente, reconhecendo que a Exponente tem a propriedade exclusiva do mesmo.
- O Fornecedor deverá identificar devidamente os moldes como sendo propriedade da Exponente;
- O Fornecedor tem à sua guarda os moldes em nome e por conta da Exponente, os quais não podem ser transferidos, vendidos ou penhorados sem o expresse consentimento da mesma; e,
- O Fornecedor deverá imediatamente informar a Exponente, proprietária dos moldes, na eventualidade de um terceiro reclamar a propriedade dos mesmos em resultado de uma eventual penhora.

Cabe então refutar o entendimento proferido pelos SIT em sede de Projetos de Relatório de Inspeção Tributária, ... designadamente porque não estão cumpridos os requisitos previstos na alínea f) do n.º 3 do art. 3.º do CIVA, pelo que, consequentemente, é errónea a conclusão dos SIT quando referem que a Exponente tem "(...) no momento em que cede a título gratuito, de proceder à liquidação do imposto no mesmo montante da dedução efetuada (...)".

Ora, é claro que tal afirmação proferida pelos SIT padece de erro nos pressupostos e de violação de lei, designadamente a interpretação abusiva do âmbito de aplicação da alínea f) do n.º 3 do art. 3.º do CIVA, pelo que se solicita a anulação da correção de IVA no valor total de € 142.765,83.

O sujeito passivo apresenta igualmente, a contestação de um erro aritmético no cálculo do valor da proposta de liquidação adicional de IVA, no valor de € 1.840,00.

Conclui o seu direito de audição, requerendo a anulação total da correção proposta no montante de € 144.605,83, e o deferimento do reembolso de IVA no valor de € 140.925,83.

3 - Apreciação

Como ponto prévio poderemos desde já considerar e esclarecer os seguintes pontos:

1. O referido pelo S.P. não é contestado tendo em consideração a perspetiva jurídica;
2. No entanto, no caso em análise, não se trata da perspetiva jurídica que está em causa, mas sim, a perspetiva tributária, e neste caso,

3. Outra conclusão não poderá ser aferida, senão que a **A...**
NIF PT, é uma entidade totalmente autónoma, em termos tributários,
em Portugal, gozando de personalidade tributária, e nestes termos, totalmente distinta e
independente da entidade sediada na República Checa.

O enquadramento tributário do sujeito passivo em Portugal, com a designação **A...**
- NIF PT, não engloba em caso algum, a entidade
F... estabelecida na República Checa e lá registada
para efeitos de IVA, sob o NIF CZ.

Contrariamente ao referido pelo sujeito passivo, são entidades com personalidade tributária distinta.

Não se entende então, aceitando a teoria do sujeito passivo, mas apenas por mero petrocínio acadêmico,
que se verifique a necessidade de registo de uma compra para transmissão de moldes entre a casa mãe e
o sujeito passivo. Verifica-se assim alguma incoerência entre o afirmado pelo sujeito passivo no momento
da compra (em que aceita que a casa mãe é uma entidade independente de si, registando inclusive --
compras dos moldes) e no momento da transmissão, em que nesse momento a casa mãe já não é un...
entidade independente, mas sim a própria entidade tributária do sujeito passivo, e aí, não se verifica a
necessidade de registo da transmissão.

Ainda da leitura dos fundamentos invocados no exercício do direito de audição, não concordamos com o
entendimento que a Exponente tem, relativamente ao que são os inputs e outputs da atividade económica
da Entidade registada em Portugal - **A...** - NIF PT
quando esta reparte a atividade em "moldes" e em "peças", considerando que a compra e
venda de moldes são o objeto da atividade do S.P., enquanto a compra e venda de peças, (que são
produzidas com base nesses moldes), não fazem parte da sua atividade, mas sim da atividade da casa-
mãe, Entidade registada na República Checa, com o NIF CZ.

Com este entendimento, considerando a atividade do sujeito passivo apenas a parte da compra e venda de
moldes, ou seja, a fase inicial em que a empresa apenas suporta custos de investimento, não admira que a
empresa esteja em crédito de imposto, pois está numa fase em que apenas suporta gastos com a
aquisição de moldes, e procede à dedução do respetivo iva suportado nessa operação.

É de referir que nesta fase, as vendas de moldes que regista não devem ser confundidas com as
verdadeiras receitas decorrentes do objeto da sua atividade, sendo sim uma forma de redução dos custos
suportados com a produção, pois trata-se da venda de "bens obsoletos".

Os verdadeiros rendimentos que a empresa obtém em resultado da atividade económica que efetivamente
exerce, não são registados por si (NIF ...), mas sim pela sua casa-mãe, na República Checa, (NIF
CZ).

Os resultados da atividade económica do sujeito passivo, não se encontram assim, devidamente
registados, pois não englobam todas as operações realizadas, nomeadamente a aquisição de peças ao seu
fornecedor **B...**; e a subsequente venda aos seus clientes, fase em que surgem os verdadeiros
rendimentos resultantes do investimento realizado na atividade económica efetivamente exercida.

Se o sujeito passivo pretender separar as duas fases referidas, "moldes" e "peças", e considerar que a
sua atividade respeita apenas à fase de "moldes", então terá que aceitar também que está em falta o
registo da operação de cedência da utilização de moldes à sua fornecedora, (de forma gratuita), dado ser
proprietária dos moldes e encontrar-se a realizar uma operação (de forma gratuita), sem proceder ao
registo de quaisquer receitas e conseqüentemente sem proceder à tributação do iva nesta operação.

Conclusão

Assim, mantemos o que foi referido no Projeto de Relatório, mantendo-se pois os fundamentos já notificados ao Sujeito Passivo, nomeadamente os descritos nas pág. 2 e 3 do Projeto.

Concordamos no entanto com o que foi referido pelo sujeito passivo no direito de audição, relativamente ao erro aritmético no valor de € 1.840,00.

Em conclusão, deverá ser corrigido o valor da liquidação adicional para € 1.840,00 e o indeferimento total do pedido de reembolso no valor de € 140.925,83, totalizando as correções o montante de € 142.765,83.

Vai ser elaborado o documento corretivo, tal como vai ser levantado o Auto de Notícia a enviar ao Serviço de Finanças de Lisboa- ...

A consideração superior.

- 23- Na sequência da referida inspeção, a AT indeferiu o pedido de reembolso no valor de €140.925,83 e procedeu a correções no montante de €142.765,83.
- 24- Em 06-03-2018, através do Ofício n.º ... de 27-02-2018, a Requerente foi notificada do indeferimento do pedido de reembolso de IVA, com fundamento na insuficiência de crédito em conta corrente em resultado das correções efectuadas no montante de €142.765,83, correspondentes ao imposto considerado em falta na transferência gratuita.
- 25- Em 04-04-2018, a Requerente apresentou recurso hierárquico da decisão de indeferimento do pedido de reembolso de IVA.
- 26- Em 09-03-2018, a Requerente foi notificada da liquidação de IVA n.º 2018..., da qual resultou valor a pagar de €1.597,50.
- 27- A referida liquidação tinha como data limite de pagamento o dia 09-05-2018.
- 28- Em 05-06-2018, a Requerente apresentou pedido de constituição de tribunal arbitral, tendo atribuído à acção o valor de €1.597,50.

- 29- Foi instaurado o processo arbitral que correu termos no Centro de Arbitragem Administrativa sob o n.º 281/2018-T, tendo o Tribunal Arbitral Singular se considerado incompetente em razão do valor da causa para conhecer do pedido.
- 30- Por e-mail de 06-02-2019, foi notificado à Requerente e à AT, o arquivamento do processo nos termos do artigo 23.º do RJAT.
- 31- A Requerente apresentou em 12-02-2019, requerimento para esclarecimento e reforma da decisão arbitral, uma vez que o Tribunal Arbitral Singular não havia fixado as consequências do julgamento da verificação da incompetência e da absolvição da Requerida da instância.
- 32- O Tribunal Arbitral singular, no âmbito do processo n.º 281/2018-T, proferiu despacho nos seguintes termos:

“Entende a Requerente que a decisão suscita dúvidas por o Tribunal, depois de se considerar incompetente em razão do valor da causa, absolvendo a requerida da instância, não ter fixado as consequências do julgamento da verificação daquela incompetência do tribunal.

De conformidade com o que prevê o art.º 613º nº1 do CPC, “1-Proferida a sentença, fica imediatamente esgotado o poder jurisdicional do juiz quanto à matéria da causa; 2- É lícito, porém, ao juiz retificar erros materiais, suprimir irregularidades e reformar a sentença, nos termos dos artigos seguintes”.

Portanto, o juiz pode retificar erros materiais, pode suprir nulidades e reformar a sentença.

Quanto aos erros materiais estabelece o n.º 1 do artigo 614º: “Se a sentença omitir o nome das partes, for omissa quanto a custas ou algum dos elementos previstos no nº 6 do art.º 607º, ou contiver erros de escrita ou de cálculo os quais quer inexatidões devidas a omissão ou lapso manifesto, pode ser corrigida por simples despacho, a requerimento de qualquer das partes ou por iniciativa do juiz.”

Sem dificuldade, é normal concluir que não estão verificados os requisitos para que, por despacho do juiz, a sentença possa ser corrigida porquanto não é confirmada a existência de qualquer erro material nem a requerente os invoca, pelo que a sentença não é retificável.

Vigora segundo o art.º 616º do mesmo CPC a possibilidade de reforma da sentença quanto a custas, o que também não está em causa.

Adicionalmente, se a sentença não for recorrível, as partes podem também pedir a sua reforma quando tenha ocorrido lapso manifesto do juiz (i) na determinação da norma aplicável ou na qualificação jurídica dos factos, e também (ii) nos casos em que constem do processo documentos ou outro meio de prova plena que, só por si, impliquem necessariamente decisão diversa da proferida.

Também no regime deste artigo não conseguimos apoios ou fundamento para alterar a sentença por força do regime de reforma de sentença previsto no art.º 616º do CPC. Não há qualquer erro quanto a custas, nem erro na determinação da norma aplicável ou qualificação errada dos factos, nem sequer estão em causa matérias atinentes à prova.

O juiz tem ainda a possibilidade de suprir nulidade (nº 2 do art.º 613º) “nos termos dos artigos seguintes”.

O regime de nulidades da sentença está previsto no art.º 615º do CPC:

- 1- É nula a sentença quando:
 - a) Não contenha a assinatura do juiz;
 - b) Não especifique os fundamentos de facto e de direito que justificam a decisão;
 - c) Os fundamentos estejam em oposição com a decisão ou ocorra alguma ambiguidade ou obscuridade que torne a decisão ininteligível;
 - d) O juiz deixe de pronunciar-se sobre questões que devesse apreciar ou conheça de questões de que não podia tomar conhecimento;
 - e) O juiz condene em quantidade superior ou em objeto diverso do pedido.
- 2- A omissão prevista na alínea a) no número anterior é suprida oficiosamente, a requerimento de qualquer das partes, enquanto for possível colher a assinatura do juiz que proferiu a sentença, devendo este declarar no processo a data em que após a assinatura.
- 3- Quando a assinatura seja aposta por meios eletrónicos, não há lugar à declaração prevista no número anterior.

4- As nulidades mencionadas nas alíneas b) e e) do n.º 1 só podem ser arguidas perante o tribunal que proferiu a sentença se esta não admitir recurso ordinário, podendo o recurso, no caso contrário, ter como fundamento qualquer dessas nulidades.

Primeiramente, conforme estabelece o n.º 3, as nulidades das alíneas b) e e) só podem ser invocadas perante o tribunal que proferiu a decisão se a mesma não admitir recurso ordinário, o que não é o caso.

A eventual nulidade que aqui se poderia suscitar seria a constante da alínea d) por o juiz ter deixado (omissão de pronúncia) de se pronunciar sobre questões que devesse apreciar ou conhecer de questões de que não poderia tomar conhecimento (excesso de pronúncia).

No presente caso não foi apreciado o mérito do pedido pelo que também não pode ter lugar a nulidade da sentença prevista na alínea d) do citado preceito, quer por excesso quer por omissão de pronúncia. Nos presentes autos a decisão recaiu unicamente sobre a verificação de uma exceção dilatória que obsta ao conhecimento de mérito o que se configura como uma forma de incompetência relativa do tribunal.

O que foi apreciado foi a incompetência relativa do tribunal, o que é uma exceção dilatória que nos termos do art.º 577º do CPC obsta ao conhecimento do mérito da causa dando lugar à absolvição da instância ou à remessa do processo para outro tribunal, conforme n.º 2 deste preceito.

Nos termos do RJAT, no CAAD funciona apenas um tribunal, que decide em coletivo ou em singular, em função do valor da causa ou da indicação de árbitro por parte do sujeito passivo (art.º 5º) pelo que o cumprimento desta última possibilidade de remessa do processo é inviável. Por outro lado, não se vê como se pode acolher a tese suscitada sobre a possibilidade de o processo de o processo ser distribuído de novo por inexistência de regime legal que o preveja.

Até, a nosso ver, será mais correto considerar que, na verdade, o instituto jurídico da arbitragem voluntária, contém mecanismos com solução diversa para esta situação de extinção da instância sempre que não tenha havido decisão de conhecimento do mérito, nomeadamente, no art.º 24º, n.º 3 do RJAT, e o próprio art.º 89, n.º 2 do Código

de Processo nos Tribunais Administrativos, subsidiariamente aplicável, por força do art.º 29º do RJAT.”.

33- A Requerente apresentou o presente pedido de constituição de tribunal arbitral com vista à declaração de ilegalidade do acto de liquidação de IVA n.º 2018..., relativo ao segundo trimestre de 2017.

A.2. Factos dados como não provados

Com relevo para a decisão, não existem factos que devam considerar-se como não provados.

A.3. Fundamentação da matéria de facto provada e não provada

Relativamente à matéria de facto o Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de seleccionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (cfr. art.º 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3 do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).

Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito (cfr. anterior artigo 511.º, n.º 1, do CPC, correspondente ao actual artigo 596.º, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do artigo 110.º/7 do CPPT, a prova documental e o PA juntos aos autos, bem como a prova testemunhal produzida, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados, tendo em conta que, como se escreveu no Ac. do TCA-Sul de 26-06-2014, proferido no processo 07148/13¹, “*o valor probatório do relatório da inspecção tributária (...) poderá ter força probatória se as asserções que do mesmo constem não forem impugnadas*”.

Designadamente, os factos dados como provados nos pontos 4 a 10, 13 e 17, tiveram em conta o depoimento prestado pela testemunha D..., que relatou os mesmos de forma coerente e convincente, em termos de não deixar ao Tribunal, qualquer dúvida razoável a seu respeito.

¹ Disponível em www.dgsi.pt, tal como a restante jurisprudência citada sem menção de proveniência.

Não se deram como provadas nem não provadas alegações feitas pelas partes, e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insusceptíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de facto acima consolidada.

B. DO DIREITO

i. Da matéria de excepção

Começa a Requerida por arguir a excepção de caducidade do direito de acção, por entender, em suma, que não se pode a Requerente escudar no previsto no art.º 24.º n.º 3 do RJAT, para tentar tornar tempestiva a presente acção.

No entender da Requerida, a circunstância de no processo arbitral 281/2018T do CAAD, o Tribunal se ter declarado incompetente em função do valor da acção, com a consequente absolvição da Requerida da instância, por a Requerente ali ter indicado um valor errado para o processo, é imputável àquela e não é desculpável.

Vejamos.

Dispõe o art.º 24.º/3 do RJAT que:

“Quando a decisão arbitral ponha termo ao processo sem conhecer do mérito da pretensão por facto não imputável ao sujeito passivo, os prazos para a reclamação, impugnação, revisão, promoção da revisão oficiosa, revisão da matéria tributável ou para suscitar nova pronúncia arbitral dos actos objecto da pretensão arbitral deduzida contam-se a partir da notificação da decisão arbitral.”

Como explica Carla Castelo Trindade, em obra citada pela Requerida², *“A concretização do que entender por “imputável ao sujeito passivo” revela-se porém difícil. No limite, poder-se-ia afirmar que a ocorrência de qualquer excepção dilatória seria imputável ao sujeito passivo na medida em que foi ele que não configurou correctamente a competência do tribunal, (...) Julga-se porém, que caberá ao tribunal arbitral aferir a desculpabilidade desse “erro” do sujeito passivo. Dito de outro modo, e tomando por referência os casos de incompetência do tribunal arbitral, há questões de tal maneira dúbias, que determinam na Doutrina e na*

² “Regime Jurídico da Arbitragem Tributária - Anotado”, Almedina, 2016, p. 464.

própria jurisprudência posições contraditórias, que, caso seja procedente uma excepção de incompetência, o não conhecimento do mérito poderá não ser imputável ao sujeito passivo.”.

É, assim, ao presente Tribunal arbitral que compete aferir a desculpabilidade do erro na indicação do valor do processo arbitral 281/2018T, e na conseqüente absolvição da instância pelo Tribunal arbitral ali constituído.

No caso, o que se verifica é que houve uma liquidação com o valor de €1.597,50, tendo a Requerente peticionado a sua anulação, bem como a da correcção no montante de €142.765,83 e do RIT que lhe deu origem e o reembolso do montante de €140.925,83.

Ora, consabidamente, a matéria relativa ao valor da causa, nos processos tributários e arbitrais tributários, é matéria notoriamente contenciosa, podendo-se ver, a esse respeito, o decidido nos Acórdãos do TCA Sul de 13-03-2014, proferido no processo 07125/13, de 25-06-2019, proferido no processo 44/18.6BCLSB, e de 17-01-2019, proferido no processo 062/18.4BCLSB, este último objecto de recurso para o STA para melhoria do Direito, admitido pelo Acórdão daquele Tribunal de 21-11-2019.

Deste modo, e tendo em conta o disposto no art.º 97.º/1/a) do CPPT, será abstractamente defensável, embora se possa discordar, que o valor da causa a indicar fosse o indicado pela Requerente no processo arbitral 281/2018T.

Por outro lado, mesmo a decisão de absolvição da instância proferida naquele processo, não se poderá considerar como razoavelmente previsível, já que, tendo em conta o disposto nos art.ºs 104.º/2 e 105.º/3 do CPC, sempre o processo poderia ter sido remetido para o tribunal arbitral colectivo competente, a constituir para o efeito.

Assim, tendo em conta o exposto, será de reputar desculpável a errónea indicação do valor da causa pela Requerente, sendo, por isso, de aplicar no caso o art.º 24.º/3 do RJAT e sendo, como tal, tempestiva a presente acção arbitral, devendo, assim, improceder a excepção ora em apreço.

ii. Do fundo da causa

Como se viu já, as questões que se apresentam a decidir, tal como formuladas pela Requerente, são as seguintes:

- i. Vício de falta de fundamentação da decisão de indeferimento do pedido de reembolso de IVA constante do relatório de conclusões da acção de inspeção;
- ii. Erro sobre os pressupostos de facto e de direito, por errada aplicação da alínea f) do n.º 3 do artigo 3.º do Código do IVA, porquanto, em seu entender, a Requerente não efetuou qualquer cedência a título gratuito de *tooling*.

Dispõe o art.º 124.º do CPPT que:

“1 - Na sentença, o tribunal apreciará prioritariamente os vícios que conduzam à declaração de inexistência ou nulidade do acto impugnado e, depois, os vícios arguidos que conduzam à sua anulação.

2 - Nos referidos grupos a apreciação dos vícios é feita pela ordem seguinte:

- a) No primeiro grupo, o dos vícios cuja procedência determine, segundo o prudente critério do julgador, mais estável ou eficaz tutela dos interesses ofendidos;
- b) No segundo grupo, a indicada pelo impugnante, sempre que este estabeleça entre eles uma relação de subsidiariedade e não sejam arguidos outros vícios pelo Ministério Público ou, nos demais casos, a fixada na alínea anterior.”

Deste modo, e não tendo sido expressamente estabelecida pela Requerente qualquer relação de subsidiariedade entre os vícios arguidos, passar-se-á à apreciação do vício de violação de lei, por erro sobre os pressupostos de facto e de direito, por ser aquele cuja procedência determina a mais estável e eficaz tutela dos interesses ofendidos.

*

Conforme é hoje jurisprudência pacífica e firmada, “*É exclusivamente à luz da fundamentação externada pela AT quando da prática da liquidação adicional de IVA que deve aferir-se a legalidade desse acto tributário.*”³.

No caso *sub iudice*, a liquidação adicional objecto da presente acção arbitral, funda-se, em suma, no entendimento de que a Requerente “... *é uma entidade totalmente autónoma, em termos tributários, em Portugal, gozando de personalidade tributária, e nestes termos, totalmente distinta e independente da entidade sediada na República Checa*”, pelo que a

³ Cfr. Ac. do STA de 23-09-2015, proferido no processo 01034/11.

Requerente “*não engloba em caso algum, a entidade F..., estabelecida na República Checa e lá registada para efeitos de IVA, sob o NIF CZ....*”.

Nesse seguimento, entende a Requerida que sendo os moldes (*tooling*) adquiridos pela Requerente, utilizados pela B..., no benefício da F..., necessariamente que ocorre uma cedência daqueles moldes a título gratuito, uma vez que a Requerente nada factura a este título, a quem quer que seja,, pelo que se estará perante uma operação esta sujeita a imposto nos termos do art.º 3.º n.º 3, al. f) do CIVA, sendo o valor sujeito a imposto, determinado nos termos do art.º 16.º n.º 2 al. b) do mesmo Código.

A Requerente, por sua vez, argumenta em suma que não ocorreu qualquer transmissão gratuita de bens, dado que os moldes (*tooling*) se mantiveram sempre na sua propriedade, não tendo a B... o poder de dispor dos mesmos, e tendo alguns sido vendidos por si, após o termo da necessidade da sua utilização, e que mesmo que assim não se entenda, sempre se haverá de concluir que tal transmissão gratuita não teve qualquer outra finalidade que não a de negócio.

Vejamos, então.

*

A situação de facto *sub iudice* não se reveste de contornos particularmente complexo, e pode ser resumida da seguinte forma:

- A Requerente é um sujeito passivo com sede na República Checa, que se cadastrou na Administração Fiscal portuguesa, tendo em vista a actividade, a realizar em território nacional, de compra e venda de moldes;

- A Requerente adquiriu moldes, tendo nessa aquisição suportado IVA, cuja utilização cedeu a um seu fornecedor, para que este fabricasse peças para automóveis que lhe adquire e comercializa, directamente e por meio de uma sua subsidiária, fora do território nacional;

- Terminada a vida útil dos moldes, a Requerente vende os mesmos em território nacional, liquidando o correspondente IVA.

A questão que se coloca, face à concreta fundamentação do acto tributário ora em crise, é se a cedência da utilização dos moldes adquiridos pela Requerente, nos termos atrás descritos e constantes da matéria de facto provada, configura, ou não, uma transmissão gratuita, nos termos e para os efeitos do art.º 3.º n.º 3, al. f) do CIVA aplicável, cujo teor é o seguinte:

“Consideram-se ainda transmissões de bens, nos termos do n.º 1 deste artigo:

f) Ressalvado o disposto no artigo 26.º, a afectação permanente de bens da empresa, a uso próprio do seu titular, do pessoal, ou em geral a fins alheios à mesma, bem como a sua transmissão gratuita, quando, relativamente a esses bens ou aos elementos que os constituem, tenha havido dedução total ou parcial do imposto;”.

A própria letra da lei, indicia desde logo que, no caso concreto, não poderá concluir que estejamos perante uma transmissão gratuita, nos termos prescritos pela norma em questão, dado que dali resulta que aquela transmissão pressupõe a afectação permanente.

Isto mesmo, de resto, foi afirmado no Ac. do TCA-Sul de 10-11-2016, proferido no processo 07832/14, onde se pode ler que que *“O art. 3.º, n.º 3, alínea f) do CIVA que tributa o auto consumo externo de bens pressupõe que a afectação de bens a uso próprio do titular, do pessoal, ou a fins alheios à empresa tenha carácter permanente.”.*

É certo que o art.º 3.º n.º 3, al. f) do CIVA em causa, corresponde à transposição para o direito nacional do disposto no art.º 16.º da Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro de 2006, relativa ao sistema comum do Imposto sobre o Valor Acrescentado, que não se refere a afectação permanente, dispondo que:

“É assimilada a entrega de bens efectuada a título oneroso a afectação, por um sujeito passivo, de bens da sua empresa ao seu uso próprio ou do seu pessoal, a transmissão desses bens a título gratuito ou, em geral, a sua afectação a fins alheios à empresa, quando esses bens ou os elementos que os constituem tenham conferido direito à dedução total ou parcial do IVA.”.

Não obstante, o certo é que não se tratará, o indicado desfasamento da norma nacional em relação à norma comunitária, de questão que valha a pena discutir aqui, desde logo na medida em que, por um lado, o Tribunal, como se indicou já, está limitado, nos seus poderes de conhecimento, aos concretos fundamentos do acto tributário impugnado, e estes se restringem, no que à fundamentação de direito diz respeito, e no que ao caso releva, à norma do art.º 3.º/3/f) do CIVA aplicável.

Por outro lado, acresce também que a situação de facto apurada, não permitira, em todo o caso, concluir pela afectação do bem a fins alheios à empresa, sendo que a própria fundamentação constante do RIT não é clara, sequer, no sentido de esclarecer a quem é que ali se considerou terem sido afectados os bens em causa, transparecendo, em determinadas partes,

o entendimento de que teria sido a fornecedora da Requerente (aB...), tendo a Requerente interpretado o RIT desta forma, e noutras partes que seria a própria Requerente, na sua qualidade de sujeito passivo na República Checa, tendo a Requerida interpretado o RIT dessa forma.

De qualquer modo, não se comprovando, como é o caso, que existiu uma afectação permanente dos bens à utilização de terceiros, como é o caso, sempre a conclusão a chegar deveria ser a de que estava em causa uma prestação de serviços gratuita, tributável nos termos da al. a) do n.º 2 do art.º 4.º do CIVA aplicável, e não uma transmissão de bens enquadrável no art.º 3.º/3/f) do mesmo diploma, conforme o TJUE já indicou⁴, não se podendo, como é sabido, o Tribunal substituir-se à AT na fundamentação de direito do acto tributário.

Assim, e face ao exposto, dever-se-á concluir que o acto tributário objecto da presente acção arbitral enferma de erro nos pressupostos de facto, e conseqüente erro de direito, por errada aplicação do art.º 3.º/3/f) do CIVA, na medida em que não ocorreu qualquer transmissão de bens gratuita, tributável nos termos daquela norma, pelo que deverá ser anulado, procedendo, nessa parte, o pedido arbitral e ficando prejudicado o conhecimento da questão relativa ao vício de falta de fundamentação, suscitada pela Requerente.

*

Com o pedido anulatório, a Requerente cumula o pedido acessório de anulação das correcções realizadas pela AT, no montante de € 142.765,83, e da condenação daquela no deferimento do pedido de reembolso de IVA, no montante de € 140.925,83.

Ora, como se explica no Ac. do TCA Sul de 16-09-2019, proferido no processo 120/18.5BCLSB:

“1. O pedido de condenação da AT ao reconhecimento de um crédito de IVA relativo a um exercício passado, crédito esse a ser utilizado em exercícios futuros, deve ser formulado numa acção administrativa para reconhecimento de direitos em matéria tributária.

⁴ Cfr., p. ex., Ac. de 22 de Março de 2012 proferido no processo C-153/11, disponível em:

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A62011CJ0153>

e Ac. de 16 de Fevereiro de 2012, proferido no processo C-118/11, disponível em:

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/HTML/?uri=CELEX:62011CJ0118&from=EN>

2. A competência legalmente atribuída aos tribunais arbitrais em matéria tributária não abrange a apreciação de pedidos idênticos aos anteriormente referidos.”.

Deste modo, não se integrando no âmbito do processo arbitral tributário as matérias em questão, não poderá a mesma ser apreciada, devendo, em sede de execução do ora julgado, ser tutelados os interesses da Requerente relativos aos pedidos referidos.

*

Cumula, ainda, a Requerente com o pedido anulatório, os pedidos de restituição do valor de imposto indevidamente pago, bem como de condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios.

De harmonia com o disposto na alínea b) do artigo 24.º do RJAT, a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a Administração Tributária, nos exactos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo, cabendo-lhe “*restabelecer a situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adotando os atos e operações necessários para o efeito*”, o que está em sintonia com o preceituado no artigo 100.º da LGT, aplicável por força do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, sendo conseqüentemente devida a restituição da quantia paga pela Requerente.

Nos termos do n.º 5 do artigo 24.º do RJAT “*é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previstos na Lei Geral Tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário*”, o que remete para o disposto nos artigos 43.º, n.º 1, e 61.º, n.º 5, de um e outro desses diplomas, implicando o pagamento de juros indemnizatórios desde a data do pagamento indevido do imposto até à data do processamento da respectiva nota de crédito.

Há assim lugar, na sequência da declaração de ilegalidade do acto de liquidação objecto da presente decisão arbitral, ao pagamento de juros indemnizatórios, nos termos das citadas disposições dos artigos 43.º, n.º 1, da LGT e 61.º, n.º 5, do CPPT, calculados sobre a quantia que a Requerente pagou indevidamente, à taxa dos juros legais (artigos 35.º, n.º 10, e 43.º, n.º 4, da LGT).

*

C. DECISÃO

Termos em que se decide neste Tribunal Arbitral julgar integralmente procedente o pedido arbitral formulado e, em consequência:

- a) Anular o acto de liquidação de IVA n.º 2018...;
- b) Não conhecer os pedidos acessórios de anulação das correcções realizadas pela AT, no montante de € 142.765,83, e da condenação daquela no deferimento do pedido de reembolso de IVA, no montante de € 140.925,83;
- c) Condenar a Requerida na restituição do imposto indevidamente pago, por força da liquidação ora anulada, acrescida de juros indemnizatórios, nos termos acima indicados;
- d) Condenar a Requerida nas custas do processo, no montante abaixo indicado.

D. Valor do processo

Fixa-se o valor do processo em € 142.765,83, nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 3 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

E. Custas

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € 3.060,00, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, a pagar pela AT, uma vez que o pedido foi totalmente procedente, nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e artigo 4.º, n.º 5, do citado Regulamento.

Notifique-se.

Lisboa, 13 de Maio de 2020

O Árbitro Presidente

(José Pedro Carvalho)

O Árbitro Vogal

(Rita Guerra Alves)

O Árbitro Vogal

(Cristina Aragão Seia)