

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 80/2020-T

Tema: IVA – Inversão do sujeito passivo; Liquidação oficiosa; Pressupostos.

SUMÁRIO:

Estando-se perante operações que implicam a inversão do sujeito passivo (o que é consensual), temos que o imposto será devido pelo Requerente:

- a) relativamente aos serviços de construção civil contratados;*
- b) até ao 5.º dia útil seguinte ao momento em que aqueles se considerem realizados, ou antes, se a factura for emitida em momento anterior (ou se verificar algum pagamento, o que no caso não ocorreu).*

DECISÃO ARBITRAL

I – RELATÓRIO

1. No dia 07 de Fevereiro de 2020, A..., NIPC ..., com sede no ..., ..., ...-..., ..., 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 redação 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 ato de liquidação de IVA e juros compensatórios n.º 2019... no valor de € 424.031,16.
2. Para fundamentar o seu pedido alega o Requerente, em síntese, a ilegalidade do ato tributário por não se verificarem os pressupostos legais para a liquidação de imposto, e,

- subsidiariamente, a ilegalidade do ato tributário de liquidação, por ter sido praticado após o decurso do prazo de caducidade, em violação do disposto no art.º 45.º da LGT.
3. No dia 10-02-2020, o pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite e automaticamente notificado à AT.
 4. O 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 coletivo, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.
 5. Em 06-07-2020, 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 coletivo foi constituído em 05-08-2020.
 7. No dia 20-10-2020, a Requerida, devidamente notificada para o efeito, apresentou a sua resposta defendendo-se por impugnação.
 8. Ao abrigo do disposto nas als. c) e 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.
 9. Tendo sido concedido prazo para a apresentação de alegações escritas, foram as mesmas apresentadas pelo Requerente, pronunciando-se sobre a prova produzida e reiterando e desenvolvendo as respetivas posições jurídicas.

10. Foi indicado que a decisão final seria notificada até ao termo do prazo previsto no art.º 21.º, n.º 1, do RJAT, com as prorrogações determinadas nos termos do n.º 2 do mesmo artigo.

11. 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 da causa.

Tudo visto, cumpre proferir:

II. DECISÃO

A. MATÉRIA DE FACTO

A.1. Factos dados como provados

- 1- O Requerente é uma pessoa coletiva de direito privado, declarada como entidade de utilidade pública em 27-10-1984.
- 2- A atividade principal do Requerente é promover a prática de atividades desportivas (Código de Atividade Económica 093192 - «Outras Actividades Desportivas») e simultaneamente desenvolve também algumas atividades acessórias, nomeadamente a exploração de bares e cedências de espaço.
- 3- O Requerente encontra-se registado no regime normal de IVA, periodicidade trimestral, sendo um sujeito passivo misto, porque desenvolve operações com direito a dedução do imposto suportado nas aquisições e operações sem direito à dedução.

- 4- O Requerente foi alvo de uma ação inspetiva parcial, ao exercício de 2017, abrangendo IRC e IVA.
- 5- A Autoridade Tributária (AT) em sede de ação inspetiva efetuou uma correção ao IVA a entregar, referente ao terceiro trimestre de 2017, no montante de €387.224,78.
- 6- O projeto de relatório de conclusões da ação inspetiva foi notificado em 12 de agosto de 2019.
- 7- O Requerente exerceu, tempestivamente, o seu direito de audiência prévia.
- 8- Do Relatório de Inspeção Tributária (RIT) consta, para além do mais o seguinte:

Da consulta ao e-fatura bem como de acordo com e-mail da UGRC – Sistema E.Fatura, foram comunicadas faturas pelo NIPC ... , B... , Lda, sem liquidação de IVA, por aplicação do mecanismo de inversão do SP, sem que o adquirente, A... , tivesse entregue a respetiva DP de IVA referente à aquisição.

N.º Documento	Numero Documento	Valor Tributável	Data de emissão	Tipo de Documento
...	V001 FTN/20170008	1.147.235,00	2017-03-25	FT
...	V001 FTN/20170009	47.046,00	2017-03-25	FT
...	V001 FTN/20170010	489.305,00	2017-03-25	FT
TOTAL		1.683.586,00		

Solicitados esclarecimentos ao emitente dos documentos, B... , sobre a transmissão subjacente aos documentos referidos a mesma referiu que se tratava da prestação de serviços de construção civil referente a obras de construção de um complexo desportivo, designado de C... propriedade do A... , tendo sido entregue cópias das faturas, anexo 3.

Mais informou que as obras foram realizadas ao abrigo de um protocolo celebrado entre as duas partes e que estavam integradas na cedência por permuta de imóveis entre as partes.

Foi entregue na mesma data o extrato da conta 2111101 – A... , anexo 4, onde se encontram evidenciados os montantes constantes das faturas.

Consultado o sistema verificamos que a B... se encontra coletada para a prestação de serviço de construção civil

Importa no caso em apreço analisar qual dos intervenientes é responsável pela liquidação do imposto, quando esteja em causa a aquisição de serviços de construção civil é nos termos da alínea j), do n.º 1, do artigo 2.º, do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) o adquirente conforme “As pessoas singulares ou colectivas referidas na alínea a) que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e que pratiquem operações que confirmam o direito à dedução total ou parcial do imposto, quando sejam adquirentes de serviços de construção civil, incluindo a remodelação, reparação, manutenção, conservação e demolição de bens imóveis, em regime de empreitada ou subempreitada.”

Importa verificar se o A... é sujeito passivo do imposto e no caso conforme anteriormente referido cumpre os critérios da incidência subjetiva.

Sendo da responsabilidade do A... a liquidação do imposto referente à aquisição dos serviços de construção civil procedemos ao apuramento do imposto a liquidar. Por se tratar de uma prestação de serviço realizada no continente. As taxas de imposto para transmissões ocorridas em

território nacional e no continente são as constantes do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA. Por se tratar de uma operação não referidas nas listas I e II anexas ao CIVA a taxa é de 23 %, "Para as restantes importações, transmissões de bens e prestações de serviços, a taxa de 23%"

	Valor Tributável	IVA
V001 FTN/20170008	1.147.235,00	263.864,05
V001 FTN/20170009	47.046,00	10.820,58
V001 FTN/20170010	489.305,00	112.540,15
TOTAL	1.683.586,00	387.224,78

Pelo que temos um montante de € 387.224, 78 de imposto em falta. O prazo de entrega do imposto liquidado resulta da conjugação do referido no numero 1 do artigo 27.º do CIVA, "Sem prejuízo do disposto no regime especial referido nos artigos 60.º e seguintes, os sujeitos passivos são obrigados a entregar o montante do imposto exigível, apurado nos termos dos artigos 19.º a 26.º e 78.º, no prazo previsto no artigo 41.º, nos locais de cobrança legalmente autorizados." Com o artigo 41.º do CIVA, e por estarmos perante um sujeito passivo de periodicidade trimestral "Até ao dia 15 do 2.º mês seguinte ao trimestre do ano civil a que respeitam as operações...". Por se tratarem de operações faturadas em 2017-03-25 o prazo de entrega ocorreu em 2017-05-15.

Assim, a liquidação do IVA devido e não entregue nos cofres do Estado, em cumprimento do definido no n.º 1 do artigo 27.º do CIVA, no prazo estipulado pela alínea b) do n.º 1 do artigo 41.º do mesmo diploma, será realizada de acordo com o artigo 87.º, considerando o estipulado no n.º 1 do artigo 16.º e n.º 1 do artigo 18.º, todos do CIVA.

Pelo que se propõe uma correção ao valor do imposto a entregar no período 201703T no valor de € 387.224,78 (trezentos, oitenta e sete mil duzentos, vinte e quatro euros e setenta e oito cêntimos)

- 9- Pronunciando-se sobre o direito de audição exercido pelo Requerente, consta, ainda, do RIT:

Foi o A... notificado para exercer o direito de audição, nos termos e para os efeitos do artigo 60.º da LGT (Lei Geral Tributária) e do artigo 60.º n.º 1 do RCPITA (Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira), através do ofício n.º ... de 2018-08-18, da Divisão de Inspeção Tributária da Direção de Finanças de Évora, tendo-lhe sido concedidos 15 dias.

Tendo exercido o direito de audição por escrito, requerimento entregue em 2019-08-27 em mão, que se anexa ao processo ficando a fazer parte integral deste.

Alega a requerente que as faturas, que estiveram na origem do imposto devido, foram emitidas contrariando o acordado com o prestador de serviços, B... , Lda".

Segundo alega o A... , o B... teria de entregar a obra após a conclusão conforme o contrato celebrado entre as partes.

Tendo como contrapartida do negócio entregue à B... os prédios de que era titular. Não tendo sido por parte do construtor, cumprido o contratado entente o A... não existir motivo para a emissão das faturas.

Foi em 2006 celebrado um contrato de cedência das instalações desportivas existentes e designadas de Complexo Desportivo do A... , sito na C... em ... , anexo D do requerimento do direito de audição.

O contrato celebrado permitiu ao A... a posterior celebração de um acordo de cooperação com a G... para celebração do estágio de preparação. De referir que a cláusula terceira refere "O Segundo Outorgante, A... e, compromete-se a ceder à G... para que esta possa efectuar convenientemente a preparação da F... , a utilização dos seguintes equipamentos e facilidades: a) um estádio de futebol com relvado natural, com dimensões 105/68, vedado do exterior e com separador bancadas/relvado...", a cláusula quarta "Para realização do jogo de preparação que a F... efectuará durante o estágio de preparação, o estádio de futebol cedido pelo Segundo Outorgante, A... , terá de ter os seguintes requisitos...". O estágio referido foi realizado no complexo desportivo existente na C... tendo sido cedido pelo A... como de resto se comprova pelo anteriormente referido.

As faturas, em causa, foram emitidas tendo em conta a obra realizada, segundo indica o construtor, B... e terão sido emitidas em 2017-03-25 por terem as partes entrado em litígio e não se mostrando exequíveis quaisquer outros trabalhos. As mesmas foram remetidas ao dono da obra, A... , e recebidas pelo mesmo, conforme se comprova pela troca de correspondência entregue pela B... , anexo 5.

Atendendo ao referido e tendo em conta que as obras realizadas e descritas nas faturas estão de acordo com o contrato de cedência celebrado entre as partes e o acordo de cooperação celebrado pelo A... com a G... as faturas emitidas revestem-se da forma legal estão corretamente emitidas pelo que o imposto correspondente à prestação de serviços é devido. Sendo de manter as correções propostas.

Assim e após analisado o direito de audição propõe-se uma correção ao valor do imposto a entregar no período 201703T no valor de € 387.224,78 (trezentos, oitenta e sete mil duzentos, vinte e quatro euros e setenta e oito cêntimos)

Assim, a liquidação do IVA devido e não entregue nos cofres do Estado, em cumprimento do definido no nº 1 do artigo 27º do CIVA, no prazo estipulado pela alínea b) do nº 1 do artigo 41º do mesmo diploma, será realizada de acordo com o artigo 87º, considerando o estipulado no nº 1 do artigo 16º e nº 1 do artigo 18º, todos do CIVA.

10- Em 25-05-2017, a B..., Lda., emitiu 3 faturas ao Requerente, total de € 1.683.586,00, com IVA autoliquidado, todas com o seguinte descritivo:

«empreitada de trabalhos realizados na Vossa Obra Equipamento Desportivo referentes ao anexo I do contrato de promessa de compra e venda de 30-05-2003 realizados na c... em»

11- O Requerente não aceitou as referidas faturas, sendo que a não aceitação das faturas foi comunicada por carta registada enviada à B..., em Novembro de 2017.

12- No contrato de promessa de compra e venda, outorgado em 30-05-2003 (que é o mencionado no descritivo das faturas referidas) o ora Requerente prometeu vender dois imóveis (um denominado D... e outro denominado por E...) à B..., Lda.

13- O preço acordado para a venda do imóvel denominado por D... foi de € 598.557,00, o qual seria pago uma parte em dinheiro (€ 249.399,00) e a outra parte, no valor de € 349.158,00, *«será considerada como paga com a entrega pela segunda outorgante do equipamento desportivo, projectado e contratado em separado e cujo documento como anexo I, faz parte integrante do presente contrato»*.

14- O preço acordado para venda do imóvel denominado por E... foi de € 1.895.432,00, o qual seria pago uma parte em dinheiro (€ 750.601,00) e um outra parte. no valor de € 1.144.831,00, *«será considerada como paga com a entrega pela segunda outorgante do equipamento desportivo, projectado e contratado em separado e cujo documento, como anexo I, faz parte integrante do presente contrato»*.

15- No Anexo J do acima referido contrato de promessa de compra e venda foi acordado entre as partes que a B... iria construir para o ..., num terreno com cerca de 5 hectares (denominado C...), um equipamento desportivo, com as especificações seguintes:

- a. *«Um edifício de 1.000 m² de área bruta de construção, composto por dois conjuntos de balneários, vestuários, uma lavandaria, dois roupeiros, duas arrecadações, uma sala de árbitros, um posto médico, um ginásio, instalações sanitárias, um bar, um arquivo, uma loja, dois gabinetes para equipas técnicas, quatro gabinetes, uma sala de reuniões, uma secretaria, um salão nobre, um fogo para guarda com tipologia T2.»*
- b. *Dois campos relvados ou sintéticos de futebol de onze;*
- c. *Dois campos relvados ou sintéticos de futebol de sete;*
- d. *Um polidesportivo descoberto com área para dois campos de ténis com marcação sobreposta para futebol de salão;*
- e. *Uma bancada num dos campos de futebol de onze com capacidade para oitocentos lugares;*
- f. *Uma bancada num dos campos de futebol de sete com capacidade para quatrocentos lugares;*
- g. *Uma bancada junto ao polidesportivo descoberto com capacidade para trezentos lugares;*
- h. *Iluminação para jogos noturnos num dos campos de futebol de onze e para treinos no restante» (cfr. Doc.3, Anexo I).*

16- No n.º 2 do referido Anexo I, foi acordado entre as partes que a B... cederia ao Requerente aquele terreno com a área aproximada de 5 (cinco) hectares, faria os respetivos projetos, aprová-los-ia perante as entidades competentes e executaria as respetivas obras.

17- No n.º 3 do referido Anexo 1, a B... e o Requerente acordaram que o valor do equipamento desportivo seria de € 1.496.393,00, já incluindo IVA à taxa legal em vigor, do qual € 349.158,00 foi o valor que se atribuiu ao terreno onde aquele seria implantado.

18- Foi ainda referido que *"logo que concluído o referido equipamento, a B... compromete-se de imediato a entregá-lo ao A..."*.

19- Acordaram ainda que na data da outorga do contrato prometido a B... e *«de imediato cederá gratuitamente»* os imóveis ao Requerente *«para que este possa continuar a realizar a sua actividade normal»*, ou seja, para que continue a utilizar o complexo desportivo designado por E... até que o novo equipamento desportivo seja concluído.

-
- 20- O contrato prometido foi outorgado em 03-02-2004, relativamente ao imóvel denominado D... e em 07-05-2004, relativamente ao imóvel designado E... .
- 21- Em 22-03-2006, a Câmara Municipal de ... emitiu Alvará de Obras Construção para a *«1ª fase do complexo desportivo, constituída por edifício de apoio (balneários), campo relvado de treinos, vedação perimetral e arruamento de acesso»*.
- 22- De acordo com o Auto de Vistoria paro Ocupação, emitido a 30/04/2006 pela Câmara Municipal ..., a obra ficou concluída a 30/04/2006.
- 23- A B... cedeu ao A..., com efeitos a partir de 20 de Maio de 2006, a exploração do equipamento desportivo edificado (1.ª fase) na C... .
- 24- O Alvará de Utilização, emitido a 24/01/2006, refere que *«por despacho de 22/05/2006, foi autorizada a seguinte utilização: ... 1.ª Fase de balneários, bancada e campo relvado, com área de 673,06 m2»*.
- 25- Uma vez concluída a 1.ª fase de construção do complexo desportivo sito na C..., a F... estagiou ali, entre 20 e 31 de Maio de 2006, com vista à preparação do Mundial de 2006, conforme acordo celebrado entre a G..., o A..., a Câmara Municipal ..., a H... e a B... .
- 26- Desde 20-05-2006 até 03-10-2019, não foram realizadas quaisquer obras adicionais por parte da B..., na C..., de modo a construir a 2.º Fase do Complexo Desportivo.
- 27- As partes desenvolveram desde 2006 diversas negociações com vista a sanar o litígio que emergiu do não cumprimento do contrato, sendo que até à presente data não chegaram a acordo.
- 28- A 25 de Março de 2017, a B... emitiu 3 faturas, ao Requerente, com IVA autoliquidado, no total de € 1.683.586,00, referentes à 1.ª fase de trabalhos realizados no novo complexo desportivo.
- 29- Após ter emitido as 3 faturas, a B... considerou como paga (por compensação de saldos clientes/fornecedores) a dívida que tinha para com o Requerente, no valor de € 1.315.452.00.
- 30- A referida compensação da dívida, no valor de € 1.315.452,42, está evidenciada no extrato da contabilidade da B..., *«conta #21111001 A...»*, o qual constitui o anexo 4 do relatório de inspeção tributária.

31- Por carta da B..., datada de 18/04/2017, em resposta a carta enviada anteriormente pelo Requerente, aquela justifica a emissão das faturas afirmando que *«com a entrega do equipamento desportivo da C..., em 20/05/2006, os mesmos (o E... e terreno contíguo, denominado D...) teriam de ser desocupados imediatamente nessa data, de acordo com o estabelecido nas escrituras e contrato de promessa de compra e venda»*.

32- Na carta de resposta datada de 21/04/2017, o Requerente questionou a coerência da interpretação efetuada pela B..., na carta de 18/04/2017, referindo que *«mais uma vez não conseguimos entender a posição da B... . O equipamento é disponibilizado ao A... em 2006 e o Clube deveria vagar o E... então, mas facturam a disponibilização do equipamento apenas em 2017? Facturam a disponibilização de equipamento que pela certidão matricial, é constituído única e exclusivamente num terreno registado a favor da B...?»*.

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 selecionar 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, n.º 7 do CPPT, a prova documental e o PA juntos aos autos, 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 “*relatório da inspeção tributária (...) poderá ter força probatória se as asserções que do mesmo constem não forem impugnadas*”.

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

B. DO DIREITO

Em causa nos presentes autos de processo arbitral está a apreciação do ato de liquidação de IVA e juros compensatórios n.º 2019..., no valor de € 424.031,16, emitido pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

O Requerente questiona, em suma, a verificação dos pressupostos legais para tal aplicação, argumentando, que ou o imposto liquidado ainda não seria devido, ou já teria caducado o direito à sua liquidação.

Em ordem a aferir da bondade de tal argumentação, cumpre, em primeiro lugar, convocar as normas aplicáveis, de modo a apurar se, e quando, se tornou devido o IVA liquidado pela AT.

*

Nos termos do art.º 1.º, al. a) do CIVA (versão 2017), “*Estão sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado: a) As transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal;*”.

Nos termos do art.º 9.º, n.º 30) desse diploma, “*Estão isentas do imposto: (...) 30) As operações sujeitas a imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis;*”.

Nos termos da al. j), do n.º 1, do art. 2º, do mesmo Código, “*1 - São sujeitos passivos do imposto:*

(...)

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

j) As pessoas singulares ou colectivas referidas na alínea a) que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e que pratiquem operações que confirmam o direito à dedução total ou parcial do imposto, quando sejam adquirentes de serviços de construção civil, incluindo a remodelação, reparação, manutenção, conservação e demolição de bens imóveis, em regime de empreitada ou subempreitada.”.

Nos termos do art.º 7.º, n.º 1, b), também do mesmo Código, “*Sem prejuízo do disposto nos números seguintes, o imposto é devido e torna-se exigível: (...) b) Nas prestações de serviços, no momento da sua realização;”.*

Dispondo, o artigo seguinte que:

“1 - Não obstante o disposto no artigo anterior e sem prejuízo do previsto no artigo 2.º do regime do IVA de caixa, sempre que a transmissão de bens ou a prestação de serviços dê lugar à obrigação de emitir uma fatura nos termos do artigo 29.º, o imposto torna-se exigível:

- a) Se o prazo previsto para a emissão da fatura for respeitado, no momento da sua emissão;*
- b) Se o prazo previsto para a emissão não for respeitado, no momento em que termina;”.*

Por fim, o art.º 36.º, n.º 1, alínea a), também do CIVA, prescreve que “*A fatura referida na alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º deve ser emitida: a) O mais tardar no 5.º dia útil seguinte ao do momento em que o imposto é devido nos termos do artigo 7.º;”.*

*

Do acervo normativo convocado, resulta que, no caso, estando-se perante operações que implicam a inversão do sujeito passivo (o que é consensual), temos que o imposto será devido pelo Requerente:

- a) relativamente aos serviços de construção civil contratados;*
- b) até ao 5.º dia útil seguinte ao momento em que aqueles se considerem realizados, ou antes, se a fatura for emitida em momento anterior (ou se verificar algum pagamento, o que no caso não ocorreu).*

No caso, estamos perante uma liquidação oficiosa, pelo que é pacífico que “*É à AT que cabe a obrigação da prova da verificação dos pressupostos legais (vinculativos) da sua actuação, designadamente se agressiva (positiva e desfavorável) pertencendo, por*

contrapartida, ao administrado apresentar prova bastante da ilegitimidade do acto, quando se mostrem verificados esses pressupostos.”².

No caso, deveria então a AT demonstrar que:

- a) o valor base sobre o qual fez incidir IVA corresponde ao valor dos serviços contratados; e
- b) que, e em que momento, aqueles se devem considerar realizados.

Ora, no caso, nem uma nem outra prova se pode considerar satisfatoriamente efetuada pela AT.

Com efeito, e relativamente ao primeiro daqueles pontos, o que se apura, face à matéria de facto dada como provada, é que o Requerente contratou a aquisição de um equipamento desportivo, no valor de € 1.496.393,00, já incluindo IVA à taxa legal em vigor, do qual € 349.158,00 foi valor que se atribuiu ao terreno onde aquele seria implantado.

Daqui resulta, à míngua de mais elementos, que o valor total dos serviços contratados pelo Requerente seria de € 1.147.235,00, com IVA já incluído, ou seja, € 279.813,32 de IVA.

Ora, o que se verifica, desde logo, é que a AT calculou IVA sobre um valor total de € 1.683.586,00.

Por outro lado, e tanto quanto é possível retirar da matéria de facto dada como provada, o referido valor de € 1.496.393,00, já incluindo IVA, seria para a realização de todos os trabalhos contratados, o que se apura que não ocorreu, tendo – de forma não contestada – sido executada apenas a primeira fase da empreitada.

Acresce ainda que – até por não se preocupar com verificar quais os serviços efetivamente realizados – a AT não determina sequer quando é que se consumou a realização dos serviços sobre os quais liquidou IVA.

Efetivamente, limita-se a AT ao entendimento de que a *“sociedade executora das obras (...) entende que não irá proceder a mais nada e que, na data em que emitiu as facturas, o contrato entre as partes - ela e o ora Requerente, e facturas relativas às obras realizadas entre 2006 e 2017 - foi cessado e a empreitada concluída.”*

² Cfr. Ac. TCA-Sul de 16-01-2007, proferido no processo 00911/03.

Ora, e desde logo, tal nada diz nem quer sobre se o valor faturado corresponde ao valor dos serviços prestados, nem quer sobre se, e efetivamente, o contrato foi cessado e a empreitada concluída, nem, muito menos, quando tal ocorreu, sendo evidente que não tal momento não pode ser colocado no arbítrio de uma das partes contratantes...

Por outro lado, e como se escreveu no Ac. do TCA-Sul de 22-02-2018, proferido no processo 08959/15, “A AT pode lançar mão de elementos obtidos através de fiscalização cruzada, junto de outros contribuintes, porém, não se pode bastar com esses elementos (indícios externos)”.

Deste modo, e por todo o exposto, não estando demonstrados nos autos os supra indicados pressupostos legais para a liquidação do imposto aqui em causa, haverá que concluir pela ilegalidade da liquidação objeto da presente ação arbitral, que deverá ser anulada, procedendo na íntegra o pedido arbitral.

*

C. DECISÃO

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

- a) Anular o ato de liquidação de IVA e juros compensatórios n.º 2019..., no valor de € 424.031,16;
- b) Condenar a Requerida nas custas do processo, no montante abaixo fixado.

D. Valor do processo

Fixa-se o valor do processo em € 424.031,16, 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 € 6.732,00, 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, 14 de Setembro de 2021

O Árbitro Presidente

(José Pedro Carvalho)

O Árbitro Vogal

(Marcolino Pisão Pedreiro)

O Árbitro Vogal

(Rui Miguel Zeferino Ferreira)