

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 775/2020-T

Temas: IVA - Competência do tribunal arbitral. Isenção de IVA nas transmissões intracomunitárias. Requisitos.

SUMÁRIO:

- 1. O tribunal arbitral é competente para apreciar a legalidade de atos de liquidação de IVA que definam obrigações certas, líquidas e exigíveis para serem cumpridas voluntariamente ou através de cobrança coerciva, mesmo que tais liquidações sejam lançadas no âmbito de um procedimento de inspeção que foi instaurado para aferir a situação tributária do devedor em matéria de reembolsos desse imposto;**
- 2. É aplicável a isenção de IVA prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 290/92, de 28 de dezembro, mesmo que o sujeito passivo adquirente dos bens não se encontre registado no sistema VIES nas datas das transmissões, que ocorreram em Dezembro de 2016 e Janeiro de 2017, desde que o transmitente prove que os bens saíram fisicamente do território nacional e foram entregues ao adquirente no Estado membro de destino e sem que a AT tenha demonstrado que essas entregas não se concretizaram ou que foi cometida qualquer fraude ou evasão fiscal nas ditas transmissões.**

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro Joaquim Silvério Dias Mateus designado pelo Conselho Deontológico do CAAD para constituir o presente Tribunal Arbitral profere a seguinte Decisão:

I. RELATÓRIO

1. Identificação do Pedido

1.1. *A...*, *UNIPESSOAL, LDA.*, número de identificação de pessoa coletiva ..., com sede na ..., n.º ..., ..., Maia, adiante designada por Requerente, vem, ao abrigo da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º e dos artigos 10.º e seguintes do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), em conjugação com a alínea a) do artigo 99.º e as alíneas a) e d) do n.º 1 do artigo

1.

102.º, ambos do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), ex vi da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do sobredito Decreto-Lei e do disposto no artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 81/2018, de 15 de Outubro, apresentar PEDIDO DE PRONÚNCIA ARBITRAL (doravante PPA).

1.2. O PPA é apresentado “*contra os actos tributários de liquidação de IVA com o número 2020 ... e respectiva demonstração do acerto de contas, relativo ao período 201612, no valor de € 18.141,62, e com o número 2020 ... e respectiva demonstração de acerto de contas, relativa ao período de 201701, no valor de € 22.554,44, às quais acresceram os respectivos juros compensatórios no montante de € 438,97 (referente ao período 201612) e no montante de € 2.975,95 (relativo ao período 201701)*”;

1.3. A final do PPA, a Requerente pede:

(i) A “*declaração de ilegalidade dos actos tributários de liquidação de IVA, relativos aos períodos de 201612T e 201701T, dada a sua manifesta ilegalidade por erro nos pressupostos de direito, com os argumentos atrás enunciados, ordenando que a AT proceda à reconstituição da situação que presumivelmente existiria se a ilegalidade de que enfermam os actos anulados não tivesse sido cometida, nomeadamente ao nível do pedido de reembolso formulado pela Requerente, e bem assim, da compensação operação realizada nos termos do artigo 90.º do CPPT*”;

(ii) O reconhecimento do “*direito da Requerente aos juros indemnizatórios, contados nos termos do disposto no n.º 8 do artigo 22.º do Código do IVA, bem como do artigo 43.º da LGT*”;
e

(iii) A condenação da AT, “*ao abrigo dos artigos 53.º da LGT e 171.º do CPPT, caso venha a ser julgada indevida a garantia que eventualmente seja prestada na pendência deste processo*”;

2. Como fundamento da sua pretensão, a Requerente alega, em resumo:

2.1. Que no seguimento de um pedido de reembolso, relativo ao IVA do período de 201612, foi alvo de um procedimento de inspecção tributária, que incidiu sobre o IVA dos anos de 2016 e 2017;

2.2. Que, no âmbito do aludido procedimento de inspecção, a AT concluiu que quatro faturas emitidas pela Requerente à sociedade B..., com ... de IVA em Espanha desde 26.10.2016, beneficiaram indevidamente de isenção de IVA prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do RITI;

2.3. Que foi notificada das demonstrações das liquidações de IVA e juros compensatórios, consubstanciadas nas demonstrações de acerto de contas, cuja data limite para pagamento voluntário foi 21.09.2020, com a seguinte identificação e valores:

N.º 2020 ..., no valor de € 18.141,62, relativa ao IVA de 2016;

N.º 2020 ..., no valor de € 438,97, relativa a juros compensatórios de 2016;

N.º 2020 ..., no valor de € 22.554,44, relativa ao IVA de 2017;

N.º 2020 ..., no valor de € 2.975,95, relativa a juros compensatórios de 2017;

2.4. Que se dedica ao fabrico de componentes para a indústria automóvel e a outras operações industriais e comerciais e que no âmbito da sua atividade *alienou produtos de alumínio à sociedade de direito israelita B...*, tendo as respetivas facturas sido emitidas nas datas de 20.12.2016 (factura n.º C01 2016..., no valor de € 49.031,40), de 21.12.2016 (factura n.º C80/2016..., no valor de € 29.845,20), de 16.01.2017 (factura n.º C01 2017..., no valor de € 49.031,40) e de 17.01.2017 (factura n.º C01 2017..., no valor de € 49.031,40);

2.5. Porém, adianta a Requerente, embora a dita adquirente B... estivesse registada com o ... de IVA em Espanha desde 26.10.2016, nas datas das transmissões a adquirente *não havia ainda acautelado a sua inscrição no sistema VIES (Vat Information Exchange System), o que só aconteceu com efeitos a partir de 20.01.2017;*

2.6. A Requerente passa depois a alegar que as transmissões reuniram os requisitos para beneficiarem da isenção em causa, aludindo que *“contratou os serviços de transporte e armazenamento da sociedade “C... España, S.A.” e que da análise das CMR, resulta, para além da informação detalhada nas facturas (identificação do expedidor e do destinatário, do local de expedição e de entrega, bem como das datas), a identificação das sociedades transportadoras subcontratadas pela C... para o efeito;*

2.7. Detalha ainda a Requerente que parte da *mercadoria foi expedida pela sociedade transportadora “D... – Transitários, S.A.”, a qual, pela prestação do serviço de transporte, emitiu a factura n.º ..., de 31.01.2017, no valor de € 1.750,00, na qual também consta a identificação do expedidor (A... PT), a identificação do destinatário (plataforma logística da C..., em Rivabellosa), o país e localidade do expedidor (Maia, Portugal), o país e a localidade do destinatário (Rivabellosa, Espanha); e a data da expedição;*

2.8. Assim e em resumo, acrescenta a Requerente, que da análise consolidada das facturas emitidas pela A... à B..., da análise das facturas emitidas pela C... e pela D..., da análise das CMR e das notas de expedição da mercadoria, pode concluir-se que: *(i) A mercadoria a que diz*

respeito a factura n.º C01 2016..., de 20.12.2016, no valor de € 49.031,40, com um peso bruto de 22.886 Kgs, foi expedida no dia 19.12.2016, com origem nas instalações da Requerente, sitas na Maia, Portugal, tendo sido transportada pela sociedade de direito espanhol “E..., S.L”, e sido recebida no dia 20.12.2016, no seu destino (C..., em Rivabellosa, Espanha);(ii) A mercadoria a que diz respeito a factura n.º C80/2016..., de 21.12.2016, no valor de € 29.845,20, com um peso bruto de 24.000 Kgs, foi expedida no dia 03.01.2017, com origem nas instalações da Requerente, sitas na Maia, Portugal, tendo sido transportada pela sociedade D..., e sido recebida, no dia 05.01.2017, no seu destino (C..., em Rivabellosa, Espanha); (iii) A mercadoria a que diz respeito a factura n.º C01 2017..., de 16.01.2017, no valor de € 49.031,40, com um peso bruto de 22.172 Kgs, foi expedida no dia 09.01.2017, com origem nas instalações da Requerente, sitas na Maia, Portugal, tendo sido transportada pela sociedade “F..., Lda.”, e sido recebida no seu destino (C..., em Rivabellosa, Espanha); (iv) A mercadoria a que diz respeito a factura n.º C01 2017..., de 17.01.2017, no valor de € 49.031,40, com um peso bruto de 22.529 Kgs, foi expedida no dia 17.01.2017, com origem nas instalações da Requerente, sitas na Maia, Portugal, tendo sido transportada pela sociedade “G... Lda. Transporte de Mercadorias”, e sido recebida no seu destino (C..., em Rivabellosa, Espanha);

2.9. Concluindo que os produtos por si vendidos à B... foram efetivamente transportados a partir do território nacional (em concreto, das instalações da Requerente, sitas na Maia, em Portugal), com destino às instalações da C..., sitas em Rivabellosa, Espanha, demonstrando que as transmissões intracomunitárias de bens foram corretamente enquadradas na alínea a) do artigo 14.º do RITI, motivo pelo qual as correções realizadas pela AT padecem de ilegalidade, por erro nos pressupostos de direito;

2.10. Depois de apresentar a factualidade acabada de descrever, a Requerente contesta os fundamentos apresentados no relatório de inspeção (RIT) pela AT ora Requerida para desconsiderar a isenção, alude à prova que apresentou ainda no decorrer do procedimento de inspeção e refere-se à afirmação consignada no RIT de que efetivamente a inspeção *não colocou em causa que as mercadorias objecto da transmissão pela A... PT à B... tenham saído do território nacional e entregues em Espanha* para concluir que o único motivo pelo qual foi rejeitado o direito à isenção de IVA nas transmissões em causa e que conduziu à emissão dos atos tributários de liquidação de IVA e juros aqui impugnados, foi o facto da entidade adquirente não estar inscrita no sistema VIES espanhol à data das transacções;

2.11.Ora, continua a Requerente, o que é relevante é saber se o facto da dita sociedade adquirente B... *não se encontrar inscrita no regime de tributação das aquisições intracomunitárias de bens, em Espanha, é condição suficiente, por si só, para excluir o acesso à isenção de IVA das referidas operações?*

2.12.Seguidamente, depois de apresentar o enquadramento normativo em que assenta a isenção de IVA nas transmissões intracomunitárias, mormente o artigo 138.º da Diretiva IVA e o artigo 14.º do RITI, a Requerente resume que foram preenchidos os pressupostos materiais da isenção, e *que a inscrição no sistema VIES – ao contrário do que invoca a AT – não é um requisito material de acesso à isenção de IVA;*

2.13.Em apoio da sua tese, a Requerente passa a invocar doutrina e jurisprudência nacional e do TJUE, defendendo que a isenção de IVA nas transmissões intracomunitárias de bens não pode ser recusada pelos Estados-membros com base na inobservância de eventuais requisitos formais, contando que *(i) os requisitos substantivos estejam verificados e que (ii) a inobservância de tais requisitos formais não tenha surgido no âmbito de uma operação na qual o alienante tenha participado intencionalmente numa fraude fiscal que pôs em perigo o funcionamento do sistema comum do IVA, ou servido para impedir a produção da prova incontestável do cumprimento das exigências de fundo;*

2.14.Ora, continua a Requerente, atendendo a que, no presente caso, nenhuma destas circunstâncias se verificou, e que, conforme é expressamente reconhecido pela AT no RIT, foram acauteladas as exigências de fundo das transmissões intracomunitárias de bens, deve concluir-se que houve efectivas transmissões intracomunitárias de bens às quais se aplica a isenção de IVA prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º RITI;

2.15.Concluindo, por isso, no sentido da ilegalidade das correcções promovidas pela AT, por erro nos pressupostos de direito, o que enferma os atos tributários de liquidação de IVA promovidos nessa sequência, de manifesta ilegalidade, por violação do direito comunitário, contrariando deste modo, conclui a Requerente, a jurisprudência firmada pelo TJUE, pelos tribunais nacionais e também pelos Tribunais Arbitrais, quanto ao entendimento de que a não inscrição no sistema VIES, por parte do adquirente, não obsta a que seja concedida isenção de IVA à transmissão intracomunitária de bens, citando alguma da referida jurisprudência.

3.Com o pedido de pronúncia arbitral a Requerente apresentou 9 documentos;

4. Em conformidade com o RJAT, o Conselho Deontológico do CAAD designou o signatário como árbitro singular, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável, tendo o tribunal sido constituído em 21 de Maio de 2021.

5. Tendo sido notificada para o efeito, a Requerida apresentou Resposta em 25.06.2021, bem como o processo administrativo, deduzindo defesa por exceção e por impugnação.

5.1. A Requerida começa por confirmar que as liquidações adicionais de IVA impugnadas tiveram por fundamento “*os procedimentos inspectivos efectuados ao abrigo das OI2019... e OI2019..., da Direção de Finanças do Porto*”, mais afirmando que os procedimentos inspetivos foram “*despoletados na sequência do pedido de reembolso de IVA, referido no PPA*”;

5.2. Defendendo-se por exceção, a Requerida invoca a incompetência do Tribunal Arbitral para conhecer a legalidade das liquidações de IVA impugnadas pela Requerente, afirmando que a pretensão desta é que o Tribunal aprecie “*um autêntico acto de indeferimento de reembolso solicitado pela Requerente e não pretensos actos de liquidação adicional de IVA*”.

5.3. A Requerida defende-se também por impugnação.

Neste âmbito começa por acolher integralmente “*toda a fundamentação, constante do acto de indeferimento do reembolso*”.

Seguidamente, remetendo para o ponto III do RIT, a Requerida salienta que “*as correções efectuadas*” consubstanciadas nas liquidações de IVA impugnadas tiveram por fundamento o facto de a Requerente A... PT ter procedido à transmissão de bens para a B... em 20.12.2016, 21.12.2016, 16.01.2017 e 17.01.2017, datas estas que foram anteriores à data do seu registo no regime de tributação das aquisições intracomunitárias de bens em Espanha, o que só aconteceu em 2017.01.20, e que devido a este facto não se encontravam cumpridas as condições cumulativas previstas na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do RITI para que as ditas transmissões beneficiassem de isenção de IVA;

5.4. A Requerida invoca também o que a própria Requerente consignou no PPA reconhecendo que a adquirente B... não estava inscrita no sistema VIES espanhol à data das transmissões em questão visto que a inscrição apenas teve efeitos a partir de 20.01.2017;

5.5. Portanto, conclui a Requerida, os seus Serviços *indeferiram o reembolso por não estarem cumpridos os requisitos fixados quer no Direito da União, quer no direito nacional*”;

6.

5.6. Ao terminar a Resposta, a Requerida pede que seja julgada procedente a exceção da incompetência do tribunal ou, se assim não for entendido, que o pedido de pronúncia arbitral seja julgado improcedente absolvendo-a de todos os pedidos.

6. Exercício do contraditório pela Requerente.

Notificada da Resposta, a Requerente veio pronunciar-se sobre o pedido de declaração da incompetência absoluta do foro arbitral contrapondo que o objeto do pedido de pronúncia arbitral, ao contrário do que vem invocado pela AT, não incide sobre qualquer ato de indeferimento de pedido de reembolso mas sim contra actos tributários de liquidação de IVA e juros compensatórios relativos a IVA dos períodos de 201612 e 201701 e que os mesmos tiveram por base correções efetuadas à matéria tributável cuja fundamentação se encontra plasmada no relatório de inspeção tributária (RIT).

7. Por despacho arbitral de 2021-12-01 foi dispensada a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT tendo as partes sido notificadas para, querendo, apresentarem alegações simultâneas e fixado o dia 20 de fevereiro de 2022 como data limite para a prolação e notificação da decisão arbitral final.

8. A Requerente apresentou alegações escritas finais nas quais sintetiza e mantém as posições que já havia assumido no PPA e no exercício do contraditório, reafirmando que *“o objecto do pedido de pronúncia arbitral, ao contrário do que vem invocado pela AT, não reside no acto de indeferimento do pedido de reembolso, mas sim nos actos tributários de liquidação de IVA e juros compensatórios dos períodos de 201612T e 201701T”*.

A Requerida apresentou também alegações finais pronunciando-se pela improcedência do pedido pelas razões já anteriormente expostas na Resposta.

II. SANEAMENTO

9. Questão prévia sobre a alegada incompetência material do tribunal arbitral.

9.1. Como supra já se assinalou, na sua Resposta a Requerida invoca a incompetência do Tribunal Arbitral para conhecer a legalidade das liquidações de IVA impugnadas pela Requerente;

7.

9.2. Segundo alega, o objeto do pedido arbitral é *“um autêntico acto de indeferimento de reembolso”* e não os invocados atos de liquidação adicional de IVA, acrescentando que *“os actos de indeferimento de pedidos de reembolsos não se subsumem à clássica definição de actos de liquidação de imposto, pois que, contrariamente aos primeiros, através da liquidação determina-se a colecta que vem a coincidir com o imposto a pagar”*;

9.3. A Requerida evidencia também as diferenças entre atos de liquidação, reembolsos e os atos do indeferimento destes, discorrendo que *«a liquidação é a operação através da qual se aplica a taxa de imposto à matéria tributável para apuramento do valor devido pelo contribuinte, enquanto que o pedido de reembolso é uma das três modalidades legalmente existentes para exercer o direito à dedução de imposto suportado, isto é, para exigir da Administração Tributária um crédito que há mais de 12 meses se encontra em excesso, insistindo a dizer que no caso em apreço estamos perante indeferimento de reembolsos com o qual a Requerente não se conforma, e, dada a manifesta inconformidade, peticiona, nesta sede, o reembolso das quantias que lhe foram negadas pela Autoridade Tributária;*

9.4. Aliás, observa a Requerida, foi a própria Requerente que no seu PPA *“confessa que os procedimentos de inspecção que foram instaurados, foram-no no seguimento de um pedido de reembolso por si apresentado nos termos do artigo 22.º do CIVA tendente à análise do pedido de reembolso do crédito de IVA”*, acrescentando que *“os actos aqui em causa, nomenclados de liquidações adicionais, mais não se traduzem do que o resultado do acerto de contas entre o reembolso solicitado pela Requerente e as correcções efectuadas pelos serviços de inspecção tributária após se ter procedido à aferição da legitimidade dos referidos pedidos de reembolso;*

9.5. A Requerida argumenta também com a invocação da diferença entre atos administrativos em matéria tributária que comportam a apreciação da legalidade de atos de liquidação e atos administrativos em matéria tributária que não comportam a apreciação da legalidade de atos de liquidação, como é o caso dos atos objeto do PPA, sendo que em relação a estes o tribunal arbitral não é competente para deles conhecer.

Em abono da tese da incompetência do tribunal arbitral para conhecer dos atos de indeferimento de pedidos de reembolsos de IVA, a Requerida invoca alguma jurisprudência, invoca o RJAT e a Portaria de Vinculação, tudo para concluir que o tribunal arbitral deve declarar-se incompetente para conhecer o pedido arbitral apresentado pela Requerente;

9.6.A Requerida prossegue com a sua argumentação alegando também que caso o tribunal se julgue competente incorrerá em duas inconstitucionalidades.

Em primeiro lugar faria uma interpretação inconstitucional do artigo 2.º, n.º 1 do RJAT e do artigo 2.º da Portaria de Vinculação dado que os mesmos não atribuem ao Centro de Arbitragem Administrativa a competência para apreciar *actos administrativos-tributários, como é o caso dos pedidos de reembolso, e se em decisão judicial o Tribunal Arbitral constituído vier a entender, não obstante, que é sua a competência, há, manifestamente, uma clara violação do teor do artigo 212.º, n.º 3 da CRP, pois decide em matéria que vai para além daquilo que o legislador, a lei e as partes que à arbitragem aderiram, pretenderam desde o início: subjugar a apreciação dos actos de liquidação ao Centro de Arbitragem;*

A segunda inconstitucionalidade prender-se-ia, no entender da Requerida, com a violação do princípio do livre acesso aos tribunais, face às limitadas “*reacções recursórias*” previstas no RJAT. Assim, *sujeitar os indeferimentos de pedidos de reembolsos à competência do Centro de Arbitragem, mais não seria que sentenciar tais matérias à insusceptibilidade de serem revistas em 2.ª instância, através do recurso ordinário previsto no artigo 280.º do CPPT, o violaria frontalmente o princípio do livre acesso aos tribunais, na vertente do duplo grau de decisão, decorrentes dos artigos 20.º e 268.º da CRP.*

9.7.A terminar a apresentação dos fundamentos que, no seu entender, suportam a invocada incompetência do presente tribunal arbitral para conhecer de mérito o objecto do PPA, insistindo que versa o indeferimento de um pedido de reembolso, a Requerida cita a decisão arbitral proferida no Processo 295/2019-T, transitada em julgado, que decidiu que o tribunal arbitral é materialmente incompetente para esse efeito.

Assim, nos mesmos termos da referida decisão arbitral, também aqui a Requerida deve ser absolvida da instância condenando-se a Requerente nas custas do processo.

9.8. No exercício do contraditório, a que já se aludiu, veio a Requerente defender a improcedência da exceção da incompetência do tribunal arbitral contrapondo que *o objecto do pedido de pronúncia arbitral, ao contrário do que vem invocado pela AT, não reside no acto de indeferimento do pedido de reembolso apresentado pela Requerente, mas sim nos actos tributários de liquidação de IVA e juros compensatório;*

9.9.Mais acrescenta a Requerente que dos atos de liquidação de IVA que lhe foram lançados e que são objeto do pedido arbitral que oportunamente deduziu *resultaram alterações na sua esfera jurídica tendo a mesma sido confrontada com uma obrigação líquida, exigível e certa, a qual, não tendo sido voluntariamente paga, levou à instauração do processo de execução fiscal n.º2020...., no âmbito do qual foram constituídos, nos termos do disposto nos n.ºs 1 e*

5 do artigo 195.º do CPPT, dois penhores legais sobre direitos de crédito de IVA que assistiam à Requerente, no montante total de € 44.379,77”

9.10. A Requerente invoca o Acórdão do TCAS proferido no processo n.º 49/19.9BCLSB, datado de 11/28/2019, em cujo sumário se lê que a *competência dos tribunais enquanto pressuposto processual, afere-se pelo pedido e pela causa de pedir, isto é, pela pretensão do autor e pelos factos com relevância jurídica, tal como são expostos pelo autor. Ora, se o objeto da lide, tal como foi delimitado pelo autor se circunscreveu ao ato de liquidação de IVA, não sendo arguido qualquer vício ao procedimento de reembolso de IVA, o objeto do pedido de pronúncia arbitral coaduna-se, tão-só, com a ilegalidade das correções meramente aritméticas que foram efetuadas e que estão na base da liquidação impugnada, enquadrando-se, por isso, no processo de impugnação de atos de liquidação, da competência da jurisdição arbitral.*

9.11. Assim, repete a Requerente, que o objecto do pedido de pronúncia arbitral reconduz-se à apreciação dos atos tributários de liquidação de IVA, relativos aos períodos de 201612 e 201701, esclarecendo que o facto de “ *ter feito alusão no âmbito do pedido de pronúncia arbitral ao pedido de reembolso por si formulado, solicitando ao Tribunal Arbitral a reposição da situação que previsivelmente existiria se os actos tributários de IVA sindicados não tivessem sido emitidos, mais não é do que uma consequência que sempre resultaria da anulação das referidas liquidações adicionais de IVA objecto do pedido arbitral*”, acrescentando a seguir que “*ao longo do pedido de pronúncia arbitral não é invocado qualquer vício ao pedido de reembolso de IVA; na verdade, a única alusão feita ao mesmo, consta do artigo 8.º da petição arbitral e visa um mero enquadramento dos factos*”.

9.12. A Requerente reforça ainda a sua argumentação dando conta que das liquidações que lhe foram lançadas resultou também a instauração de dois processos de contra-ordenação, um relativo a 2016 e outro a 2017, com fundamento em alegada “*falta de entrega da prestação tributária*”, o que também indica que se está a *falar de verdadeiros actos tributários e não, como pretende a AT, do indeferimento de um pedido de reembolso*

9.13. Por fim, face às razões que invoca, a Requerente pede que a excepção dilatória invocada pela AT seja julgada improcedente.

Cumpre apreciar e decidir

Diz a Requerida que o presente Tribunal Arbitral é incompetente para conhecer a legalidade dos atos de liquidação de IVA impugnados pela Requerente dado que está em causa “*um autêntico acto de indeferimento de reembolso*” e não os invocados atos de liquidação adicional de IVA que são objeto do PPA.

Temos então que averiguar qual é, afinal, o objeto do pedido arbitral, se estão em causa efetivas liquidações de IVA que constituíram a Requerente como devedora de um determinado quantitativo de imposto a pagar ao Estado ou se, ao contrário, não é nada disso que se verifica e está em causa o invocado indeferimento de um pedido de reembolso.

Vejamos em primeiro lugar que elementos de prova foram trazidos ao processo que permitam ajuizar sobre a natureza dos atos tributários que foram objeto do Pedido Arbitral e sobre as razões que levaram a AT a proferir esses atos.

Com a Resposta, a Requerida juntou aos autos o processo administrativo que, entre outros elementos, integra cópia das Ordens de Serviço que determinaram o procedimento de inspeção, bem como cópia do relatório de inspeção (RIT).

Ora, na Ordem de Serviço OI2019..., datada de 25.01.2019, que determinou a ação de controlo externo, de âmbito parcial, sobre o IVA do exercício de 2017, para o sujeito passivo A... PT UNIPESSOAL LDA; NIPC ..., consta a menção expressa de que essa inspeção se inseriu na ação de “*controlo dos sujeitos passivos que solicitaram reembolsos de IVA elevados sem terem sido alvo de controlo inspetivo em 2016 ou 2017*”.

Na mesma Ordem de Serviço consta um quadro, para ilustrar que o referido SP pediu reembolsos de elevado valor nos referidos exercícios, com a indicação de um conjunto de dados numéricos sobre a sua atividade, de que se destacam, o Total de Reembolsos pedidos em 2016 e 2017 – € 622.748,38; Reembolsos pedidos no exercício (sem indicar os períodos) – € 409.658,53; Operações isentas - € 4.808.881,58; IVA deduzido - € 1.450.109,04, seguindo-se a indicação de outros dados numéricos referentes à sua atividade mas não especificamente referentes a reembolsos e deduções.

Assim, como se constata e dá por provado, a ordem de serviço que desencadeou a ação de inspeção não indica que a mesma deveria visar a análise de qualquer pedido de reembolso em concreto – pelo contrário foi indicado que a abrangência da inspeção seria o ano de 2017 – sendo que nenhuma das Partes forneceu prova que tal ação de inspeção visou analisar ou aferir a legitimidade de qualquer pedido de reembolso em concreto, dando-se apenas por provado que

a ação de inspeção referente ao IVA de 2017 foi determinada porque o referido sujeito passivo solicitou reembolsos elevados “*sem ter sido alvo de controlo inspetivo em 2016 ou 2017*”.

Constata-se, por outro lado, o que também se dá por provado, que foi a ação de controlo do IVA referente a 2017 que levou a AT a alargar a análise para o exercício de 2016.

Com efeito, foi também junta cópia de outra Ordem de Serviço com o n.º OI2019..., com despacho de autorização de 04.10.2019, a qual, na sequência de uma proposta com data de 30/09/2019 para alargar a acção inspetiva autorizada pela OI2019..., determinou a inspeção do IVA referente ao mês 12 de 2016 do SP A... PT UNIPESSOAL, LDA, NIPC ..., com o seguinte fundamento: “*No âmbito da acção inspetiva credenciada pela OI2019... verificou-se que no mês de Janeiro de 2017 o SP declarou ter efectuado TIB para a entidade B..., VAT ..., em data anterior à do registo desta no sistema VIES, o qual ocorreu em 2017/01/20. Na medida em que, através da declaração recapitulativa relativa ao período 201612 se verificou que já neste período a A... PT UNIPESSOAL LDA declarou ter efectuado TIB para a B..., sem que a mesma, à data, estivesse abrangida por um regime de tributação de aquisições intracomunitárias de bens, propõe-se a emissão de OI externa ao período 201612 a fim de promover as correções tidas por necessárias*”.

E o processo administrativo fornece até mais provas no sentido de que a ação de inspeção não visou analisar qualquer pedido de reembolso em concreto uma vez que na notificação ao SP, através do ofício 2019..., de 24/5/2019, da Direção de Finanças do Porto, lhe foi comunicado, remetendo para o n.º 1, alíneas a) e b), do artigo 14.º do RCPITA, que o mesmo SP “*iria receber a visita de um técnico*” e que essa visita tinha como finalidade “*a verificação do cumprimento das correspondentes obrigações tributárias e terá o âmbito e extensão a seguir indicados*”, assinalando a seguir que visava o IVA de 2017, também sem qualquer indicação ou referência a pedido de reembolso. O mesmo se passando com a notificação referente ao alargamento da inspeção a 2016 comunicada pelo ofício 2019..., de 9/10/2019.

O que acaba de se constatar e dar por provado relativamente às ordens de serviço que desencadearam a ação de inspeção é confirmado no Relatório de Inspeção (RIT), cujo texto final é datado de 26 de Junho de 2020, homologado por despacho de 30/06/2020, e comunicado ao SP aqui Requerente através do ofício 2020..., de 20.07.2020, da Direção de Finanças do Porto, ofício este que, além de notificar o texto do RIT, notificou também as correções

meramente aritméticas à matéria tributável e informou que a breve prazo se procederá à notificação da conseqüente liquidação, prazo de pagamento e meios de defesa.

Por sua vez o RIT confirma que a ação de inspeção foi efetuada em cumprimento das supra referenciadas ordens de serviço OI2019... e OI2019... e que o motivo da ação de inspeção (ponto II.2) foi o “*Controlo dos sujeitos passivos que solicitaram reembolso de IVA sem procedimento inspetivo-2016 e 2017*”.

Esta abrangência temporal é confirmada pelo texto do RIT que dá conta que foram analisadas as declarações periódicas e as declarações recapitulativas e que, ressalvando as faturas que foram objecto das liquidações impugnadas, não foram encontradas irregularidades.

A acção de inspeção, não tendo encontrado outras irregularidades, focou-se, pois, na análise das faturas que titularam transmissões intracomunitárias para um sujeito passivo adquirente sedado em Espanha sem liquidação de IVA pelo facto de terem sido consideradas isentas ao abrigo da alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do RITI, sem que o mesmo estivesse registado no sistema VIES e, com este fundamento, o RIT procedeu ao apuramento de IVA em falta, no montante de € 22.554,44 em relação a 201701 e de € 18.141,62 referente a 201612.

Na sequência da notificação do RIT final, os serviços da AT elaboraram os documentos de correção e procederam à liquidação dos montantes de IVA indicados, acrescidos dos juros compensatórios, tendo de seguida notificado o SP Requerente.

O processo administrativo contém também cópia do auto de notícia, levantado em 13.07.2020, com base no RIT, que deu origem ao processo de contra-ordenação n.º ..., instaurado no Serviço de Finanças da Maia, tendo em vista a punição da arguida A... PT UNIPESSOAL, LDA, que, “*durante o período 201612 procedeu à emissão de diversas faturas à sociedade espanhola B..., VAT ...*” sem proceder à liquidação de IVA, fazendo constar nas faturas referência à isenção prevista no artigo 14.º do RITI, tendo assim deixado de liquidar e entregar ao Estado o IVA de € 18.141,62.

O processo administrativo junta também cópia do auto de notícia levantado em 13.07.2020, com base no RIT, que deu origem ao processo de contra-ordenação n.º ..., instaurado no Serviço de Finanças da Maia, tendo em vista a punição da arguida A... PT UNIPESSOAL, LDA, que, “*durante o período 201701 procedeu à emissão de diversas faturas à sociedade espanhola B..., VAT ...*” sem proceder à liquidação de IVA, fazendo constar nas faturas referência à isenção prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do RITI, tendo assim deixado de liquidar e entregar ao Estado o IVA de € 22.554,44.

Dos elementos de prova acabados de indicar e apresentar, sem que as Partes tenham junto qualquer outro documento que os tivesse complementado ou posto em causa, decorre que os atos impugnados não podem ser qualificados como atos de indeferimento de reembolsos e que, ao contrário, reúnem todos os elementos para serem qualificados como liquidações em sentido estrito, devendo, pois, considerar-se que o presente tribunal arbitral tem competência material para deles conhecer.

Vejam os. A competência dos tribunais arbitrais, em matéria tributária, é delimitada, em primeiro lugar, pelo disposto no n.º 1 do artigo 2.º do RJAT, segundo o qual estes tribunais são competentes para conhecer:

- a) A declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta;*
- b) A declaração de ilegalidade de actos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de actos de determinação da matéria colectável e de actos de fixação de valores patrimoniais.*

Por outro lado, o mesmo RJAT prevê no n.º 1 do artigo 4.º que a vinculação da administração tributária depende de Portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e justiça, a qual veio a ser publicada com o n.º 112-A/2011, de 22 de março, que, no que ao caso interessa, estabelece no seu artigo 2.º que “Os serviços e organismos referidos no artigo anterior vinculam-se à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD que tenham por objecto a apreciação das pretensões relativas a impostos cuja administração lhes esteja cometida referidas no n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, com exceção, entre outras, das relativas à declaração de ilegalidade de atos de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta que não tenham sido precedidos de recurso à via administrativa nos termos dos artigos 131.º a 133.º do CPPT.

Da articulação destes dispositivos legais, resulta que a competência dos tribunais arbitrais se restringe a pretensões de impugnação que visem a anulação de atos de liquidação de tributos ou de fixação da matéria tributável e que as pretensões que não respeitem à impugnação judicial desse tipo de atos e antes a outros atos administrativos em matéria tributária, como é o caso, por exemplo, dos atos de apreciação de pedidos de reembolso ou de atos de reconhecimento de benefícios fiscais que não comportem a apreciação da legalidade de atos de liquidação, não se encontram compreendidas na competência dos tribunais arbitrais tributários.

A jurisprudência arbitral confirma o entendimento de que o ato de indeferimento de um pedido de reembolso de IVA não se configura como um ato tributário de liquidação e que, portanto, o seu conhecimento se encontra afastado da competência material dos tribunais arbitrais (Vd. a Decisão Arbitral proferida no processo 295/2019-T citado pela Requerida, podendo invocar-se outros processos em que foram proferidas decisões no mesmo sentido como, por exemplo, o processo 48/2015-T e o processo 835/2019-T).

Acompanhando o que foi consignado na decisão proferida no processo arbitral 835/2019-T considera-se que *“o pedido de reembolso, assim como a sua apreciação pela Autoridade Tributária não constituem factos jurídicos no sentido em que não constituem per si qualquer facto que determine uma alteração jurídica da situação de qualquer uma das partes”*, doutrina esta que é acolhida pela jurisprudência do STA consignada no Acórdão de 12/7/2007, processo n.º 0303/07, onde se pode ler, entre o mais, que apenas *“os actos de liquidação, em sentido estrito”*, provocam *“uma modificação na situação tributária do contribuinte, definindo a existência de uma obrigação (que através desse acto se torna certa, líquida e exigível, inclusivamente por via coerciva no caso de não cumprimento voluntário)”*, o que não é o caso dos actos que recusam o reembolso de IVA, pois deles não resulta para os contribuintes qualquer obrigação que não tivessem anteriormente.”

Segundo a Requerida, o presente Tribunal Arbitral é incompetente para conhecer a legalidade das liquidações de IVA impugnadas pela Requerente dado que está em causa *“um autêntico acto de indeferimento de reembolso”* e não os invocados actos de liquidação adicional de IVA que são objecto do PPA.

O que é então um reembolso de IVA?

Na estrutura conceptual do Código do IVA, seguindo o sistema comum vigente na EU, o apuramento da dívida tributária segue o método do crédito ou das faturas, ou seja, em síntese, em cada período de tributação o sujeito passivo apura o imposto que terá que entregar ao Estado através de uma operação muito simples que é a de subtrair ao imposto que liquida a jusante com as suas transmissões de bens e/ou prestações de serviços, o imposto que suporta a montante com aquisições de bens e serviços que afeta à sua atividade tributável (vd. n.º 1 do artigo 22.º do CIVA). Ora, pode acontecer que o imposto suportado com os *inputs* possa exceder o imposto liquidado com os *outputs*, caso em que o excesso é reportado para os períodos de imposto seguinte ou, em determinadas condições, o SP, que aqui é titular de um crédito sobre o Estado,

pode requerer o reembolso desse mesmo crédito (vd. números 4 e seguintes do artigo 22.º do CIVA).

Assim e por outras palavras, a autoliquidação do IVA é uma operação que em cada período tributário, geralmente mensal ou trimestral, visa encontrar o saldo entre um débito e um crédito, saldo este que tanto pode ser a favor do Estado como a favor do SP. Ora, quando o saldo é favorável ao SP este pode ir reportando esse saldo positivo para abatimento em períodos tributários seguintes ou, como já se referiu, requerer que o Estado o reembolse do quantitativo em causa.

Observa-se, porém, que salvo algumas situações tipificadas na lei, o pagamento de um reembolso nem sempre é uma operação automática e simples, sendo necessário, entre outras condições, que o SP credor assinale o crédito e a pretensão do reembolso numa declaração periódica (prevista no artigo 41.º do CIVA) entregue dentro do prazo legal e que obedeça às condições previstas no artigo 22.º do CIVA, no artigo 14.º, n.º 3, do Decreto-Lei n.º 229/95, de 11 de Setembro (versão da Lei 64/2012, de 20.12) e no Despacho Normativo n.º 17/2014 (publicado no DR, II série, n.º 249/2014). Só depois de cumpridas as condições previstas nesta legislação, o que é feito através de um procedimento administrativo instaurado para o efeito, é que a autoridade tributária competente decidirá se defere ou indefere o pedido de reembolso que lhe foi dirigido.

Sendo assim, não é, nunca é, nem legal nem administrativamente possível estabelecer qualquer equivalência entre uma autoliquidação ou liquidação de imposto, por um lado, e um pedido de reembolso e o seu deferimento ou indeferimento, por outro lado.

No caso da autoliquidação, como se referiu supra, estamos perante uma operação de apuramento da dívida do SP a favor do Estado ou da dívida do Estado a favor do SP, sendo que, neste último caso e dentro das condições referidas, é que pode seguir-se um pedido de reembolso do saldo credor, ao qual, por sua vez, se segue um procedimento de análise da legitimidade do crédito invocado, procedimento esse que termina num despacho de deferimento ou de indeferimento.

Observa-se, por outro lado, que nem sempre a dívida do IVA, como de qualquer outro imposto, é apurada pelo método da autoliquidação. Por vezes a AT, dentro dos seus poderes de controlo dos impostos, desencadeia ações de inspeção internas ou externas – podendo até acontecer, como foi o caso em apreço, que tais inspeções possam ser determinados com o facto de um determinado contribuinte ter apresentado pedidos de reembolso – e, de acordo com os

elementos ao seu dispor, procede ela própria a liquidações adicionais que considere devidas (vd. artigo 87.º do CIVA).

Porém, como facilmente se intui, também aqui não há lugar a qualquer possibilidade legal ou administrativa de assimilar este tipo de liquidações de iniciativa da AT com qualquer pedido de reembolso ou com qualquer decisão proferida sobre esse tipo de pedido.

A Resposta alude a que “*os procedimentos inspectivos foram despoletados na sequência do pedido de reembolso de IVA referido no PPA*”. Verifica-se, porém, que não houve “*procedimentos inspectivos*” mas apenas um procedimento inspectivo e que nem as ordens de serviço que o despoletaram nem o relatório de inspecção fizeram qualquer referência ao pedido de reembolso referido no PPA.

Ao contrário, como supra se dá por provado, no processo administrativo junto pela Requerida constam as razões que determinaram o procedimento inspectivo e verifica-se que o mesmo foi despoletado não pelo facto de a empresa Requerente ter solicitado um reembolso em concreto mas porque *solicitou reembolsos de IVA de valor elevado em 2016 e 2017 sem ter sido alvo de controlo inspectivo*.

Consideram-se assim totalmente infundadas e não demonstradas as afirmações da Requerida de que os atos de liquidação impugnados são “*um autêntico acto de indeferimento de reembolso*” e que “*os actos aqui em causa, nomenclados de liquidações adicionais, mais não se traduzem do que o resultado do acerto de contas entre o reembolso solicitado pela Requerente e as correcções efectuadas pelos serviços de inspecção tributária após se ter procedido à aferição da legitimidade dos referidos pedidos de reembolso*”.

A Requerida, aparecendo agora com uma veste diferente daquela que usou para decidir e levar a cabo a ação de inspecção, para corrigir a situação tributária declarada, para lançar as liquidações adicionais e para levantar os autos de notícia tendentes a penalizar a falta de entrega do imposto que liquidou, vem dizer que tudo isto se reconduz a um reembolso, não tendo sequer achado relevante demonstrar que a Requerente apresentou esse pedido, nem que a ação de inspecção que fundamentou as liquidações impugnadas foi desencadeada para o analisar e decidir, sendo que a Requerente, por sua vez, fazendo algumas referências no PPA ao pedido de reembolso, mormente a de que as liquidações impugnadas foram lançadas na sequência de um pedido de reembolso referente a 201612, veio posteriormente afirmar, como supra se transcreve, que a alusão ao pedido de reembolso visou apenas “*um mero enquadramento dos*

factos”, não apresentando a DP em que o apresentou, nem qual foi o seu quantitativo, nem os termos em que a sua apreciação se refletiu nas liquidações adicionais que lhe foram lançadas. A terminar esta apreciação da invocada incompetência do tribunal arbitral observa-se que não se comentam nem se conhecem as alegadas eventuais inconstitucionalidades invocadas pela Requerida na medida em que se acaba de concluir e demonstrar que a hipótese, avançada pela Requerida de estar em causa matéria de apreciação de um reembolso de IVA, não se verifica. Em conclusão e sem necessidade de mais considerações, incidindo o PPA sobre liquidações adicionais de IVA e correspondentes juros compensatórios decorrentes de transmissões intracomunitárias de bens que, segundo a fundamentação invocada no RIT e acolhida na Resposta, não reuniram os pressupostos para beneficiar da isenção de IVA prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do RITI, e não sobre a análise ou decisão de qualquer pedido de reembolso ou de qualquer outro ato administrativo em matéria tributária excluídos das competências dos tribunais arbitrais, improcede assim a alegada exceção dilatória de incompetência do presente tribunal arbitral.

10. Prosseguindo para análise e decisão sobre o objecto do PPA, constata-se que este é tempestivo, que o processo não enferma de ilegalidades que o invalidem e que as partes têm personalidade e capacidade judiciárias e mostram-se legítimas.

III. MATÉRIA DE FACTO

Factos dados como provados

1. As liquidações impugnadas tiveram como data limite de pagamento voluntário o dia 21-09-2020, o PPA foi apresentado em 18.12.2020, dando-se por provado que as mesmas foram fundamentadas com base no relatório de inspeção que incidiu sobre a situação tributária da Requerente relativa ao IVA e aos anos de 2016 e 2017 e que lhe foi notificado através do ofício n.º 2020...., de 20.07.2020, da DF do Porto;

2. A Requerente juntou cópia da notificação da “*demonstração da liquidação de IVA*” referente ao período de imposto de 2016/12, com o número 2020..., datada de 2020-07-27 (Documento n.º 2020 ...) na qual consta que a correção foi efetuada pelos serviços de inspeção tributária corrigindo os valores declarados pelo sujeito passivo com apuramento de imposto a pagar de €

18.

3.251,32, valor este que foi acrescido de € 14.890,30 de um estorno da liquidação do mesmo período de imposto, tendo como resultado um total a pagar de € 18.141,62. Em relação à liquidação do mesmo período tributário foi lançada a liquidação de juros compensatórios (NR. Compensação 2020 ...), no montante de € 438,97;

3. A Requerente juntou cópia da notificação da “*demonstração da liquidação de IVA*” referente ao período de imposto de 2017/01, com o número 2020..., datada de 2020-07-27 (Documento n.º 2020 ...) na qual consta que a correção foi efetuada pelos serviços de inspeção tributária corrigindo os valores declarados pelo sujeito passivo com apuramento de imposto a pagar € 37.444,74, valor este a que foi subtraído o estorno da liquidação do mesmo período de imposto no montante de € 14.890,30, tendo como resultado um imposto a pagar de € 22.554,44. Em relação à liquidação do mesmo período tributário foi lançada a liquidação de juros compensatórios (NR. Compensação 2020 ...) no montante de € 2.975,95;

4. A Requerente juntou vários documentos, cuja validade e conteúdo não foram contestados pela Requerida, dos quais resulta e se dá por provado:

4.1. Que tem como objeto social, designadamente, o fabrico de componentes para a indústria automóvel, ligas de alumínio e outras, como provou através da certidão permanente com o código de acesso ...-...-...;

4.2. Que alienou bens à sociedade B... emitindo as respectivas faturas nas datas de 20.12.2016 (factura n.º C01 2016..., no valor de € 49.031,40), de 21.12.2016 (factura n.º C80/2016..., no valor de € 29.845,20), de 16.01.2017 (factura n.º C01 2017..., no valor de € 49.031,40) e de 17.01.2017 (factura n.º C01 2017..., no valor de € 49.031,40);

4.3. Que a sociedade B... se encontrava registada, para efeitos fiscais, em Espanha, através do número de identificação fiscal espanhol ..., com efeitos a partir do dia 26.10.2016, conforme decorre da *tarjeta de identificación fiscal* emitida pelas autoridades espanholas;

4.4. Que a inscrição da B... no sistema VIES produziu efeitos a partir de 20.01.2017;

4.5. Que a Requerente contratou os serviços de transporte e armazenamento da sociedade “C... España, S.A.” que lhe emitiu faturas onde constam a identificação do expedidor da mercadoria (A... PT), a identificação do destinatário da mercadoria (C...), o país e localidade do expedidor (Maia, Portugal), o país e localidade do destinatário (Rivabellosa, Espanha), e a data da expedição;

4.6. Que os documentos de transporte (CMR) contêm a identificação das sociedades transportadoras “G..., Lda. – Transporte de Mercadorias”, “E..., S.L” e “F..., Lda.”, e das

matrículas dos veículos que realizaram o transporte, assinatura e carimbo do expedidor, do transportador e do destinatário;

4.7. Que a sociedade “D... – Transitários, S.A.” emitiu a factura n.º ..., de 31.01.2017, pela prestação de serviços de transporte, na qual consta a identificação do expedidor da mercadoria (A... PT), a identificação do destinatário da mercadoria (plataforma logística da C..., em Rivabellosa), o país e localidade do expedidor (Maia, Portugal), o país e localidade do destinatário (Rivabellosa, Espanha) e a data da expedição;

4.8. A Requerente informa que as liquidações impugnadas não foram pagas já que foi instaurado o processo executivo n.º ...2020.... para a sua cobrança coerciva, tendo junto aos autos cópia de duas notificações, datadas de 2021-01-07 e 2021-05-13, que lhe foram dirigidas pelo Serviço de Finanças de Maia, dando conta de que no “processo2020....” foi constituído penhor legal sobre créditos de depósitos (segundo a Requerente trata-se de direitos de créditos de IVA), nos montantes de € 32363,10 e € 12016,67, respetivamente.

Factos não provados

A Requerente não apresentou prova da declaração periódica de IVA referente a 201612 em que, segundo informa, apresentou um pedido de reembolso e também não fez menção nem apresentou prova do seu quantitativo nem da decisão que sobre o mesmo recaiu, sendo que nem o relatório de inspeção nem a Requerida fazem qualquer alusão ou prova referente a tal pedido ou sobre a decisão que sobre o mesmo possa ter sido proferida.

Motivação da matéria de facto.

Relativamente à matéria de facto 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 (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 das questões de Direito (cfr. anterior artigo 511.º, n.º 1, do CPC, correspondente ao atual artigo 596.º, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

O Tribunal formou a sua convicção quanto à factualidade provada tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do artigo 110.º, n.º 7, do CPPT, a prova documental apresentada e os factos notórios.

Segundo o princípio da livre apreciação da prova, o Tribunal baseia a sua decisão, em relação às provas produzidas, na sua íntima convicção, formada a partir do exame e avaliação que faz dos meios de prova trazidos ao processo e de acordo com a sua experiência, conforme n.º 5 do artigo 607.º do CPC. Somente quando a força probatória de certos meios se encontrar pré-estabelecida na lei (e.g. força probatória plena dos documentos autênticos, conforme artigo 371.º do Código Civil) é que não domina na apreciação das provas produzidas o princípio da livre apreciação.

IV. DO MÉRITO

1. Quanto à ilegalidade das liquidações impugnadas.

A Requerida fez constar no relatório de inspecção (RIT), que constitui o fundamento das liquidações impugnadas, que tendo sido analisadas as operações qualificadas como operações intracomunitárias e as declarações recapitulativas entregues pela sociedade A... PT, foi verificado que esta sociedade procedeu à emissão de quatro faturas à sociedade espanhola denominada B..., VAT n.º ..., em 2016 e 2017, sem ter procedido à liquidação de IVA, fazendo constar das mesmas a menção “*Isento – Artigo 14.º do RITP*”.

Segundo o RIT é dada a seguinte identificação às referidas faturas:

N.º C01 2016..., no valor de € 49.031,40, datada de 20.12.2016;

N.º C80/2016..., no valor de € 29.845,20, datada de 21.12.2016;

N.º C01 2017..., no valor de € 49.031,40, datada de 16.01.2017;

N.º C01 2017..., no valor de € 49.031,40, datada de 17.01.2017,

Mais consta no RIT que as duas faturas emitidas em 201612 somam o valor de € 78.876,60, valor este do qual, aplicando-lhe a taxa de 23% prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IVA, resulta o imposto em falta de € 18.141,62, e que as duas faturas emitidas em 201701 somam o valor de € 98.062,80, valor este do qual, aplicando-lhe a mesma taxa, resulta o imposto em falta de € 22.554,44.

Foram estes os montantes de *IVA em falta* que foram lançados à Requerente, aos quais acresceram os correspondentes juros compensatórios, nas liquidações que lhe foram notificadas e que a mesma veio impugnar através do pedido arbitral que deu origem aos presentes autos. Seguindo o RIT, o fundamento para o lançamento da liquidação de IVA referente a 2017 prendeu-se com o facto de ter sido consultado o sistema VIES e de ter sido constatado que a Requerente A... PT, em 16 e 17 de janeiro de 2017, fez vendas e emitiu as faturas supra identificadas à empresa B... CASTING, mencionando que as mesmas estavam isentas de IVA ao abrigo do artigo 14.º do RITI sem que, segundo o RIT, estivessem reunidas os pressupostos para tal isenção dado que a adquirente só ficou registada no sistema VIES em 20.01.2017.

Estendendo a análise ao ano de 2016, o RIT dá conta que também nesse ano a mesma A... PT fez vendas e emitiu faturas, datadas de 20 e 21 de dezembro, à mesma empresa B..., apondo nelas a menção da isenção de IVA prevista na alínea a) do artigo 14.º do RITI, sem que, no seu entender, estivessem reunidas os pressupostos para tal isenção dado que a adquirente só ficou registada no sistema VIES em 20.01.2017.

Vejam os pressupostos da invocada isenção prevista na alínea a) do artigo 14.º do RITI e se as transmissões identificadas no RIT poderão ou não dela beneficiar.

Dispõe a alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do RITI que “*Estão isentas do imposto: As transmissões de bens, efectuadas por um sujeito passivo dos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º, expedidos ou transportados pelo vendedor, pelo adquirente ou por conta destes, a partir do território nacional para outro Estado membro com destino ao adquirente, quando este seja uma pessoa singular ou colectiva registada para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado em outro Estado membro, que tenha utilizado o respectivo número de identificação para efectuar a aquisição e aí se encontre abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias de bens*”.

Analisando o RIT constata-se que a AT desconsiderou a isenção prevista no preceito transcrito apenas com base na sua parte final, ou seja, verificando que a adquirente B... não estava inscrita no sistema VIES nas datas em que as faturas foram emitidas, concluiu que faltou o requisito de se “*encontrar abrangida por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias de bens*” considerou que a alienante deveria ter procedido à liquidação do IVA nos termos gerais do CIVA e, perante a omissão, promoveu-a como se se tratasse de uma transmissão interna tributada nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do CIVA.

Focando-se apenas na falta de inscrição no VIES, o RIT não analisou se os demais requisitos previstos na norma de isenção se verificaram, ainda que não os tenha negado e até tenha implicitamente admitido que a adquirente estava registada como sujeito passivo em Espanha quando as transmissões ocorreram.

Não obstante a Requerida não ter negado os ditos requisitos impostos na citada alínea a), a verdade é que a própria Requerente veio apresentar prova dos mesmos, como supra se dá por adquirido, a saber, que os bens saíram fisicamente das instalações da Requerente em Portugal com destino à adquirente, a quem foram entregues, apresentou a documentação comercial que comprova que os bens foram transportados por empresas transportadoras contratadas para esse efeito, que a adquirente estava registada como sujeito passivo de IVA no Estado membro para onde os bens foram transportados, através do número de identificação fiscal espanhol ..., com efeitos a partir do dia 26.10.2016, tendo o dito número sido mencionado nas faturas, tal como também foram mencionadas as datas, a identificação do expedidor e do destinatário, bem como o local de expedição e da entrega.

O que faltava então para que a isenção das quatro faturas em causa não fosse desconsiderada? Faltava, segundo a AT, a inscrição no sistema VIES que, tal como foi constatado pelo RIT e é confirmado pela Requerente, só se verificou depois das referidas transmissões ou seja a partir de 20.01.2017.

Nestes termos, saber se as liquidações adicionais objecto do PPA devem ou não persistir depende de saber se a inscrição da adquirente no sistema VIES é um requisito material sem o qual a isenção prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do RITI não é aplicável.

Vejam os.

O VIES é um sistema de intercâmbio eletrónico de informações relativas ao registo dos operadores económicos situados na União Europeia (UE) e das trocas intracomunitárias de bens que, em obediência ao princípio do destino, são isentas de IVA no Estado membro de produção e expedição para serem tributados no Estado membro em que são consumidos. Trata-se de uma medida de cooperação administrativa adotada alguns anos depois da abolição das fronteiras no espaço da União Europeia visando reforçar o combate à fraude e evasão fiscal.

A jurisprudência do TJUE e a jurisprudência nacional já se pronunciaram sobre os requisitos que devem ser observados para que a isenção de IVA nas transmissões intracomunitárias seja

aplicável e sobre se o registo do adquirente no sistema VIES é ou não determinante quanto a essa isenção. Vejamos

O processo C-21/16 em que foi proferido o Acórdão do Tribunal de Justiça de 9 de Fevereiro de 2017, que a Requerente também invoca, foi instaurado na sequência de um pedido de decisão prejudicial apresentado nos termos do artigo 267º TFUE pelo Tribunal Arbitral Tributário (Portugal), em que foi questionado se o artigo 131.º e o artigo 138.º, n.º 1, da Diretiva IVA devem ser interpretados no sentido de que se opõem a que a Administração Fiscal de um Estado-Membro recuse a isenção de IVA a uma entrega intracomunitária pelo motivo de, no momento da referida entrega, o adquirente, sedado no território do Estado-Membro de destino e titular de um número de identificação IVA válido para as operações nesse Estado, não se encontra registado no sistema VIES nem está abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias.

A esta questão o dito Acórdão respondeu, remetendo para a jurisprudência do Tribunal de Justiça, que *a isenção da entrega intracomunitária de um bem só é aplicável quando o direito de dispor do bem como proprietário tenha sido transferido para o adquirente e o alienante prove que esse bem foi expedido ou transportado para outro Estado-Membro e que, na sequência dessa expedição ou desse transporte, o mesmo bem saiu fisicamente do território do Estado-Membro de entrega.*

Ora, continua o dito Acórdão referindo-se ao objecto do processo, *no caso em apreço, resulta dos elementos que constam da decisão de reenvio que as questões submetidas assentam na premissa de que os requisitos materiais de uma entrega intracomunitária, na aceção do artigo 138.º, n.º 1, da Diretiva IVA, estavam verificados. A isenção de IVA foi recusada apenas pelo facto de, no momento das vendas em causa no processo principal, o adquirente não estar registado para efeitos da realização de operações intracomunitárias em Espanha nem inscrito no sistema VIES. Nesse Estado-Membro, o adquirente apenas dispunha de um número de identificação IVA válido para a realização de operações no referido Estado e não para a realização de operações intracomunitárias. A este respeito, há que salientar que, na verdade, no âmbito do regime transitório de tributação do comércio na União, a identificação dos sujeitos passivos de IVA através de números individuais visa facilitar a determinação do Estado-Membro onde ocorre o consumo final dos bens entregues*

Com efeito, o artigo 214.º, n.º 1, alínea b), da Diretiva IVA, impõe aos Estados-Membros que tomem todas as medidas necessárias para que sejam identificados através de um número

individual, nomeadamente, todos os sujeitos passivos ou pessoas coletivas que não sejam sujeitos passivos que efetuem aquisições intracomunitárias. O registo dos sujeitos passivos que realizam operações intracomunitárias no sistema VIES apresenta igualmente uma importância incontestável neste contexto. Este sistema visa permitir aos operadores obter a confirmação do número de identificação IVA dos seus parceiros comerciais e às Administrações Fiscais nacionais fiscalizar as operações intracomunitárias e detetar eventuais irregularidades. O referido sistema responde, assim, à exigência, prevista no artigo 27.º do Regulamento n.º 1798/2003 e, a partir de 1 de janeiro de 2012, no artigo 17.º do Regulamento n.º 904/2010, de os Estados-Membros disporem de uma base de dados eletrónica contendo um registo das pessoas a quem atribuíram um número de identificação IVA. No entanto, nem o artigo 138.º, n.º 1, da Diretiva IVA nem a jurisprudência do Tribunal de Justiça referem, entre os requisitos materiais de uma entrega intracomunitária enumerados exaustivamente, a obrigação de o adquirente dispor de um número de identificação IVA (v., neste sentido, acórdão de 6 de setembro de 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, n.º 59) ou, a fortiori, a obrigação de este estar registado para efeitos da realização de operações intracomunitárias e de estar inscrito no sistema VIES. Contrariamente ao que os Governos português e polaco alegaram, em substância, perante o Tribunal de Justiça, essas obrigações não podem ser deduzidas do requisito de que o adquirente deve ser um sujeito passivo agindo como tal num Estado-Membro diferente do Estado de partida da expedição ou do transporte dos bens (v., por analogia, acórdão de 27 de setembro de 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, n.º 40). Com efeito, a definição do sujeito passivo, enunciada no artigo 9.º, n.º 1, da Diretiva IVA, visa apenas uma pessoa que executa, de forma independente e em qualquer lugar, uma atividade económica, seja qual for o fim ou o resultado dessa atividade, sem fazer depender esta qualidade do facto de essa pessoa dispor de um número de identificação IVA (v., neste sentido, acórdão de 27 de setembro de 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, n.º 49 e jurisprudência referida), específico, se for caso disso, para a realização de operações intracomunitárias, ou de a referida pessoa estar registada no sistema VIES. Além disso, resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça que um sujeito passivo age nessa qualidade quando efetua operações no âmbito da sua atividade tributável (v., neste sentido, acórdão de 27 de setembro de 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, n.º 49 e jurisprudência referida). Por conseguinte, nem a obtenção, pelo adquirente, de um número de identificação IVA válido para a realização de operações intracomunitárias nem o seu registo no sistema VIES constituem requisitos materiais da

isenção de IVA de uma entrega intracomunitária. São apenas exigências formais que não podem pôr em causa o direito do alienante à isenção de IVA, na medida em que os requisitos materiais de uma entrega intracomunitária estejam verificados (v., por analogia, acórdãos de 6 de setembro de 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, n.º 60; de 27 de setembro de 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, n.º 51; e de 20 de outubro de 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, n.º 40). A este respeito, há que recordar que, na falta de uma disposição concreta na Diretiva IVA quanto às provas que os sujeitos passivos devem fornecer para beneficiarem da isenção de IVA, cabe aos Estados-Membros fixar, em conformidade com o artigo 131.º desta diretiva, os requisitos de isenção das entregas intracomunitárias para garantir a aplicação correta e simples das ditas isenções e prevenir eventuais fraudes, evasões e abusos. Contudo, no exercício dos seus poderes, os Estados-Membros devem respeitar os princípios gerais de direito que fazem parte da ordem jurídica da União (v. acórdãos de 6 de setembro de 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, n.º 36 e jurisprudência referida, e de 9 de outubro de 2014, Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, n.º 27). Segundo jurisprudência do Tribunal de Justiça, uma medida nacional vai além do que é necessário para assegurar a cobrança exata do imposto se fizer depender, no essencial, o direito à isenção de IVA do cumprimento de obrigações formais, sem ter em conta as exigências de fundo e, nomeadamente, sem se interrogar sobre se estas foram respeitadas. Com efeito, as operações devem ser tributadas tomando em consideração as suas características objetivas (acórdão de 20 de outubro de 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, n.º 37 e jurisprudência referida). Ora, no que se refere às características objetivas de uma entrega intracomunitária, decorre dos n.os 23 a 25 do presente acórdão que se uma entrega de bens cumprir os requisitos previstos no artigo 138.º, n.º 1, da Diretiva IVA, essa entrega está isenta de IVA (v., neste sentido, acórdão de 20 de outubro de 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, n.º 38 e jurisprudência referida). Daí decorre que o princípio da neutralidade fiscal exige que a isenção de IVA seja concedida se os requisitos de fundo forem cumpridos, mesmo que os sujeitos passivos tenham negligenciado certas exigências formais (acórdão de 20 de outubro de 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, n.º 39). Por conseguinte, a Administração de um Estado-Membro não pode, em princípio, recusar a isenção de IVA de uma entrega intracomunitária pelo simples motivo de o adquirente não estar inscrito no sistema VIES nem se encontrar abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias.

Quanto à jurisprudência nacional, para além do Acórdão do STA de 05/03/2018, processo 0696, invocado pela Requerente, constata-se que mais recentemente e na mesma linha foi proferido o Acórdão do STA de 16.12.2020, processo 0451/10.2BEBRG, em que foi consignado que *“Até à entrada em vigor da Directiva (EU) 2018/1910, a inclusão do número de identificação IVA do adquirente dos bens no Sistema de Intercâmbio de Informações sobre o IVA (VIES), atribuído por um Estado-Membro diferente do Estado de partida do transporte dos bens, não constituía condição substantiva para a aplicação da isenção, mas mero requisito formal. II – Nesse contexto jurídico, sempre que o sujeito activo alega e prova a efectiva realização da operação, deve ser-lhe reconhecido o direito à isenção. III – Se a Administração Fiscal não questiona a materialidade das operações económicas e elege como fundamento das liquidações impugnadas exclusivamente a preterição do apontado requisito formal, há que concluir pela ilegalidade das referidas liquidações”*

A jurisprudência arbitral orienta-se no mesmo sentido e, para além dos processos citados pela Requerente, anota-se que no processo 45/2021-T, foi invocada a jurisprudência do TJUE e do STA que aqui se dá igualmente por acolhida.

Assim e em conclusão, em linha com a jurisprudência invocada, o presente tribunal arbitral perfilha o entendimento de que não obsta à isenção prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 290/92, de 28 de dezembro, a não inscrição no sistema VIES por parte da empresa adquirente B..., sujeito passivo de IVA em Espanha, nas datas de 2016 e 2017 em que foram emitidas as faturas referentes às transmissões de bens efetuadas pela Requerente A..., uma vez que esta demonstrou que os referidos bens saíram fisicamente do território nacional e foram entregues à adquirente no Estado membro de destino, sem que a Requerida tenha invocado nem demonstrado que as entregas não se concretizaram ou que foi cometida qualquer fraude ou evasão fiscal referente às mesmas.

Nestes termos procede a parte do PPA em que se requer a declaração de ilegalidade dos atos tributários de liquidação de IVA e juros compensatórios, relativos aos períodos de 201612 e 201701, por erro nos pressupostos de direito.

O PPA pede também *“a reconstituição ao nível do reembolso formulado pela Requerente”* e a *“compensação operação realizada nos termos do artigo 90.º do CPPT”*.

Não se conhece desta parte do PPA uma vez que, para além da falta de evidência e de clareza na formulação destes pedidos, o texto da presente decisão arbitral (tal como a Requerente) teve já ocasião de consignar supra, voltando a fazê-lo na parte do pedido de juros indemnizatórios que se segue, que a questão dos reembolsos está afastada do objecto do processo e não é da competência do Tribunal Arbitral e, quanto à compensação prevista no artigo 90.º do CPPT, como facilmente se conclui da análise deste preceito legal, não se trata igualmente de matéria que caiba conhecer e decidir nesta sede sendo antes de equacionar no âmbito da execução da presente decisão arbitral.

2. Quanto ao pedido de reconhecimento a juros indemnizatórios

A requerente pede que seja reconhecido o *direito aos juros indemnizatórios contados nos termos do disposto no n.º 8 do artigo 22.º do Código do IVA, bem como do artigo 43.º da LGT.*

Dispõe o n.º 8 do artigo 22.º do Código do IVA que: *“Os reembolsos de imposto, quando devidos, devem ser efetuados pela Autoridade Tributária e Aduaneira até ao fim do 2.º mês seguinte ao da apresentação do pedido ou, no caso de sujeitos passivos que estejam inscritos no regime de reembolso mensal, até aos 30 dias posteriores ao da apresentação do referido pedido, findo os quais podem os sujeitos passivos solicitar a liquidação de juros indemnizatórios nos termos do artigo 43.º da lei geral tributária”.*

Ao formular o pedido de reconhecimento do direito a juros indemnizatórios invocando o transcrito n.º 8 do artigo 22.º do CIVA que, como decorre da sua redação, prevê que tais juros são devidos quando os reembolsos, quando devidos, não sejam pagos nos prazos aí fixados, está implícito que a Requerente pretende agora dizer que o pedido arbitral incidiu também sobre um reembolso que não lhe terá sido pago dentro do prazo legal, quando por diversas vezes afirma, na petição inicial, no exercício do contraditório e nas alegações finais que o objeto do seu pedido não versa qualquer reembolso, reconhecendo até que o tribunal arbitral seria materialmente incompetente para esse efeito, mas antes sobre atos de liquidação adicional de IVA e juros compensatórios.

Como decorre desde logo do RIT e de tudo o que está exposto e dado por provado no texto da presente decisão arbitral, o quantitativo de € 40.696,06 das duas liquidações adicionais de IVA (€ 18.141,62 + € 22.554,44) resultou da aplicação da taxa de 23% aos 176.939,40 euros que são exatamente a soma das quatro faturas que, no entender da AT, deveriam ter sido sujeitas a imposto e não foram, não estando assim em causa a denegação de qualquer reembolso nem sequer qualquer redução de créditos registados na sua contabilidade ou evidenciados em declarações periódicas de IVA.

De resto e como também está amplamente explanado e demonstrado, a Requerente, além de negar que o seu pedido tenha incidido sobre matéria de qualquer reembolso, também – e certamente por isso – não trouxe aos autos qualquer prova do pedido de reembolso que diz ter apresentado, quando o apresentou, qual foi o seu valor, nem qual foi a decisão que sobre o mesmo recaiu.

Assim, sem prejuízo das obrigações que passarão a impender sobre a administração tributária, uma vez que a presente decisão arbitral transite em julgado, nomeadamente a de *“Restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adoptando os actos e operações necessários para o efeito”*, como está previsto na alínea b) do n.º 1 do artigo 24.º do RJAT, bem como a de *“proceder ao pagamento dos juros que se mostrarem devidos nos termos previsto na lei geral tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário”*, como está previsto no n.º 5 do mesmo artigo 24.º, improcede o pedido de reconhecimento dos juros indemnizatórios previstos no n.º 8 do artigo 22.º do CIVA em conjugação com o artigo 43.º da LGT, uma vez que a matéria do reembolso e do que lhe diga respeito está fora do âmbito do objecto do pedido arbitral e da competência do tribunal arbitral.

3. Quanto à condenação da AT por prestação indevida de garantia

A Requerente pede finalmente a *condenação da AT, ao abrigo dos artigos 53.º da LGT e 171.º do CPPT, caso venha a ser julgada indevida a garantia que eventualmente seja prestada na pendência deste processo.*

Determina o artigo 53.º da LGT que:

1. *O devedor que, para suspender a execução, ofereça garantia bancária ou equivalente será indemnizado total ou parcialmente pelos prejuízos resultantes da sua prestação, caso a tenha mantido por período superior três anos em proporção do vencimento em recurso administrativo, impugnação ou oposição à execução que tenham como objecto a dívida garantida;*
2. *O prazo referido no número anterior não se aplica quando se verifique, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços na liquidação do tributo;*
3. *A indemnização referida no número 1 tem como limite máximo o montante resultante da aplicação ao valor garantido da taxa de juros indemnizatórios prevista na presente lei e pode ser requerida no próprio processo de reclamação ou impugnação judicial, ou autonomamente.*
4. *A indemnização por prestação de garantia indevida será paga por abate à receita do tributo do ano em que o pagamento se efectuou.*

Por sua vez, o artigo 171.º do CPPT prevê que «a indemnização em caso de garantia bancária ou equivalente indevidamente prestada será requerida no processo em que seja controvertida a legalidade da dívida exequenda» e que «a indemnização deve ser solicitada na reclamação, impugnação ou recurso ou em caso de o seu fundamento ser superveniente no prazo de 30 dias após a sua ocorrência».

Assim, é inequívoco que o processo de impugnação judicial abrange a matéria conexa com a condenação no pagamento de garantia indevida estando o direito a esta indemnização dependente da decisão que recair sobre a legalidade ou ilegalidade do ato de liquidação impugnado.

Ora, uma vez que a «legalidade da dívida exequenda» é discutida e decidida no processo arbitral, é também este processo o meio próprio para apreciar o pedido de indemnização por garantia indevida.

No caso em apreço, a impugnação foi julgada procedente e determinada a anulação das liquidações impugnadas o que tem ínsito o reconhecimento de um vício de violação de lei imputável aos serviços da AT, pois foram estes que emitiram as liquidações anuladas, reconhecendo-se assim à Requerente o direito a indemnização por garantia indevida.

Como supra se dá conta em III.4.8. decorre dos autos que as liquidações impugnadas não foram pagas já que, como a Requerente informa, foi instaurado o processo executivo n.º ... para a sua

cobrança coerciva, tendo juntado aos autos cópia de duas notificações, datadas de 2021-01-07 e 2021-05-13, que lhe foram dirigidas pelo Serviço de Finanças de Maia, dando conta que no “processo ...” foi constituído penhor legal sobre créditos de depósitos (segundo a Requerente trata-se de direitos de créditos de IVA), nos montantes de € 32.363,10 e € 12.016,67, respectivamente.

Assim, embora não tenham sido apresentados elementos que possam determinar o eventual montante da indemnização, a condenação é efetuada em função do que vier a ser liquidado em execução da presente decisão arbitral, de harmonia com o preceituado no artigo 609.º, n.º 2, do Código de Processo Civil, aplicável *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

V. DECISÃO

Nestes termos e com os fundamentos expostos, decide este Tribunal Arbitral:

1. Julgar improcedente a exceção da incompetência invocada pela Requerida;
2. Julgar procedente o pedido arbitral na parte respeitante às liquidações adicionais de IVA e juros compensatórios, tudo no montante de € 44.110,98, deter minando a sua anulação;
3. Julgar improcedente o pedido de condenação da AT ao pagamento de juros indemnizatórios;
4. Julgar procedente o pedido de condenação da AT por prestação indevida de garantia.

VALOR DO PROCESSO

De harmonia com o disposto no artigo 306.º, n.º 2, do CPC, do artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e do artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de € 44.110,98 indicado pela Requerente, sem oposição da Requerida.

CUSTAS

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € 2 142.00, a cargo da Requerida, nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, do RJAT, do artigo 4.º, n.º5, do Regulamento das Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e da Tabela I anexa ao mesmo.

Notifique-se.

Lisboa, 14 de janeiro de 2022

O Árbitro

(Joaquim Silvério Dias Mateus)