

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 267/2021-T

Tema: IVA – Direito à dedução – factos provados – prevalência da substância sob a forma.

SUMÁRIO

De acordo com o Direito da União Europeia, a substância prevalece sobre a forma, pelo que a AT apenas pode obstar à dedução do imposto em sede de IVA quando os defeitos formais do documento de suporte sejam de tal ordem que impeçam a verificação dos requisitos substanciais.

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro Nuno Cunha Rodrigues, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar o presente Tribunal Arbitral, constituído em 12 de julho de 2021, decide nos termos que seguem:

I. RELATÓRIO:

1. A..., LDA., contribuinte fiscal número ..., com sede na Rua ..., ..., ...-... ..., (doravante designada por Requerente), tendo em conta o indeferimento tácito da reclamação graciosa apresentada contra diversas liquidações adicionais de IVA relativas ao ano de 2016, e dos respetivos juros compensatórios, bem assim das Demonstrações de Acerto de Contas, com o valor total de 38.415,18 €, apresentou, em 30 de abril de 2021, um pedido de constituição do tribunal arbitral singular, nos termos dos artigos 2.º e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por RJAT), em conjugação com a alínea a) do artigo 99.º do CPPT, em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante designada por Requerida AT).

2. A Requerente pede a anulação das liquidações adicionais do imposto, devendo ficar conseqüentemente sem efeito as Demonstrações de Acerto de Contas notificadas.
3. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD a 3 de maio de 2021 e notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira nessa mesma data.
4. Nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Conselho Deontológico designou como árbitro do tribunal arbitral singular o ora signatário, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.
5. Em 22 de junho de 2021 foram as Partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos conjugados do artigo 11.º n.º 1, alíneas a) e b) do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.
6. Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o tribunal arbitral singular foi constituído em 12 de julho de 2021.
7. Por despacho de 12 de outubro de 2021, foram as partes notificadas da designação da data para a realização da reunião a que alude o artigo 18.º do RJAT, bem como para a produção de prova testemunhal.
8. No dia 4 de novembro de 2021 teve lugar a reunião a que alude o artigo 18.º do RJAT – na qual foi tratado o que consta da respetiva ata que aqui se dá por inteiramente reproduzida, tendo sido, então, fixado o dia 6 de janeiro de 2022 como data-limite para a prolação da decisão arbitral –, tendo-se, ainda, procedido à produção de prova testemunhal.
9. As partes apresentaram alegações escritas, de facto e de direito, nas quais reiteraram as posições anteriormente assumidas nos respetivos articulados.
10. O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é competente.
11. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e são legítimas (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

12. O processo não enferma de nulidades e não se suscita qualquer obstáculo à apreciação do mérito da causa.

II. DO PEDIDO DA REQUERENTE:

A Requerente solicita a anulação do indeferimento tácito da reclamação graciosa, com a consequente anulação dos atos de liquidação, por erro sobre os pressupostos de facto e, bem assim, o pagamento dos juros indemnizatórios.

III. DA RESPOSTA DA REQUERIDA AT:

Em resposta, a Requerida AT considerou que os SIT concluíram que a infração detetada resultava da dedução indevida de IVA, relativa às declarações periódicas entregues dos períodos de 2016/03T, 2016/06T, 2016/09T e 2016/12T, tendo considerado como infringidos os artigos 19.º, 20.º e 21.º do Código do IVA, punível pelos artigos 103.º e 114.º, conjugado com o n.º 4 do artigo 26.º, todos do Regime Geral das Infrações Tributárias (RGIT).

Assim, entende a Requerida AT que as correções decorrentes do procedimento inspetivo resultaram da falta de prova ou de inexatidões de que os gastos incorridos com a participação em três feiras internacionais, com as viagens e, ainda, com a aquisição de serviços de consultoria e coaching, efetivamente ocorreram, tendo, por isso, os SIT desconsiderado as respetivas faturas.

Mais entende que a Requerente continua a não conseguir juntar os documentos essenciais, ou seja, comprovativos de que efetivamente participou nas feiras internacionais, como sejam as fichas de inscrição, os certificados de participação emitidos pelas entidades promotoras, a indicação das pessoas da Requerente ou de entidades terceiras em sua representação que se deslocaram às feiras ou a lista detalhada dos clientes angariados.

Conclui assim pela legalidade das correções propostas aos valores contabilizados relativos às feiras internacionais e às viagens, com a consequente improcedência do pedido nesta parte.

No que respeita aos serviços de consultoria e coaching, entendem os SIT que «(...) a descrição e os elementos constantes do documento de suporte não cumprem com os requisitos previstos nos códigos do IRC e IVA para a aceitação fiscal do gasto incorrido ou suportado e respetiva dedutibilidade do IVA. (...) não havendo provas/evidências quanto aos locais em que os serviços foram prestados, quanto às datas em que foram realizados, quem foram as pessoas emissoras/recetoras dos mesmos, bem como, da necessidade da empresa de obtenção de tais serviços.» (página 19 do RIT).

Afirma a Requerida AT que resulta da alínea a), do n.º 2 do artigo 19.º do Código do IVA que só confere direito a dedução o imposto mencionado em faturas passadas na forma legal, o que não terá ocorrido no caso *sub judice*.

Termina a Requerida AT referindo que se têm de ter por legais, as correções propostas relativas a serviços de consultoria e coaching, com a conseqüente improcedência do pedido.

IV. MATÉRIA DE FACTO:

A. Factos provados

Consideram-se provados os seguintes factos:

1. A Requerente dedica-se à comercialização de *software* informático a várias empresas a nível nacional e internacional;
2. A Requerente foi objeto de uma inspeção que incidiu sobre o ano de 2016, credenciada pela Ordem de Serviço n.º OI2018...; levada a cabo pelos Serviços de Inspeção Tributária da Direção de Finanças do Porto.
3. Desta inspeção resultaram correções em sede de IRC, IVA e IRS, para o ano de 2016.
4. A Requerente foi notificada das seguintes liquidações adicionais relativas à alegada falta de pagamento de IVA, bem como de juros compensatórios; e ainda as respetivas demonstrações de acerto de contas com o correspondente prazo de pagamento voluntário:

N.º da liquidação	Período	Montante
2019 ...	2016 06T	15.663,00 €
2019 ...	2016 06T	2.133,13 €
2019 ...	2016 09T	10.350,00 €
2019 ...	2016 09T	1.265,81 €
2019 ...	2016 12T	8.096,00 €
2019 ...	2016 12T	991,35 €

5. Em 03/04/2020, a Requerente procedeu ao pagamento de 38.465,56 €, respeitante ao IVA de 2016.
6. Em 02/07/2021, foi apresentada reclamação graciosa relativamente às liquidações em causa não tendo, até à presente data, a Requerente sido notificada do Relatório.
7. As diversas feiras que estão em causa no relatório podem ser acompanhadas de diversas formas.
8. As entidades institucionais que são identificadas no relatório como a C..., D..., E... e F... têm programas de acompanhamento das feiras com um custo incomparavelmente mais reduzido do que a Requerente pagou.
9. Mas tais programas apenas incluem a viagem, a estadia e o transporte.
10. Quem vai ser representada nas feiras é a própria entidade institucional, e as empresas que pretendam acompanhar a missão da entidade institucional podem fazê-lo, mas apenas como acompanhantes.
11. No caso referido no número anterior, a empresa não tem um stand próprio, mas pode estar representada no stand da entidade institucional.
12. A empresa não pode escolher o local do stand, facto essencial para a visibilidade da feira.
13. A empresa apenas se junta à representação da entidade institucional, sem poder fazer valer a sua individualidade.

14. Toda esta materialidade foi explicada por B... (na qualidade de representante da D... e com experiência em organização de várias missões) e por G... (que representou a Requerente nas feiras e com experiência em outras feiras similares).
15. A Requerente pretendia, no seu projeto de internacionalização, dar-se a conhecer ao mundo, oferecer os seus serviços, ser reconhecida internacionalmente, ter clientes internacionais, com as respetivas receitas.
16. O acompanhamento das missões das entidades institucionais era irrelevante para o efeito pretendido pela Requerente, sendo que os serviços que a Requerente contratou para as feiras onde esteve representada eram exponencialmente mais completos e profissionais.
17. O que foi explicado por G... .
18. As entidades que a Requerente contratou – “H..., Unipessoal, Lda” e “I... Unipessoal, Lda” tinham o conhecimento, a experiência e o know how, deste tipo de feira e a possibilidade de dar publicidade que a Requerente procurava.
19. Eram entidades que estavam habituadas a participar em diversas feiras em todo o mundo, conheciam os organizadores das mesmas e as entidades que com eles colaboravam, e ainda vários dos participantes.
20. E, por isso, conheciam a melhor forma de publicitar a Requerente de molde que a mesma atingisse os seus objetivos supra expostos.
21. Factos confirmados por B... que também, na qualidade de representante da D..., já tinha contratado estas empresas.
22. Anteriormente a cada feira, a Requerente teve reuniões com a colaboradora dos seus fornecedores –G... – nas quais transmitiu os seus objetivos para cada uma das feiras, bem assim os seus produtos e a penetração que pretendia que os mesmos tivessem.
23. Nessas reuniões a identificada G... deu a conhecer o tipo de clientes potenciais que estariam presentes nas feiras, e qual a melhor forma de os abordar para conseguir angariar os mesmos.
24. Materialidade confirmada pela G..., a qual demonstrou conhecer os serviços prestados pela Requerente, bem como ser uma comercial experiente habituada a vender vários serviços/produtos, tendo o conhecimento de como o fazer.

25. As entidades contratadas pela Requerente construía um expositor onde era feita publicidade à empresa.
26. O que se pode denominar de um stand, com expositor em que está incluído numa estrutura com painéis, tomadas, luzes, água, café, etc.
27. As fornecedoras da Requerente contratavam modelos profissionais para fazer publicidade à empresa, às quais davam formação anteriormente à realização da feira e forneciam o vestuário adequado (fardas) para uma representação condigna e de qualidade.
28. Contratavam ainda um serviço profissional de assessoria de imprensa, que além das fotografias, fazem por vezes algumas entrevistas e divulgam na imprensa local e muitas vezes da especialidade, o evento e a presença da empresa em questão.
29. Entregavam folhas de visita aos potenciais clientes, as quais eram devidamente preenchidas.
30. Existia a presença de uma pessoa o tempo inteiro no stand para atender os potenciais interessados em representação da Requerente.
31. Todos estes factos foram comprovados pelo depoimento de G..., enquanto representante presencial da Requerente nas feiras
32. E ainda pelos relatórios das várias feiras – Documentos que fazem parte do processo administrativo da inspeção.
33. O preço dos serviços contratados pela Requerente tinha de ser muito superior ao simples acompanhamento de uma missão de entidade institucional, uma vez que são realidades incomparáveis.
34. Facto confirmado pela B... (na qualidade supra indicada) e G... (com experiência de participação em diversas feiras).
35. A Requerente tinha intenção de ser representada nas feiras, negociou com os fornecedores um valor igual para as três, ou seja, do valor total das três feiras dividiu por três.
36. A I... – Unipessoal, Lda. prestava serviços no âmbito de aluguer do stand, aluguer de equipamento, fornecimento de materiais para o stand, fornecimento de materiais

- promocionais, transporte de materiais, conceção e construção do stand, promoção e divulgação de serviços e atendimento em geral no stand.
37. A H...– Unipessoal, Lda. tinha como objetivo a realização de showrooms/eventos mais privados nos quais eram contactados e convidados potenciais clientes e parceiros, de forma a conhecer de forma mais personalizada o mercado, sendo este tipo de contacto mais pessoal e à medida dos potenciais clientes.
 38. Tais factos tinham sido explicados pela Requerente à inspeção, por e-mail de 14/06/2019 à inspeção - fls. 107 do anexo ao relatório; e resultam também da página 28 do Documento n.º 4.
 39. Os gastos da Requerente com estas feiras foram inseridos num projeto de investimento, pelo que foram analisados de uma forma exigente pelas entidades competentes e devidamente aprovados.
 40. Sendo que a Requerente apresentou o projeto no âmbito do “Portugal 2020” de internacionalização de PME – facto confirmado pelo Documento n.º 4.
 41. Sendo que do Documento 4 se conclui - nas páginas 8, 21, 23, 24, 25, 33 - que um dos objetivos da Requerente era a participação nas três feiras tecnológicas.
 42. E os custos das feiras, e das respetivas viagens para as mesmas, foram evidenciados.
 43. A Requerente tinha como objetivo de atingir a faturação de 36% para mercados internacionais, objetivo que foi superado em termos de valor previsto inicial, tal como se alcança do Documento n.º 5.
 44. A “Portugal 2020” considerou que a candidatura da Requerente era elegível para beneficiar dos apoios em causa,
 45. A Requerente cumpriu com os objetivos da candidatura e os diversos custos foram aceites pela “Portugal 2020”, através da AICEP, como entidade que aprova e gere os programas de internacionalização.
 46. Tal como foi demonstrado, a “Portugal 2020” verificou os objetivos da candidatura, verificou as despesas elegíveis, tal como verificou os pagamentos efetuados,
 47. Tendo validado todas as despesas relativas às feiras e viagens, bem como das restantes despesas.
 48. Todos estes factos foram comprovados pelo Documento n.º 5.

49. A aposta da Requerente neste tipo de publicidade e intervenção no mercado teve resultados visíveis, uma vez que possui atualmente diversos clientes internacionais.
50. No ano de 2018, a Requerente faturou a quantia de 14.528,36 € para clientes estrangeiros, conforme se pode concluir pela análise do mapa do qual constam as faturas, as respetivas datas e cliente, bem como a identificação do cliente - Documento n.º 6.
51. No ano de 2019, a Requerente faturou a quantia de 377.749,75 € a clientes estrangeiros - Documento n.º 7.

Feira ...- Brasil:

52. A principal representante da Requerente na feira foi G..., como a própria reiterou e resulta do extrato de conta da num dos hotéis onde ficou alojada –...- Documento n.º 9.
53. No dia de chegada – 27 de julho -, deslocou-se ao local onde se iria realizar a feira, para levantar a documentação de acreditação para a mesma, tendo reunido com o organizador da feira e com a responsável do marketing e comunicação,
54. Ainda nesse dia, foi montado o stand com os diversos materiais que tinham sido trazidos pelas empresas fornecedores de Portugal, e a identificada colaboradora foi visitar todo o recinto da feira.
55. Também nesse dia a colaboradora assistiu ao evento de abertura da feira.
56. Nos dias seguintes, G... esteve no stand da Requerente, bem como na feira, de molde a angariar contactos.
57. Em 30/07/2016, G... regressou do Brasil para Portugal – como resulta do cartão de embarque que constitui o Documento n.º 8
58. A “H...– Unipessoal, Lda” elaborou um relatório relativo à feira, tal como se pode verificar de fls. 119 a 129 dos anexos ao relatório do processo administrativo.

Feira ... - Colombia:

59. A principal representante da Requerente na feira foi G... que assistiu à sessão de abertura, bem como um pequeno *cocktail* que se seguiu, como se alcança da fatura dos consumos de mini-bar num dos hotéis onde ficou alojada – ... (que faz parte do grupo

... como foi referido pela própria) - Documento n.º 13 -; e do cartão de embarque para Portugal, de 03/09/2016 - Documento n.º 14.

60. Tal como procedeu à montagem do stand.

61. Nos dias seguintes esteve presente no stand e na feira, factos referidos pela própria, e comprovados pelas fotografias - Documentos n.ºs 10 a 12.

62. A “H... – Unipessoal, Lda” elaborou um relatório relativo à feira - Documento n.º 15.

Feira ...– Cabo Verde:

63. A principal representante da Requerente na feira foi G..., tal como é comprovado pelo crachá identificativo da mesma - Documento n.º 16; e pelo cartão de embarque de Cabo Verde para Portugal da G...- Documento n.º 20.

64. No dia de chegada, deslocou-se ao local onde se iria realizar a feira para montar o stand, sendo que o mesmo se encontrava inundado, pois tinha chovido imenso nesse dia.

65. Pelo que o stand apenas pode ser montado no dia seguinte, tal como os restantes stands da feira, tal como referido pela G... e se pode comprovar pelas fotografias - Documentos n.ºs 17 e 18.

66. Nos dias seguintes, a G... esteve no stand da Requerente, bem como na feira, de molde a angariar contactos.

67. A “H...– Unipessoal, Lda” elaborou um relatório relativo à feira, tal como se pode verificar de fls. 131 a 140 dos anexos ao relatório.

Viagens:

J...:

68. As viagens foram realizadas pela G..., tal como foi referido pela mesma e se conclui dos bilhetes de avião – Documentos 8, 14 e 20.

69. A fatura n.º FC 2016000/136, de 13/06/2016, de 2.700,00 €, reportou-se à viagem da G... e alojamento da mesma no Brasil - fls. 99 do anexo ao relatório.

70. A fatura n.º FC 2016000/291, de 13/10/2016, de 2.831,00 € reportou-se à viagem da G... e alojamento da mesma em Cabo Verde - fls. 101 do anexo ao relatório.

71. Quanto à fatura respeitante à viagem com destino a Angola – fatura n.º FC2016000/137, de 13/06/2016, de 2.950,00 € - fls. 100 do anexo ao relatório).
72. A feira de Angola foi adiada, uns dias antes da sua realização, tal como se pode aferir pelo e-mail enviado em 29/06/2016, por um representante da mesma - Documento n.º 21.
73. A J... procedeu à anulação da fatura, mas com a indicação de Cabo Verde e com o valor incorreto, tal como se pode aferir pela nota de crédito n.º NC 2017000/4 - Documento n.º 22.
74. Em virtude do erro do valor, a Requerente solicitou a alteração da nota de crédito à J..., mas nunca obteve resposta.

Consultoria e *Coaching*:

75. A Requerente, no âmbito da sua pretensão de se expandir, a todos os níveis, decidiu que uma das formas de lograr tal expansão e desenvolvimento seria facultar aos seus colaboradores a aprendizagem de ferramentas que lhes permitissem desenvolver competências e valências que não costumam ser exploradas na normal atividade profissional,
76. Para o efeito a Requerente decidiu contratar a empresa K..., Lda., de forma a poder transmitir tais conhecimentos aos seus trabalhadores.
77. Foram ministradas diversas sessões pela pessoa que se apresentou como gerente da empresa – L... .
78. Algumas das sessões ocorreram nas instalações da empresa e outras por videoconferência.
79. Os beneficiários desta ação foram os colaboradores da Requerente.
80. Em termos de resultados que a ação teve na Requerente, existiu um aumento da qualidade do conhecimento dos colaboradores, bem como os mesmos sentiram-se integrados num processo de crescimento da empresa.
81. O aumento das capacidades e competências dos colaboradores da Requerente foi essencial para um crescimento de todas as áreas da Requerente que potenciou quer um

- aumento substancial das vendas nos seus clientes já existentes, bem como a angariação e fidelização de novos clientes.
82. Em 2016, a Requerente apresentou um volume de negócios de 741.072,44 €, tal como se pode aferir da declaração de rendimentos Modelo 22, apresentada em 30/05/2017 - Documento n.º 24.
83. Em 2017, a Requerente apresentou um volume de negócios de 1.039.883,29 €, tal como se pode aferir da declaração de rendimentos Modelo 22, apresentada em 29/06/2018 - Documento n.º 25.
84. Em 2018, a Requerente apresentou um volume de negócios de 1.339.928,96 €, tal como se pode aferir da declaração de rendimentos Modelo 22, apresentada em 26/06/2019 - Documento n.º 26.
85. Em 2019, a Requerente teve um volume de negócios de 1.505.932,34 €, tal como se pode aferir da declaração de rendimentos Modelo 22, apresentada em 10/08/2020 - Documento n.º 27.
86. Relativamente ao número de trabalhadores, a Requerente foi aumentando o mesmo ao longo dos anos, tal como se pode aferir pelos Extratos da Declaração de Remunerações à Segurança Social dos meses infra identificados, que se dão por reproduzidos:
- Dezembro de 2016 – 11 trabalhadores (Documento n.º 28)
 - Dezembro de 2017 – 15 trabalhadores (Documento n.º 29)
 - Dezembro de 2018 – 17 trabalhadores (Documento n.º 30)
 - Dezembro de 2019 – 20 trabalhadores (Documento n.º 31)
87. Todos os factos supra expostos foram confirmados por M... e N... (cada um com a sua perspetiva acerca da formação e do que tinham retirado da mesma), bem como pelos relatórios que foram elaborados nesse sentido pela empresa, dos quais resulta quais as ações, recomendações e todos os elementos relevantes - Documento n.º 23.

B. Factos não provados

Não se provaram outros factos com relevância para a decisão arbitral.

C. Fundamentação da matéria de facto

O Tribunal não está obrigado a pronúncia sobre toda a matéria alegada, tendo antes o dever de seleccionar apenas a que interessa para a decisão, levando em consideração a causa (ou causas) de pedir que fundamentam o pedido formulado pelo autor (cfr. artigos 596.º, n.º 1 e 607.º, n.ºs 2 a 4, do Código do Processo Civil) e consignar se a considera provada ou não provada (cf. ainda o artigo 123.º, n.º 2, do Código do Processo e Procedimento Tributário, *ex vi* artigo 29º, do RJAT).

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 de vida e de conhecimento das pessoas (cfr. artigo 607.º, n.º 5 do Código do Processo Civil).

Somente quando a força probatória de certos meios se encontra pré-estabelecida na lei (v.g. força probatória plena dos documentos autênticos - cfr. artigo 371.º do Código Civil) é que não domina na apreciação das provas produzidas o princípio da livre apreciação.

A matéria de facto dada como provada tem génese nos documentos juntos pelo Requerente bem como o processo administrativo, de que foi junta cópia pela AT os quais, analisados de forma crítica, constituem a base da convicção do Tribunal quanto à realidade dos factos descrita supra.

Foram ainda considerados os depoimentos prestados pelas seguintes testemunhas arroladas pela Requerente:

- i)* B..., que corroborou, na essencialidade, os factos invocados pela Requerente, tendo-o feito de forma objetiva, isenta e revelando conhecimento direto dos factos, nomeadamente supra referidos nos pontos 14 e 34, pelo que o depoimento mereceu credibilidade;
- ii)* G..., que corroborou, na essencialidade, os factos invocados pela Requete, tendo-o feito de forma objetiva, isenta e revelando conhecimento direto dos factos,

nomeadamente supra referidos nos pontos 14, 17, 24; 31; 34; 52 a 75 pelo que o depoimento mereceu credibilidade;

- iii) N..., que corroborou, na essencialidade, os factos invocados pela Requente, tendo-o feito de forma objetiva, isenta e revelando conhecimento direto dos factos, pelo que o depoimento mereceu credibilidade;
- iv) M..., cujo depoimento foi parcialmente considerado uma vez que decorreu, em parte, de testemunho indirecto que não foi, por isso, considerado pelo Tribunal. Não obstante o Tribunal considerou que o depoimento foi feito de forma objetiva, isenta e revelando conhecimento direto dos factos descritos nos pontos 75 a 87;

V. DO DIREITO:

Nos presentes autos coloca-se a questão *decidenda* que cumpre apreciar diz respeito a saber se os factos constantes do relatório de inspeção tributária são rigorosos e não permitiam à Requerente deduzir o IVA *sub judice* que foi, conseqüentemente, objeto de correcções por parte da AT.

Colocam-se dúvidas quanto à dedutibilidade, ou não, do IVA relativo às faturas referentes às feiras internacionais, às viagens e à consultoria e coaching.

Vejamos cada uma destas situações:

- a) Feiras internacionais;

Ficou provado que Requerente contratou duas empresas – “H..., Unipessoal, Lda” e “I... Unipessoal, Lda” que tinham o conhecimento, a experiência e o know how de feiras internacionais e a possibilidade de dar publicidade que a Requerente procurava.

No caso da I...– Unipessoal, Lda, esta empresa prestou serviços no âmbito de aluguer do stand, aluguer de equipamento, fornecimento de materiais para o stand, fornecimento de materiais promocionais, transporte de materiais, conceção e construção do stand, promoção e divulgação de serviços e atendimento em geral no stand.

A H...– Unipessoal, Lda tinha como objetivo a realização de showrooms/eventos mais privados nos quais eram contactados e convidados potenciais clientes e parceiros, de forma a conhecer de forma mais personalizada o mercado, sendo este tipo de contacto mais pessoal e à medida dos potenciais clientes.

Neste contexto ficou provado que a empresa “H...– Unipessoal, Lda” prestou à Requerente, em 2016, relativos à presença na Feira ..., no Brasil; na Feira..., na Colombia e na Feira ..., em Cabo Verde.

Não se pode, portanto, concluir como pretende a Requerida AT que estes factos representam a “probabilidade elevada e direta da simulação” ou sequer que há indícios sérios e objetivos, internos e externos de atos simulados.

Assiste, por isso, razão ao Requerente neste ponto.

b) Viagens

Ficou provado que a empresa J... faturou à Requerente a fatura n.º FC 2016000/136, de 13/06/2016, de 2.700,00 €, relativa à viagem da G... e alojamento da mesma no Brasil; a fatura n.º FC 2016000/291, de 13/10/2016, de 2.831,00 €, relativa à viagem da G... e alojamento da mesma em Cabo Verde e a fatura respeitante à viagem com destino a Angola – fatura n.º FC2016000/137, de 13/06/2016, de 2.950,00 €.

Porém, a feira de Angola foi adiada, pelo que a Requerente solicitou a anulação da fatura em causa tendo a empresa J... procedido à anulação da fatura, mas com a indicação de Cabo Verde e com o valor incorreto.

Não se pode, portanto, concluir como pretende a Requerida AT que estes factos representam a “probabilidade elevada e direta da simulação” ou sequer que há indícios sérios e objetivos, internos e externos de atos simulados.

Assiste, por isso, razão ao Requerente neste ponto.

c) Consultoria e coaching;

Ficou provado que a Requerente contratou a empresa K..., Lda. e que esta prestou serviços à Requerente relativos à formação de recursos humanos.

Aqui, alega a Requerida AT que resulta da alínea a), do n.º 2 do artigo 19.º do Código do IVA que só confere direito a dedução o imposto mencionado em faturas passadas na forma legal e que a fatura que não cumpra esses requisitos não permite deduzir o respetivo imposto.

Devemos portanto analisar se o incumprimento (ou o deficiente cumprimento, que, para o caso, tanto vale, já que todos os requisitos das facturas são essenciais) das exigências formais relativas às facturas não tem como consequência fatal a sua desconsideração para efeitos do direito ao reembolso do IVA.

Vejamos.

Como foi reconhecido no acórdão proferido pelo CAAD no processo 561/2017-T, a Directiva IVA, no artigo 226.º, exige que das facturas conste, obrigatoriamente, além do mais, “a extensão e natureza dos serviços prestados”, e “a data em que foi efectuada, ou concluída (...) a prestação de serviços”.

O artigo 19.º n.ºs 2 alínea e) e 6 do CIVA limita o direito à dedução ao IVA mencionado em “facturas e documentos passados em forma legal”, sendo que, de acordo com o n.º 5 do artigo 36.º do diploma, se consideram passadas em forma legal as que contenham, além de outros elementos, “a quantidade e denominação usual (...) dos serviços prestados, com especificação dos elementos necessários á determinação da taxa aplicável”, bem como “a data (...) em que os serviços foram realizados”.

Porém, desde que as facturas ou documentos equivalentes permitam à AT aperceber a realidade material que lhes subjaz, de modo a poder exercer os seus poderes de fiscalização, determinar a taxa e proceder à cobrança, o direito à dedução do imposto não deve ser obstaculizado só porque os aludidos documentos não respeitam todas as exigências formais.

Num outro acórdão proferido pelo CAAD no processo n.º C-516/14, prolatado na sequência de reenvio prejudicial feito no processo 3/2014-T do CAAD, o Tribunal de Justiça concluiu:

“O artigo 178.º, alínea a), da Directiva 2006/112 deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que as autoridades tributárias nacionais possam recusar o direito a dedução do imposto sobre o valor acrescentado pelo simples facto de o sujeito passivo possuir uma factura que não cumpre os requisitos exigidos pelo artigo 226.º, n.ºs 6 e 7, desta Directiva, quando essas autoridades dispõem de todas as informações necessárias para verificar se os requisitos substantivos relativos ao exercício desse direito se encontram satisfeitos”.

Ou seja, o TJUE ditou que, de acordo com o direito da União, a substância prevalece sobre a forma, que apenas pode obstar à dedução do imposto quando os defeitos formais do documento de suporte sejam de tal ordem que impeçam a verificação dos requisitos substanciais.

Mais, as deficiências formais do documento de suporte podem ser supridas por outra informação, neles omissa, mas ao alcance da AT, que permita aperceber a substância subjacente a esse documento.

Ora, no caso presente foi possível demonstrar, através de documentação, que os serviços em apreço de consultoria e coaching foram efectivamente prestados.

Assim, e de acordo com a interpretação que o TJUE faz do artigo 178.º alínea e) da Directiva 2006/112/CE do Conselho, não pode acompanhar-se a Requerida quando ajuíza que continuam por preencher os requisitos do artigo 36.º do CIVA

Face ao exposto, não assiste razão à Requerida AT uma vez que a Requerente logrou fazer prova – como lhe competia, de harmonia com o artigo 74.º, n.º 1 da LGT - dos factos constitutivos do direito à dedução.

Entende-se, assim, que a AT incorreu em erro sobre os pressupostos de facto relativo ao direito de dedução do IVA que assiste à Requerente.

Nestes termos, a correcção efectuada enferma de vício de violação de lei, por erro sobre os pressupostos de facto, que justifica a sua anulação, de harmonia com o disposto no artigo 163.º,

n.º 1, do Código do Procedimento Administrativo subsidiariamente aplicável nos termos do artigo 2.º, alínea c), da LGT.

Dos juros indemnizatórios:

O Requerente procedeu ao integral pagamento da quantia resultante da liquidação objeto do pedido de pronúncia arbitral.

Acontece, como vimos *supra*, que a liquidação está inquinada por vício de violação de lei, tendo o montante em causa sido pago indevidamente.

Nos termos do disposto no artigo 100.º da LGT a administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamações ou recursos administrativos, ou de processo judicial a favor do sujeito passivo, à imediata e plena reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, nos termos e condições previstos na lei.

O ato de liquidação é da inteira responsabilidade da Requerida AT tendo conduzido a um pagamento de imposto em montante superior ao legalmente devido estando, pois, inquinado por vício de violação da lei, tendo sido praticado por erro imputável aos serviços, pelo que o Requerente tem direito ao pagamento de juros indemnizatórios.

Com efeito, nos termos do artigo 43.º da LGT são devidos juros indemnizatórios quando exista erro imputável aos serviços de que resulta pagamento de dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.

Os juros indemnizatórios são devidos, desde a data do pagamento sendo calculados com base no respetivo valor, até à integral devolução aos Requerentes, nos termos dos artigos 43.º, n.ºs 1 e 4, e 35.º, n.º 10, da LGT, 61.º do CPPT e 559.º do Código Civil, à taxa legal em vigor.

VI. DECISÃO:

Nestes termos, e com os fundamentos expostos, decide-se:

- i. Julgar totalmente procedente o pedido de pronúncia arbitral, determinando-se a consequente anulação das liquidações adicionais de IVA relativas ao ano de 2016 *sub judice*, e dos respetivos juros compensatórios, bem assim das Demonstrações de Acerto de Contas, com o valor total de 38.415,18€;

- ii. Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral determinando-se o pagamento à Requerente dos juros indemnizatórios calculados à taxa de 4%, aplicável entre 03/04/2020 até à data da proposta da petição inicial devidos no valor de 1.652,44 € (mil, seiscentos e cinquenta e dois euros e quarenta e quatro cêntimos);
- iii. Condenar a Requerida AT a reembolsar ao Requerente o valor do imposto indevidamente pago, acrescido do remanescente pagamento de juros indemnizatórios a calcular sobre o IVA indevidamente pago, nos termos do artigo 43.º da LGT, desde a data da proposta da petição inicial, até à data em que o sujeito passivo for ressarcido desse imposto, à taxa legalmente devida.
- iv. Condenar a Requerida AT nas custas do processo.

VII. VALOR DO PROCESSO:

De harmonia com o disposto no artigo 306.º, n.º 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de € 40.118,00 € (quarenta mil, cento e dezoito euros).

VIII. CUSTAS:

Ao abrigo do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, e nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o montante das custas em € 2.142 (dois mil cento e quarenta e dois euros), a cargo da Requerida Autoridade Tributária e Aduaneira.

Registe-se e notifique-se.

Lisboa, 22 de dezembro de 2021

O Árbitro

(Nuno Cunha Rodrigues)