

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 489/2022-T

Tema: IVA – imposto liquidado em excesso - anulação de autoliquidação - caso julgado

SUMÁRIO:

1. Nos casos em que exista a possibilidade de repetição do julgamento de uma causa anterior e de reprodução ou contradição do que foi decidido (artigo 580.º, n.ºs 1 e 2 do CPC), o Tribunal deve julgar procedente a excepção dilatória de caso julgado e abster-se de emitir uma pronúncia quanto ao mérito (artigos 576.º, n.º 2 e 577.º, alínea i), ambos do CPC).
2. Nos termos do artigo 581.º do CPC, esta possibilidade de contradição entre decisões verifica-se “quando se propõe uma acção idêntica a outra quanto aos sujeitos, ao pedido e à causa de pedir” (n.º 1), havendo “identidade de sujeitos quando as partes são as mesmas sob o ponto de vista da sua qualidade jurídica” (n.º 2), verificando-se “identidade de pedido quando numa e noutra causa se pretende obter o mesmo efeito jurídico” (n.º 3) e ocorrendo “identidade de causa de pedir quando a pretensão deduzida nas duas ações procede do mesmo facto jurídico” (n.º 4).
3. Para que opere a excepção de caso julgado é necessário, cumulativamente, que nos processos em questão intervenham as mesmas partes, sob a mesma qualidade jurídica, com pretensões de obter o mesmo efeito jurídico com base no mesmo facto jurídico.

Acordam os árbitros, Nuno Cunha Rodrigues (Presidente), Catarina Belim e Sérgio Vasques (relator), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formarem Tribunal Arbitral, na seguinte

DECISÃO ARBITRAL

1. RELATÓRIO

A..., doravante abreviadamente designada por “Requerente” ou “A...”, com o número de identificação fiscal ... e sede na..., n.º ..., ...-... Lisboa, requereu a constituição do Tribunal Arbitral ao abrigo dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (“RJAT”).

O pedido de pronúncia arbitral tem por objecto imediato a declaração de ilegalidade da decisão de indeferimento da reclamação graciosa apresentada junto da Autoridade Tributária e Aduaneira (“AT”), com vista à anulação dos actos de autoliquidação de IVA relativos aos meses de Setembro, Outubro, Novembro e Dezembro do ano 2014, no montante global de €1.067.377,39; e, mediatamente, a declaração de ilegalidade daqueles mesmos actos.

A fundamentar o seu pedido alega a Requerente, em síntese, o seguinte:

- A indemnização compensatória atribuída à A... é devida pela assunção das Obrigações de Serviço Público e atribuída no contexto global da actividade desenvolvida pela A..., destinando-se a cobrir o défice de exploração gerado pelas circunstâncias particulares, de interesse público, em que essa actividade decorre.
- A indemnização compensatória atribuída à A... não está por isso sujeita a IVA, tendo sido este imposto indevidamente autoliquidado pela Requerente.
- O Acórdão Arbitral no proc.257/2019-T, proferido em Janeiro de 2020, dirigido à Requerente e tendo por objecto os mesmos actos de autoliquidação de IVA, encerra

facto novo que habilita a Requerente a regularizar aquele imposto, em prazo contado a partir do momento em que da decisão toma conhecimento, bem como a lançar mão da reclamação graciosa e de novo pedido arbitral.

A AT respondeu, em síntese, o seguinte:

— Por exceção, não se prova que o Acórdão Arbitral proferido no proc.257/2019-T encerre qualquer facto superveniente, que habilite a Requerente a regularizar o imposto em prazo contado desde o momento em que da decisão toma conhecimento, nem a lançar mão da reclamação graciosa ou de novo pedido arbitral.

— Vale no processo exceção de caso julgado, por ter sido a questão de fundo já decidida pelo Acórdão Arbitral no proc. 257/2019-T, exceção dilatória de conhecimento oficioso que obsta ao conhecimento do mérito da causa e importa absolvição da instância.

— Por impugnação, a indemnização compensatória atribuída à A... integra a contraprestação auferida pela prestação de serviço público de transporte ferroviário, estando sujeita a IVA.

Entendeu o Tribunal dispensar a realização da primeira reunião do Tribunal Arbitral, de acordo com o disposto no artigo 18.º do RJAT, o que não mereceu oposição das partes.

Foi identificada uma exceção que será apreciada e decidida na presente decisão.

Foram as partes notificadas para apresentar alegações, querendo, tendo ambas decidido fazê-lo, reforçando, no essencial, as posições anteriormente expressas e tendo então a Requerente respondido à matéria de exceção suscitada pela Requerida.

Foi fixado prazo para o efeito de prolação da decisão arbitral até 24 de Janeiro de 2023.

2. SANEAMENTO

O Tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, de acordo com o artigo 2.º do RJAT; as partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se

legítimas e regularmente representadas (cf. artigos 4.º e 10.º, n.º 2 do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março); não se identificando nulidades no processo.

A excepção de caso julgado invocada pela Requerida será conhecida preliminarmente no âmbito da apreciação da matéria de direito.

3. QUESTÕES A DECIDIR

Na petição arbitral, a Requerente apresenta a questão de saber se os actos de autoliquidação de IVA devem ser anulados, por ilegais, por não estarem em causa operações tributáveis.

Em Resposta, para além de se defender por impugnação, a Requerida vem suscitar questão prévia, consubstanciada na verificação de excepção de caso julgado.

4. MATÉRIA DE FACTO

Com relevo para a apreciação e decisão do mérito, dão-se por provados os seguintes factos:

1. A Requerente é uma entidade pública empresarial, pessoa colectiva de direito público, dotada de autonomia administrativa, financeira e patrimonial, com sede em território nacional.
2. A Requerente encontra-se registada, a título principal, para o exercício de actividade de “Transporte interurbano de passageiros em caminho de ferro” (CAE 49100).
3. Para efeitos de IVA, a Requerente encontra-se enquadrada no regime normal de periodicidade mensal, nos termos do artigo 41.º, n.º 1, alínea a) do Código do IVA.
4. O Regulamento (CE) n.º 1370/2007, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 23 de Outubro de 2007 e o Decreto-Lei n.º 167/2008, de 26 de Agosto estabeleceram o regime jurídico aplicável à definição e compensação de Obrigações de Serviço Público (doravante designado “OSP”) de transporte de passageiros, possibilitando a adopção transitória e gradual de medidas para a implementação de contratos de serviço público.

5. No âmbito dos referidos diplomas, previa-se que o pagamento de indemnizações compensatórias por “OSP” deveria ser estabelecido objectivamente e assentar em critérios que evitassem a sobrecompensação ou compensação cruzada.
6. Foi publicada a Resolução do Conselho de Ministros n.º 23/2011, de 18 de Abril de 2011, na qual se estabelecia que “O pagamento de compensações de obrigações de serviço público deve ser estabelecido de forma objectiva e alicerçado em critérios de transparência, economia e eficiência do serviço prestado, de modo a evitar a sobrecompensação ou compensação cruzada. Neste contexto, importa contratualizar (...) com a A..., e (...), entidades a quem se encontra cometida, respectivamente, a prestação de serviços públicos de gestão da infra-estrutura integrante da rede ferroviária nacional, de transporte ferroviário de passageiros na rede ferroviária nacional e de transporte colectivo de passageiros em sistema de metro, o regime transitório de financiamento da prestação do serviço público.”
7. A Resolução n.º 23/2011 autorizou a atribuição à Requerente de uma indemnização compensatória no montante de €32.600.000,00, estabelecendo que “a estes valores acresce IVA à taxa legal em vigor”.
8. Em concretização da referida Resolução, foi celebrado o contrato denominado “Regime transitório de Financiamento da Prestação de Serviço Público” entre o Estado e a Requerente, que estaria vigente entre os anos de 2011 e 2019.
9. No referido contrato estabeleciam-se as condições de prestação pela Requerente, das “OSP” de transporte ferroviário de passageiros a rede ferroviária nacional e as compensações financeiras a pagar pelo Estado.
10. O contrato denominado “Regime Transitório de Financiamento da Prestação de Serviço Público”, celebrado entre o Estado e a Requerente, contemplava as OSP a que Requerente comprometia-se a assegurar o número de circulações com o nível de serviço aprovado pelo Estado, praticar, nos termos da legislação vigente, preços de transporte controlados administrativamente, assegurar o transporte das pessoas e entidades com direito de transporte gratuito ou a preços bonificados, de acordo com a legislação em vigor e assegurar um serviço de transporte seguro, eficiente e com níveis de qualidade adequados.

11. O valor das indemnizações compensatórias tem como finalidade assegurar a cobertura de custos incorridos pela Requerente na prestação das OSP.
12. O referido contrato foi, posteriormente, revogado pela Resolução do Conselho de Ministros n.º 3/2012, de 9 de Janeiro.
13. Entretanto, não houve lugar à formalização de novos contratos, pelo que a atribuição de indemnizações compensatórias se processou nos moldes previstos nas Resoluções de Conselhos de Ministros que autorizavam a respectiva atribuição.
14. A Resolução n.º 52/2014, de 29 de Agosto de 2014 estabelecia “que as verbas atribuídas que revestem a natureza de indemnizações compensatórias a atribuir à (...) A..., se enquadram nas disposições constantes do Regulamento (CE) n.º 1370/2007, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 23 de Outubro de 2007, e no Decreto-Lei n.º 167/2008, de 26 de Agosto, alterado pela Lei n.º 64/2013, de 27 de Agosto”.
15. A Resolução em apreço veio autorizar a atribuição de uma indemnização compensatória no montante de €18.857.000,00.
16. A Requerente procedeu à autoliquidação do IVA correspondente, à taxa legal em vigor à data dos factos (6%), por aplicação da verba 2.1 da Lista I Anexa ao Código do IVA
17. Não se conformando com as autoliquidações de IVA efectuadas, a Requerente apresentou pedido de revisão oficiosa, nos termos do artigo 78.º da LGT.
18. Tendo sido indeferido esse pedido de revisão, a Requerente deduziu pedido arbitral, dando origem ao processo arbitral n.º 257/2019-T, no âmbito do qual foi proferida a 13 de Janeiro de 2020 decisão de improcedência do pedido formulado.
19. No processo arbitral referido supra, o Tribunal Arbitral decidiu no sentido de que “[...] era necessário, que fosse seguido o procedimento estabelecido no artigo 78.º do CIVA [...]» e, «[t]ratando-se de uma rectificação para menos (ou zero, no caso) do valor do imposto respeitante às operações efectuadas pela Requerente, a alteração da factura ou documento equivalente deveria ser efectuada no prazo de 2 anos, conforme decorre do n.º 3 do mesmo artigo 78.º”
20. Por entender que a decisão incidiu sobre “factos inexistentes” — na medida em que “não houve emissão de quaisquer facturas mas, ao invés, foram emitidos meros

documentos internos a fim de ser liquidado o IVA” — a Requerente peticionou a reforma daquela decisão, tendo-se pronunciado o tribunal arbitral, por despacho, e sem reformar a decisão, no sentido de que o documento de suporte à liquidação do IVA não se consubstanciou numa normal factura, mas antes num documento equivalente que é a Resolução n.º 52/2014, de 29 de Agosto de 2014”.

21. Na sequência dessa decisão, a Requerente apresentou reclamação graciosa e, indeferida esta, deduziu o pedido arbitral que deu origem ao presente processo, que respeita aos mesmos actos de autoliquidação que o arbitral nº257/2019-T.

5. FACTOS NÃO PROVADOS

Não existem factos com relevo para a decisão da causa que não se tenham provado.

6. FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO DA MATÉRIA DE FACTO

Quanto aos factos essenciais a matéria assente encontra-se conformada de forma idêntica por ambas as partes e a convicção do Tribunal formou-se com base nos elementos documentais juntos ao processo cuja autenticidade e veracidade não foi questionada pelas partes.

7. DO DIREITO

Uma vez fixada a matéria de facto, cumpre preliminarmente proceder ao saneamento do processo e conhecer da matéria de excepção invocada pela Requerida.

Segundo a Requerida, a reclamação graciosa e o pedido de pronúncia arbitral impugnados nos presentes autos devem ser rejeitados sob pena de ofensa do caso julgado relativamente ao decidido no acórdão arbitral proferido em 13 de Janeiro de 2020, no âmbito do processo n.º 257/2019-T.

Já para a Requerente, a mencionada decisão arbitral incidiu sobre factos diversos dos subjacentes à reclamação graciosa e, conseqüentemente, ao presente pedido de pronúncia arbitral.

Cumpre apreciar e decidir.

O caso julgado consiste num efeito jurídico-processual que se forma após a decisão do Tribunal deixar de ser susceptível de recurso ordinário ou de reclamação (artigo 628.º do CPC). Através da formação do caso julgado (material) a decisão do Tribunal sobre o mérito da relação controvertida consolida-se na ordem jurídica, tornando-se imodificável, irrepetível e obrigatória dentro e fora do processo (artigo 619.º do CPC).

Por conseguinte, nos casos em que exista a possibilidade de repetição do julgamento de uma causa anterior e de reprodução ou contradição do que foi decidido (artigo 580.º, n.ºs 1 e 2 do CPC), o Tribunal deve julgar procedente a excepção dilatória de caso julgado e abster-se de emitir uma pronúncia quanto ao mérito (artigos 576.º, n.º 2 e 577.º, alínea i), ambos do CPC).

Nos termos do artigo 581.º do CPC, esta possibilidade de contradição entre decisões verifica-se “quando se propõe uma acção idêntica a outra quanto aos sujeitos, ao pedido e à causa de pedir” (n.º 1), havendo “identidade de sujeitos quando as partes são as mesmas sob o ponto de vista da sua qualidade jurídica” (n.º 2), verificando-se “identidade de pedido quando numa e noutra causa se pretende obter o mesmo efeito jurídico” (n.º 3) e ocorrendo “identidade de causa de pedir quando a pretensão deduzida nas duas ações procede do mesmo facto jurídico” (n.º 4).

Portanto, para que opere a excepção de caso julgado é necessário, cumulativamente, que nos processos em questão intervenham as mesmas partes, sob a mesma qualidade jurídica, com pretensões de obter o mesmo efeito jurídico com base no mesmo facto jurídico.

Tendo isto presente, cabe por fim analisar se entre o presente processo e a decisão arbitral proferida em 13 de Janeiro de 2020, no âmbito do processo n.º 257/2019-T, se verifica a tríplice identidade exigida por força do disposto no artigo 581.º do CPC.

Ora, nos dois processos as partes são as mesmas, encontrando-se em idêntica posição de Requerente e Requerida. Nos dois processos a Requerente visa como fim último (objecto mediato) a anulação dos mesmos actos de autoliquidação, pelo que o efeito jurídico pretendido é o mesmo. E ambos os processos assentam na mesma causa de pedir, já que os

pedidos arbitrais da Requerente têm como fundamento jurídico a ilegalidade da sujeição a IVA das indemnizações compensatórias por OSP atribuídas pelo Estado à A....

Verificam-se, portanto, os pressupostos da excepção de caso julgado.

O argumento da Requerente, segundo o qual “não podia legitimamente contar com [a] qualificação jurídica da Resolução enquanto documento equivalente a factura”, não permite colocar em causa os pressupostos subjacentes à excepção de caso julgado.

Conforme sublinha Miguel Teixeira de Sousa, Estudos sobre o Novo Processo Civil, Lex-Edições Jurídicas, p. 578:

“[o] caso julgado abrange a parte decisória do despacho, sentença ou acórdão, isto é, a conclusão extraída dos seus fundamentos (art. 659.º, n.º 2, “in fine” [actual artigo 607.º, n.º 3 do CPC], e 713.º n.º 2 [actual artigo 663.º, n.º 2 do CPC]), que pode ser, por exemplo, a condenação ou absolvição do réu ou o deferimento ou indeferimento da providência solicitada. Como toda a decisão é a conclusão de certos pressupostos (de facto e de direito), o respectivo caso julgado encontra-se sempre referenciado a certos fundamentos.

Assim, reconhecer que a decisão está abrangida pelo caso julgado não significa que ela valha, com esse valor, por si mesma e independentemente dos respectivos fundamentos. Não é a decisão, enquanto conclusão do silogismo judiciário, que adquire o valor de caso julgado, mas o próprio silogismo considerado no seu todo: o caso julgado incide sobre a decisão como conclusão de certos fundamentos e atinge estes fundamentos enquanto pressupostos daquela decisão”.

Portanto, o caso julgado repercute os seus efeitos sobre os factos objecto da decisão arbitral proferida a 13 de Janeiro de 2020, no âmbito do processo n.º 257/2019-T, independentemente da qualificação jurídica que aquele Tribunal tenha feito da Resolução em causa como “documento equivalente” a factura e das consequências que daí resultem.

Nem a decisão proferida no âmbito do processo n.º 257/2019-T se pode por isso representar em si mesma como um “facto novo” para estes efeitos; nem o pode ser o despacho proferido por aquele Tribunal Arbitral em resposta ao pedido de reforma formulado pela Requerente.

Por fim, é certo que a factualidade aqui em jogo é muito diversa daquela em que assentam os processos do TJUE citados pela Requerente, nomeadamente o processo C-8/17, *Biosafe*,

com acórdão de 12 de Abril de 2018, decisão com a qual a Requerente pretende estabelecer paralelismo, mas em que não estava em causa o efeito de decisão judicial sobre o contribuinte.

Pelo exposto, julga-se verificada a exceção dilatória de caso julgado invocada pela Requerente, que obsta ao conhecimento do mérito da causa e importa a absolvição da Requerida da instância, conforme resulta dos artigos 278.º, n.º 1, alínea e), 576.º, n.º 2 e 577.º, alínea i), todos do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

8. DECISÃO

Em face do exposto, julga este Tribunal Arbitral verificada a exceção dilatória de caso julgado e, em consequência, decide absolver a Requerida da instância e condenar a Requerente nas custas do processo.

* * *

Fixa-se o valor do processo em € 1.067.377,39, de harmonia com o disposto nos artigos 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (RCPAT), 97.º-A, n.º 1, alínea a) do CPPT e 306.º do CPC.

O montante das custas é fixado em 14.688€ (catorze mil seiscentos e oitenta e oito euros), ao abrigo do artigo 22.º, n.º 4 do RJAT e da Tabela I anexa ao RCPAT, a cargo da Requerente, de acordo com o disposto nos artigos 12.º, n.º 2 do RJAT e 4.º, n.º 4 do RCPAT.

Notifique-se.

Lisboa, 12 de Janeiro de 2023

Os Árbitros

Nuno Cunha Rodrigues (Presidente)

Catarina Belim

Sérgio Vasques (relator)