

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 1188/2024-T**

**Tema: IVA**

## **SUMÁRIO:**

A falta de objeto conduz à ineptidão da petição inicial o que consubstancia uma exceção dilatória cuja verificação, como é o caso, é de conhecimento oficioso e traduz-se na absolvição da Requerida da instância, de acordo com o n.º 1 alínea b) do artigo 278.º do Código de Processo Civil, sendo o seu conhecimento oficioso, conforme disposto no artigo 196.º do CPC, do artigo 89.º, n.º 2 e 4al.b) do CPTA e do artigo 98.º n.º 1, al.a) e n.º 2 do CPPT.

## **DECISÃO ARBITRAL**

### **I - RELATÓRIO**

A... Unipessoal, Lda., pessoa coletiva n.º..., com sede em ..., ..., freguesia de ..., concelho de Castro Marim, vem, nos termos e para os efeitos do disposto nos artigos 2.º e 10.º do Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (RJAT) e ao abrigo do disposto nos artigos 99.º e 102.º n.º 1 alínea d) do CPPT, requerer a constituição de Tribunal Arbitral com vista à anulação do ato de indeferimento tácito do pedido de revisão oficiosa, dirigido contra os atos de liquidação adicional de IVA, referente aos períodos de 2016 (2020 ... – 2016/09T, no valor de 745,20€), 2017 (2020..., no valor de 1.384,82€ - 2017/09T), 2018 (2020..., no valor de 3.404,00 – 2018/06T) e 2020 (2020..., no valor de 5.381,53€ - 2020/06T), no valor total de 10.915,55€, com as legais consequências.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite em 04/11/2024 pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Requerida.

A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, 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, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Senhor Presidente do CAAD informou as Partes, em 24/12/2024, da designação do Árbitro signatário, Dr. Arlindo José Francisco, nos termos e para os efeitos do disposto no n.º 1 do artigo 11.º do aludido diploma, que comunicou a respetiva aceitação, no prazo aplicável e, notificadas dessa designação, a Requerente e a Requerida não manifestaram vontade de a recusar.

Assim, em conformidade com o preceituado no n.º 8 artigo 11.º do RJAT, decorrido o prazo previsto no n.º 1 do artigo 11.º do mesmo diploma, sem que as Partes nada viessem dizer, o Tribunal Arbitral singular ficou constituído em 14 de janeiro de 2025, que na mesma data proferiu Despacho, nos termos e efeitos dos n.ºs 1 e 2 do artigo 17.º do RJAT, com vista à notificação da Senhora Diretora-Geral da AT, para, no prazo de 30 dias, apresentar resposta, e, querendo, solicitar a produção de prova adicional, bem como, para junção, no mesmo prazo, de cópia integral do processo administrativo.

A Requerente, em síntese, suporta o pedido por, em seu entender, considerar que independentemente da decisão definitiva que venha a ser proferida quanto aos atos impugnatórios oportunamente deduzidos, nada obsta a que a AT, por sua iniciativa ou a pedido do sujeito passivo, venha a proceder à revisão dos atos tributários, conforme estipula o artigo 78º da LGT e com fundamento em erro imputável aos serviços.

Sobre o pedido de revisão apresentado pela Requerente em 16/04/2024, a AT não se pronunciou, presumindo-se o seu indeferimento tácito, nos termos do n.ºs. 1 e 5 do art.º 57º da LGT, em 13/08/2024, ato contra o qual apresentou o presente pedido de pronúncia em 04/11/2024 e aceite em 05 do mesmo mês, com o fundamento na manifesta injustiça resultante

---

da prática dos atos de liquidação aqui em causa, da ausência de prejuízo para a Fazenda Nacional na revisão do ato e da ausência de negligência grosseira por parte da Requerente.

Por sua vez a AT, também em síntese, vem em primeira linha defender-se por exceção, dizendo que a Requerente não fez prova da apresentação do pedido de revisão o que a impede de apreciar a sua tempestividade. Por outro lado, todos estes atos já foram, como refere a Requerente, contestados e decididos pelo Tribunal Administrativo e Fiscal de Loulé. Três deles já com decisões transitadas em julgado, verificando-se quanto a estes exceção dilatória de caso julgado e quanto às restantes decisões houve recurso para o TCA Sul, verificando a exceção dilatória de litispendência.

Para além disso considera que as faturas que deram origem às liquidações em dissídio respeitam a aquisições de construção civil, atendendo ao disposto no ofício-circulado n.º 30101 de 2007-05-24 da DSIVA, nelas não foi respeitada a aplicação da regra de inversão prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2º do CIVA e estando relacionadas com prestações de serviço de construção civil, onde fazem uma discriminação de vários itens, nuns o fornecedor liquida IVA, noutras não liquida IVA, sendo naqueles em que o sujeito passivo suportou IVA que o sujeito passivo se limitou a deduzir o imposto que havia sido indevidamente liquidado pelo prestador de serviços. A não existência de segundo pagamento, a que a invocação da duplicação de coleta se reconduz, apenas se pode justificar se o primeiro era devido, pois, se não o foi, o que foi pago poderá ser ulteriormente reembolsado, através dos meios adequados de impugnação e revisão do ato tributário e, numa situação desse tipo, não se justifica que se prescindia do segundo pagamento, que é efetivamente devido, concluindo assim pela inexistência de duplicação de coleta e o pagamento do IVA efetuado pela prestadora de serviços de construção de civil não é devido, pelo que poderia a Requerente ter feito a devolução das faturas à prestadora de serviços com vista à sua retificação ou solicitar-lhe a regularização prevista no n.º 3 do artigo 78º do CIVA, sendo a Requerente reembolsada pela prestadora de serviços, relativamente ao IVA que lhe foi indevidamente liquidado, concluindo que a Requerente, adquirente dos serviços de construção civil, não pode, por via de um pedido de revisão de ato tributário nos termos do artigo 78º da LGT, pretender o reembolso do IVA, indevidamente

pago, através da anulação do ato tributário sindicado, tendo a prestadora de serviços que liquidou indevidamente o IVA a possibilidade de poder obter o reembolso do imposto indevidamente liquidado, através dos mecanismos e meios processuais adequados.

## **II – SANEAMENTO**

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é materialmente competente para conhecer do pedido, em conformidade com o preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º, 6.º, n.º 1 e 11.º, n.º 1, do RJAT (com a redação introduzida pelo artigo 228.º da lei nº 66-B/2012, de 31 de dezembro).

O presente pedido de pronúncia foi apresentado em 04 e aceite em 05 de novembro de 2024, vindo o Tribunal a ser constituído em 14 de janeiro de 2025 que na mesma data proferiu Despacho de notificação da Requerida nos termos e efeitos do artigo 17º do RJAT.

Apresentada a resposta em 17 de fevereiro de 2025 o Tribunal concedeu, por Despacho de 19 do mesmo mês, 10 dias à Requerente para se pronunciar, querendo, sobre as exceções dilatórias invocadas pela Requerida.

A Requerente apresentou a sua resposta em 06 de março de 2025, tendo o Tribunal proferido o Despacho de 17 do mesmo mês, conforme transcrição: *“No presente pedido de pronúncia, de 04/11/2024, a Requerente, alega ter apresentado um pedido de revisão oficiosa nos termos do artigo 78º da LGT em 16/04/2024, sem especificação do local de apresentação nem disso fazer qualquer prova.*

*Veio na sua resposta de 17/02/2025 a Requerida defender-se por exceção, alegando entre outros fundamentos a falta de prova da apresentação do referido pedido de revisão oficiosa, não tendo juntado o respetivo processo administrativo que, diga-se, dado estarmos em presença de um indeferimento tácito, o mesmo, eventualmente, se resumirá à petição.*

*Na resposta às exceções a Requerente solicita que a AT seja instada a apresentar o processo administrativo respeitante ao eventual pedido de revisão oficiosa, pedido que se indefere, em virtude da Requerente não ter feito prova da sua apresentação, como lhe competia, nos termos da alínea d) do nº 2 do artigo 10º do RJAT.*

---

*Considerando: que às exceções suscitadas pela Requerida já foi dada resposta pela Requerente; que não foram arroladas testemunhas pelas partes e, tendo em conta os princípios da autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo, da simplificação e da informalidade processuais (artigos 19.º e 29.º, n.º 2, ambos do RJAT), dispensa-se, por falta de objeto, a reunião prevista no seu artigo 18.º.*

*Poderão as partes, querendo, produzir alegações escritas e apresentar provas que considerem pertinentes, no prazo de 20 dias, a contar da notificação, prazo que correrá em simultâneo para ambas.*

*Notifique-se a Requerente para, no prazo concedido para alegações, proceder ao pagamento da taxa de justiça subsequente, após o que será proferida a decisão, dentro do prazo a que alude o artigo 28<sup>o</sup> do RJAT.*

*Notifique”*

Na mesma data a Requerida apresentou requerimento no qual sumariamente alega que a Requerente, em seu entender, não se limitou a responder às exceções, mergulhando também em matéria de direito, para a qual não estava legalmente autorizada, extravasando a matéria das exceções, desrespeitando assim o referido Despacho, devendo tal matéria ser considerada pelo Tribunal como não escrita.

No prazo concedido, nem até à presente data, as Partes, produziram alegações nem apresentaram outras provas pertinentes.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e encontram-se devidamente representadas de harmonia com os 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.

O processo não padece de nulidades.

### **III- FUNDAMENTAÇÃO**

#### **1.As questões a dirimir são as seguintes:**

---

<sup>1</sup> Lapsos de escrita. É artigo 18º.

- a) Se as exceções suscitadas são ou não procedentes e sendo procedentes, o pedido de pronúncia será de imediato declarado improcedente, sem a sua apreciação material e dele se absolvendo a Requerida nos termos solicitados;
- b) Se pelo contrário, forem improcedentes será feita a apreciação material do pedido de acordo com a matéria de facto considerada provada e o Direito aplicável, retirando-se as respetivas consequências, designadamente quanto á anulação do ato de indeferimento tácito do pedido de revisão do ato tributário e anulação das liquidações aqui em crise.

## **2 - Matéria de Facto**

### **2.1 – Factos provados**

- a) Requerente, na sequência de um pedido de reembolso de IVA foi objeto de procedimento inspetivo por parte dos Serviços Inspetivos da Requerida da Direção de Finanças de Faro, relativamente aos exercícios de 2016, 2017, 2018 e 2020, conforme Ordens de Serviço n.º OI2020..., OI2020..., OI2020...e n.º OI2020... .
- b) Na sequência do referido procedimento de inspeção tributária foram produzidas as liquidações adicionais de IVA, referente aos períodos de 2016 a 2020 com os n.ºs: 2020... de 2016/09T, no valor de 745,20€; 2020..., no valor de 1.384,82€ - 2017/09T; 2020..., no valor de 3.404,00 de 2018 e 2020..., no valor de 5.381,53€ - 2020, no valor global de € 10 915,55.
- c) As referidas liquidações tiveram como fundamento a não observância por parte da Requerente do disposto no artigo 2º n.º.1 alínea j) do CIVA quanto ao regime da inversão do sujeito passivo, designadas por situações de “reverse charge”.
- d) Contra as referidas liquidações a Requerente reclamou graciosamente e deduziu impugnação judicial, cujo termos decorreram no Tribunal Administrativo e Fiscal de Loulé.
- e) Relativamente à liquidação adicional n.º 2020 ... de 2016, no valor de € 745,20, foi decidida no âmbito do processo n.º 171/22.5BELLE; quanto à liquidação adicional n.º 2020 ... de 2017, no valor de € 1.384,82, foi decidida no âmbito do

processo n.º 173/22.1BELLE, e quanto á liquidação adicional n.º 2020... de 2018, no valor de € 3.404,00, foi decidida no âmbito do processo n.º 174/22.0BELLE, todos os processos decorreram no referido Tribunal não tendo sido apresentado qualquer recurso, pelo que estamos em presença de decisões transitadas em julgado.

f) Quanto à liquidação adicional n.º 2020 ... de 2020, no valor de € 5.381,53, foi decidida no âmbito do processo n.º 170/22.7BELLE do TAF de Loulé, decisão da qual a Requerente interpôs recurso para o TCA Sul onde aguarda prolação.

g) A Requerente alega ter solicitado em 16.04.2024 pedido de revisão oficiosa dos atos de liquidação em causa, ao abrigo do artigo 78º da Lei Geral Tributária e, sobre o qual a AT aqui Requerida não se pronunciou dentro do prazo referido no n.º 1 do citado artigo 78º, presumindo-se o seu indeferimento tácito nos termos do seu n.º 5.

h) A Requerida alega que sem a junção do frontispício do pedido de revisão, não consegue saber em que data foi apresentada e, por consequência, não consegue aferir da tempestividade da presente ação.

i) É contra o indeferimento tácito do citado pedido de revisão oficiosa que a Requerente apresentou em 04 e aceite em 05 de novembro de 2024 o presente pedido de pronúncia.

## **2.2 - Fundamentação da Decisão sobre a Matéria de Facto**

O Tribunal não tem que se pronunciar sobre todos os detalhes da matéria de facto que foi alegada pelas Partes, cabendo-lhe o dever de seleccionar os factos que interessam à decisão e discriminar a matéria que julga provada e declarar a que considera não provada (cfr.artigo123.º, n.º 2, do CPPT, e artigo 607.º, n.º 3, do CPC, 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 seleccionados e conformados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções para o objeto do litígio no direito aplicável (conforme artigo 596.º, n.º 1, do CPC, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

---

A convicção do Tribunal Arbitral fundou-se na livre apreciação das posições assumidas pelas Partes, no teor dos documentos juntos aos autos, por elas não contestados.

### **2.3- Factos não provados**

Não se considera provada a apresentação do pedido de revisão oficiosa, na medida em que a Requerente não juntou a respetiva prova como lhe competia nos termos da alínea d) do n.º 2 do artigo 10.º do RJAT.

Não se considera a existência de outros factos não provados com relevância para a decisão.

## **3 - MATÉRIA DE DIREITO**

### **Exceções**

Veio a Requerida na sua resposta alegar que a Requerente não fez prova da entrega do pedido de revisão oficiosa, como lhe competia, nos termos da alínea d) do n.º 2 do artigo 10.º do RJAT e não o tendo feito impede-a de verificar a eventual tempestividade do presente pedido. Para além disso, suscitou as exceções dilatórias de caso julgado quanto às liquidações 2020 ... de 2016, 2020 ... de 2017 e 2020 ... de 2018. Quanto à liquidação adicional n.º 2020 ... de 2020 suscitou a exceção dilatória de litispendência uma vez que a Requerente interpôs recurso de decisão do TAF de Loulé para o TCA Sul onde aguarda prolação.

Sendo as exceções matéria de ordem pública, devem as mesmas ser aferidas independentemente de virem a ser suscitadas, precedendo o seu conhecimento a qualquer outra matéria, conforme se retira dos artigos 16.º do CPPT e 13.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos – CPTA, aplicáveis “ex vi” alínea c) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

O Tribunal, no seu Despacho de 19/02/2025, concedeu 10 dias à Requerente para se pronunciar, querendo, sobre as exceções dilatórias invocadas pela Requerida, o que esta fez em requerimento de 06/03/2025, no qual, em síntese, refuta o alegado pela Requerida na sua resposta no que respeita à não junção da cópia do pedido de revisão oficiosa, dizendo que o que está em causa no presente processo não é a impugnação das liquidações adicionais em si, mas sim a omissão da AT na análise do pedido de revisão oficiosa e a consequente falta de integração deste processo administrativo nos autos e não só não o fez, como agora tenta furtar-se a essa omissão, invocando uma suposta falta de prova, requerendo ao Tribunal que inste a AT a fazê-lo e se necessário socorrer-se do disposto no n.º 5 do artigo 110.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário.

Quanto às exceções de caso julgado e litispendência considera que não se verificam na medida em que nos presentes autos, se discute o indeferimento tácito do pedido de revisão oficiosa que nunca foi objeto de apreciação nos processos anteriores, pelo que a matéria aqui tratada não corresponde àquela que foi decidida anteriormente, não havendo identidade entre o pedido e a

causa de pedir, sendo o pedido de revisão oficiosa e o seu indeferimento tácito questões novas e exclusivas que não foram discutidas nas decisões anteriores.

A Requerente debruça-se ainda sobre a matéria impugnada designadamente da aplicação da regra de inversão do sujeito passivo e correção das faturas, concluindo que a AT não demonstrou que a Requerente tenha obtido qualquer vantagem indevida, que a dedução do IVA não gerou um crédito artificial ou qualquer tipo de benefício ilegítimo, tendo a Requerente seguido o procedimento que, à luz das faturas emitidas lhe pareceu ser o adequado, terminando a pedir a improcedência das exceções.

Sobre esta matéria a AT, em requerimento de 17 de março último, veio dizer que a Requerente havia sido notificada apenas para se pronunciar quanto a matéria excepcionada, mas na sua resposta mergulhou também em matéria de direito, para a qual não estava legalmente autorizada, devendo tal matéria ser desconsiderada.

### **Apreciando:**

Resulta da matéria de facto que a Requerente alega ter solicitado, em 16/04/2024, pedido de revisão oficiosa dos atos de liquidação em causa, ao abrigo do artigo 78º da Lei Geral Tributária e sobre o qual a AT aqui Requerida não se pronunciou dentro do prazo referido no nº 1 do artigo 57º da citada Lei, presumindo-se o seu indeferimento tácito nos termos do seu nº 5, porém, a Requerente não demonstrou a apresentação do referido pedido e a Requerida sem essa prova também não o localizou.

Por Despacho de 17 de março de 2025, o Tribunal dispensou a realização da reunião a que alude o artigo 18º do RJAT, indeferiu o pedido da Requerente no qual pedia que se instasse a Requerida a apresentar o processo administrativo respeitante ao eventual pedido de revisão oficiosa por se entender que o processo administrativo respeitante ao pedido de revisão oficiosa a existir se resumiria à petição inicial, uma vez que foi considerado o indeferimento tácito e a sua apresentação não foi comprovada pela Requerente, como lhe competia, nos termos da alínea d) do nº 2 do artigo 10º do RJAT e foi ainda dada a oportunidade às partes, para no prazo de 20 dias, produzir alegações escritas e apresentar provas que considerassem pertinentes.

Decorrido o prazo concedido, as Partes, nada disseram nem até à presente data.

Assim, não tendo sido provada a data de apresentação do suposto pedido de revisão oficiosa, nem a sua apresentação, não é possível verificar a ocorrência do seu indeferimento tácito que era o objeto imediato do presente pedido de pronúncia arbitral, termos em que o processo fica desprovido de objeto. Na verdade, embora no pedido de pronúncia sejam alegados os fundamentos constantes no artigo 99º do CPPT, falta-lhe o elemento essencial de prova de apresentação do pedido de revisão oficiosa e não tendo feito prova dessa apresentação nem com a petição nem no período posteriormente concedido, fica o Tribunal impedido como já se viu, de se pronunciar sobre o Pedido de Pronúncia por falta de objeto, o que gera a nulidade de todo o processo.

Embora o RJAT não contemple um regime próprio em matéria de nulidades e exceções, por força do seu artigo 29º nº1, a),c) e), são de aplicação subsidiária as normas previstas no CPPT, no CPA e no CPC.

A falta de objeto conduz à ineptidão da petição inicial o que consubstancia uma exceção dilatória cuja verificação, como é o caso, é de conhecimento oficioso e traduz-se na absolvição da Requerida da instância, de acordo com o nº 1 alínea b) do artigo 278º do Código de Processo

Civil, artigo 196º do CPC, artigo 89º, nº2 e 4al.b) do CPTA e artigo 98º nº.1, al. a) e nº 2 do CPPT.

Com a verificação oficiosa desta exceção fica prejudicada o conhecimento das exceções suscitadas pela Requerida, bem como do mérito da causa, termos em que se absolve a Requerida da instância.

#### **4- DECISÃO**

Em face do exposto o Tribunal decide o seguinte:

- 1) Declarar verificada a exceção dilatório de falta de objeto do Pedido de Pronúncia.
- 2) Declarar nulo o processo por ineptidão da petição inicial.
- 3) Declarar a absolvição da Requerida da instância, ao abrigo do disposto na alíneas b) do artigo 278º do Código de Processo Civil, aplicável ex vi do artigo 29º, nº 1, al. e) do RJAT.
- 4) Fixar o valor do processo em € 10.915,55, de harmonia com as disposições contidas no artigo 299º, nº 1, do CPC, artigo 97º-A do CPPT, e artigo 3º, nº2, do RCPAT.
- 5) Fixar o montante das custas em € 918,00, de acordo com o disposto na tabela I referida no artigo 4º do RCPAT, que ficam a cargo da Requerente, conforme disposto no nº 4 do artigo 22º do RJAT e do artigo 527º nº 2 do CPC, aplicável ex vi alínea e) do nº 1 do artigo 29º do RJAT.

Notifique-se

Lisboa, 07 de Maio de 2025

O Árbitro,

Arlindo José Francisco

