

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 880/2024-T**

**Tema: IVA - Faturas falsas. Ónus da Prova.**

## SUMÁRIO

**I. No domínio da faturação falsa, não é exigido à Administração Tributária que faça prova da falsidade das faturas, competindo-lhe apenas demonstrar a existência de indícios sérios de que as operações faturadas não correspondem à realidade, ou seja, invocar factos que traduzam uma probabilidade séria de que as operações constantes das faturas não têm subjacentes operações com materialidade (cf. Acórdão do STA de 27-02-2019, processo n.º 01424/05.2BEVIS 0292/18; Acórdão do TCAS de 25-02-2021, processo n.º 464/08.4BESNT; Acórdão do TCAN de 25-05-2018, processo n.º 00449/09.3BEVIS).**

**II. Tais factos devem ser analisados de forma contextualizada e articulada entre si (nunca de forma isolada ou atomística), podendo a Administração Tributária, para o efeito, recorrer a prova indireta (i.e., factos indiciantes, dos quais se procurará extrair, com o auxílio das regras de experiência comum, da ciência ou da técnica, uma ilação quanto aos factos indiciados) (cf. Acórdão do TCAN de 25-05-2018, processo n.º 00449/09.3BEVIS).**

**III. A Administração Tributária pode lançar mão de elementos obtidos, através de fiscalização cruzada, junto de outros contribuintes. Porém, a Administração Tributária não se pode bastar com esses elementos (indícios externos), devendo obter alguns indícios junto do contribuinte (indícios internos) que, ainda que conjugado com aqueles outros, conduzam à elevada probabilidade de que as faturas não correspondem a operações efetivas (cf. Acórdão do TCAS de 25-02-2021, processo n.º 464/08.4BESNT; Acórdão do TCAN de 13-04-2023, processo n.º 00714/18.9BEBRG).**

**IV. Cumprido o ónus que recai sobre a Administração Tributária, passa a competir ao sujeito passivo apresentar prova capaz de destruir os indícios sérios avançados pela Autoridade Tributária, demonstrando que as faturas em causa têm subjacentes operações com materialidade. Não é a Administração Tributária que afirma um facto positivo com consequências tributárias – é o contribuinte que invoca o seu direito à dedução do IVA pago a montante. Por isso, é ele quem deve provar a verificação dos pressupostos em que assenta tal direito (cf. Acórdão do STA de 27-02-2019, processo n.º 01424/05.2BEVIS 0292/18; Acórdão do STA de 07-05-2003; Acórdão do TCAS de 25-02-2021, processo n.º 464/08.4BESNT; Acórdão do TCAN de 13-04-2023, processo n.º 00714/18.9BEBRG).**

**V. Embora a regularidade formal da escrita constitua presunção da sua veracidade, estendida aos seus elementos de apoio (nos termos do 75.º da LGT), tal presunção cessa no caso da existência de indícios sérios de que as operações escrituradas se não realizaram. A adequação formal da contabilidade não é garantia nem indício seguro da existência das operações documentadas. Uma coisa é a aparência formal que se retira da documentação, outra muito diferente é a materialidade das operações que lhe subjazem. Reversamente, eventuais erros de contabilidade não constituem indícios seguros de faturação falsa, se não forem integrados com outra factualidade que para isso aponte (cf. Acórdão do STA de 27-02-2019, processo n.º 01424/05.2BEVIS 0292/18; Acórdão do TCAN de 13-04-2023, processo n.º 00714/18.9BEBRG).**

**VI. A mera menção pelo sujeito passivo aos serviços a jusante realizados e à necessidade de recorrer à subcontratação não se afigura como suficiente para a demonstração da efetividade das operações tituladas pelas faturas postas em causa (cf. Acórdão do TCAS de 25-02-2021, processo n.º 464/08.4BESNT).**

**VII. As guias de transporte constituem um formalismo meramente organizativo, não resultando de imposição legal, pelo que a sua inexistência não permite qualquer juízo de censura jurídica. Em regra, tendo o sujeito passivo comprovado que houve fluxo de mercadorias e o respetivo fluxo financeiro, tem-se como provada a existência da própria**

operação económica (cf. Acórdão do TCAN de 18-10-2018, processo n.º 00451/09.5BEVIS).

## DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Professora Doutora Rita Correia da Cunha (Presidente), Dra. Cristina Maria da Costa Pinto e Dra. Maria Antónia Torres (Vogais), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar Tribunal Arbitral Coletivo no processo identificado em epígrafe, decidem o seguinte:

### RELATÓRIO

A... **UNIPessoal, LDA.**, contribuinte n.º ..., com sede na Rua ..., n.º ..., ..., ...-... ... (“**Requerente**”), veio, ao abrigo dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, ou “**RJAT**”), requerer a constituição de tribunal arbitral tributário e apresentar pedido de pronúncia arbitral (“**PPA**”), em que é demandada a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (doravante designada “**AT**” ou “**Requerida**”), com vista à anulação das seguintes liquidações de IVA (“**Liquidações Impugnadas**”), no montante global de € 62.708,46:

ANO 2014: 2020...; 2020..., 2020..., 2020..., 2020..., 2020....

ANO 2015: 2020..., 2020..., 2020..., 2020..., 2020..., 2020..., 2020..., 2020..., 2020..., 2020..., 2020..., 2020... .

ANO 2016: 2020..., 2020..., 2020..., 2020..., 2020..., 2020..., 2020..., 2020..., 2020..., 2020... , 2020 ...

ANO 2017: 2020..., 2020..., 2020..., 2020..., 2020..., 2020..., 2020..., 2020..., 2020... .

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral Coletivo apresentado pela Requerente foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente comunicado à Requerida.

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, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Conselho Deontológico nomeou como árbitros do Tribunal Arbitral Coletivo os aqui signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável. Foram as partes devidamente notificadas dessas nomeações, não tendo manifestado vontade de recusar a nomeação dos árbitros designados, 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.

Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Tribunal Arbitral Coletivo foi constituído em 24-09-2024.

Notificada para o efeito, a AT Requerida apresentou resposta e juntou o processo administrativo em 28-10-2024.

Em 09-01-2025, o Tribunal Arbitral agendou a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT para o 10-02-2025, tendo posteriormente adiado a mesma para 10-03-2025.

Em 07-03-2025, o mandatário da Requerente veio informar os autos de que, por motivos de saúde, não poderia comparecer nas instalações do CAAD no dia 10-03-2025, e requerer que *“seja considerada justificada a sua falta e reagendada a diligência”*, comprometendo-se a *“avisar a requerente e testemunhas para evitar deslocações inúteis”*.

Por despacho de 10-03-2025, o Tribunal Arbitral acedeu ao pedido do mandatário da Requerente, adiando a reunião do Tribunal Arbitral prevista no artigo 18.º, n.º 1, do RJAT para o dia 28-04-2025, pelas 10:00.

No dia 28-04-2025, nem o mandatário da Requerente, nem as duas testemunhas arroladas compareceram nas instalações do CAAD, não tendo qualquer dos intervenientes contactado os colaboradores do CAAD para informar da sua não comparência. Após 30 minutos, cerca das

10:30, nada havendo a tratar na ausência do mandatário da Requerente, a Senhora Árbitro Presidente deu por finda a reunião.

Por despacho de 19-05-2025, o Tribunal Arbitral determinou, entre o mais, o seguinte:

*“1. Ao abrigo do princípio da autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo e da livre determinação das diligências de prova necessárias (cf. artigo 16.º, alíneas c) e e), do RJAT), considerando que o mandatário da Requerente e as testemunhas não compareceram nas instalações do CAAD no dia 28 de abril de 2025 (para efeitos da reunião do artigo 18.º do RJAT, agendada para efeitos de inquirição das testemunhas arroladas pela Requerente), e que tal ausência não foi justificada nas duas semanas que se seguiram, o Tribunal Arbitral dispensa a realização da reunião do artigo 18.º do RJAT.*

*2. Notifique-se as partes para, querendo, no prazo de 10 dias, apresentarem alegações finais escritas (simultâneas)”.*

Em 26-05-2025, veio o mandatário da Requerente informar os autos de que, no dia 28-04-2025, tinha dado uma queda, ficando “*completamente imobilizado por alguns dias e impedido de trabalhar até ao passado dia 23 de maio de 2025*”, e juntar atestado médico (com data de 23-05-2025) do qual se retira que “*não pode comparecer de 28/04/2025 a 23/05/2025*” Com este fundamento, o mandatário da Requerente requereu que “*seja dado sem efeito o despacho que dispensa a reunião do artigo 18.º do RJAT e seja ordenada a realização da referida reunião*”.

Em 02-06-2025, a AT apresentou alegações remetendo para o peticionado na resposta ao PPA.

Em 05-06-2025, o Tribunal Arbitral proferiu o seguinte despacho:

*“1. Por despacho de 19-05-2025, o Tribunal Arbitral determinou, entre o mais, o seguinte:*

*“1. Ao abrigo do princípio da autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo e da livre determinação das diligências de prova necessárias (cf. artigo 16.º, alíneas c) e e), do RJAT), considerando que o mandatário da Requerente e as testemunhas não compareceram nas instalações do CAAD no dia 28 de abril de 2025 (para efeitos da*

*reunião do artigo 18.º do RJAT, agendada para efeitos de inquirição das testemunhas arroladas pela Requerente), e que tal ausência não foi justificada nas duas semanas que se seguiram, o Tribunal Arbitral dispensa a realização da reunião do artigo 18.º do RJAT.*

*2. Notifique-se as partes para, querendo, no prazo de 10 dias, apresentarem alegações finais escritas (simultâneas)”.*

*2. Em 26-05-2025, veio o mandatário da Requerente: (i) informar os autos de que, no dia 28-04-2025, tinha dado uma queda, ficando “completamente imobilizado por alguns dias e impedido de trabalhar até ao passado dia 23 de maio de 2025”, (ii) juntar atestado médico (com data de 23-05-2025) do qual se retira que o mandatário da Requerente “não pode comparecer de 28/04/2025 a 23/05/2025”, e (iii) requerer que “seja dado sem efeito o despacho que dispensa a reunião do artigo 18.º do RJAT e seja ordenada a realização da referida reunião”.*

*3. Em 04-06-2025, o mandatário da Requerente veio requer que “seja dada sem efeito o despacho que ordena a apresentação das alegações até à prolação de despacho quanto ao peticionado em 26 de maio”.*

*Cumpre apreciar.*

*4. Primeiramente, interessa relembrar o disposto no Artigo 19.º do RJAT (“Princípio da livre condução do processo”):*

*“1 - A falta de comparência de qualquer das partes a acto processual, a inexistência de defesa ou a falta de produção de qualquer prova solicitada não obstam ao prosseguimento do processo e à consequente emissão de decisão arbitral com base na prova produzida, de acordo com o princípio da livre apreciação de prova e da autonomia do tribunal arbitral na condução do processo.*

*2 - Sem prejuízo do disposto no número anterior, o tribunal arbitral pode permitir a prática de acto omitido ou a repetição de acto ao qual a parte não tenha comparecido, bem como o respectivo adiamento”. (sublinhado nosso)*

5. Nos termos do artigo 151.º, n.º 5, do CPC, “Os mandatários judiciais devem comunicar prontamente ao tribunal quaisquer circunstâncias impeditivas da sua presença”. Nos termos do artigo 603.º, n.º 1, do CPC, não se realiza a audiência de julgamento se ocorrer motivo que constitua justo impedimento. Todavia, nos termos do n.º 3 do mesmo artigo, a falta de qualquer pessoa que deva comparecer deve ser justificada na própria audiência ou nos cinco dias imediatos.

6. Seguidamente, interessa relembrar a tramitação processual que antecede o requerimento ora em apreciação:

- Em 07-03-2025, o mandatário da Requerente veio informar os autos de que, por motivos de saúde, não poderia comparecer nas instalações do CAAD no dia 10-03-2025 (data da reunião do artigo 18.º do RJAT), e requerer que “seja considerada justificada a sua falta e reagendada a diligência”, comprometendo-se a “avisar a requerente e testemunhas para evitar deslocações inúteis”.

- Por despacho de 10-03-2025, o Tribunal Arbitral acedeu ao pedido do mandatário da Requerente, adiando a reunião do Tribunal Arbitral para o dia 28-04-2025, às 10:00.

- No dia 28-04-2025, nem o mandatário da Requerente nem as duas testemunhas arroladas compareceram nas instalações do CAAD, não tendo qualquer dos intervenientes contactado os colaboradores do CAAD para informar da sua não comparência. Após 30 minutos, cerca das 10:30, nada havendo a tratar na ausência do mandatário da Requerente, a Senhora Árbitro Presidente deu por finda a reunião.

- Por despacho de 19-05-2025, o Tribunal Arbitral dispensou a reunião do artigo 18.º do RJAT e notificou as partes para apresentarem alegações.

- Até à presente data, as duas testemunhas arroladas pela Requerente não apresentaram qualquer justificação para a não comparência nas instalações do CAAD no dia 28-04-2025.

7. Feitas estas considerações preliminares, interessa salientar o seguinte:

- O facto de o mandatário da Requerente ter dado uma queda e lesionado o ombro no dia da reunião em causa (28-04-2025) poderia justificar a sua não comparência na mesma reunião, ou em outras diligências presenciais até dia 23-05-2025 (conforme atestado médico junto aos autos), mas não justifica que o mandatário da Requerente não tenha realizado qualquer comunicação, telefónica ou outra, ao CAAD entre 28-04-2025 e 23-05-2025 (quase um mês).
- A falta de comparência das duas testemunhas em causa na reunião de dia 28-04-2025 ficou por justificar.
- Independentemente de ter ocorrido justo impedimento ou não (relativamente ao mandatário da Requerente), nem o mandatário da Requerente nem as duas testemunhas em causa justificaram a sua não comparência na reunião de dia 28-04-2025 nos cinco dias imediatos (cf. artigo 603.º, n.º 3, do CPC).

8. Pelo exposto, ao abrigo do princípio da autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo e da livre determinação das diligências de prova necessárias (cf. artigos 16.º, alíneas c) e e), e 19.º do RJAT), o Tribunal Arbitral indefere os requerimentos apresentados pelo mandatário da Requerente, e notifica a Requerente para (i) querendo, apresentar alegações escritas no prazo de 5 dias, e (ii) proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente no mesmo prazo de 5 dias”.

Em 16-06-2025, a Requerente apresentou alegações, explicando ainda o processo de produção de sapatos, e juntando declarações escritas de uma das testemunhas arroladas.

### **SANEAMENTO**

O Tribunal Arbitral Coletivo foi regularmente constituído e é materialmente competente.



As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e estão regularmente representadas, em conformidade com o disposto nos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do RJAT, e nos artigos 1.º a 3.º da n.º 112- A/2011, de 22 de março (Portaria de Vinculação).

Estando em causa um processo de impugnação judicial iniciada no Tribunal Administrativo e Fiscal de Penafiel e migrado para o CAAD, interessa atender ao disposto no artigo 268.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro (“Remessa de processos tributários pendentes para a arbitragem”), no qual, entre o mais, se pode ler:

*“1 - Até 31 de dezembro de 2024, os sujeitos passivos podem submeter à apreciação dos tribunais arbitrais, constituídos nos termos do n.º 1 e da alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, dentro das respetivas competências, as pretensões que tenham formulado em processos de impugnação judicial que se encontrem pendentes de decisão, independentemente do valor do pedido, em primeira instância nos tribunais tributários, e que nestes tenham dado entrada até 31 de dezembro de 2021, aplicando-se o disposto no Decreto-Lei n.º 30/2023, de 5 de maio.*

*2 - As pretensões a submeter aos tribunais arbitrais devem coincidir com o pedido e a causa de pedir do processo a extinguir, apenas se admitindo a redução do pedido”.*

In casu, verifica-se que a impugnação judicial (que deu origem ao processo n.º 591/21.2BEPNF) deu entrada em setembro de 2021, e que a pretensão submetida ao Tribunal Arbitral coincide com o pedido e a causa de pedir do referido processo.

Quanto à admissibilidade da prova testemunhal por escrito (oferecida em fase de alegações), note-se o disposto no artigo 518.º, n.º 1, do CPC:

*“Quando se verificar impossibilidade ou grave dificuldade de comparência no tribunal, pode o juiz autorizar, havendo acordo das partes, que o depoimento da testemunha seja prestado através de documento escrito, datado e assinado pelo seu autor, do qual conste relação discriminada dos factos a que assistiu ou que verificou pessoalmente e das razões de ciência invocadas”.*

Ora, *in casu*, nem o mandatário da Requerente demonstrou, nem é do conhecimento do Tribunal Arbitral, uma “*impossibilidade ou grave dificuldade de comparência no tribunal*” da testemunha em causa (no dia 28-04-2025), nem houve acordo das partes a este respeito, pelo que o Tribunal Arbitral julga os documentos junto pela Requerente em 16-06-2025 como inadmissíveis.

O processo não sofre de nulidades. As partes não invocaram exceções suscetíveis de obstar ao conhecimento do mérito da causa.

### **QUESTÃO DECIDENDA E POSIÇÃO DAS PARTES**

Na sequência de procedimento inspetivo, a AT concluiu que as faturas emitidas à Requerente pela sociedade B..., Unipessoal Lda. (“B...”), nos anos de 2014, 2015, 2016 e 2017, constituem faturas falsas, não se encontrando assim reunidas as condições para que o IVA liquidado nas mesmas possa ser deduzido nos termos do n.º 3 do artigo 19.º do CIVA.

As partes acordam quanto às regras da repartição do ónus da prova no domínio da faturação falsa, designadamente, que (i) cabe à AT demonstrar a existência de indícios sérios de que as operações faturadas não correspondem à realidade, e que (ii) cumprido este ónus, passa a competir ao sujeito passivo apresentar prova capaz de afastar os indícios sérios avançados pela AT, demonstrando que as faturas em causa têm subjacentes operações com materialidade.

Na impugnação judicial e no PPA em apreço, a Requerente defende que a AT não demonstrou a existência de indícios sérios de que as operações faturadas não correspondem à realidade, porquanto todos os verdadeiros indícios invocados pela AT respeitam, tão só, à inspeção tributária realizada à B.... Acrescenta a Requerente que as conclusões obtidas nas inspeções de entidades terceiras não são suficientes para aferir da falsidade de faturas, ou da inexistência das transações económicas que estão subjacentes.

Alega também a Requerente que, caso não tivesse recorrido aos serviços prestados pela B..., não teria tido sapatos em número suficiente para acomodar todas as vendas que realizou no período em causa. Em maior detalhe, a Requerente argumenta o seguinte: (i) a Requerente não

realiza trabalhos de costura de calçado nas suas instalações (não possuindo costureiras nos seus quadros em quantidade suficiente para fazer o tipo de serviços em causa), (ii) tudo é entregue fora a prestadores de serviços (incluindo a B...), (iii) as variações de inventário de produtos acabados não são significativas nos anos de 2014, 2015, 2016 e 2017, pelo que, a não existirem os sapatos costurados pela B..., a Requerente não teria produção suficiente para acomodar as vendas declaradas, (iv) nem a B..., nem os demais subcontratados emitiam guias de transporte para devolução de sobrantes, sendo o transporte acompanhado por fatura, e (v) a Requerente não tem conhecimento onde a B... prestava serviços, nem é responsável pelas irregularidades cometidas por esta empresa.

Na resposta ao PPA, a AT remeteu para a contestação à impugnação judicial apresentada pela Requerente, na qual tinha alegado, em suma, que a AT dispunha de indícios sérios de que as faturas emitidas pela B... não correspondem a verdadeiras transações (prestações de serviços de “corte e costura”), e que a Requerente não provou (como lhe competia) que as faturas em causa tiveram subjacentes operações com materialidade.

Nestes termos, cumpre ao Tribunal Arbitral apreciar:

- (1) Se a AT demonstrou a existência de indícios sérios de que as operações faturadas pela B... à Requerente, entre 2014 e 2017, não correspondem a verdadeiras transações;
- (2) Se a Requerente apresentou prova capaz de afastar os indícios sérios avançados pela AT, demonstrando que as faturas em causa têm subjacentes operações com materialidade.

## **DA MATÉRIA DE FACTO**

### **FACTOS PROVADOS**

Analizada a prova produzida nos presentes autos, com relevo para a decisão da causa, consideram-se provados os seguintes factos:

- A.** A Requerente foi constituída em 08-05-2001, tendo como objeto social a fabricação de calçado de couro e pele (CAE 015201 - FABRICAÇÃO DE CALÇADO), encontrando-se

enquadrada no regime normal mensal de IVA e no regime geral de IRC (cf. RIT junto ao PA, e artigos 7.º a 11.º da contestação à impugnação judicial junta ao PA, facto não controvertido).

- B.** Entre 2014 e 2017, a Requerente tinha nove colaboradores nas operações de montagem e acabamento, três costureiras e três colaboradores na operação de corte de peles (cf. RIT junto ao PA).
- C.** Entre 2014 e 2017, a Requerente recorria à subcontratação de prestação de serviços de “corte” e “costura” (cf. artigo 23.º do PPA, e artigo 18.º da contestação à impugnação judicial junta ao PA, facto não controvertido).
- D.** No âmbito de procedimentos inspetivos à B..., a AT encontrou irregularidades e concluiu que todas as faturas emitidas por esta empresa, entre 2014 e 2017, respeitam à subcontratação fictícia de serviços relacionados com a produção de calçado (cf. RIT junto ao PA, facto não contestado pela Requerente, facto não controvertido).
- E.** Entre 2014 e 2017, a Requerente foi faturada pela B... (cf. faturas identificadas no RIT junto ao PPA, artigos 20.º a 23.º da contestação à impugnação judicial junta ao PA, facto não controvertido).
- F.** Em 2019, a Requerente foi objeto de um procedimento inspetivo (externo) com origem nas ordens de serviço OI2018..., OI2018..., OI 2018..., OI2018... e OI2019..., relativamente aos exercícios de 2014, 2015, 2016 e 2017 (cf. artigo 17.º do PPA, artigo 5.º da impugnação judicial junta ao PA, e artigo 5.º da contestação à impugnação judicial junta ao PA, facto não controvertido).
- G.** Nesta sequência, após a Requerente exercer o seu direito de audição, a AT emitiu o RIT junto ao PA, consubstanciando correções técnicas à matéria tributável em sede de IVA relativa aos anos de 2014, 2015, 2016 e 2017, correções estas fundadas no registo de faturas emitidas pela sociedade B... que a AT concluiu não corresponderem a verdadeiras transações, nos seguintes termos:



**AT**  
autoridade  
tributária e aduaneira

DIREÇÃO DE FINANÇAS DO PORTO  
DIVISÃO DE INSPEÇÃO TRIBUTÁRIA - II

Verifica-se o registo de uma fatura da série FAR A13 datada de 09.12.2013, sendo todas as outras da série **FAC A13/ ...**

As faturas de 2014 e até Outubro de 2015 (com exceção da nº 804 e nº 757 ambas de 2015) fazem referência à **Guia de Transporte (GT)** emitida pela **A...** pelo envio dos materiais para execução dos serviços de "corte e costura". A partir daí (fatura nº 822) as faturas da **B...** deixam de dar essa indicação, passando a indicar a GT da **B...** para a **A...** pelo "envio" da obra executada (com exceção da nº 1118 que indica ainda a GT da **A...** e da nº 1119 que não faz referência a quaisquer guias).

Todas as GT de **A...** para a **B...** indicam "V/ viatura" o que significa que os materiais terão sido levantados nas instalações da **A...**

No ano de 2014 e até Outubro de 2015 não há qualquer **Guia de Transporte** da **B...** para a BERSILVA. Neste ano a fatura serviria como documento de transporte.

À exceção da fatura FAC. A13/91 de 30.01.2014 que assinala o transporte por "Nossa viatura (**B...**)", todas as outras faturas da **B...** de 2014, 2015 e 2016 assinalam transporte através de: **V/ viatura** o que significa que o transporte terá sido feito pela **A...**

Todas as faturas em nome da **B...** contêm a menção "*Os artigos faturados foram colocados à disposição do adquirente em*" e a indicação da mesma data de emissão da fatura.

Da análise às **Guias de Transporte** da **A...** relativas ao envio dos materiais para a **B...** comparando com as faturas emitidas pela **B...**, e ainda Guias de transporte pela entrega da obra, verificamos da comparação de documentos que:

- Das GT emitidas da **A...** para a **B...** constam além de coleção de cortantes, **Pele e forro** sempre em quantidade sem qualquer "necessidade" de ajustamento seguinte (situação contrária à que acontece com o subcontratado **C...** em que há guias de envio de peles para acerto de quantidades necessárias em falta).
- No ano de 2014 nunca seguiram nas guias de transporte testeiras e/ou contrafortes. No ano de 2015, apesar da **B...** ter debitado à **A...** corte e costura em 17.411 pares de calçado, consta nas GT da **A...** o envio dos materiais e, apenas 5.581 Testeiras e a mesma quantidade de contrafortes.



**AT**  
**autoridade**  
**tributária e aduaneira**

**DIREÇÃO DE FINANÇAS DO PORTO**  
**DIVISÃO DE INSPEÇÃO TRIBUTÁRIA - II**

- A partir do ano 2015 as GT de [A...] para a [B...] indicam além de cortantes, pele e forro, o envio de testeiras e contrafortes. Tal não aconteceu no ano de 2014 em que só enviava cortantes, pele e forro. Atendendo a que as faturas emitidas pela [B...] referem em todos os anos "corte e costura" e "cortes costurados" os materiais enviados pela [A...] deviam ser do mesmo tipo, o que não acontece.
- Nos anos 2014 e 2015 não se verifica a devolução de cortantes e/ou excedentes de materiais (situação contrária à que acontece com o subcontratado [C...], por exemplo, em que há guias de devolução de cortantes, excesso de peles, ... e guias de envio de peles para acerto de quantidades necessárias em falta).
- Na fatura FAC A13/645 do ano de 2015 são debitados 1.960 pares (que de acordo com indicação da empresa são relativos a 3 referências distintas, a ref<sup>as</sup> 375, 528 e 538) cujos materiais foram enviados pela GT203 da [A...] e indicam o envio de 1.960 pés de pele e 1.260 pés de forro. Ora esta quantidade de pele indica o consumo de 1 pé de pele por par de referência o que se revela fora da normalidade da necessidade evidenciada nas GT de envio dos materiais nos 4 anos em análise (e que é entre 2 e 3 pés de pele por par).
- No ano de 2017 foi emitida pela [A...] a GT17/ 6<sup>ta</sup> em 2017.10.10, às 14:13 h, comunicada às AT, com o código de transporte nº5[ ] pelo envio da pele: 1.125 pés Nobuk camel e 1.250 pés de Nobuk midle blue, e ainda 1.710 pés de forro azul, para V. M. Correia, para a qual não consta registada na contabilidade do sujeito passivo qualquer fatura emitida pela [B...], nem é conhecida qualquer guia de transporte pelo regresso dos respetivos cortes e/ou os pés de pele. Ainda em 2017, envio de cortes para costura na [B...] que não foi debitada prestação de serviço/emitida fatura (GT2017/614).

Da análise às faturas emitidas pela B..., tendo em conta as referências indicadas pela gerente (Doc. anexo) em comparação com as faturas emitidas pela A... aos clientes verificámos as seguintes irregularidades:

| Fatura B...  | Data       | Hora carga | GT da B... dia h          | Serviço                                              | Fatura (associada) A... ao cliente              | Observ. |
|--------------|------------|------------|---------------------------|------------------------------------------------------|-------------------------------------------------|---------|
| FAC A13/91   | 30.01.2014 | 18:15      | -                         | 774 pares cortes sapatos costurados (Ref.391)        | FAC 014/14 de 30.01 (774 pares sapatos Ref.391) | (1)     |
| FAC A13/291  | 14.08.2014 | 06:37      | -                         | Em 200 pares cortes sapatos costurados (Ref.465)     | FAC 014/88 de 13.08 (400 pares sapatos Ref.465) | (2)     |
| FAC A13/364  | 20.10.2014 | 19:54      | -                         | Em 1.044 pares serv. Executado cf v/ G.414 (Ref.477) | FAC 014/115 de 24.10 (1.204 pares REF.477)      | (3)     |
| FAC A13/876  | 04.12.2015 | 20:31      | GT 485                    | 1026 pares de cortes botas costuradas (Ref.483)      | ?                                               | (4)     |
| FAC A13/1419 | 22.03.2017 | 21:08      | GT898-993 (*)             | 1210 pares corte-cost. v/mod.ref#563                 | ?                                               | (4)     |
| FAC A13/1578 | 26.07.2017 | 13:12      | GT 1173 de 10.07 às 09:15 | 500 Pares de corte-costura v/ mod ref#633            | F.17/37 de 05.07 (528 pares calçado)            | (2)     |

(\*) Na fatura 1419 da B... é indicada a GT 898 no entanto, por consulta ao Sistema Informático Tributário, Documentos de transporte, verifica-se que esta guia é emitida a outro sujeito passivo que não a A...

Conforme coluna "Observ." é de realçar:

- (1) Para a Ref.391 os 774 pares costurados pela B..., faturados pela fatura nº FAC A13/91, foram enviados para a A... em 30.01.2014 às 18:15 h e o sujeito passivo enviou sapatos para o cliente final em 30.01.2014, conforme Fatura nº14/2014. Verifica-se a impossibilidade de serem transmitidos ao cliente final sapatos no mesmo dia em que recebe do fornecedor de serviços os cortes desse calçado, sendo que ainda teriam de ser objeto de "Montagem e Acabamento".
- (2) Situação idêntica à de (1) sendo que os sapatos dessa referência foram enviados ao cliente em data anterior à receção dos cortes costurados enviados pela B... além de que ainda necessitavam de tempo para a execução das fases de "Montagem e Acabamento".





**AT**  
**autoridade**  
**tributária e aduaneira**

**DIREÇÃO DE FINANÇAS DO PORTO**  
**DIVISÃO DE INSPEÇÃO TRIBUTÁRIA - II**

(3) A gerente identificou esta referência como executada nessa fatura da B... A coleção de cortantes da refª477 havia sido entregue à C... empresa subcontratada, através da FAC014/107 em 06.10.2014.

(4) Não se identificam vendas desta referência de calçado e a mesma não consta em stock final.

Concluindo-se que, pelas irregularidades apontadas, tais faturas do "fornecedor" revelam indícios de falsidade e que estes são consistentes, sérios e reveladores de uma alta probabilidade de que as faturas não correspondem a verdadeiras operações económicas.

Quanto às moradas indicadas nos documentos atrás referidos e nos recibos, até final de Abril de 2016 (até fatura FAC A13/1027 inclusive) foi identificada a morada Rua ..., Guimarães, que "corresponde a uma moradia familiar, não existindo evidências de nela ter sido exercida qualquer atividade entre 2014 e 2017" conforme relatório de inspeção à B... (ver ponto III.1.3).

Nas faturas posteriores, guias de transporte e recibos foram identificadas as seguintes moradas:

- ..., Guimarães. Diz respeito a um Apartado Postal e corresponde à morada de uma loja CTT. Esta morada consta na fatura A13/1046, A13/1100, A13/1135, A13/1176, e A13/1205 como morada fiscal.
- ..., Cerveira. Não foi indicado o lote ou número do local, não havendo evidências de a B... alguma vez ter exercido a sua atividade nesta localidade. Esta morada consta na fatura A13/1046 como Filial Produção. Esta morada consta nas faturas a partir da A13/1100.
- Rua ..., Guimarães, a qual se verificou corresponder a um edifício onde funcionam a Junta de Freguesia ..., o Espaço do Cidadão e os CTT – Correios de Portugal, S.A.. Esta morada consta como domicílio fiscal nas faturas A13/1234, A13/1270, A13/1356, A13/1402, A13/1451, A13/1483, A13/1525, A13/1564, A13/1607 e A13/1638.

Moradas para as quais foi concluído em sede do procedimento inspetivo à B... não haver evidências de atividade empresarial entre 2014 e 2017.

### **III.1.2 - Pagamento das faturas**



Os pagamentos contabilizados são no valor de €320.579,10 ao longo dos 4 anos em análise. A quase totalidade desse valor foi pago por transferência bancária para conta da B... e ainda dois cheques emitidos, num total de €9.798,80:

| Data valor | Nº Cheque | Banco | Valor em € | VERSO                                                                                                               |
|------------|-----------|-------|------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 12.03.2014 |           | BES   | 5.990,72   | É indicada a conta 27/C... (pertencente a B...) e consta uma rubrica ilegível.                                      |
| 19.03.2014 |           | BES   | 3.808,08   | É indicada a conta 27/C... (pertencente a B...) e consta o carimbo da B..., a gerência, e a mesma rubrica ilegível. |
| total      |           |       | 9.798,80   |                                                                                                                     |

No entanto, conforme análise que foi efetuada ao fornecedor B... Lda, e que adiante se expõe "após a entrada de valores na conta bancária da B..., verificou-se ainda a saída (cheques caixa ou cheques compensação) de vários montantes, com destino não identificado, no próprio dia ou nos dias seguintes".

(cf. RIT junto ao PA).

**H.** Do RIT consta a seguinte conclusão:

### III.1.5 – CONCLUSÃO

Os factos descritos anteriormente constituem indícios sérios de que as faturas contabilizadas não correspondem a transações reais, e dos quais se destacam os seguintes:

- ☐ A falta de estrutura económica que indície o exercício de qualquer atividade comercial, para as transações referidas nessas faturas emitidas pela **B...** UNIPessoal, LDA conforme conclusões apuradas na inspeção efetuada a essa empresa;
- ☐ Análise efetuada às faturas e guias de transporte emitidas pela **B...** e sujeito passivo descritas no ponto III.1.1 deste relatório em que se revelam erros detetados nesses documentos e incoerências no domicílio fiscal constante nas faturas e guias de transporte (moradas).
- ☐ Inconsistências detetadas na racionalidade das operações, tais como:

- ✓ No ano de 2014 nunca seguiram nas guias de transporte testeiras e/ou contrafortes, que são materiais necessários nesta fase de costura do calçado e também não foram debitados pelo subcontratado.
- ✓ Envio ao cliente final dos bens (sapatos), na mesma data ou data anterior à receção dos pares objeto de "corte e costura" por parte da **B...**, os quais ainda teriam de passar pelas operações de Montagem e Acabamento.
- ✓ Envio de cortes para costura na **B...** que não foi debitada prestação de serviço/emitida fatura.
- ✓ Serviços faturados pela **B...** que não foram faturados ao cliente final.
- ✓ É enviada Pele e forro sempre em quantidade sem qualquer "necessidade" de ajustamento seguinte, contrariamente às declarações da gerente que informou que é sempre enviada pele a menos quando segue para corte em qualquer subcontratado (Auto de Declarações em 17.07.2019), tal como acontece noutros subcontratados (**C...**), por exemplo).

Constituem indícios sérios de que as faturas contabilizadas daquela entidade não correspondem a transações reais.

Acresce que foi notificado para apresentar os suportes documentais alusivos às efetivas operações comerciais realizadas com outros operadores seus fornecedores (ponto III.1.4) e nada apresentou.

Por se tratar de faturas que não correspondem a transações efetivamente realizadas pelo emitente, mas sim sendo mero suporte de operações simuladas, de acordo com os factos anteriormente descritos, o IVA mencionado nas faturas, emitidas por **B...** UNIPessoal, LDA, não conferem o direito à dedução nos termos do nº3 do artº19º do CIVA, nem são suporte legal de gasto do exercício, nos termos do artº 23º do CIRC, pelo que se procederá às devidas correções.

(cf. RIT junto ao PA).

I. A Requerente apresentou reclamação graciosa (autuada com o n.º ...2020...) (cf. informação contida no PA).

J. Do indeferimento desta reclamação graciosa, a Requerente apresentou recurso hierárquico

(autuado com o n.º ...2020...) (cf. cópia do recurso hierárquico junto ao PA).

**K.** Este recurso hierárquico foi indeferido pela AT (cf. artigo 1.º da impugnação judicial junta ao PA).

**L.** Em 03-09-2021, a Requerente apresentou impugnação judicial junto do Tribunal Administrativo e Fiscal de Penafiel (que deu origem ao processo n.º 591/21.2BEPNF), tendo desistido da instância ao abrigo do artigo 268.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, e o Douto Tribunal extinto a instância em 30-04-2024 (cf. informação contida no PA).

**M.** Em 16-07-2024, a Requerente apresentou o PPA que deu origem aos presentes autos.

## FACTOS NÃO PROVADOS

Não há factos relevantes para a decisão em causa que devam considerar-se não provados.

## FUNDAMENTAÇÃO DA MATÉRIA DE FACTO

Relativamente à matéria de facto, o Tribunal Arbitral não tem de se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe sim o dever de seleccionar os factos que importa, para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (cf. artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT). Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito (cf. artigo 596.º do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

Segundo o princípio da livre apreciação da prova, o Tribunal Arbitral 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 conhecimento das pessoas, 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. Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes à luz do artigo 110.º, n.º 7, do CPPT, bem como o processo administrativo, consideram-se provados, com relevo para a decisão, os factos *supra* elencados.

### **MATÉRIA DE DIREITO**

Tal como referido *supra*, com base na posição das partes e na prova junta aos autos, cumpra ao Tribunal Arbitral apreciar:

- (1) Se a AT demonstrou a existência de indícios sérios de que as operações faturadas pela B... à Requerente, entre 2014 e 2017, não correspondem a verdadeiras transações;
- (2) Se a Requerente apresentou prova capaz de afastar os indícios sérios avançados pela AT, demonstrando que as faturas em causa têm subjacentes operações com materialidade.

Antes de passarmos à apreciação destas questões, interessa relembrar a jurisprudência dos Tribunais Superiores relativamente ao regime jurídico do ónus de prova aplicável no domínio das faturas falsas:

- No domínio da faturação falsa, não é exigido à Administração Tributária que faça prova da falsidade das faturas, competindo-lhe apenas demonstrar a existência de indícios sérios de que as operações faturadas não correspondem à realidade, ou seja, invocar factos que traduzam uma probabilidade séria de que as operações constantes das faturas não têm subjacentes operações com materialidade (cf. Acórdão do STA de 27-02-2019, processo n.º 01424/05.2BEVIS 0292/18; Acórdão do TCAS de 25-02-2021, processo n.º 464/08.4BESNT; Acórdão do TCAN de 25-05-2018, processo n.º 00449/09.3BEVIS).
- Tais factos devem ser analisados de forma contextualizada e articulada entre si (nunca de forma isolada ou atomística), podendo a Administração Tributária, para o efeito, recorrer a prova indireta (i.e., factos indiciantes, dos quais se procurará extrair, com o auxílio das regras de experiência comum, da ciência ou da técnica, uma ilação quanto

aos factos indiciados) (cf. Acórdão do TCAN de 25-05-2018, processo n.º 00449/09.3BEVIS).

- A Administração Tributária pode lançar mão de elementos obtidos, através de fiscalização cruzada, junto de outros contribuintes. Porém, a Administração Tributária não se pode bastar com esses elementos (indícios externos), devendo obter alguns indícios junto do contribuinte (indícios internos) que, ainda que conjugado com aqueles outros, conduzam à elevada probabilidade de que as faturas não correspondem a operações efetivas (cf. Acórdão do TCAS de 25-02-2021, processo n.º 464/08.4BESNT; Acórdão do TCAN de 13-04-2023, processo n.º 00714/18.9BEBRG).
- Cumprido o ónus que recai sobre a Administração Tributária, passa a competir ao sujeito passivo apresentar prova capaz de destruir os indícios sérios avançados pela Autoridade Tributária, demonstrando que as faturas em causa têm subjacentes operações com materialidade. Não é a Administração Tributária que afirma um facto positivo com consequências tributárias - é o contribuinte que invoca o seu direito à dedução do IVA pago a montante. Por isso, é ele quem deve provar a verificação dos pressupostos em que assenta tal direito (cf. Acórdão do STA de 27-02-2019, processo n.º 01424/05.2BEVIS 0292/18; Acórdão do STA de 07-05-2003; Acórdão do TCAS de 25-02-2021, processo n.º 464/08.4BESNT; Acórdão do TCAN de 13-04-2023, processo n.º 00714/18.9BEBRG).
- Embora a regularidade formal da escrita constitua presunção da sua veracidade, estendida aos seus elementos de apoio (nos termos do 75.º da LGT), tal presunção cessa no caso da existência de indícios sérios de que as operações escrituradas se não realizaram. A adequação formal da contabilidade não é garantia nem indício seguro da existência das operações documentadas. Uma coisa é a aparência formal que se retira da documentação, outra muito diferente é a materialidade das operações que lhe subjazem. Reversamente, eventuais erros de contabilidade não constituem indícios seguros de faturação falsa, se não forem integrados com outra factualidade que para isso

aponte (cf. Acórdão do STA de 27-02-2019, processo n.º 01424/05.2BEVIS 0292/18; Acórdão do TCAN de 13-04-2023, processo n.º 00714/18.9BEBRG).

- A mera menção pelo sujeito passivo aos serviços a jusante realizados e à necessidade de recorrer à subcontratação não se afigura como suficiente para a demonstração da efetividade das operações tituladas pelas faturas postas em causa (cf. Acórdão do TCAS de 25-02-2021, processo n.º 464/08.4BESNT).
- As guias de transporte constituem um formalismo meramente organizativo, não resultando de imposição legal, pelo que a sua inexistência não permite qualquer juízo de censura jurídica. Em regra, tendo o sujeito passivo comprovado que houve fluxo de mercadorias e o respetivo fluxo financeiro, tem-se como provada a existência da própria operação económica (cf. Acórdão do TCAN de 18-10-2018, processo n.º 00451/09.5BEVIS).

### O caso *sub judice*

*A AT demonstrou a existência de indícios sérios de que as operações faturadas pela B... à Requerente, entre 2014 e 2017, não correspondem a verdadeiras transações?*

Tal como refere a Requerente, a jurisprudência vai no sentido de que as conclusões obtidas nas inspeções de entidades terceiras não são suficientes para aferir da falsidade de faturas, ou da inexistência das transações económicas que estão subjacentes. Não significa isto que seja irrelevante o facto de a B... não ter estrutura empresarial com capacidade de prestar os serviços faturados à Requerente, ou o facto de a B..., no período relevante (2014-2017), ter emitido faturas falsas a outras empresas que não a Requerente (cf. Acórdão do TCAS de 25-02-2021, processo n.º 464/08.4BESNT; Acórdão do TCAN de 13-04-2023, processo n.º 00714/18.9BEBRG).

Acresce que, no RIT, a AT não relevou apenas que a B... emitiu faturas falsas e que não possuía estrutura empresarial que lhe permitisse efetuar os serviços faturados à Requerente, tendo considerado também (a) inconsistências nas guias de transporte (e.g. a guia de transporte 17/653

de 10-10-2017 não corresponde qualquer fatura emitida pela B...) e nos documentos trocados entre a Requerente e a B..., (b) inconsistências nos registos contabilísticos da Requerente (e.g. algumas faturas referem “Prestação de Serviços”, quando foram registadas na contabilidade como aquisição de matérias-primas), e (c) a ausência de racionalidade nas operações (e.g. a Requerente enviou ao cliente final bens (sapatos) na mesma data, ou data anterior, à receção dos pares objeto de “corte e costura” por parte da B..., os quais ainda teriam de passar pelas operações de montagem e acabamento).

Tal como considerou o TCAN, no Acórdão de 25-05-2018, processo n.º 00449/09.3BEVIS, todos estes factos devem ser analisados de forma contextualizada e articulada entre si, nunca de forma isolada ou atomística. Assim, se é verdade que a inconsistência nas guias de transporte não impõe a conclusão de que não existiu qualquer fluxo de mercadorias entre a B... e a Requerente, também é verdade que a AT pode relevar tal inconsistência juntamente com outros factos.

Com efeito, transpondo as regras do ónus da prova para o caso dos autos, concluímos que a AT reuniu diversos factos, que fez constar do RIT, que, no seu conjunto, permitem sustentar um juízo de forte probabilidade no sentido de que as referidas operações seriam fictícias, o que a levou a desconsiderar, necessariamente, o IVA suportado.

Face ao expandido anteriormente, conclui-se que a AT demonstrou, de forma razoável e suficiente, que as operações controvertidas eram fictícias, mostrando-se, por esse prisma, legitimada a situação impeditiva do exercício do direito à dedução do IVA, em ordem ao consignado no artigo 19.º, n.º 3, do CIVA.

Aqui chegados, competia à Requerente, como visto, a demonstração da efetividade das operações.

*A Requerente apresentou prova capaz de afastar os indícios sérios avançados pela AT, demonstrando que as faturas em causa têm subjacentes operações com materialidade?*



Quanto ao argumento da Requerente de que não realizou trabalhos de costura de calçado nas suas instalações, e que tudo foi entregue fora a prestadores de serviços, temos que estes factos não são, por si só, suficientes para abalar os indícios sérios avançados pela AT no RIT. Neste sentido, o TCAS, no Acórdão de 25-02-2021, processo n.º 464/08.4BESNT, concluiu que a mera menção pelo sujeito passivo aos serviços a jusante realizados e à necessidade de recorrer à subcontratação não se afigura como suficiente para a demonstração da efetividade das operações tituladas pelas faturas postas em causa.

Note-se também que, tal como defendido pela AT, o facto de a Requerente recorrer a subcontratações relativamente a certos serviços não significa que, em concreto, tenha subcontratado verdadeiras prestações de serviços à B.... De facto, relativamente a outras subcontratações de serviços pela Requerente, a AT não vislumbrou qualquer indício de que as mesmas poderiam ser falsas.

A restante argumentação da Requerente é vaga e insuficiente para afastar os indícios recolhidos pela AT em sede de procedimento inspetivo. Para a Requerente cumprir o ónus que sobre ela incumbia, não é suficiente alegar que desconhecia os factos apurados quanto à B... . Temos que a prova constante dos autos não é de molde a concluir-se no sentido da materialidade das operações em apreço.

Por todo o exposto, não tendo a Requerente feito prova de que as faturas emitidas pela B... entre 2014 e 2017 tiveram subjacentes operações com materialidade (como lhe competia), cabe ao Tribunal Arbitral julgar totalmente improcedente o PPA.

## **DECISÃO**

**Termos em que, com os fundamentos de facto e de direito que *supra* ficaram expostos, decide o Tribunal Arbitral Coletivo julgar o PPA totalmente improcedente.**

## **VALOR DO PROCESSO**

---

Fixa-se ao processo o valor de € **62.708,46**, de acordo com o disposto no artigo 97.º- A, n.º 1, alínea a), do CPPT, aplicáveis por força do que se dispõe no artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT e no artigo 3.º, n.º 2 do RCPAT.

### **CUSTAS**

Custas no montante de € **2.448,00**, a cargo da Requerente, em face do decaimento total, em conformidade com a Tabela I anexa ao RCPAT e com os artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT, 4.º, n.º 5, do RCPAT, e 527.º do CPC, *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

Notifique-se.

CAAD, 17 de junho de 2025

O Tribunal Arbitral,

Rita Correia da Cunha

Cristina Maria da Costa Pinto

Maria Antónia Torres