

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1064/2025-T

Tema: IVA – Transmissão Intracomunitária de bens – isenção – ónus da prova

SUMÁRIO:

1. De acordo com as regras de repartição do ónus da prova constantes do artigo 74.º da LGT, o ónus da prova dos factos constitutivos de direitos cabe a quem os invocar.
2. No caso em que não seja demonstrado que os bens foram expedidos para outro Estado-Membro ou para território terceiro – não é aplicável a isenção de IVA do artigo 14.º n.º 1 al. b) do Código do IVA e do artigo 14.º n.º 1 al. a) do RITI.

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Dra. Alexandra Coelho Martins (Presidente), Prof.ª Doutora Sónia Martins Reis e Dra. Catarina Belim (Adjuntas), designadas pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formarem o Tribunal Arbitral, acordam no seguinte:

I. RELATÓRIO

1. **A..., S.A.**, número de identificação fiscal ..., com morada na ..., Rua ..., ...-... Odivelas, Lisboa, doravante designada por “Requerente”, na sequência do indeferimento tácito da Reclamação Graciosa com o n.º ...2025... relativa à liquidação de IVA n.º 2024..., apresentou, em **09.12.2025**, **pedido de constituição de Tribunal Arbitral**, ao abrigo do disposto nos artigos 5.º, n.º 2, alínea b), 10.º e 2.º n.º 1, alínea a) “declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos” do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (“RJAT”),

1.

aprovado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, sendo Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (“AT”).

2. A Requerente pede a anulação do indeferimento tácito da **Reclamação Graciosa n.º ...2025...**, bem como a anulação da **liquidação de IVA n.º 2024...**, referente ao período 09.2023, no valor de € 155.816,61, **liquidação de juros compensatórios n.º 2024...**, no montante de € 5.498,40, e da **liquidação de juros de mora n.º 2024...**, no montante de € 1.529,90, total de **€ 162.844,91** e o consequente reembolso, acrescido de juros indemnizatórios nos termos do artigo 43.º da LGT.
3. Ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 2, alínea a), e no artigo 11.º, n.º 1, alínea a), ambos do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico designou como árbitros do Tribunal Arbitral as signatárias, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.
4. O Tribunal Arbitral foi constituído no CAAD, em **18.02.2026**, conforme comunicação do Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD.
5. Notificada para o efeito, em **19.03.2026**, a Requerida apresentou Resposta e juntou o respetivo processo administrativo (“PA”).
6. Na **Resposta**, a Requerida:
 - defendeu-se por impugnação;
 - veio informar que, por Despacho de **12.03.2026**, o Exmo. Sr. Subdiretor Geral da DSIVA, pela informação n.º ...2025...:
 - (i) **revogou parcialmente a liquidação adicional de IVA e consequente liquidação de juros**, mantendo correções de imposto no montante de **€ 20.368,26**; e
 - (ii) reconheceu o direito da Requerente a juros indemnizatórios relativamente à parte revogada, contados desde a formação do indeferimento tácito da Reclamação Graciosa (9 de setembro de 2025);
 - (iii) solicita que, quanto às correções revogadas, seja verificada a inutilidade superveniente da lide, sem prejuízo da Requerida ser condenada no pagamento da parte das custas proporcional.

7. Na medida em que, compulsados os autos, constatou-se não haver prova adicional a produzir, nem ter sido suscitada matéria de exceção, foi dispensada, por despacho de 13.05.2026, a reunião do artigo 18.º do RJAT, tendo as partes sido convidadas a apresentar Alegações simultâneas no prazo de 10 dias.
8. A **Requerida** apresentou as suas **alegações** no dia 28.05.2026, remetendo para a sua Resposta.
9. A **Requerente** apresentou as suas **alegações** no dia 29.05.2026, tendo apresentado concordância quanto à revogação parcial da Requerida e indicado que **pretende prosseguir com os autos relativamente à liquidação adicional de IVA controvertida, no total de € 20.368,26**, a qual tem subjacente 4 correções de imposto:

N.º	Fatura	Transporte	Fundamentação da AT	IVA
1	FII.2023/105	Guias GIA 2023/229 e GIC 2023/71	Documentação ilegível	€ 5.003,52
2	FII.2023/106	CMR ...	Falta assinatura do destinatário e divergência de matrícula	€12.297,89
3	FII.2023/99	CMR ...	Documento ilegível e impossibilidade de cruzar dados	€2.511,88
4	FII.2023/104	Contentor MRSU5436360	Ausência na certificação de saída	€554,97

10. Nas suas Alegações, a Requerente contrapõe aos argumentos constantes da Resposta os fundamentos em que assenta o pedido de anulação das correções mantidas:

- **Guias de remessa GIA 2023/229 e GIC 2023/71**

Requerida: no que respeita às **guias de remessa GIA 2023/229 e GIC 2023/71**, associadas à fatura **FII.2023/105**, a documentação apresentada não permite comprovar a expedição dos bens para Espanha, porquanto as guias de remessa são ilegíveis, impossibilitando a validação dos elementos necessários à aplicação da isenção prevista no artigo 14.º, n.º 1, alínea a), do RITI.

Requerente: os documentos são suficientemente legíveis e permitem identificar os elementos essenciais da operação, designadamente o destinatário das mercadorias – B..., S.A. – e o local de descarga, sito em..., Espanha.

- **CMR n.º ...**

Requerida: relativamente à **fatura FII.2023/106**, a operação titulada pelo **CMR n.º ...** não beneficia da isenção, porquanto o referido CMR não contém assinatura ou carimbo do destinatário e a matrícula constante da fatura emitida pelo transportador não coincide com a matrícula identificada no CMR e na respetiva guia de remessa, circunstâncias que considera impedirem a comprovação da expedição dos bens.

Requerente: reconhece a existência dessas incongruências formais, mas sustenta que as mesmas não são suficientes para pôr em causa a realidade material da operação. Defende que a documentação deve ser apreciada no seu conjunto, salientando que as guias de remessa, a fatura do transportador, as notas de pagamento e os comprovativos bancários demonstram a efetiva realização do transporte para Espanha, não podendo meras irregularidades formais conduzir à recusa da isenção.

- **CMR n.º ...**

Requerida: quanto à **fatura FII.2023/99**, o **CMR n.º ...** não apresenta informação suficientemente legível e que a documentação complementar não permite o adequado cruzamento dos elementos de prova, uma vez que os montantes e datas constantes da fatura do transportador não coincidem com os documentos apresentados, concluindo, por esse motivo, pela não comprovação da expedição intracomunitária.

Requerente: a apreciação da prova não pode limitar-se ao CMR isoladamente considerado. Refere, em concreto, que a **guia de remessa GR GIS.2023/241** identifica a Requerente como expedidora e a **B..., S.A.** como destinatária, descreve a mercadoria transportada "Sucata Recorte Novo (estampagem)", com o peso de 24 toneladas e indica como local de descarga as instalações daquele cliente, sitas na ... **n.º ..., ..., Espanha**. Acrescenta que a **fatura n.º 577, de 11 de setembro de 2023,**

emitida pela Transportes C..., Lda., descreve expressamente o transporte das mercadorias desde Portugal até às instalações do referido cliente espanhol, tendo o respetivo valor sido posteriormente liquidado pela Requerente mediante transferência bancária. Esclarece ainda que a divergência de valores apontada pela Requerida decorre do facto de o comprovativo bancário respeitar ao pagamento da **totalidade da fatura emitida pelo transportador**, e não apenas ao serviço de transporte objeto da presente operação, pelo que tal circunstância não afeta a demonstração da efetiva expedição dos bens. Por fim, sustenta que o eventual desfasamento temporal entre a emissão da fatura do transportador e o respetivo pagamento não permite inferir que o transporte não tenha ocorrido, não podendo esse elemento servir de fundamento para afastar a aplicação da isenção.

- **Contentor MRSU5436360**

Requerida: quanto aos bens neste contentor, constante da **fatura FII.2023/104**, identificados como bens expedidos ou transportados para fora da Comunidade, inexistente prova de saída dos bens para território terceiro, i.e. o contentor não está identificado em documento de acompanhamento de exportação nem em documento de Certificação de Saída.

Requerente: não apresentou qualquer alegação específica relativamente à correção mantida quanto à fatura FII.2023/104, correspondente ao contentor MRSU5436360.

II. SANEAMENTO

11. O Tribunal é competente, nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea a) do RJAT, para conhecer do pedido de anulação das liquidações de IVA e de juros identificadas nos autos e o reembolso respetivo das importâncias pagas, acrescidas de juros indemnizatórios, ao abrigo do art.º 43.º da LGT.
12. O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo, porque apresentado no prazo previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do RJAT, contado a partir dos factos previstos no artigo 102.º

5.

n.º 1, alínea d) do CPPT: formação da presunção de indeferimento tácito a 09.09.2025, na sequência de Reclamação Graciosa apresentada a 09.05.2025 contra a liquidação adicional de IVA n.º 2024..., com data-limite de pagamento voluntário 09.01.2025 (cfr. ato de liquidação e Documento 6 junto ao PPA), e pedido de pronúncia arbitral (“PPA”) apresentado no dia 09.12.2025.

13. O processo não enferma de vícios que o invalidem na totalidade.
14. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias e mostram-se legítimas.

III. MATÉRIA DE FACTO

A. Factos provados

15. Com relevo para a decisão, importa atender aos seguintes factos que o Tribunal julga provados:
- a. A Requerente é uma sociedade anónima cujo objeto social compreende a gestão, transporte e valorização de resíduos.
 - b. A Requerente está enquadrada no regime normal do IVA com periodicidade mensal.
 - c. A Requerente solicitou, na declaração periódica de IVA relativa ao período de setembro de 2023, submetida em 20.11.2023, um reembolso parcial de IVA no valor de € 40.000,00.
 - d. Foi emitida a Ordem de Serviço n.º OI2023..., de 22.11.2023, pela qual foi realizada à Requerente uma ação de inspeção interna, de âmbito parcial, em sede de IVA, que incidiu sobre o período de setembro de 2023.
 - e. Dessa ação inspetiva, foi elaborado Relatório de Inspeção Tributária em 14.10.2024, do qual resultou: indeferimento do pedido de reembolso no valor de € 40.000 e liquidação adicional de IVA 2024..., no valor de € 155.816,61, com data-limite de pagamento voluntário 09.01.2025.
 - f. A Requerente pagou, no dia 22.01.2025, a liquidação adicional de IVA com o n.º 2024 ..., no valor de € 155.816,61, a liquidação de juros compensatórios n.º 2024..., no montante de € 5.498,40, e a liquidação de juros de mora n.º 2024..., no montante de € 1.529,90, num total de € 162.844,91.
 - g. A Requerente apresentou Reclamação Graciosa contra as liquidações a 09.05.2025 juntando, nesta reclamação, documentação comprovativa das operações realizadas.
 - h. Na medida em que não obteve resposta até essa data, apresentou, em 09.12.2025, o pedido de pronúncia arbitral.
 - i. Por Despacho de 12.03.2026, o Exmo. Sr. Subdiretor Geral da DSIVA, pela informação n.º ...2025... revogou parcialmente as liquidações adicionais de IVA e

respetivos juros, mantendo correções de imposto no montante de € 20.368,26 de IVA, consoante o seguinte teor da Resposta da Requerida:

“29.

Assim, constituem condições substanciais da aplicação da isenção prevista na alínea a) ou c) do n.º 1 no artigo 14.º do RITI:

a) Que o adquirente, pessoa singular ou coletiva registada, para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado, em outro Estado-Membro, tenha utilizado e comunicado ao vendedor o respetivo número de identificação para efetuar a aquisição e, aí se encontre abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias de bens;

b) Que o sujeito passivo transmitente cumpra a obrigação prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 23.º do RITI, de submeter uma declaração recapitulativa para o respetivo período devidamente preenchida, com exceção de situações, devidamente justificadas, em que corrija a falta detetada.

c) A expedição ou transporte dos bens a partir do território nacional para outro Estado-Membro;”

30.

Do que ficou apurado em sede de RIT, consideram-se verificadas as condições em a) e b), ficando em falta a documentação comprovativa da expedição ou transporte dos bens a partir do território nacional para outro Estado-Membro.

(...)

42.

Em relação às guias de remessa GIA 2023/229, e GIC 2023/71, identificadas no mapa remetido pela Requerente (cf. documento n.º 7, anexo ao PPA, e documento n.º 7, anexo à Reclamação Graciosa), (documentos n.º 85 a 94), a documentação,

8.

porque ilegível, não nos permite validar os dados necessários a fim de comprovar a expedição dos bens ao abrigo da alínea a), do n.º 1, do artigo 14.º do RITI.

43.

Assim, as remessas identificadas pelas guias GIA 2023/229, e GIC 2023/71, com os montantes de € 9.989,65 e € 11.764,80, respetivamente, não podem beneficiar da isenção das transmissões intracomunitárias de bens, devendo as operações ser tributadas nos termos gerais (IVA corrigido devido: € 5.003,52) (cf. documento n.º 81, anexo à Reclamação Graciosa). Fatura FII.2023/106.

Fatura FII.2023/106

44.

No que respeita à fatura em análise, com diversas remessas no montante total de €105.065,88, e local de descarga em Alicante, a Requerente identificou o NIF da adquirente D... e disponibilizou o movimento bancário associado, as respetivas guias de remessa, CMR's, faturas emitidas pelos diversos transportadores, as notas de pagamento relativos a este serviço, bem como documentos bancários comprovativos do pagamento destes (cf. documentos n.º 158 a 159, em anexo à Reclamação Graciosa).

45.

O CMR ...7, associado à guia de remessa GIS 2023/258, no montante de € 53.469,08 (cf. documento n.º 158, anexo à Reclamação Graciosa), está assinado pelo fornecedor e pelo transportador nos respetivos campos, faltando, contudo, assinatura/carimbo do Destinatário, no campo 24 (cf. documento n.º 160, em anexo à Reclamação Graciosa).

46.

Associado ao referido CMR, a Requerente remete, ainda, fatura emitida pelo transportador Transportes D... Unipessoal, Lda., juntamente com um documento

9.

bancário comprovativo do pagamento do serviço de transporte (cf. documentos n.º 162 e 164 em anexo à Reclamação Graciosa), porém, os dados apresentados na fatura do transporte, que permitiriam cruzar e validar informação, são contraditórios, designadamente no que diz respeito à matrícula, a qual não corresponde à que está plasmada no CMR e na guia de remessa, pelo que estes documentos são insuficientes a fim de validar a comprovação da expedição de bens à luz da alínea a), do n.º 1, do artigo 14.º do RITI, devendo a operação ser tributada nos termos gerais (IVA corrigido devido: € 12.297,89).

(...)

55.

O CMR ..., associado a uma remessa no montante de € 10.921,20 (cf. documento n.º 213, anexo à Reclamação Graciosa), apesar de assinado pelas partes envolvidas, não apresenta informação suficientemente legível e clara no sentido de atestar os dados que nele constam (cf. documento n.º 242, anexo à Reclamação Graciosa.)

56.

Acresce que, apesar da Requerente remeter a fatura do transportado C...– TRANSPORTES C..., LDA., e um documento bancário comprovativo do pagamento de um serviço à mesma, facto é que os montantes e datas não são coincidentes, o que torna impossível o cruzamento de dados com a restante documentação apresentada, pelo que se conclui pela não verificação dos pressupostos subjacentes à isenção plasmada na alínea a), do n.º 1, do artigo 14.º do RITI, devendo a operação ser tributada nos termos gerais (IVA corrigido devido: € 2.511,88) (cf. documentos n.º 243 a 245, em anexo à Reclamação Graciosa).

(...)

58.

Uma vez que esse montante se reporta a exportações para territórios terceiros à União Europeia, devem, segundo a Requerente, materializar-se em exportações e não em transmissões intracomunitárias de bens e, por conseguinte, devem constar no campo 8 do quadro 6 (refira-se que é um lapso que não se traduz em prejuízo efetivo para o erário público).

59.

Em causa estão as aquisições de mercadorias pelo cliente E..., BV, (NIF NL...), tituladas pelas faturas FII 2023/102, FII 2023/102, FII 2023/104, FII 2023/109 E FII 2023/110, transportadas a partir das instalações da Requerente, pelo que importa averiguar se as mesmas gozam da isenção de imposto prevista na alínea b), do n.º 1, do artigo 14.º do CIVA.

63.

A legislação do IVA prevê a isenção do imposto na transmissão das mercadorias, quer a expedição ou transporte das mesmas para fora do território aduaneiro da União seja efetuada pelo: a) Operador económico português (OE-PT) “vendedor” ou por um terceiro por sua conta, que corresponde à designada “exportação direta”, ao abrigo da alínea a) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA, ou pelo, b) Operador económico comunitário (OE-COM) “adquirente” ou por um terceiro por sua conta, designada por “exportação indireta” - ao abrigo da alínea b) do n.º 1 do artigo 14.º do CIVA.

64.

Sendo o enquadramento das operações em análise ao abrigo da alínea b), do n.º 1, do artigo 14.º do CIVA, ou seja, em que a expedição ou transporte das mercadorias para fora do território aduaneiro da União é efetuada pelo OE-COM 'adquirente' ou por um terceiro por sua conta, as mercadorias são colocadas à disposição do

OE-COM “adquirente”, no território nacional, ficando a expedição e transporte das mercadorias para fora do território aduaneiro da União a seu cargo.

(...)

77.

Todavia, o mesmo não é válido para o contentor MRSU5436360, o qual, apesar de identificado na fatura, não está identificado no documento de acompanhamento de exportação nem na respetiva Certificação de Saída para o Fornecedor Nacional, pelo que, não se confirmando a saída do contentor, a operação deverá ser tributada nos termos legais, atendendo ao seu valor individualmente considerado (€ 2.412,90) (IVA corrigido devido: € 554,97).

- j. Os bens objeto das **guias de remessa GIA 2023/229 e GIC 2023/71**, associadas à fatura **FII.2023/105**, foram expedidos de Portugal para Espanha, com descarga em..., Espanha.
- k. Os bens objeto da **guia de remessa CMR n.º ...**, associadas à **fatura FII.2023/99**, foram expedidos de Portugal para Espanha, com descarga em ..., Espanha.

B. Factos não provados

- 16. Não foi provado que os bens objeto da **guia de remessa CMR n.º ...**, associados à **fatura FII.2023/106**, foram expedidos de Portugal para Espanha.
- 17. Não foi provado que os bens do contentor MRSU5436360, associados à **fatura FII.2023/104**, foram expedidos para fora do território aduaneiro da União Europeia.
- 18. Não há outros factos relevantes para decisão da causa que não se tenham provado.

12.

C. Fundamentação da decisão da matéria de facto

19. Relativamente à matéria de facto, o Tribunal não tem de se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de seleccionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (cfr. art.º 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3 do CPC, aplicáveis ex vi artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).
20. Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis das questões de Direito (cfr. anterior artigo 511.º, n.º 1, do CPC, correspondente ao atual artigo 596.º, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).
21. Tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do artigo 110.º/7 do CPPT, a prova documental e o processo administrativo juntos aos autos, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados, com base nos elementos documentais aí indicados.
22. Nesta sede importa relevar o seguinte:
 - **Guias de remessa GIA 2023/229 e GIC 2023/71** – documentos n.º 86 e 91, associadas à fatura FII.2023/105, documento 85, todos juntos ao PA, Reclamação Graciosa:
A conclusão da Autoridade Tributária de que não é possível demonstrar que os bens titulados pelas guias de remessa GIA 2023/229 e GIC 2023/71, associadas à fatura FII.2023/105, foram expedidos para Espanha assenta exclusivamente na alegada falta de legibilidade desses dois documentos. Todavia, essa conclusão desconsidera a apreciação global dos meios de prova constantes dos autos.

Em primeiro lugar, as próprias guias de remessa são legíveis, permitem identificar os elementos essenciais da operação, designadamente o destinatário B..., S.A. e o local de descarga em..., ..., Espanha, sendo, por isso, possível determinar o destino intracomunitário das mercadorias.

Em segundo lugar, relativamente à fatura FII.2023/105, a própria Autoridade Tributária reconhece que a Requerente apresentou, para esta operação, o movimento bancário do cliente, as guias de remessa, os CMR, as faturas dos transportadores, as notas de pagamento e os respetivos comprovativos bancários. Mais reconhece que, relativamente às restantes remessas tituladas pela mesma fatura, todos estes elementos, apreciados em conjunto, demonstram a expedição das mercadorias para Espanha.

Não existe qualquer elemento que permita concluir que apenas as remessas tituladas pelas guias GIA 2023/229 e GIC 2023/71 tiveram destino diferente das restantes operações constantes da mesma fatura. Pelo contrário, todas integram o mesmo circuito comercial, respeitam ao mesmo adquirente espanhol e ao mesmo local de descarga.

- **CMR n.º ...** - documento n.º 242, associado à fatura FII.2023/99, documentos n.º 213 a 215 e que deve ser lido em conjunto com a fatura n.º 577, emitida pela C..., Lda., documento n.º 244, todos junto ao PA, Reclamação Graciosa:

A Requerida sustenta que o CMR n.º ..., associado à fatura FII.2023/99, não apresenta informação suficientemente legível e clara e, além disso, os montantes e datas constantes da fatura emitida pelo transportador C..., Lda. e do respetivo comprovativo bancário não são coincidentes, circunstâncias que, no seu entendimento, impedem o cruzamento da documentação apresentada e, consequentemente, a demonstração da expedição intracomunitária dos bens.

O Tribunal não acompanha este entendimento.

Desde logo, a própria Requerida reconhece que o CMR se encontra assinado pelas partes envolvidas, limitando a sua discordância à alegada falta de legibilidade de

alguns dos elementos nele constantes. Todavia, essa circunstância não pode ser apreciada isoladamente, devendo a prova ser valorada de forma global.

No caso em apreço, o CMR n.º ... identifica, no campo 1, a Requerente como expedidora, no campo 16, a C..., Lda. como transportadora, estando assinado e carimbado pela B..., S.A. como reconhecido pela Requerida. Da conjugação destes elementos com a fatura n.º 577, emitida pela C..., Lda., de 11.09.2023 (a FII.2023/99 é de 08.09.2023) faz referência expressa ao CMR n....e ao transporte efetuado no percurso Setúbal –..., estabelecendo uma ligação direta entre o documento de transporte e o serviço de transporte realizado.

Também a divergência entre o valor constante da fatura do transportador e o montante da transferência bancária não assume o alcance que lhe atribui a Requerida. Com efeito, a falta de coincidência entre o montante global pago (documento 245 junto ao PA, Reclamação Graciosa) e o valor da fatura é imaterial, no caso concreto, € 8,3 e, face aos demais elementos apresentados, não permite concluir pela inexistência da operação ou pela não realização do transporte.

Do mesmo modo, o desfasamento temporal entre a emissão da fatura e o respetivo pagamento constitui uma circunstância normal nas relações comerciais e não afeta a força probatória da restante documentação.

Assim, apreciados conjuntamente o CMR n.º ..., a FII.2023/99, a fatura do transportador n.º 577 e o respetivo comprovativo de pagamento, considera o Tribunal que existe um conjunto de elementos convergentes e coerentes que permitem concluir que as mercadorias foram efetivamente expedidas de Portugal e entregues ao adquirente em Espanha.

- **CMR n.º ...** - documento n.º 160, associado à fatura FII.2023/106, documentos n.º 158 a 159 e fatura do transportador n.º 23179, Transportes D... Unipessoal, Lda., documentos n.º 162 a 164, todos junto ao PA, Reclamação Graciosa:

O CMR n.º ... encontra-se assinado pela Requerente e pelo transportador Transportes D... Unipessoal, Lda., faltando, contudo, a assinatura ou carimbo do destinatário no campo 24. Associada ao referido CMR, a Requerente juntou ainda a fatura n.º 23179,

emitida pela sociedade Transportes D... Unipessoal, Lda., bem como o respetivo comprovativo bancário de pagamento. Contudo, conforme assinalado pela Requerida, os elementos constantes da fatura do transportador não coincidem integralmente com os constantes do CMR. Em particular, o CMR identifica como veículo de transporte a matrícula ..., ao passo que a fatura emitida pelo transportador faz referência às matrículas E-209942, L-197210 e L-197211, não existindo qualquer referência à matrícula constante do CMR. Acresce que a fatura do transportador não faz menção ao número do CMR, impossibilitando estabelecer uma correspondência inequívoca entre o serviço faturado e a operação em apreço.

Nestas circunstâncias, entende o Tribunal que a falta de correspondência objetiva entre os elementos constantes do CMR e da documentação emitida pelo transportador impedem considerar suficientemente demonstrada a efetiva expedição intracomunitária das mercadorias tituladas pela fatura FII.2023/106 para Espanha.

- **Contentor MRSU5436360** - mencionado na **fatura FII.2023/104**, documento n.º 325, e Documento de Acompanhamento de Exportação (DAE) n.º 23PT..., documento n.º 339, todos juntos ao PA, Reclamação Graciosa:

A Requerente juntou aos autos o Documento de Acompanhamento de Exportação (DAE) n.º 23PT... e a correspondente Certificação de Saída para o Fornecedor Nacional, emitida pelas autoridades aduaneiras, documentos dos quais resulta que a declaração de exportação foi aceite em 19 de setembro de 2023 e que a saída das mercadorias do território aduaneiro da União foi confirmada em 29 de setembro de 2023. Da análise destes documentos resulta, ainda, que a operação de exportação respeita à fatura FT FII.2023/104 e identifica expressamente, entre outros elementos, os contentores MRKU3991632, MRKU5351064, MRSU6539125 e TCKU6993528, relativamente aos quais existe correspondência com as respetivas guias de remessa e CMR apresentados pela Requerente.

Todavia, da análise dos mesmos documentos verifica-se que o contentor MRSU5436360 não consta da declaração de exportação nem da respetiva Certificação

de Saída. Com efeito, os documentos aduaneiros emitidos pelas autoridades competentes identificam apenas os contentores MRKU3991632, MRKU5351064, MRSU6539125 e TCKU6993528, inexistindo qualquer referência ao contentor MRSU5436360. Acresce que a Requerente não apresentou qualquer outro elemento probatório suscetível de demonstrar que o contentor MRSU5436360 tenha sido incluído numa declaração de exportação distinta ou tenha efetivamente saído do território aduaneiro da União Europeia. Assim, a documentação apresentada é insuficiente para demonstrar a efetiva saída dos bens do território da União Europeia.

IV. DO DIREITO E DO MÉRITO

IV.I Inutilidade superveniente da lide parcial

23. Na sequência da apresentação do presente pedido arbitral, a Requerida veio informar o Tribunal Arbitral que, por Despacho de 12.03.2026, o Exmo. Sr. Subdiretor Geral da DSIVA, pela informação n.º ...2025..., revogou parcialmente as liquidações adicionais de IVA e respetivos juros, mantendo correções de imposto no montante de € 20.368,26 de IVA e reconheceu o direito da Requerente a juros indemnizatórios relativamente à parte revogada, contados desde a formação do indeferimento tácito da Reclamação Graciosa (9 de setembro de 2025).
24. Em sede de Alegações, a Requerente veio demonstrar a sua concordância com a revogação parcial e interesse em prosseguir os autos relativamente à parte da liquidação não revogada.
25. Relativamente à parte da liquidação que foi revogada, cumpre apreciar a utilidade do conhecimento do pedido.

26. A este respeito pronunciou-se já o Supremo Tribunal Administrativo em acórdão de 30 de Julho de 2014, proferido no âmbito do processo n.º 0875/14, no qual referiu que *“A inutilidade superveniente da lide (que constitui causa de extinção da instância - al. e) do art. 277º do CPC) verifica-se quando, por facto ocorrido na pendência da instância, a solução do litígio deixe de interessar, por o resultado que a parte visava obter ter sido atingido por outro meio”*.
27. É também este o sentido que a doutrina tem conferido ao conceito em análise, referindo LEBRE DE FREITAS, RUI PINTO e JOÃO REDINHA, em Código de Processo Civil Anotado, Volume 1.º, 2.ª edição, Coimbra Editora, 2008, p. 555, que *“(…) a impossibilidade ou inutilidade superveniente da lide dá-se quando, por facto ocorrido na pendência da instância, a pretensão do autor não se pode manter, por virtude do desaparecimento dos sujeitos ou do objecto do processo, ou encontra satisfação fora do esquema da providência pretendida. Num e noutro caso, a solução do litígio deixa de interessar – além, por impossibilidade de atingir o resultado visado; aqui, por já ter sido atingido por outro meio”*.
28. Ora, conforme resulta da matéria de facto dada como provada nos presentes autos, o ato tributário impugnado pela Requerente foi revogado parcialmente pela Requerida, revogação essa que foi aceite pela Requerente.
29. Em consequência, tal implica a inutilidade e impossibilidade deste Tribunal em declarar a ilegalidade e determinar a consequente anulação do ato impugnado, na parte que já se encontra suprimida da ordem jurídica.
30. Em face do exposto este Tribunal entende estar verificada a inutilidade superveniente da lide parcial quanto à apreciação da legalidade e consequente anulação do ato tributário impugnado pela Requerente quanto às seguintes correções:
- **Fatura FII.2023/100** – correção integralmente revogada;
 - **Fatura FII.2023/101** – correção integralmente revogada;

- **Fatura FII.2023/105** – revogadas todas as correções, com exceção das respeitantes às guias de remessa **GIA 2023/229** e **GIC 2023/71 (IVA mantido: €5.003,52)**;
- **Fatura FII.2023/106** – revogadas todas as correções, com exceção da respeitante ao **CMR n.º ... (IVA mantido: €12.297,89)**;
- **Fatura FII.2023/107** – correção integralmente revogada;
- **Fatura FII.2023/108** – correção integralmente revogada;
- **Fatura FII.2023/97** – correção integralmente revogada;
- **Fatura FII.2023/98** – correção integralmente revogada;
- **Fatura FII.2023/99** – revogadas todas as correções, com exceção da respeitante ao **CMR n.º ... (IVA mantido: €2.511,88)**;
- **Fatura FII.2023/102** – correção integralmente revogada;
- **Fatura FII.2023/103** – correção integralmente revogada;
- **Fatura FII.2023/104** – revogadas todas as correções, com exceção da respeitante ao contentor **MRSU5436360 (IVA mantido: €554,97)**;
- **Fatura FII.2023/109** – correção integralmente revogada;
- **Fatura FII.2023/110** – correção integralmente revogada.

31. Pelo que, nos termos do artigo 277.º, alínea e), do Código de Processo Civil, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT, julga-se extinta a instância, por inutilidade superveniente da lide parcial, quanto à apreciação da legalidade da liquidação adicional de IVA n.º 2024... e respetivos juros, com exceção do valor de liquidação adicional € **20.368,26** e respetivos juros, cuja legalidade permanece controvertida, decorrente das seguintes correções de imposto e relativamente à qual prosseguem os autos:

N.º	Fatura	Transporte	IVA
1	FII.2023/105	Guias GIA 2023/229 e GIC 2023/71	€ 5.003,52

N.º	Fatura	Transporte	IVA
2	FII.2023/106	CMR ...	€12.297,89
3	FII.2023/99	CMR ...	€2.511,88
4	FII.2023/104	Contentor MRSU5436360	€554,97
Total			€ 20.368,26

V.II Correções de imposto controvertidas

A. Ordem de conhecimento de vícios

32. Nos termos do artigo 124.º do CPPT, o Tribunal conhece os vícios arguidos que conduzam à anulação dos atos impugnados (aplicável ao processo arbitral, por força do disposto no artigo 29.º, n.º 1, alínea c), do RJAT).
33. No presente caso, a liquidação adicional impugnada tem por base os seguintes fundamentos:

N.º	Fatura	Tranporte	Fundamentação da Requerente	IVA liquidado adicionalmente pela Requerida
1	FII.2023/105	Guias GIA 2023/229 e GIC 2023/71	Transmissão Intracomunitária – isenta por aplicação do artigo 14.º n.º 1 al. a) RITI	€ 5.003,52
2	FII.2023/106	CMR ...	Transmissão Intracomunitária – isenta por aplicação do artigo 14.º n.º 1 al. a) RITI	€12.297,89

N.º	Fatura	Tranporte	Fundamentação da Requerente	IVA liquidado adicionalmente pela Requerida
3	FII.2023/99	CMR ...	Transmissão Intracomunitária – isenta por aplicação do artigo 14.º n.º 1 al. a) RITI	€2.511,88
4	FII.2023/104	Contentor MRSU5436360	Exportação indireta – isenta por aplicação do artigo 14.º n.º 1 l. b) CIVA	€554,97

B. Ónus da prova

34. Dispõe o artigo 74.º da LGT que “*O ónus da prova dos factos constitutivos dos direitos da administração tributária ou dos contribuintes recai sobre quem os invoque.*”.
35. Tendo presente que está em causa um direito da Requerente à isenção de IVA, o ónus da prova dos pressupostos de direito que pretende exercer recairão sobre si, na sequência de a Requerida ter apresentado os elementos que levavam a questionar a respetiva aplicação.

C. Transmissões intracomunitárias de bens

36. Nos termos do artigo 14.º n.º 1 al a) do RITI, uma operação de transmissão intracomunitária é isenta de IVA quando:
- (i) O transmitente seja sujeito passivo de IVA no Estado-Membro de expedição ou transporte dos bens;

- (ii) O adquirente seja igualmente sujeito passivo de IVA, mas num outro Estado-Membro e utilize o respetivo número para validação da aquisição e se encontre aí registado para efetuar aquisições intracomunitárias;
 - (iii) Os bens sejam de facto expedidos ou transportados para outro Estado-Membro¹;
 - (iv) A transmissão seja declarada nas declarações recapitulativas do transmitente.
37. A exigência da prova do transporte intracomunitário tem a sua razão de ser no controlo da evasão e abuso fiscal: evitar que o reporte de uma operação como transmissão intracomunitária de bens seja utilizado para não liquidar e pagar IVA em operações que não o são ou para recuperar IVA indevidamente (na medida em que estamos perante uma isenção completa permite-se a recuperação do IVA dos inputs afetos a estas operações).
38. Nesta sede, resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça – vide processo **Euro Tyre Holding BV C 430/09** – que a isenção da entrega intracomunitária de um bem, na aceção do artigo 138.º da Diretiva IVA (transposto para o artigo 14.º do RITI), só é aplicável quando o direito de dispor do bem como proprietário tenha sido transferido para o adquirente, quando o fornecedor demonstre que esse bem foi expedido ou transportado para outro Estado-Membro e quando, na sequência dessa expedição ou desse transporte, o referido bem tenha saído fisicamente do território do Estado-Membro de entrega (v., neste sentido, Acórdãos Teleos, n.º 42, C-409/04); de 27 de Setembro de 2007, Twoh International, C-184/05, Colect., p. I-7897, n.º 23; e de 18 de Novembro de 2010, X, C-84/09, Colect., p. I-0000, n.º 27).
39. No nosso caso, a Requerida colocou em causa precisamente o cumprimento da condição de demonstração da expedição ou transporte dos bens para Espanha.
40. Neste âmbito, o artigo 45.º-A do Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011 do Conselho, de 15 de março de 2011, aditado pelo Regulamento de Execução (UE)

¹ Nesta sede é entendimento dos Tribunais superiores que o conceito de expedição pressupõe a deslocação física de um bem de um Estado-Membro para outro, cf. Acórdão do TCAS, 06.05.2025.

2018/1912, de 4 de dezembro de 2018, estabelece uma presunção relativa de expedição ou transporte intracomunitário, para efeitos de aplicação da isenção prevista no artigo 138.º da Diretiva IVA e transporta para o artigo 14.º n.º 1 do RITI².

41. O número 2 deste artigo consagra o carácter ilidível das presunções estabelecidas, permitindo às Administrações Tributárias afastar a sua aplicação sempre que demonstre que, não obstante a existência formal dos elementos de prova, os bens não foram efetivamente transportados para outro Estado-Membro.
42. Por fim, no número 3, procede-se à tipificação dos meios de prova relevantes, distinguindo entre documentos diretamente relacionados com o transporte ou expedição, como a declaração CMR assinada, o conhecimento de embarque, a fatura de frete aéreo ou a fatura emitida pelo transportador (e outros documentos de natureza complementar, como apólices de seguro, comprovativos de pagamento do transporte, documentos oficiais emitidos por entidades públicas que atestem a chegada dos bens ao Estado-Membro de destino, ou recibos de armazenagem emitidos por depositários nesse Estado).
43. Não obstante a existência do artigo 45.º-A do Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011, como a própria Requerida reconhece nos autos, mesmo nos casos em que o sujeito passivo não disponha de documentos bastantes para beneficiar automaticamente

² No seu número 1, a norma define as condições em que se presume que os bens foram expedidos ou transportados de um Estado-Membro para outro, distinguindo, para o efeito, duas situações em função de quem assume a responsabilidade pelo transporte. Assim, nos termos da alínea a) do n.º 1, quando o transporte é efetuado pelo vendedor, ou por terceiros agindo por sua conta, a presunção de transporte intracomunitário verifica-se desde que o vendedor esteja na posse de, pelo menos, dois elementos de prova não contraditórios, emitidos por entidades independentes entre si e independentes das partes na operação, nos termos previstos no n.º 3, alínea a), ou, em alternativa, de um desses elementos conjugado com outro constante da alínea b) do mesmo número, desde que igualmente não contraditórios e provenientes de entidades independentes. Por sua vez, nos termos da alínea b) do n.º 1, quando o transporte é assegurado pelo adquirente, ou por terceiros agindo por sua conta, a verificação da presunção depende da reunião cumulativa de dois requisitos: por um lado, a posse, pelo vendedor, de uma declaração escrita do adquirente, contendo os elementos identificativos e descritivos da operação, nomeadamente o Estado-Membro de destino, a natureza e quantidade dos bens, e os elementos relativos à receção; por outro lado, a posse de elementos de prova do transporte nos mesmos termos exigidos na alínea a). Acresce que tal declaração deve ser fornecida ao vendedor até ao décimo dia do mês seguinte ao da entrega.

da presunção nele prevista, não fica precludida a possibilidade de ser demonstrada a saída dos bens do território nacional por outros meios de prova idóneos³.

44. Ora, aplicando as regras acima mencionadas ao caso concreto, pelos motivos identificados na fundamentação da matéria de facto, e para os quais, por uma questão de economia processual, se remete, a conclusão a que se chega é a de que:

- estão verificados todos os pressupostos de aplicação da isenção constante do artigo 14.º n.º 1, al. a) do RITI, incluindo o comprovativo da expedição dos bens para Espanha quanto às seguintes correções:

N.º	Fatura	Transporte	Fundamentação da AT	IVA
1	FII.2023/105	Guias GIA 2023/229 e GIC 2023/71	Documentação ilegível	€ 5.003,52
3	FII.2023/99	CMR ...	Documento ilegível e impossibilidade de cruzar dados	€ 2.511,88

- não estão verificados todos os pressupostos de aplicação da isenção constante do artigo 14.º n.º 1, al. a) do RITI, incluindo o comprovativo da expedição dos bens para Espanha quanto à seguinte correção:

N.º	Fatura	Transporte	Fundamentação da Requerente	IVA liquidado adicionalmente pela Requerida
2	FII.2023/106	CMR ...	Transmissão Intracomunitária – isenta por aplicação do artigo 14.º n.º 1 al. a) RITI	€ 12.297,89

³ O que é aliás refletido na jurisprudência comunitária, cfr. Acórdão Teleos (proc. n.º C-409/04), Acórdão Mecsek-Gabona (proc. n.º C-273/11), Acórdão Euro Tyre Holding (proc. n.º C-430/09).

45. Pelo que:

- (i) é procedente o pedido da Requerente quanto à anulação da liquidação adicional de IVA, relativamente às FII.2023/105 e FII.2023/99, no total de € 7.515,4;
- (ii) é improcedente o pedido da Requerente quanto à anulação da liquidação adicional de IVA, relativamente à FII.2023/106, no valor de € 12.297,89.

D. Exportação indireta de bens

46. Em sede de Reclamação Graciosa, a Requerente contestou as correções efetuadas à fatura FII.2023/104, invocando que se está perante uma exportação indireta isenta, i.e. em que é o cliente da Requerente que transporta os bens adquiridos para fora do território da EU, na parte relativa ao Contentor MRSU5436360 no valor de € 2.412,90 (IVA corrigido de € 554,97).
47. Em sede de pedido arbitral, a Requerente nada refere quanto a esta matéria, nem em sede de PPA, nem em sede de alegações.
48. A questão decidenda tem o seu enquadramento legal nos artigos 14.º e 29.º do CIVA, os quais dispõem da seguinte forma à data dos factos:

“Artigo 14.º do Código do IVA (DL 394-B/84, de 26 de Dezembro)

Isenções nas exportações, operações assimiladas a exportações e transportes internacionais

1 - Estão isentas do imposto:

- a) As transmissões de bens expedidos ou transportados para fora da Comunidade pelo vendedor ou por um terceiro por conta deste; (Redação dada pelo DL 290/92 de 28 de Dezembro)*
- b) As transmissões de bens expedidos ou transportados para fora da Comunidade por um adquirente sem residência ou estabelecimento em território nacional ou por um terceiro*

25.

por conta deste, ainda que, antes da sua expedição ou transporte, sofram no interior do País uma reparação, uma transformação, uma adaptação ou qualquer outro trabalho, efetuados por terceiros agindo por conta do adquirente, com exceção dos bens destinados ao equipamento ou abastecimento de barcos desportivos e de recreio, de aviões de turismo ou de qualquer outro meio de transporte de uso privado e dos bens transportados nas bagagens pessoais dos viajantes com domicílio ou residência habitual em outro Estado membro;

(Redação dada pelo DL 82/94, de 14 de Março)”

“Artigo 29.º do Código do IVA (DL 394-B/84, de 26 de Dezembro)

Obrigações em geral

... 8 - As transmissões de bens e as prestações de serviços isentas ao abrigo das alíneas a) a j), p) e q) do n.º 1 do artigo 14.º e das alíneas b), c), d) e e) do n.º 1 do artigo 15.º devem ser comprovadas através dos documentos alfandegários apropriados ou, não havendo obrigação legal de intervenção dos serviços aduaneiros, de declarações emitidas pelo adquirente dos bens ou utilizador dos serviços, indicando o destino que lhes irá ser dado. (Redação dada pelo DL 102/2008, de 20 de Junho)

9 - A falta dos documentos comprovativos referidos no número anterior determina a obrigação para o transmitente dos bens ou prestador dos serviços de liquidar o imposto correspondente. (Redação dada pelo DL 323/98, de 30 de Outubro)”

49. Quanto a estas correções, a questão material é uma só e transversal: estão ou não preenchidos os pressupostos do artigo 29.º n.º 8 do CIVA que dispõe (redação dada pelo DL 102/2008 de 20 de junho) que: “8 - *As transmissões de bens e as prestações de serviços isentas ao abrigo das alíneas a) a j), p) e q) do n.º 1 do artigo 14.º e das alíneas b), c), d) e e) do n.º 1 do artigo 15.º devem ser comprovadas através dos documentos*

alfandegários apropriados ou, não havendo obrigação legal de intervenção dos serviços aduaneiros, de declarações emitidas pelo adquirente dos bens ou utilizador dos serviços, indicando o destino que lhes irá ser dado.”.

50. Na falta de comprovação, deve liquidar-se imposto adicionalmente, nos termos do artigo 28.º n.º 9 do CIVA.
51. Decorre da letra da lei que a validação da isenção de IVA aplicada a uma determinada operação como exportação depende da prova da saída efetiva dos bens em causa do território da União.
52. Ora aplicando as regras acima mencionadas ao caso concreto, pelos motivos identificados na fundamentação da matéria de facto, e para os quais, por uma questão de economia processual, se remete, a conclusão a que se chega é a de que:
- não estão verificados os pressupostos de aplicação da isenção constante do artigo 14.º n.º 1, al. b) do CIVA à correção aqui em causa, uma vez que não foi efetuada prova da saída expedição dos bens do território aduaneiro EU.

53. Pelo que, relativamente a esta Fatura:

N.º	Fatura	Tranporte	Fundamentação da Requerente	IVA liquidado adicionalmente pela Requerida
4	FII.2023/104	Contentor MRSU5436360	Exportação indireta – isenta por aplicação do artigo 14.º n.º 1 l. b) CIVA	€ 554,97

é improcedente o pedido da Requerente quanto à anulação da liquidação adicional de IVA, no valor de € 554,97.

E. Do Pedido de Condenação em Juros Indemnizatórios

54. Nos termos do artigo 43.º, n.º 1, da LGT, “[s]ão devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido”.
55. Nos termos do 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.».
56. Nos termos do artigo 61.º n.º 5 do CPPT, os juros são contados desde a data do pagamento indevido do imposto até à data do processamento da respetiva nota de crédito.
57. A lei é expressa quanto à forma de contagem destes juros (procedimento que apenas tem sido afastado pelos tribunais superiores em caso de autoliquidações (ex.: retenções na fonte)), pelo que, ao contrário do que reivindica a Requerida, os juros contam-se, não desde o indeferimento tácito da Reclamação Graciosa, mas sim a partir da data do pagamento do imposto em excesso i.e. 22.01.2025.
58. Pelo exposto, a Requerida está obrigada ao pagamento de juros indemnizatórios relativamente ao pedido da Requerente procedente, i.e. anulação da liquidação adicional de IVA, na parte relativa às correções às faturas FII.2023/105, no valor de

€ 5.003,52 e FII.2023/99, no valor de € 2.511,8, total de € 7.515,4, contados desde 22.01.2025 até à data do processamento da respetiva nota de crédito.

V. DECISÃO

De harmonia com o exposto este Tribunal Arbitral decide:

- (i) nos termos do artigo 277.º, alínea e), do Código de Processo Civil, aplicável ex vi
- (ii) artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT, julgar extinta a instância, por inutilidade superveniente da lide parcial, quanto à apreciação da legalidade da liquidação adicional de IVA n.º 2024... e respetivos juros, com exceção do valor de liquidação adicional € 20.368,26 e respetivos juros, que não foi anulado administrativamente pela Requerida, referente às correções de imposto às faturas FII.2023/105 (€ 5.003,52), FII.2023/106 (€ 12.297,89), FII.2023/99 (€ 2.511,8) e FII.2023/104 (€ 554,97), relativamente à qual prosseguem os autos;
- (iii) julgar procedente o pedido de anulação da liquidação adicional de IVA n.º 2024..., na parte relativa às correções às faturas FII.2023/105, no valor de € 5.003,52 e FII.2023/99, no valor de € 2.511,8, perfazendo o total de € 7.515,4, com a consequente anulação do indeferimento tácito da Reclamação Graciosa nesta parte, devolução do imposto pago em decorrência destas correções e pagamento de juros indemnizatórios contados desde 22.01.2025 até à data do processamento da respetiva nota de crédito;
- (iv) julgar improcedente o pedido de anulação da liquidação adicional de IVA n.º 2024..., na parte relativa às correções à fatura FII.2023/106, no valor de € 12.297,89, a qual é mantida na ordem jurídica nesta parte, bem como o indeferimento tácito da Reclamação Graciosa; em consequência é improcedente, nesta parte, o pedido de reembolso do respetivo imposto pago e pagamento de juros indemnizatórios;
- (v) julgar improcedente o pedido de anulação da liquidação adicional de IVA n.º 2024..., na parte relativa às correções à fatura FII.2023/104, no valor de

€ 554,97, a qual é mantida na ordem jurídica nesta parte bem como o indeferimento tácito da Reclamação Graciosa; em consequência, nesta parte, é improcedente o pedido de reembolso do respetivo imposto pago e pagamento de juros indemnizatórios.

VI. VALOR DO PROCESSO

De harmonia com o disposto nos artigos 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 **€ 162.844,91**.

VII. CUSTAS

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em **€ 3.672,00**, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária. Nesta sede, nos termos previstos no artigo 536.º, n.º 3 do CPC, a responsabilidade pelas custas fica a cargo do autor ou requerente, salvo se tal impossibilidade ou inutilidade for imputável ao réu ou requerido, caso em que é este o responsável pelas custas. Neste sentido, atento o valor do decaimento de cada parte e o facto de a revogação parcial do ato administrativo só ter ocorrido após a constituição do Tribunal Arbitral e já depois de ter ocorrido a notificação à Requerida para apresentar Resposta, determina-se que, relativamente à taxa de arbitragem, a Requerente suporta o valor de **€ 289,72** (7,89%) e a Requerida o valor de **€ 3.382,28** (92,11%).

Notifique.

Lisboa, 15 de julho de 2026

Dra. Alexandra Coelho Martins (Presidente)

Prof.^a Doutora Sónia Martins Reis (Adjunta)

Catarina Belim (Adjunta e Relatora)