

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 390/2025-T

Tema: IVA. Dedução de IVA de faturas com deficiências. Reverse charge.

SUMÁRIO:

- 1. Uma operação de compra e venda de uma máquina que resulta questionada pela análise da fatura (com deficiências) mas demonstrada pelos movimentos financeiros e bancários do SP não deverá ser considerada como não aceite para efeitos de dedução ao abrigo do disposto no artigo 19.º do CIVA.**

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro Vasco António Branco Guimarães árbitro singular designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral, constituído em 26-06-2025, decide o seguinte:

1. Relatório

A..., LDA, com o número de identificação de pessoa coletiva ... e com sede na rua ..., ..., ..., ...-... Matosinhos, tendo sido notificada do despacho proferido pelo Diretor da Direção de Finanças do Porto (Anexo I), através do qual foi indeferida a reclamação graciosa apresentada contra as liquidações de IVA dos períodos de 1906T, 1909T, 1912T e 2006T, e respetivas liquidações de juros compensatórios, veio, ao abrigo do disposto nos artigos 2º, nº 1, al. a) e 10º, nº 1, al. a) do Decreto-Lei nº 10/2011, de 20 de janeiro, e dos artigos 1º e 2º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março, formular PEDIDO DE PRONUNCIA ARBITRAL tendo em vista a anulação das liquidações referenciadas:

- Liquidação nº 2023... de 2019 (Autoridade Tributária)
- Liquidação nº 2023... de 2019 (Autoridade Tributária)

- Liquidação nº 2023... de 2019 (Autoridade Tributária)

- Liquidação nº 2023... de 2020 (Autoridade Tributária)

que enfermam de vícios de violação de lei, por erros sobre os pressupostos de direito, devendo, em consequência serem anuladas, de harmonia com o disposto no artigo 163.º, n.º 1, do Código do Procedimento Administrativo, subsidiariamente aplicável nos termos do artigo 2.º, alínea c), da LGT e ser a AT condenada ao pagamento € 27.964,28 acrescido de juros indemnizatórios nos termos do n.º 1 do artigo 43º da LGT.

É Requerida a AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA.

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira em 11-04-2025.

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 designou como árbitro do tribunal arbitral o signatário, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 21-04-2025 foram as partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos conjugados do artigo 11.º n.º 1 alíneas a) e b) do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

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 singular foi constituído em 26-06-2025.

A Autoridade Tributária e Aduaneira apresentou Resposta em 15-09-2025 em que por exceção e impugnação defendeu que os pedidos devem ser julgados improcedentes.

Por despacho de 03-12-2025, foi decidido não realizar a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT e foi fixado prazo de dez dias para Alegações remetendo o conhecimento das exceções para a decisão final.

O tribunal arbitral foi regularmente constituído, à face do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro.

As partes estão devidamente representadas gozam de personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

O processo não enferma de nulidades.

2. Matéria de facto

2.1. Factos provados:

Consideram-se provados os seguintes factos com relevância para a decisão da causa:

A) Em 03.07.2023 a Requerida emitiu a liquidação corretiva IVA nº 2023... de 201906T no valor de EUR15884,68.

B) Em 03.07.2023 a Requerida emitiu a liquidação corretiva IVA nº 2023... de 201909T no valor de EUR5064,60.

C) Em 03.07.2023 a Requerida emitiu a liquidação corretiva IVA nº 2023... de 201912T no valor de EUR4097,78.

D) Em 03.07.2023 a Requerida emitiu a liquidação corretiva IVA nº 2023... de 202006T no valor de EUR2917,22

Estas liquidações e acerto de contas não têm correspondência com as constantes no RIT embora tenham o mesmo montante final.

E) As liquidações acima identificadas foram realizadas no seguimento de processo de inspeção ordenado pela ordem de serviço n.º OI2021..., uma ação inspetiva interna de âmbito parcial (IVA), ao sujeito passivo aqui requerente.

F) Os atos inspetivos tiveram por objetivo a gestão de divergências do e-Fatura, por o IVA deduzido ser superior ao comunicado/registado pelos fornecedores no e-Fatura no exercício de 2019.

G) Da análise dos elementos enviados pelo SP aos serviços de inspeção resultaram diferentes posições da Requerida em relação aos lançamentos feitos pela Requerente no ano de 2019 identificados no Relatório final.

H) O RIT expressamente faz consagrar que as faturas colocadas em causa foram comprovadamente pagas pelo SP Requerente – cfr. Relatório final pp.7 a 10/17.

I) Os SP emitentes das faturas não as terão declarado nem registado do e-Fatura.

J) A Requerente não registou estas operações de aquisição no seu e-Fatura.

L) Não existe explicação pela Requerida para a divergência entre os valores e períodos constantes dos RIT e os constantes das liquidações.

Factos não provados.

- Não se provou que a correção efetuada em 201603T no valor de EUR486,18 tivesse fundamento, tendo desaparecido das liquidações corretivas efetuadas.
- Não se provou que a fatura de máquina alienada no período 201906T que deu origem a IVA no montante de 7.015,00€ fosse inapta à dedução, por o montante da alienação com IVA ter entrado nas contas do SP ora requerente, conforme provado na documentação junta após solicitação da Requerida.

Para além destas questões não existem factos não provados sendo os argumentos das Partes razões de Direito em relação à factualidade existente e consensual.

2.3. Fundamentação da fixação da matéria de facto:

Os factos provados baseiam-se nos articulados e documentos juntos pela Requerente e Requerida.

Não se retiram outros factos relevantes dos articulados por serem citações de textos legais, acórdãos ou posições de parte sem conteúdo fáctico.

3. Matéria de direito

As questões de mérito que são objeto deste processo são:

- a. Saber se a AT pode rever oficiosamente as liquidações em IVA da Requerente do ano de 2019, ao abrigo do disposto nos artigos 19.º n.º 4, e alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA (reverse charge) e nos termos do disposto no artigo 62.º do RCPITA com base nos argumentos por si apresentados.

3.1. Posições das Partes

A Requerente defende:

- que as faturas emitidas da sua responsabilidade (passivas e ativas) foram pagas, conforme provou documentalmente, e eram referidas a: i) máquinas e ii) de serviços que não preenchiam os requisitos para lhes serem aplicadas as regras do reverse charge – alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

A Requerida defende:

Por não cumprimento dos requisitos da fatura (artigo 36.º do CIVA, artigo 19.º do CIVA) e não aplicação do reverse charge (alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA) as deduções têm de ser desconsideradas e não aceites.

3.2. Saneamento do processo:

1.1. Apreciação da questão.

As questões a resolver integram-se em dois tipos:

- a. As deficiências formais das faturas nas vendas e aquisições de máquinas;
- b. O não cumprimento da regra do reverse charge no caso dos serviços de construção civil, funileiro e eletricidade.
- c. Existe uma outra questão que é a duplicação na contabilização de uma fatura que se dá por provada.

A atuação da Requerida no caso em apreciação insere-se numa linha que era a seguida pela AT e sufragada pelos Tribunais até ao Acórdão 325/19.1BELRA da Secção de Contencioso Tributário datado de 14-03-2024, que teve como relator o Desembargador VITAL LOPES, que tem como descritores:

IVA: REQUISITOS DE DEDUTIBILIDADE; SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL; INVERSÃO DO SUJEITO PASSIVO; “REVERSE CHARGE.”

E como,

Sumário: «I - Constitui jurisprudência constante do Tribunal de Justiça e recentemente consolidada do Supremo Tribunal Administrativo que o princípio fundamental da neutralidade do IVA exige que a dedução deste imposto pago a montante seja concedida se os requisitos materiais estiverem cumpridos, mesmo que os sujeitos passivos tenham omitido certos requisitos formais, sendo que a posse de uma factura com as menções previstas no artigo 226º da Directiva IVA constitui um requisito formal e não um requisito material do direito à dedução do IVA.

II - Assim, não poderá ser recusado o direito à dedução do IVA pelo simples facto de uma factura não preencher os requisitos exigidos pelo artigo 226º, ponto 6, da Directiva IVA, se existirem dados suficientes para verificar se os requisitos materiais relativos a esse direito estão preenchidos, pois que a aplicação estrita do requisito formal de apresentar facturas colidiria com os princípios da neutralidade e da proporcionalidade, uma vez que teria por efeito impedir de maneira desproporcionada o sujeito passivo de beneficiar da neutralidade fiscal relativa às suas operações, sendo que, naturalmente, cabe ao sujeito

passivo que pede a dedução do IVA provar que preenche os requisitos para dela beneficiar.

III - A chamada regra de inversão do sujeito passivo prevista na alínea j) do n.º 1 do art.º 2.º do CIVA aplica-se quando, cumulativamente, se verificarem as seguintes condições: Se esteja na presença de aquisição de serviços de construção civil (englobando todo o conjunto de actos necessários à concretização de uma obra, independentemente do fornecedor ser ou não obrigado a possuir alvará ou título de registo nos termos da Lei n.º 41/2015, de 3 de Junho, que estabelece o regime jurídico aplicável ao exercício da actividade da construção) e o adquirente seja sujeito passivo de IVA, em território nacional e aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA».

Dos factos provados e da apreciação feita pela Requerida resulta, que a correção feita à conta IVA se insere numa linha de atuação administrativa e judicial que sofreu evolução por força da jurisprudência europeia.»

O Acórdão referido e aqui citado, analisa de forma coerente e informada que o princípio da neutralidade tem, em si, um comando substancial que deverá subalternizar as questões meramente formais ou acessórias das faturas (requisitos acessórios ou indiciários) dando prevalência à verificação da existência material da operação económica por ser esta que dá origem à existência do IVA e garante o direito à dedução.

Face ao quadro corretivo:

- 1903T: 486,18€ (Mapa A, fatura n.º 2019001, de 13-02-2019, “Massa Insolvente da firma B... UNIPessoal LDA”, NIPC...);

- 1906T: 15.398,50 € (Mapa B, fatura n.º FAC 1/382, emitida ao SP em 21-04-2019, pela firma “C... UNIPessoal LDA”, NIPC..., com IVA liquidado de 7.015€ + Mapa C, Total de 8.383,50€ de IVA indevidamente deduzido pelo SP);

- 1909T: 5.064,60€ (Mapa D, Total de IVA indevidamente deduzido pelo SP);

- 1912T: 7.015,00€ (Mapa B, duplicação da contabilização do IVA, fatura n.º FAC 1/382, emitida ao SP em 21-04-2019, pela firma “C... UNIPessoal LDA”, NIPC...).

e ponderadas as liquidações e provas constantes do processo e a legislação e doutrina que deveriam ter sido aplicadas decide-se o seguinte:

- A. No caso em apreciação existem duas situações em que estão em causa a emissão de faturas de venda de máquinas que deram origem à liquidação corretiva de IVA com simples operação aritmética.
- ii) Dessas uma não aparece liquidada nem impugnada – 1903T no valor de EUR486,18. Está assim fora do objeto de apreciação deste processo, entendendo-se como inexistente e logo não exigível.
 - ii) A outra situação é a correspondente ao IVA da Fatura n.º FAC 1/382 que foi indevidamente considerada como não apta a demonstrar uma operação dedutível.

O SP demonstrou e provou que liquidou todas as faturas de compras e vendas efetuadas juntando prova bancária e outra, o que foi reconhecido pela Requerida.

A correção deverá contabilizar e aceitar a fatura n.º FAC 1/382, emitida ao SP em 21-04-2019 com valor IVA de 7.015,00€ por não ter sido demonstrada a sua falsidade ou incongruência e verificada a entrada do montante da contrapartida da máquina +IVA provada pela Requerente.

B. A eliminação da duplicação de dedução da fatura n.º FAC 1/382 a efetuar no período 2019/12T com a inerente correção. Mantém-se a eliminação da dupla contabilização no período 2019/12T.

C) As restantes correções dizem respeito à não aplicação da inversão do sujeito passivo alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA que se apresentam como verificadas.

Em certas condições, é possível defender a não aplicação do reverse charge mas, no caso em apreço, estando preenchidas as condições e tendo sido realizadas operações materialmente de construção civil entre sujeitos passivos não é possível defender que as faturas não fossem emitidas com as menções exigidas e o IVA suportado e entregue pelo SP Requerente.

D) A liquidação de acerto 2020/06T deverá também ser corrigida em conformidade.

E) Toma-se nota, para efeito de custas, que o imposto constante das faturas foi comprovadamente pago aos fornecedores.

2. III – Questões prejudicadas

Foram conhecidas e apreciadas as questões relevantes submetidas à apreciação deste Tribunal, não o tendo sido aquelas cuja decisão ficou prejudicada pela solução dada a outras, ou cuja apreciação seria inútil (art. 608º do CPC, ex vi art. 29º, 1, c) e e) do RJAT).

5. Decisão.

Nos termos e com os fundamentos expostos, o Tribunal Arbitral decide julgar parcialmente procedente o pedido de pronúncia arbitral, nos seguintes termos:

1. As liquidações identificadas neste processo deverão ser corrigidas nos seguintes termos:
 - a. A liquidação do período 2019/06T deverá considerar a fatura n.º FAC 1/382, emitida ao SP em 21-04-2019 com valor IVA de 7.015,00€.
 - b. A correção feita às faturas de prestação dos serviços de construção civil realizadas entre SP e com conteúdo próprio deverão manter-se na ordem jurídica como corrigidas.

Valor do processo: Fixa-se o valor do processo em € 27.964,28 (vinte e sete mil novecentos e sessenta e quatro euro e vinte e oito cêntimos).

Custas:

Valor das custas a ser suportado por Requerente e Requerida, suportando a AT EUR385,71 e a Requerente o remanescente na proporção do decaimento nos termos do artigo 97.º -A, n.º 1, alínea a) do CPPT, aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT e artigo n.º 2 do Regulamento das Custas nos Processos de Arbitragem Tributária por ser imputável a ambos a responsabilidade parcial da ilegalidade existente, sendo o seu montante global fixado em EUR 1530,00.

Registe e Notifique.

Lisboa, 22 de dezembro de 2025

O Árbitro

(Vasco Branco Guimarães)