

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 520/2025-T

Tema: IVA- CEIF; Acordo APIFARMA; Contribuição Financeira – Redução do Valor tributável.

SUMÁRIO:

A regularização do IVA contido nas notas de crédito emitidas pelas empresas aderentes ao Acordo celebrado entre a Representante da Indústria Farmacêutica e os Ministérios das Finanças, da Economia e da Saúde é legal em obediência aos critérios estabelecidos no artigo 90.º da Diretiva IVA e 78.º do CIVA, considerando os Acórdãos do TJUE de 12-09-2024, proferido no Processo C-248/23 (Novo NORDISK AS) e de 06-10-2021, proferido no Processo C-717/19 (Boehringer Ingelheim).

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Prof.^a Doutora Regina de Almeida Monteiro (Presidente), Dra. Filipa Barros e Dr. Alberto Amorim Pereira (Adjuntos), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral, constituído em 05-08-2025, decidiram o seguinte:

1. Relatório

1.1. As Partes

A..., LDA., com sede na Rua ..., ..., ..., ...-... Algés, titular do número de identificação fiscal..., nos termos e para os efeitos do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º e nos artigos 10.º, 15.º e seguintes, todos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), apresentou pedido de pronúncia arbitral com vista à apreciação da legalidade das liquidações adicionais de IVA e juros n.º 2025..., relativa

ao período de 2021/02, n.º 2025 ..., relativa ao período de 2021/04, n.º 2025..., relativa ao período de 2021/10, e n.º 2025..., relativa ao período de 2021/11, e as respetivas demonstrações de acerto de contas, que apuraram um valor a pagar de € 232.955,66.

É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (doravante também identificada por AT ou Requerida).

1.2. Do pedido

A Requerente formaliza o seu pedido:

“Nestes termos e nos melhores de direito, solicita-se respeitosamente a V. Exas. que se dignem conceder provimento ao presente pedido de pronúncia arbitral, determinando, em consequência, a anulação das liquidações adicionais de IVA e juros n.º 2025 ..., relativa ao período de 2021/02, n.º 2025 ..., relativa ao período de 2021/04, n.º 2025..., relativa ao período de 2021/10, e n.º 2025..., relativa ao período de 2021/11, e as respetivas demonstrações de acerto de contas, que apuraram um valor a pagar de € 232.955,66.

Mais se requer a imediata e plena reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade, o que determina o reembolso à Requerente da quantia indevidamente paga no valor de € 232.955,66, bem como o pagamento de juros indemnizatórios, nos termos do artigo 43.º da LGT, até integral reembolso, relativos ao período que mediar entre a data do pagamento da quantia referida e a sua devolução à Requerente.”

1.3. Tramitação processual

A Requerente apresentou em 26-05-2025 o pedido de pronúncia arbitral (PPA) o qual foi aceite pelo Exmo. Senhor presidente do CAAD em 28-05-2025 e nessa data foi automaticamente notificada à AT.

A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 2, alínea a) e do artigo 11.º, n.º 1, alínea a), ambos do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD em 20-06-2025 designou como árbitros do Tribunal Arbitral coletivo os signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Na mesma data as partes foram notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação dos árbitros, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alínea b), do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.

Em conformidade com o disposto no artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, o Tribunal Arbitral coletivo ficou constituído em 05-08-2025, o qual foi nessa data comunicado às partes.

Por despacho de 05-08-2025, notificado a 06-08-2025 a Requerida foi notificada para apresentar Resposta e juntar o Processo Administrativo, (PA).

Em 24-09-2025 a Requerida apresentou a Resposta e o Processo Administrativo (PA).

Por despacho 25-09-2025, determinou-se a dispensa da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, e facultou-se às Partes a possibilidade de apresentarem alegações simultâneas, no prazo de 20 dias.

A Requerente apresentou as alegações em e Requerida por requerimento apresentado em 20-10-2025, notificado a 21-10-2025 e juntou 3 documentos:

- 2 documentos que havia protestado juntar no PPA.

- 1 Circular n.º: 20/2025/ACSS/INFARMED – “Circular normativa conjunta O INFARMED, relativa à *a implementação da Circular Normativa n.º 3/2012/UOGF e da Circular Normativa Conjunta n.º 18/2016/ACSS/INFARMED. No entanto, identifica-se ainda a necessidade de clarificação do procedimento a adotar referente às notas de crédito emitidas no âmbito do acordo APIFARMA e de contratos de financiamento, nomeadamente:*

- 1. Clarificação do procedimento a adotar para a emissão das Notas de Crédito por parte da indústria farmacêutica / fornecedores;*

(...)

Entende este Tribunal Arbitral que a referida circular normativa conjunta configura um regulamento interno, nos termos do artigo 68.º-A, n.º 1, da LGT, e do artigo 55.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário, não tendo qualquer eficácia externa.

Assim, considera-se que não se pode valorar tal circular conjunta, dado o seu valor meramente hermenêutico, limitado à interpretação do sentido jurídico-normativo da norma de incidência concretamente em causa. Por conseguinte, quaisquer aspetos de “regime” que ultrapassem essa esfera estrita e se projetem *praeter* ou *extra legem* não podem constituir *ratio decidendi* no âmbito do Tribunal Arbitral. Porém, por razões de

verdade processual, decide-se mantê-lo no SGP, sem, contudo, lhe atribuir qualquer valor jurídico.

Considerando o suprarreferido, decide-se não atender ao requerimento da AT entregue em 04-02-2026.

A Requerida apresentou as alegações escritas em 28-10-2025, que foram notificadas em 29-10-2025. Por serem extemporâneas, foram objeto de despacho de 03-02-2026, que determinou o seu desentranhamento.

2. Saneamento

O Tribunal Arbitral coletivo foi regularmente constituído e é materialmente competente para conhecer do pedido, que foi tempestivamente apresentado nos termos dos artigos 5.º e 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e estão regularmente representadas, em conformidade com o disposto nos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do RJAT.

O processo não enferma de nulidades, nem existem exceções ou questões prévias que cumpra conhecer e que obstem à apreciação do mérito da causa.

crédito emitidas no âmbito do acordo APIFARMA e de contratos de financiamento,

3. Matéria de facto

3.1. Factos provados

O Tribunal Arbitral considera provados os seguintes factos.

- a) A Requerente é uma sociedade cujo objeto social consiste na comercialização, industrialização, venda, importação e exportação de produtos químicos e farmacêuticos de uso humano e veterinário, produtos de alimentação, de toilette, cosméticos e outros artigos de consumo doméstico.
- b) A Requerente é uma empresa da indústria farmacêutica associada da Associação Portuguesa da Indústria Farmacêutica, (APIFARMA); (cfr. RIT).

- c)** Em sede do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), é, de acordo com o disposto no artigo 2.º, n.º 1, a), do Código do IVA (CIVA), um sujeito passivo, enquadrado no regime normal com periodicidade mensal, de acordo com o artigo 41.º, n.º 1, a), do CIVA; (cfr. RIT).
- d)** Enquanto titular da autorização de introdução no mercado de diversos fármacos, a Requerente vende fármacos a entidades do Serviço Nacional de Saúde (SNS); (cfr. PPA e RIT).
- e)** No exercício da sua atividade, a Requerente aderiu ao acordo celebrado, em 14-04-2016, entre o Estado e a indústria farmacêutica; (cfr. declaração de adesão ao Acordo APIFARMA, (documento que no art. 39 do PPA a Requerente protestou juntar, o que fez com as alegações – doc. 2)
- f)** Pelo fornecimento de produtos farmacêuticos (mormente medicamentos) às entidades do SNS, a Requerente emite, maioritariamente, faturas com IVA à taxa reduzida de 6%, nos termos da verba 2.5 da Lista I, anexa ao Código do IVA; (cfr. PPA e RIT).
- g)** Tendo em conta adesão ao Acordo celebrado entre o Estado Português e o setor da indústria farmacêutica, a Requerente vinculou-se a participar no esforço conjunto destinado a garantir a sustentabilidade financeira do SNS e a assegurar o acesso equitativo da população aos medicamentos. Para esse efeito, assumiu a obrigação de efetuar uma contribuição de natureza voluntária, cujo montante é calculado proporcionalmente à despesa incorrida pelo SNS com os medicamentos comercializados pela Requerente; (cfr. RIT).
- h)** O cálculo do montante de tais contribuições é definido por uma fórmula fornecida pela APIFARMA e que corresponde à aplicação de uma percentagem ao valor da despesa pública com medicamentos, com base em indicadores fornecidos pelo Infarmed relativamente a compras de medicamentos efetuadas por entidades pertencentes ao SNS; (cfr. PPA e RIT)
- i)** De harmonia com o Acordo APIFARMA e da declaração de adesão ao mesmo, a Requerente concretiza a sua contribuição mediante a emissão de notas de crédito em benefício das entidades do SNS; (cfr. Acordo APIFARMA, junto ao PPA - doc. 3, e declaração de adesão ao mesmo – doc. 2 e lista de notas de crédito - doc. 5, juntos com o PPA).
- j)** A Requerente concretiza a sua contribuição, trimestralmente, mediante a emissão de notas de crédito em benefício das entidades do SNS que compensam as faturas mais antigas anteriormente emitidas a estas entidades. Notas de crédito, que configuram documentos retificativos de faturas anteriormente emitidas às entidades do SNS, são emitidas em

concretização do objetivo de redução da despesa pública com a aquisição de medicamentos, ou seja, destinam-se a reduzir o preço, logo, o valor tributável, dos fornecimentos anteriormente realizados; (cfr. Acordo APIFARMA junto com o PPA como doc. 3 e comunicações dos hospitais, protestadas juntarno PPA, e juntas com as alegações como doc. 3).

k) As notas de crédito emitidas pela Requerente fazem referência ao Acordo APIFARMA (cfr. lista de notas de crédito junta com o PPA, doc. 5).

l) Através do extrato das notas de crédito emitidas para o Acordo APIFARMA, é possível estabelecer uma relação entre o valor da contribuição que é devido pela Requerente, concretizado mediante a emissão de tais notas de crédito, e a parte que respeita a cada entidade; (facto não controvertido).

m) O montante de cada uma das notas de crédito é subtraído ao valor que as entidades do SNS devem à Requerente pela aquisição de medicamentos; (cfr. doc. 3 junto com o PPA).

n) Ao aderir ao Acordo APIFARMA, a Requerente renunciou a uma fração da contrapartida que deveria ser paga pelas entidades do SNS, ou seja, há uma parte da contrapartida das vendas de medicamentos às entidades do SNS que não chega a ser recebida pela Requerente (cfr. doc. 3 junto com o PPA).

o) A requerente afirma que há uma relação direta entre as notas de crédito emitidas ao abrigo do Acordo APIFARMA e a redução do preço que é devido pelas entidades do SNS à Requerente pelo fornecimento de medicamentos e que tal relação direta resulta, não só do facto de terem sido emitidas notas de crédito que fazem referência expressa ao Acordo APIFARMA, mas também da listagem de conta corrente, que é partilhada e aceite pelas partes intervenientes (fornecedor e adquirente), que reflete exatamente essa realidade (i.e., que a nota de crédito reduz o montante devido pelas entidades do SNS à Requerente pela aquisição de medicamentos).

p) A Requerente considerou as notas de crédito por si emitidas às entidades do SNS nas suas declarações periódicas de IVA referentes aos períodos de fevereiro, abril, outubro e novembro de 2021 (cfr. facto alegado no art.74.º do PPA e não contestado).

q) A Requerente considerou as notas de crédito por si emitidas às entidades do SNS nas suas declarações periódicas de IVA, o que levou a uma alteração do valor tributável e do valor do imposto devido ao Estado.

r) A Requerente regularizou, a seu favor, o IVA liquidado nas faturas inicialmente emitidas às entidades do SNS pelo fornecimento de medicamentos - imposto que a Requerente entregou nos cofres do Estado, mas que nunca chegou a receber das entidades do SNS.

Do procedimento de inspeção tributária a 2021

s) Ao abrigo da Ordem de Serviço n.º OI2024..., de 19.09.2024, a Requerente foi objeto de uma inspeção tributária externa, de âmbito parcial, com vista a verificar a sua situação tributária em sede de IRC e de IVA, com referência ao ano de 2021; (cfr. RIT).

t) No âmbito deste procedimento inspetivo, a Requerente foi notificada pelos SIT do Relatório Inspeção Tributária (RIT) no qual os SIT fizeram correções no montante total de € 205.788,11, relativas a IVA indevidamente regularizado pela Requerente, a seu favor, contido em notas de crédito emitidas às entidades do SNS ao abrigo do Acordo APIFARMA; (cfr. RIT).

u) A Requerente procedeu ao pagamento do valor do IVA liquidado; (cfr. doc. 6 junto com o PPA).

3.2. Factos não provados

Não há factos relevantes para a decisão da causa que não se tenham provado.

3.3. Fundamentação da decisão da matéria de facto

O juiz (ou o árbitro) não tem o dever de pronúncia sobre toda a matéria de facto alegada, tendo antes o dever de selecionar a que interessa à decisão, tendo em conta a causa de pedir que suporta o pedido formulado pelo autor, e decidir se a considera provada ou não provada (artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3 do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicáveis por força do artigo 29.º, n.º 1, a) e), do RJAT).

Por outro lado, segundo o princípio da livre apreciação da prova, o Tribunal deve basear 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 de conhecimento das pessoas e da envolvência.

Assim, o presente Tribunal Arbitral formou a sua convicção quanto à factualidade provada tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, como prevê o artigo 110.º do CPPT, a prova documental produzida.

4. Questões a decidir

Nos presentes autos está em causa a ilegalidade de liquidações adicionais de IVA relativas aos períodos em causa e que resultam de correções efetuadas pelos SIT, na sequência de ações inspetivas ao IVA deduzido pela Requerente nas suas declarações periódicas e contido em notas de crédito emitidas às entidades do SNS ao abrigo do artigo 5.º do Acordo APIFARMA. Há que determinar se as liquidações impugnadas padecem das ilegalidades que a Requerente lhes imputa, decorrentes da violação de lei por erro sobre os pressupostos de facto e de direito. E, no caso de procedência do pedido, há que decidir se a Requerente tem direito a juros indemnizatórios a serem pagos pela AT.

4.1. Posição da Requerente

Em síntese, sustenta a Requerente que, face à factualidade apurada e ao regime jurídico aplicável ao caso concreto, qualquer redução do preço verificada após a realização de uma operação tributável — independentemente da sua causa, natureza ou qualificação — determina necessariamente a correspondente diminuição do valor tributável e, por conseguinte, do montante de IVA liquidado e entregue ao Estado.

Assim, e em conformidade com o entendimento já afirmado em situações análogas, a única decisão compatível com a Diretiva IVA e com o Código do IVA consiste no reconhecimento do direito da Requerente à regularização do IVA incluído nas notas de crédito emitidas às entidades do SNS, porquanto está em causa uma efetiva redução do preço recebido pelo sujeito passivo após a realização da operação, a qual implica, nos termos legais, a redução do valor tributável da mesma.

4.2. Posição da Requerida

Em síntese, a Requerida defende a improcedência do presente pedido de pronúncia arbitral, alegando, que a Contribuição Extraordinária sobre a Indústria Farmacêutica (CEIF), aprovado

pelo artigo 168.º da Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro (OE- 2015) tem a natureza jurídica de uma contribuição financeira.

Afirma nomeadamente o seguinte:

“estando em causa o pagamento de um tributo, não se verifica a redução de preço prevista no art.º 90.º, n.º 1, da Diretiva IVA e no art.º 78.º, n.º 2, do CIVA.

Que, o pagamento em causa consubstancia o cumprimento duma obrigação no âmbito de relação jurídico-tributária e não no âmbito de relação jurídica de direito privado sobre que incide o IVA.

E que, dado que a Requerente deduz/regulariza indevidamente IVA a seu favor, infringindo os artigos 19.º e 20.º do CIVA, uma vez que a contribuição financeira devida pelos aderentes ao acordo, não constitui a contrapartida de uma prestação de serviços ou transmissão de bens, tal como definidos na al. a) do n.º 1 do art.º 1.º do CIVA, estão em causa operações fora do âmbito de aplicação do imposto.
(...)

Fica, assim, demonstrado que as notas de crédito, cujo IVA é objeto de correção, não se consubstanciam num desconto no preço dos medicamentos anteriormente faturados, mas sim no cumprimento de uma obrigação a que o contribuinte está sujeito.

A contribuição no âmbito do acordo configura um tributo de natureza fiscal ou para-fiscal (imposto, taxa ou contribuição especial), não qualificáveis como “desconto” pelo que não dão lugar à redução do valor tributável das operações efetuadas ou a qualquer direito de crédito aos sujeitos passivos que a ele se encontrem sujeitos.

Já quanto às notas de crédito, estas não são mais do que um recibo de quitação face aos montantes em dívida e por essa via objeto de pagamento, operando-se no fundo um “encontro de contas”.

(...)

Face a tudo quanto foi exposto, fácil será de perceber que toda a argumentação que é conduzida pela Requerente assenta na falsa convicção de que a contribuição financeira é uma redução de um preço inicialmente praticado e que se verificou uma alteração do valor tributável e do valor que será devido ao Estado, pelo que considera a regularização a seu favor do IVA das notas de crédito emitidas.

Com efeito, as notas de crédito emitidas pela Requerente retificam a conta corrente (e não faturas concretas) das entidades do SNS sobre dívidas de anos anteriores vencidas e não pagas.

A contribuição efetuada pela Requerente ao Estado não possui qualquer nexo de causalidade com o preço dos medicamentos anteriormente vendidos.

As notas de crédito emitidas não são mais do que um recibo de quitação face aos montantes em dívida e por essa via objeto de pagamento, operando-se, no fundo, um “encontro de contas”.

Ao optar por efetuar o pagamento da contribuição financeira mediante a emissão de notas de crédito e ao inscrever esse valor no campo 40 das declarações periódicas de IVA, a Requerente está ilegítimamente a reduzir o valor da contribuição financeira a que está sujeita.

Atente-se, nesse sentido, que, se não tivesse aderido ao acordo, a Requerente teria de pagar a CEIF nos termos do citado regime.

Em face do exposto, forçoso se torna concluir que a Requerente se encontra isenta do pagamento da CEIF, mas o que tem de pagar é ainda uma contribuição financeira (obrigatória), que se encontra excluída do âmbito do IVA.

*Por conseguinte, o IVA foi indevidamente mencionado nas notas de crédito, não conferindo o direito à regularização de imposto, mostrando-se devidas as correções contestadas e respetivos atos tributários.
(...)*

E defende a improcedentes todos os fundamentos invocados pela Requerente e manter o ato de liquidação ora controvertido.”

5. A Legislação

5.1. Diretiva IVA (DIVA)

O artigo 73.º da DIVA dispõe:

Nas entregas de bens e às prestações de serviços, que não sejam as referidas nos artigos 74.º a 77.º, o valor tributável compreende tudo o que constitui a contraprestação que o fornecedor ou o prestador tenha recebido ou deva receber em relação a essas operações, do adquirente, do destinatário ou de um terceiro, incluindo as subvenções diretamente relacionadas com o preço de tais operações

O artigo 78.º da DIVA tem a seguinte redação:

“O valor tributável inclui os seguintes elementos:

- a) Os impostos, direitos aduaneiros, taxas e demais encargos, com exceção do próprio IVA;*
- b) As despesas acessórias, tais como despesas de comissão, embalagem, transporte e seguro, exigidas pelo fornecedor ao adquirente ou ao destinatário.*

Para efeitos da alínea b) do primeiro parágrafo, os Estados-Membros podem considerar despesas acessórias as que sejam objecto de convenção separada.”

O artigo 90.º desta Diretiva determina:

- 1. Em caso de anulação, rescisão, resolução, não pagamento total ou parcial ou redução do preço depois de efectuada a operação, o valor tributável é reduzido em conformidade, nas condições fixadas pelos Estados-Membros.*
- 2. Em caso de não pagamento total ou parcial, os Estados-Membros podem derrogar o disposto no n.º 1.*

O artigo 401.º da DIVA dispõe:

“Sem prejuízo de outras disposições comunitárias, as disposições da presente directiva não impedem que um Estado-Membro mantenha ou introduza impostos sobre contratos de seguros e sobre jogos e apostas, impostos especiais de consumo, direitos de registo e, em geral, todos os impostos, direitos e taxas que não tenham a natureza de impostos sobre o volume de negócios, desde que a cobrança desses impostos, direitos e taxas não dê origem, nas trocas comerciais entre Estados-Membros, a formalidades relacionadas com a passagem de uma fronteira.”

5.2. A Contribuição Extraordinária sobre a Indústria Farmacêutica (CEFI)

O Regime da Contribuição Extraordinária sobre a Indústria Farmacêutica foi introduzido pelo artigo 168.º da Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro, que aprovou a Orçamento do Estado para 2015:

“É aprovado o regime que cria a contribuição extraordinária sobre a indústria farmacêutica com a seguinte redação:

“Artigo 1.º

Objeto I - O presente regime cria uma contribuição extraordinária sobre a indústria farmacêutica, doravante designada por contribuição, e determina as condições da sua aplicação.

2 - A contribuição incide sobre o volume de vendas e tem por objetivo garantir sustentabilidade do Serviço Nacional de Saúde (SNS) na vertente dos gastos com medicamentos.

Artigo 2.º

Incidência subjetiva

Estão sujeitas à contribuição as entidades que procedam à primeira alienação a título oneroso, em território nacional, de medicamentos de uso humano, sejam elas titulares de autorização, ou registo, de introdução no mercado, ou seus representantes, intermediários, distribuidores por grosso ou apenas

comercializadores de medicamentos ao abrigo de autorização de utilização excecional, ou de autorização excecional, de medicamentos.

(...)

Artigo 5.º

“1- Pode ser celebrado acordo entre o Estado Português, representado pelos Ministros das Finanças e da Saúde, e a indústria farmacêutica visando a sustentabilidade do SNS através da fixação de objetivos de valores máximos de despesa pública com medicamentos e de contribuição de acordo com o volume de vendas das empresas da indústria farmacêutica para atingir aqueles objetivos.

2 - Ficam isentas da contribuição as entidades que venham a aderir, individualmente e sem reservas, ao acordo a que se refere o n.º 1 nos termos do número seguinte, mediante declaração do INFARMED - Autoridade Nacional do Medicamento e Produtos de Saúde, I. P.

3 - A isenção prevista no presente artigo produz efeitos a partir da data em que as entidades subscrevam a adesão ao acordo acima referido e durante período em que este se aplicar em função do seu cumprimento, nos termos e condições nele previstos.

4 - O texto do acordo previsto no n.º 1 deve ser publicitado no sítio na internet do INFARMED - Autoridade Nacional do Medicamento e Produtos de Saúde, I. P.”.

Artigo 6.º

Liquidação

1 - A contribuição é liquidada pelo sujeito passivo, através de declaração de modelo oficial, a aprovar por portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da saúde, que deve ser enviada por transmissão eletrónica de dados durante o mês seguinte ao período a que respeita a contribuição.

2 - A dedução das despesas de investigação e desenvolvimento é feita igualmente em cada declaração do sujeito passivo.

Artigo 7.º

Pagamento

1 - A contribuição liquidada é paga durante o prazo estabelecido para o envio da declaração referida no n.º 1 do artigo anterior nos locais de cobrança legalmente autorizados.

2 - Não sendo efetuado o pagamento da contribuição até ao termo do respetivo prazo, começam a correr imediatamente juros de mora e a cobrança da dívida é promovida pela Autoridade Tributária e Aduaneira, nos termos do Código de Procedimento e de Processo Tributário.”

Artigo 10.º

Consignação

1 - A receita obtida com a contribuição é consignada ao Serviço Nacional de Saúde, gerido pela ACSS, I. P., constituindo sua receita própria.

2 - Os encargos de liquidação e cobrança incorridos pela Autoridade Tributária e Aduaneira são compensados através da retenção de uma percentagem de 3 /prct. do produto da contribuição, a qual constitui receita própria.

Nos termos do Acordo de 2015, o pagamento da contribuição era realizado mediante a emissão de notas de crédito aos hospitais e/ou pagamento à ACSS, I.P.

O Ministério da Saúde de Portugal, após a publicação desta Diretiva, comprometeu-se a desenvolver todos os esforços para continuar a proceder ao pagamento da dívida total por fornecimentos hospitalares das empresas aderentes ao mesmo anterior a 31 de dezembro de 2013 e para garantir que o valor da dívida hospitalar a 31 de dezembro de 2015 fosse inferior, em cada empresa aderente, ao valor apurado a 31 de dezembro de 2014.

Em 28 de março de 2016, foi celebrado o Acordo APIFARMA, relativo ao triénio 2016-2018, através do qual as empresas aderentes se vincularam a uma contribuição financeira no valor de 200 milhões de euros, com a possibilidade de acréscimo na medida da respetiva proporção, caso a empresa aderente fosse representativa de uma quota superior a 75% dos encargos totais do SNS.

O Acordo APIFARMA foi aditado a 3 de fevereiro de 2017, mediante o Aditamento ao Acordo APIFARMA, mantendo, no essencial, inalteradas as disposições previstas no Acordo APIFARMA.

Do exposto resulta, desde logo, que não obstante o regime da CEIF e o Acordo APIFARMA preverem o pagamento de um montante pelas empresas da indústria farmacêutica, designado como “contribuição”, a natureza e contornos de um regime e do outro não se confundem.

Com efeito, o regime da CEIF criou uma verdadeira obrigação tributária, a cujo pagamento ficaram obrigadas as entidades que procedam à primeira alienação, a título oneroso, em território nacional, de medicamentos de uso humano, podendo a AT promover a cobrança coerciva da dívida e sendo o incumprimento da obrigação sancionado nos termos do RGIT.

Em resultado de subfinanciamento do SNS, em particular desde os anos 90, o Estado teve necessidade de criar instrumentos económicos e financeiros com vista a acautelar a sustentabilidade do SNS e o acesso aos medicamentos.

Foi neste contexto que, em 1997, o Estado e a APIFARMA, em representação da indústria farmacêutica, celebraram protocolos com vista a garantir a sustentabilidade orçamental e financeira do SNS e o acesso dos cidadãos a medicamentos.

Em 2012 foi celebrado um Acordo entre os Ministérios da Saúde, da Economia, do Emprego e das Finanças e a indústria farmacêutica, nos termos do qual as empresas aderentes se comprometeram a colaborar numa redução da despesa com medicamentos no valor de 300 milhões de euros e a prestar uma contribuição na parte que excedesse os objetivos de despesa pública com medicamentos.

Dado o avultado valor da contribuição que as empresas farmacêuticas tinham sido convocadas a fazer, o Acordo de 2012 foi aditado pelas partes em 2013 (“Aditamento de 2013”). Nos termos do aditamento, as empresas farmacêuticas aderentes comprometiam-se a efetuar uma contribuição de 122 milhões de euros para a redução da despesa pública com medicamentos, mediante o pagamento de uma contribuição em valor proporcional à sua quota de mercado, calculada por referência ao mercado hospitalar total. O pagamento da contribuição era realizado mediante a emissão de notas de crédito aos hospitais.

Em junho de 2014, foi celebrado entre os Ministérios das Finanças e da Saúde e a APIFARMA, em representação da Indústria Farmacêutica, um novo Acordo (“**Acordo de 2014**”), através do qual as empresas aderentes se vinculavam a efetuar uma contribuição no valor de 160 milhões de euros para a redução da despesa pública com medicamentos, mediante o pagamento de uma contribuição em valor proporcional à sua quota de mercado, calculada por referência aos encargos totais do SNS. O pagamento da contribuição era realizado mediante a emissão de notas de crédito aos hospitais e/ou pagamento à Administração Central do Sistema de Saúde, I.P. (“ACSS, I.P.”).

O Acordo de 2014 foi posteriormente revisto e, em novembro de 2014, foi celebrado, entre as mesmas partes, novo Acordo para 2015 (“Acordo de 2015”), através do qual as empresas farmacêuticas aderentes se vinculavam a uma contribuição no valor de 180 milhões de euros, calculada considerando o total de vendas por tipo de medicamento, com a possibilidade de

acrécimo na medida da respetiva proporção, caso a empresa aderente fosse representativa de uma quota superior a 75% dos encargos totais do SNS. Caso o valor da despesa pública fosse ultrapassado, as empresas aderentes pagariam ainda o montante que excedesse o objetivo máximo, durante o primeiro trimestre de 2016. O pagamento da contribuição era realizado mediante a emissão de notas de crédito aos hospitais e/ou pagamento à ACSS, I.P.

Em março de 2016, foi celebrado entre os Ministérios das Finanças, da Economia e da Saúde e a APIFARMA, em representação da Indústria Farmacêutica, um novo Acordo referente ao triénio 2016-2018 (“Acordo APIFARMA”), aditado em 2017, através do qual as empresas aderentes se vincularam a uma contribuição financeira no valor de 200 milhões de euros, com a possibilidade de acréscimo na medida da respetiva proporção, caso a empresa aderente fosse representativa de uma quota superior a 75% dos encargos totais do SNS. Caso o valor da despesa pública fosse ultrapassado, as empresas aderentes pagariam ainda o montante que excedesse o objetivo máximo, durante o primeiro trimestre de 2017, na proporção da sua responsabilidade pelo aumento da despesa pública, e com limites máximos expressamente previstos

Em fevereiro de 2017, foi assinado um aditamento ao Acordo APIFARMA (“Aditamento ao Acordo APIFARMA”) que, apesar de ter introduzido algumas alterações relativamente aos prazos e medidas para controlo da despesa pública, manteve, no essencial, inalteradas as disposições previstas naquele Acordo.

O Acordo APIFARMA, celebrado no dia 15 de março de 2016 e revisto em 2017, foi prorrogado desde 2019 até aos dias de hoje, mantendo-se em vigor

Do Acordo celebrado em 15-03-2016 entre o Estado Português e a Indústria Farmacêutica, aplicável aos exercícios de 2021 e 2022, consta nomeadamente o seguinte:

Acordo entre o Estado Português, representado pelos Ministros das Finanças, da Economia e do Mar, e da Saúde, e a Indústria Farmacêutica, representada pela APIFARMA A 15 de Março de 2016 entre o Estado Português, representado pelos Ministros das Finanças, da Economia e da Saúde, e a Indústria Farmacêutica, representada pela APIFARMA, foi celebrado um Acordo com vigência nos anos de 2016, 2017 e 2018, Acordo esse que foi prorrogado para os anos de 2019, 2020 e 2021. Os pressupostos subjacentes à celebração do Acordo assentaram essencialmente na importância em considerar

mecanismos de sustentabilidade da despesa na política do medicamento, tanto por via da eficiência na utilização dos recursos, como da consideração de procedimentos excecionais de alocação de recursos em função de situações extraordinárias, temporalmente definidas, envolvendo mecanismos de partilha de risco e na importância de concretizar a médio prazo um referencial para a despesa pública com medicamentos, mais próximo dos valores médios da União Europeia, tendo em conta os níveis de rendimento, no sentido de criar condições sustentáveis geradoras de partilha de ganhos entre o Estado e os agentes do setor. Considerando a manutenção destes pressupostos, a importância de continuar a garantir uma convergência de esforços e a desenvolver políticas de continuidade no que se refere às formas de articulação entre o Estado e os agentes do setor da indústria farmacêutica, e tendo presente o contexto nacional decorrente da declaração de pandemia decretada pela Organização Mundial da Saúde, as Partes acordam em replicar no ano de 2022 o modelo do Acordo.

Cláusula Única

O Acordo celebrado no dia 15 de março de 2016 e referente ao triénio 2016-2018, entre o Estado Português, representado pelos Ministros das Finanças, da Economia e da Saúde, e a Indústria Farmacêutica, representada pela APIFARMA, é aplicado para o ano de 2022 nos mesmos termos e condições que vigoraram no ano de 2021, sendo a adesão por parte das empresas da indústria farmacêutica realizada nos termos da Cláusula 4ª do Acordo de 2016.

Lisboa, 26 de abril de 2022

São sujeitos passivos desta contribuição as entidades que procedem à primeira alienação em território nacional de medicamentos (titulares de autorização ou registo, de introdução no mercado, ou seus representantes, intermediários, distribuidores por grosso ou apenas comercializadores de medicamentos) – artigo 2.º do regime. A base tributável da contribuição é obtida a partir do total das vendas de medicamentos realizadas em cada trimestre (n.º 1 do artigo 3.º do regime), abatida das despesas de investigação e desenvolvimento (n.º 4 do mesmo artigo), desde que realizadas em território nacional e devidas e pagas a contribuintes portugueses.

Contudo, nos termos do artigo 5.º deste regime (“Acordo para sustentabilidade do SNS”), ficam isentas da CEIF as entidades que aderiram ao Acordo celebrado entre o Estado e a Associação Portuguesa da Indústria Farmacêutica (APIFARMA).

De facto, pode ler-se no n.º 2 deste artigo que: *“Ficam isentas de contribuição as entidades que venham a aderir, individualmente e sem reservas ao acordo a que se refere o n.º 1 nos termos do número seguinte, mediante declaração do INFARMED – Autoridade Nacional do Medicamento e Produtos de Saúde, IP”*.

Finalmente, e não menos importante para a sua caracterização, o diploma da CEIF prevê que *“a receita obtida com a contribuição é consignada ao Serviço Nacional de Saúde, gerido pela ACSS. I.P. constituindo sua receita própria.”* (ver artigo 10.º da CEIF).

5.3. A Jurisprudência do TJUE

Sobre matéria idêntica à dos presentes autos pronunciou-se o TJUE e três Acórdãos,

O processos **Boehringer Ingelheim Pharma**, C-462/16, acórdão de 20 de dezembro de 2017 (**Boehringer I**), **Boehringer Ingelheim RCV**, C-717/19, acórdão de 6 de outubro de 2021 (**Boehringer II**), e **Novo Nordisk**, C-248/2023, acórdão de 12 de setembro de 2024.

No recente Acórdão sobre este tema, o Acórdão de 12-09-2024, no Processo C-248/23 (Novo NORDISK AS), o TJUE pronunciou-se sobre a questão da dedutibilidade ao preço dos medicamentos (isto é, ao valor tributável do IVA) dos pagamentos feitos ao Estado pelo sujeito passivo em cumprimento de uma obrigação legal, de uma parte do seu volume de negócios resultantes da venda dos seus produtos farmacêuticos que beneficiem de um financiamento público, nos seguintes termos, afirmado ainda que e o reembolso a cargo da indústria farmacêutica ser feito por determinação legal e em benefício de uma entidade pública (o NEAK), podendo ser qualificado como um tributo, *i.e.*, segundo entendemos, incide sobre uma comparticipação idêntica à CEIF. A obrigação legal constitui-se com a venda dos medicamentos e o montante devido é determinado em função da quantidade de medicamentos vendidos e do montante da subvenção da segurança social, podendo o sujeito passivo deduzir as despesas de investigação e desenvolvimento e as (outras) contribuições pagas ao NEAK.

(...)

“39 Quanto ao direito, reconhecido pela legislação nacional, de as sociedades farmacêuticas deduzirem do montante dos pagamentos controvertidos as contribuições pagas no âmbito dos contratos sobre o volume de comparticipação relativas ao período de referência, deduzidas do IVA, bem como as despesas destinadas à investigação e ao desenvolvimento, há que salientar que, embora o exercício

desse direito possa, se for caso disso, reduzir o montante desses pagamentos, não tem qualquer efeito sobre o facto de, tendo em conta as considerações expostas nos n.os 36 a 38 do presente acórdão, os referidos pagamentos poderem ser qualificados de imposto, na aceção do artigo 78.o, primeiro parágrafo, alínea a), da Diretiva IVA.

40 Por um lado, o NEAK é o beneficiário final dos pagamentos efetuados tanto a título da obrigação legal como a título dos contratos sobre o volume de comparticipação.

42 Nestas circunstâncias, o facto gerador dos pagamentos controvertidos pode coincidir com o facto gerador do IVA devido sobre os medicamentos subvencionados e comercializados. Por conseguinte, estes pagamentos podem, ao abrigo do artigo 78.o, primeiro parágrafo, alínea a), da Diretiva IVA, ser incluídos no valor tributável do IVA.

42 Nestas circunstâncias, o facto gerador dos pagamentos controvertidos pode coincidir com o facto gerador do IVA devido sobre os medicamentos subvencionados e comercializados. Por conseguinte, estes pagamentos podem, ao abrigo do artigo 78.º, primeiro parágrafo, alínea a), da Diretiva IVA, ser incluídos no valor tributável do IVA.

43 No que respeita à questão de saber se os montantes pagos por empresas farmacêuticas aos organismos de segurança social por ocasião de uma venda de medicamentos subvencionados podem, no entanto, ser abrangidos pelo artigo 90.º, n.º 1, da Diretiva IVA, há que recordar, por um lado, que o Tribunal de Justiça já declarou que o desconto concedido, ao abrigo de uma lei nacional, por uma empresa farmacêutica a uma empresa privada de seguros de saúde implica, na aceção do artigo 90.º, n.º 1, da Diretiva IVA, uma redução do valor tributável a favor desta empresa farmacêutica, quando sejam efetuadas entregas de produtos farmacêuticos por intermédio de grossistas a farmácias que efetuam essas entregas a pessoas cobertas por um seguro de saúde privado que reembolsa aos seus segurados o preço que pagaram pela aquisição dos produtos farmacêuticos (Acórdão de 20 de dezembro de 2017, Boehringer Ingelheim Pharma, C-462/16, EU:C:2017:1006, n.º 46).

(...)

50 Com efeito, uma vez que a farmácia deve pagar o IVA não só sobre o montante pago pelo paciente mas também sobre o montante que lhe é pago pelo organismo estatal do seguro de saúde para os medicamentos subvencionados, deve considerar-se que este último interveio como consumidor final de uma entrega efetuada por uma empresa farmacêutica sujeita a IVA, pelo que o montante recebido pela autoridade tributária não pode ser superior ao que foi pago pelo consumidor final (Acórdão de 6 de outubro de 2021, Boehringer Ingelheim, C-717/19, EU:C:2021:818, n.º 46 e jurisprudência referida).

55 *Ora, não seria conforme com o princípio da neutralidade fiscal recordado no n.º 32 do presente acórdão que o valor tributável com base na qual é calculado o IVA devido pela empresa farmacêutica, enquanto sujeito passivo, fosse mais elevada do que o montante que esta acaba por receber. Se assim fosse, este princípio não seria respeitado (v., neste sentido, Acórdão de 6 de outubro de 2021, Boehringer Ingelheim, C-717/19, EU:C:2021:818, n.º 44, e jurisprudência aí referida).*

(...)

58 *Tendo em conta as considerações precedentes, há que responder à questão submetida que o artigo 90.º, n.º 1, da Diretiva IVA deve ser interpretado no sentido de que se opõe a uma legislação nacional nos termos da qual uma empresa farmacêutica que está obrigada a entregar, ao organismo estatal de seguro de saúde, uma parte do seu volume de negócios resultante da venda dos seus produtos farmacêuticos que beneficiam de um financiamento público, não tem direito de reduzir a posteriori o valor tributável a título dos montantes entregues, tendo em conta que estes são efetuados ex lege, que a sua base tributável pode ser reduzida através de dedução dos pagamentos efetuados ao abrigo de um contrato relativo ao volume da comparticipação e das despesas efetuadas pela empresa para efeitos de investigação e de desenvolvimento no setor da saúde, e que o montante devido é cobrado pela autoridade tributária, que o transfere imediatamente para o organismo estatal de seguro de saúde.*

5.4. Apreciando

O IVA é um imposto de matriz comunitária, de natureza plurifásica, estruturado num mecanismo de liquidação e correspondente dedução ao longo da cadeia económica, até ao consumidor final, que o suporta em definitivo, sem possibilidade de dedução.

O imposto opera segundo o método indireto subtrativo, nos termos do qual o sujeito passivo deduz ao IVA liquidado nas suas operações a jusante (outputs) o IVA suportado nas aquisições de bens e serviços a montante (inputs).

O direito à dedução constitui um princípio basilar do sistema comum do IVA, não podendo, em regra, ser restringido, e sendo exercido de forma imediata relativamente à totalidade do imposto que onerou as operações efetuadas a montante. Tal entendimento encontra respaldo constante na jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia, designadamente nos Acórdãos Mahagében e Dávid (C-80/11 e C-142/11), Bonik (C-285/11) e Petroma Transports (C-271/12), entre outros, disponíveis em <http://curia.europa.eu>. Com efeito, o regime das deduções visa

libertar integralmente o empresário do peso do IVA devido ou pago no âmbito de todas as suas atividades económicas. O sistema comum do IVA garante, por conseguinte, a neutralidade quanto à carga fiscal de todas as atividades económicas, quaisquer que sejam os fins ou os resultados dessas atividades, na condição de as referidas atividades estarem, em princípio, elas próprias sujeitas ao IVA (para o efeito, atente-se, designadamente, nos Acórdãos Dankowski, C 438/09; Tóth, C 324/11; Petroma, C-271/12, Senatex, C 518/14, Paper Consult, C 101/16, e jurisprudência aí referida disponíveis em <http://curia.europa.eu>).

A Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, estabelece o sistema comum do IVA na União Europeia. Esta diretiva substituiu a anterior Diretiva 77/388/CEE e visa harmonizar as legislações dos Estados-Membros em matéria de IVA.

Podemos apontar como principais pontos da DIVA:

Define o conceito de IVA e os princípios gerais do sistema comum.

Estabelece regras sobre:

Operações tributáveis (entregas de bens, prestações de serviços, importações).

Localização das operações para efeitos de tributação.

Isenções aplicáveis.

Obrigações dos sujeitos passivos (declarações, registos, faturas).

Permite algumas derrogações e regimes especiais para determinados setores ou situações.

A diretiva tem como objetivo garantir a neutralidade fiscal e facilitar o funcionamento do mercado interno, assegurando que o IVA seja aplicado de forma uniforme em todos os países da UE.

O princípio da neutralidade e da proporcionalidade é alcançado através do mencionado direito à dedução e do reembolso, constituindo a regra, no apuramento do imposto devido.

O IVA tem por base uma estrutura de entrega e respetiva dedução, pelos vários intervenientes na cadeia, até ao consumidor final, que o suporta sem o poder deduzir.

O IVA funciona através do método indireto subtrativo, de acordo com o qual o sujeito passivo deduz, ao imposto liquidado nos seus *outputs*, o imposto liquidado nos respetivos *inputs*.

O **direito à dedução** é o mecanismo que transforma o IVA num imposto verdadeiramente **neutro e proporcional**. Ele assegura que os operadores económicos não sejam penalizados por

participar na cadeia produtiva e que o imposto não se torne um encargo injustificado. A aplicação rigorosa destes princípios é essencial para o bom funcionamento do mercado interno da UE.

A contribuição financeira prevista no Acordo APIFARMA **equivale a uma redução do preço** inicialmente praticado.

Essa redução **altera o valor tributável** da operação, o que legitima a **emissão de nota de crédito** e a consequente **regularização do IVA**.

Entendemos que a interpretação da Autoridade Tributária que nega essa dedução **viola o princípio da neutralidade fiscal** consagrado no artigo 90.º da Diretiva IVA, tal como interpretado pelo TJUE nos casos **Boehringer** e **Novo Nordisk**.

Do exposto resulta que as contribuições financeiras efetuadas pela Requerente ao SNS, ao abrigo do Acordo APIFARMA e materializadas através da emissão de notas de crédito, determinam uma efetiva diminuição do valor a receber pela Requerente nas vendas de medicamentos às entidades hospitalares integradas no SNS.

Mostra-se igualmente evidente que esta redução de valor se encontra diretamente relacionada com essas mesmas operações de venda, constituindo o encargo suportado pelo Estado a sua própria ratio. Com efeito, a contribuição é calculada em função da despesa que o SNS suporta com os medicamentos fornecidos pela Requerente, o que evidencia um nexo direto e indissociável entre as operações tributáveis realizadas e o abatimento ao preço decorrente do cumprimento das obrigações assumidas no âmbito do Acordo APIFARMA.

Tal conexão é, aliás, formalmente demonstrada pelas menções constantes das notas de crédito emitidas, nas quais se identifica expressamente as faturas de venda de medicamentos a que respeitam e cujo pagamento deixa de ser devido, total ou parcialmente, na proporção do crédito concedido. Estas notas de crédito não configuram, ao contrário do alegado pela Requerida, recibos de quitação de qualquer obrigação tributária. Mesmo que assim fosse, tal documento teria necessariamente de ser emitido pela entidade credora — o Estado — e não pelo sujeito passivo devedor do tributo.

Estão, reunidos os pressupostos legais que impõem a redução do valor tributável prevista no artigo 78.º, n.º 2, do Código do IVA, que transpõe para o ordenamento jurídico interno o artigo 90.º da Diretiva IVA.

Neste âmbito, como tem sido pacificamente entendido pela jurisprudência e é corolário da obrigatoriedade de reenvio prejudicial prevista no artigo 267.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE), que substituiu o artigo 234.º do Tratado de Roma (anterior artigo 177.º), a jurisprudência do TJUE tem carácter vinculativo para os Tribunais nacionais, quando tem por objeto questões de Direito da União Europeia (neste sentido, podem ver-se os seguintes Acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo: de 25-10-2000, processo n.º 25128, publicado em Apêndice ao Diário da República de 31-1-2003, p. 3757; de 7-11-2001, processo n.º 26432, publicado em Apêndice ao Diário da República de 13-10-2003, p. 2602; de 7-11-2001, processo n.º 26404, publicado em Apêndice ao Diário da República de 13-10-2003, p. 2593).

A supremacia do Direito da União Europeia sobre o Direito Nacional tem suporte no n.º 4 do artigo 8.º da CRP:

“as disposições dos tratados que regem a União Europeia e as normas emanadas das suas instituições, no exercício das respectivas competências, são aplicáveis na ordem interna, nos termos definidos pelo direito da União, com respeito pelos princípios fundamentais do Estado de direito democrático”.

Entende este Tribunal Arbitral que **é legítimo que o sujeito passivo emita uma nota de crédito ou fatura de regularização**, deduzindo o IVA correspondente à redução de preço, **desde que indique claramente** que essa dedução decorre do Acordo celebrado com o Estado através da APIFARMA.

Como ficou exposto, o legislador reconheceu às entidades aderentes ao Acordo referido, que visa a sustentabilidade do SNS, o direito a deduzirem o montante da contrapartida, da CEIF, o IVA que liquidaram nos seus *outputs*.

Apesar desse direito poder reduzir o montante da CEIF, não tem qualquer efeito sobre a qualificação da transação titulada pelas notas de crédito, em causa nestes autos, como operação tributável em sede de IVA.

De salientar que o TJUE pronunciou-se, em diversas ocasiões, como suprarreferido, sobre as regras de determinação do valor tributável e sobre os mecanismos de regularização do IVA, sublinhando que o artigo 90.º, n.º 1, da Diretiva IVA consagra uma garantia essencial do princípio da neutralidade fiscal. Tal preceito visa assegurar que o valor tributável de uma operação corresponda ao montante efetivamente recebido pelo sujeito passivo como contrapartida dos bens fornecidos ou dos serviços prestados.

Daqui decorre que o procedimento de regularização do imposto adotado pela Requerente é plenamente legítimo, porquanto estamos perante uma redução do preço inicialmente praticado e, conseqüentemente, perante uma alteração do valor tributável e do montante de imposto devido ao Estado, realidade essa refletida na emissão das respetivas notas de crédito.

De análise conjugada da jurisprudência do TJUE evidencia e da legislação nacional supramencionada, resulta de forma clara e inequívoca, que qualquer redução do preço ocorrida após a realização de uma operação tributável deve dar lugar à redução do respetivo valor, não permitindo o princípio da neutralidade e o princípio da igualdade de tratamento, consagrado na Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia, que o sujeito passivo seja obrigado a pagar imposto sobre um preço superior ao que é efetivamente exigido do adquirente, independentemente do mecanismo ou da razão pela qual a redução do preço se efetive, seja esta de fonte legal ou contratual”. Do mesmo modo, o pagamento da contribuição financeira devida pela Requerente ao abrigo da Adesão ao Acordo APIFARMA, mediante a emissão de notas de crédito às entidades do SNS suas devedoras, consubstanciou uma redução do valor tributável em IVA e, em consequência, autoriza a Requerente a regularizar a seu favor o IVA mencionado naquelas notas, no ano a que se referem os atos tributários impugnados (cfr. decisão arbitral proferida no Processo 644/2024-T).

À luz deste enquadramento, torna-se evidente que a correção efetuada pela Administração Tributária, objeto do presente processo, enferma de vício de violação de lei, por contrariar o princípio da neutralidade fiscal e o disposto no artigo 90.º da Diretiva 2006/112/CE, bem como no artigo 78.º, n.ºs 1 e 2, do CIVA.

A verificação destes vícios determina a anulação das liquidações e da decisão da reclamação graciosa que as confirmou, nos termos do artigo 163.º, n.º 1, do Código do Procedimento Administrativo, subsidiariamente aplicável por força do artigo 2.º, alínea c), da LGT. Assim, conclui-se que os atos de liquidação adicional na fonte impugnados nestes autos padecem de vício de violação de lei, impondo-se julgar procedente o presente PPA.

Atendendo ao que ficou exposto, fica prejudicado o conhecimento das demais questões suscitadas pela Requerente, porquanto a solução alcançada é suficiente para dirimir o litígio e torna inútil a apreciação dos restantes argumentos, que não poderiam alterar o sentido da decisão.

7. Do reembolso e juros indemnizatórios

A Requerente pede a restituição do imposto indevidamente pago acrescido de juros indemnizatórios, nos termos do artigo 43.º, n.º 1, da LGT.

7.1. Do reembolso

Como consequência da anulação da liquidações de IVA a Requerente tem direito a ser reembolsada das quantias pagas, no montante total de € 232.955,66.

7.2. Dos juros indemnizatórios

A Requerente peticiona ainda pagamento de juros indemnizatórios. A este respeito, importa notar que a jurisprudência arbitral tem afirmado de forma reiterada a competência destes Tribunais para proferirem decisões condenatórias decorrentes do reconhecimento do direito a juros indemnizatórios emergentes de atos tributários ilegais que sejam objeto de impugnação. Tal competência resulta do disposto nos artigos 24.º, n.º 1, alínea b), e n.º 5, do RJAT, bem como dos artigos 43.º e 100.º da LGT

Ficou demonstrado nos presentes autos que o erro na liquidação é imputável aos serviços da Autoridade Tributária e Aduaneira, uma vez que foi esta que a emitiu por sua própria iniciativa e definiu os respetivos pressupostos no relatório de inspeção que a fundamenta. Em consequência desse erro, a Requerente foi privada de meios financeiros que lhe eram devidos.

Dispõe o artigo 100.º da Lei Geral Tributária, aplicável por força da alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, que “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..

Os juros indemnizatórios são devidos sobre o montante das liquidações anuladas, desde a data em que ocorreu o pagamento até ao integral reembolso do valor pago em excesso, à taxa legal aplicável, nos termos dos artigos 43.º, n.º 4, e 35.º, n.º 10, da LGT, do artigo 61.º do CPPT, do artigo 559.º do Código Civil e da Portaria n.º 291/2003, de 8 de abril.

8. Decisão

De harmonia com o exposto, acordam neste Tribunal Arbitral em:

- a) Julgar totalmente procedente o pedido de pronúncia arbitral;
- b) Determinar a anulação das liquidações adicionais de IVA e juros n.º 2025..., relativa ao período de 2021/02, n.º 2025..., relativa ao período de 2021/04, n.º 2025..., relativa ao período de 2021/10, e n.º 2025..., relativa ao período de 2021/11, e as respetivas demonstrações de acerto de contas, que apuraram um valor a pagar de € 232.955,66.
- c) Condenar a Requerida ao pagamento de juros indemnizatórios desde a data do pagamento das liquidações adicionais e até a emissão na nota de crédito.

9. Valor do processo

De harmonia com o disposto nos artigos 296.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 € **232.955,66** indicado pela Requerente sem oposição da Autoridade Tributária e Aduaneira.

10. Custas

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em € 4.284,00, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Autoridade Tributária e Aduaneira.

Notifique-se.

Lisboa, 09 de fevereiro de 2026

Os Árbitros

(Regina de Almeida Monteiro - Presidente e Relatora)

(Filipa Barros - Adjunta)

(Alberto Amorim Pereira - Adjunto)