

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 658/2025-T

Tema: Descrição nas facturas dos serviços efectuados, em cumprimento do exigido no art.º 36.º n.º 5 do CIVA, em especial na al.b) deste n.º 5.

SUMÁRIO:

a) A descrição nas facturas dos serviços efectuados de forma generalizada como é usual na prestação de serviços por contrato de avença e com a indicação da sua limitação temporal mensal, que é também a medida dos pagamentos contratados pela requerente com os seus fornecedores, satisfazem os requisitos formais das facturas previstos no art.º 36.º, n.º 5 do CIVA, e em especial a al. b) deste n.º 5.

b) Quando as facturas estão datadas e numeradas e expressam a natureza e quantidade segundo a denominação usual dos serviços prestados, necessários à determinação da taxa aplicável, essas facturas permitem a dedução do IVA nelas exigido à empresa pagadora.

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro José Joaquim Monteiro Sampaio e Nora, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral, constituído em 15/09/2025, profere a presente decisão arbitral, nos termos seguintes:

1. Relatório:

A..., S.A., Pessoa Coletiva n.º..., com sede em Rua..., Torres Novas, ao abrigo do disposto no artigo 10º n.º 1 e segs. do Regime Jurídico da Arbitragem requereu a constituição de tribunal arbitral, para impugnação dos despachos de indeferimento das reclamações gratuitas, proferidos pelo Chefe de Divisão da Direção de Finanças de Santarém, ao abrigo de Delegação de competências, relativas às liquidações adicionais de IVA de 2002, 2023 (Janeiro a Março e Outubro a Dezembro), e 2024 (Janeiro a Março de 2024 e Abril a Julho

1.

de 2024), e correspondentes liquidações de juros compensatórios, das quais resulta um valor a pagar de € 59.052,30, por a requerente ter apresentado pedido de reembolso de IVA apresentando na declaração periódica de Abril de 2024, no valor de € 496.988,09, a Autoridade Tributária (AT) deu início a 4 procedimentos inspetivos, sob as ordens de serviço nº OI 2024..., OI 2024..., OI 2024... e OI 2024..., relativos ao IVA dos anos de 2022, 2023 e 2024.

1.1 Tramitação e constituição do Tribunal Arbitral:

O pedido de pronúncia arbitral foi apresentado em 10/7/2025 e aceite no mesmo dia, nos termos regulamentares aplicáveis, tendo o Requerente optado pela não designação de árbitro.

Por despacho de 26/8/2025 do Presidente do Conselho Deontológico do CAAD foi designado para árbitro o ora subscritor, tendo sido comunicada essa designação no mesmo dia às partes e não tendo havido reclamação da mesma, em 15/9/2025, foi comunicada às partes a constituição do Tribunal Arbitral;

A 20/10/2025, a Requerida apresentou a sua Resposta, tendo juntado o processo administrativo (PA), em 8/10/25, sendo este PA notificado no dia seguinte pelo CAAD ao requerente e tendo notificado em 21-10-2025 ao requerente a Resposta da AT.

Por despacho de 18/11/2025, foi notificada a requerente para indicar os pontos de facto a que seriam inquiridas as testemunhas arroladas, o que a requerente respondeu em 25-11-2025

Por despacho arbitral de 17/12/25 foi designado o dia 27 de Janeiro de 2026, pelas 14,30 horas, para a inquirição das testemunhas.

Por despacho arbitral de 17/12/25, foi definitivamente indeferido o pedido de declarações de parte formulado pela requerente, tendo esta por requerimento de 6/1/2026 aditado uma nova testemunha, o que foi admitido por despacho de 7/1/2026, tendo sido notificada a parte contrária para exercer, em 5 dias, a mesma faculdade, o que não aconteceu.

Em 27/1/26, procedeu-se à inquirição das testemunhas que compareceram e no final desse acto, o Tribunal Arbitral notificou a requerente e a requerida para, por esta ordem e de modo sucessivo, apresentarem alegações escritas no prazo de 15 dias, sendo que o prazo para a Requerida começaria a contar com a notificação da junção das alegações da Requerente ou do termo do prazo a esta concedido. O Tribunal solicitou às partes o envio das peças processuais em formato Word. Por último, o Tribunal advertiu a Requerente que até ao termo do prazo para a apresentação das alegações deverá proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente, nos termos do n.º 3 do artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, e comunicar o mesmo pagamento ao CAAD, o que a requerente fez.

A requerente apresentou as suas alegações em 10/2/2026 e a requerida em 19-2-2026.

Por despachos de 12/3/2026 e 12/5/2026, foi prorrogado o prazo para proferir a decisão por mais 2 meses.

1.2 – Posição da Requerente

A requerente apresentou um pedido de constituição de tribunal arbitral para contestar o indeferimento das reclamações gratuitas relativas a liquidações adicionais de IVA dos anos de 2022, 2023 e 2024, bem como a liquidação dos respetivos juros compensatórios, num montante total de 59.052,30 €.

Na origem do litígio está uma inspecção tributária desencadeada após um pedido de reembolso de IVA apresentado pela requerente em abril de 2024 tendo a Autoridade Tributária (AT) concluído que diversas faturas emitidas pelos fornecedores B... SGPS, S.A. e C..., Lda. não cumpriam os requisitos formais previstos no Código do IVA e na Diretiva IVA, por entender que não descreviam com suficiente detalhe a natureza e a extensão dos serviços prestados. Em consequência, desconsiderou o IVA deduzido nessas faturas e emitiu liquidações adicionais de IVA e juros compensatórios.

A requerente apresentou reclamações gratuitas, que foram indeferidas pela Direção de Finanças de Santarém, motivo pelo qual recorre agora ao tribunal arbitral. Alega ainda

existir uma incongruência num dos despachos de indeferimento, que identifica atos de liquidação de 2022 quando deveria referir-se a 2023.

No mérito, a requerente sustenta que a AT não põe em causa a efectiva prestação dos serviços, nem invoca qualquer indício de fraude ou abuso fiscal, limitando-se a questionar aspectos formais das faturas. As faturas identificam os serviços prestados, designadamente:

- serviços de gestão e consultoria em investigação e desenvolvimento (B...);
- serviços de manutenção industrial e limpeza ao abrigo de contrato de avença (C...).

As facturas indicam igualmente o período a que os serviços respeitam (mensalmente), pelo que cumprem o requisito da "extensão" dos serviços.

A remuneração foi acordada em regime de avença mensal fixa, pelo que não fazia sentido indicar o número de horas despendidas, como exige a AT.

A legislação nacional e europeia exige apenas uma descrição suficiente da natureza e extensão dos serviços, não impondo uma descrição exaustiva de todas as tarefas realizadas.

A jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia (Acórdão Barlis) e dos tribunais portugueses entende que descrições genéricas podem ser suficientes desde que permitam identificar a operação e verificar os requisitos do direito à dedução do IVA.

As descrições constantes das faturas permitem à AT verificar a natureza dos serviços, a taxa aplicável e a ligação desses serviços à atividade tributada da empresa.

Por isso e em síntese, a requerente defende que as liquidações adicionais são ilegais porque as faturas emitidas pelos fornecedores B... SGPS, S.A. e C..., Lda. cumprem os requisitos formais e materiais exigidos pela legislação do IVA, pelo que o direito à dedução não poderia ter sido recusado apenas com fundamento na alegada insuficiência da descrição dos serviços.

Relativamente à B..., defende que as faturas identificam claramente os serviços de gestão da participação social, consultoria, investigação e desenvolvimento de novos processos, actividades que correspondem às funções legalmente permitidas às SGPS. Quanto à C..., as faturas descrevem serviços de manutenção industrial e limpeza, indispensáveis à atividade da empresa, que consiste na transformação de subprodutos animais e está sujeita a rigorosas exigências legais de higiene e manutenção.

A requerente argumenta ainda que as descrições constantes das faturas permitem identificar a natureza e o período dos serviços, sendo suficientes para efeitos fiscais, invocando jurisprudência do TJUE, do Supremo Tribunal Administrativo (STA) e do CAAD, nomeadamente o Acórdão Barlis, defendendo que a AT interpretou incorretamente essa decisão, uma vez que as faturas em causa são muito mais detalhadas do que as analisadas nesse processo.

Ainda que se entendesse existir alguma insuficiência formal, a empresa invoca o princípio da neutralidade do IVA e a jurisprudência consolidada do TJUE, segundo a qual o direito à dedução não pode ser recusado quando os requisitos materiais estão demonstrados. A AT deve apreciar não apenas as facturas, mas também toda a documentação complementar.

Para esse efeito, a requerente junta diversos elementos de prova, incluindo:

- contratos de prestação de serviços;
- documentos que discriminam os serviços efetivamente prestados pela B...;
- exemplos concretos de projetos de gestão, investimento, inovação, licenciamento ambiental e desenvolvimento tecnológico desenvolvidos entre 2022 e 2024;
- planos de limpeza, desinfeção e manutenção preventiva;
- registos das operações de limpeza e manutenção realizadas pela C... .

Defende que estes documentos demonstram inequivocamente a realidade das prestações de serviços, a sua ligação à actividade tributada da empresa e o cumprimento dos requisitos materiais para a dedução do IVA.

Por isso, conclui que a Autoridade Tributária fez uma errada interpretação da lei e uma incorreta apreciação dos factos, devendo ser anuladas as liquidações adicionais de IVA e os respetivos juros compensatórios.

Por fim, a requerente refere que já pagou o montante liquidado (€59.052,30) e pede que, caso o pedido arbitral seja julgado procedente, a AT seja condenada a anular os despachos de indeferimento das reclamações gratuitas, a anular as liquidações adicionais de IVA e de juros compensatórios e a restituir as quantias indevidamente pagas bem como condenada a pagar os correspondentes juros indemnizatórios, por existir erro imputável aos serviços da Autoridade Tributária, nos termos da Lei Geral Tributária e do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária.

1.3 – Posição da Requerida

A Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) na sua resposta defende a legalidade das liquidações adicionais de IVA e dos respetivos juros compensatórios, no montante de 59.052,30 €, e requerendo a improcedência do pedido.

Começa por descrever a origem do litígio, confirmando que a mesma começou com um pedido de reembolso de IVA de 496.988,09 €, apresentado em abril de 2024, correspondente a crédito acumulado desde dezembro de 2021. Na sequência desse pedido, a AT realizou várias ações inspetivas aos exercícios de 2022, 2023 e 2024 e durante essa inspeção, a AT solicitou à empresa diversos documentos, nomeadamente contratos de prestação de serviços, orçamentos e propostas e documentação que permitisse comprovar a natureza, extensão e custo dos serviços faturados pela B..., SGPS, S.A. e pela C..., Lda.

É que, segundo a requerida, a empresa limitou-se, na maioria das vezes, a apresentar as faturas, recusando ou não conseguindo fornecer documentação complementar, alegando que os documentos estavam em "arquivo morto" ou que as próprias faturas constituíam contratos suficientes.

A requerida, porém, sustenta que as faturas não cumprem os requisitos previstos no artigo 36.º do Código do IVA nem no artigo 226.º da Diretiva IVA, porque não descrevem adequadamente a extensão dos serviços, por não indicarem elementos como horas, datas, locais ou outra forma de medir o trabalho efetivamente realizado, a natureza dos serviços, por utilizarem descrições consideradas demasiado genéricas.

Como exemplos, refere que expressões como "*Gestão da participação social, que compreende serviços de consultoria no âmbito da investigação e desenvolvimento de novos processos*", "*Avença relativa a serviços de manutenção industrial e limpeza*" não permitem perceber concretamente que serviços foram executados nem reconstituir o respetivo custo.

Por isso, a requerida, embora reconheça o princípio da neutralidade do IVA e a jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE), designadamente o

Acórdão Barlis, entende que esse princípio apenas protege o contribuinte quando a Administração dispõe dos elementos necessários para verificar os requisitos materiais da dedução.

Ora, segundo a requerida, cabe ao sujeito passivo provar que reúne os requisitos para deduzir o IVA e apesar dos sucessivos pedidos, a empresa nunca apresentou documentação suficiente durante a inspeção ou na reclamação graciosa, porque não foram entregues relatórios de serviço, documentos de controlo, registos de trabalhos executados, autos de medição ou outros elementos que permitissem relacionar as faturas com os serviços efetivamente prestados, pelo que conclui que não foi possível confirmar a realidade, a extensão e a natureza dos serviços.

A requerida chama ainda a atenção para o facto de a empresa juntar apenas em sede arbitral um documento detalhado – o documento n.º 8 -, descrevendo as atividades desenvolvidas pela B... entre 2022 e 2024, que a requerida considera que se trata de um documento, que nunca foi apresentado durante a inspeção nem nas reclamações graciosas, entendendo que o mesmo foi elaborado posteriormente aos factos ("não contemporâneo"), mas apenas respeita à B..., não abrangendo os serviços da C... e, na perspetiva da AT, tal documento não pode suprir a falta de prova existente durante o procedimento administrativo,

A requerida rejeita a tese de que o simples facto de existir uma avença mensal dispense uma descrição concreta dos serviços prestados, pois defende que a existência de um preço fixo não elimina a necessidade de identificar a extensão efetiva dos serviços, que a referência ao período mensal é insuficiente para efeitos de fiscalização e que os contratos e planos de limpeza invocados pela empresa não bastam sem documentos que demonstrem a execução concreta dos trabalhos faturados.

Além disso, considera que a empresa interpreta incorretamente o Acórdão Barlis, uma vez que esse acórdão exige que a Administração disponha de informação suficiente para verificar os requisitos substantivos, o que, neste caso, entende não ter acontecido.

Por isso e em conclusão, a requerida entende que as faturas apresentam insuficiências formais relevantes, que a empresa não cumpriu o ónus de provar os requisitos materiais do direito à dedução do IVA e que a requerida não recusou a dedução apenas por vícios

formais, mas porque não conseguiu verificar a efectiva substância económica dos serviços devido à falta de documentação complementar.

Em consequência, pede ao Tribunal Arbitral que julgue totalmente improcedente o pedido de pronúncia arbitral, mantendo os despachos de indeferimento das reclamações graciosas e as liquidações adicionais de IVA e respetivos juros compensatórios.

2. Despacho saneador:

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 RJAT.

As partes estão devidamente representadas, gozam de personalidade e capacidade judiciárias e são as legítimas (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).

Não existem questões prévias, excepções ou nulidades a decidir quer alegadas pelas partes, quer de conhecimento oficioso, que impeçam o conhecimento do mérito do pedido arbitral formulado.

3. Fundamentação de facto.

3.1 - Factos provados:

Considerando os articulados das partes, os documentos juntos e o processo administrativo, bem como os depoimentos prestados em sede de inquirição de testemunhas são considerados provados os factos que a seguir se indicam.

a) A Requerente, foi constituída em 28/05/1992 e, segundo consta na certidão permanente, tem como objeto social o “aproveitamento de sub-produtos de origem animal, produção de gorduras alimentares e industriais, de farinhas proteicas, de margarinas industriais, de sabões e sabonetes, extracção e produção de glicerina”. (*facto não controvertido*).

- b) A requerente é uma entidade prestadora de serviços cujo principal cliente é o Estado através da DGAV (Direção-Geral de Alimentação e Veterinária) e das Câmaras Municipais. (*facto não controvertido*).
- c) Em termos tributários, em sede do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC), a Requerente encontra-se inscrita no regime geral de tributação, e para efeitos de IVA está enquadrada no regime normal com periodicidade mensal por opção. (*facto não controvertido e relatório da Inspeção Tributária*).
- d) A requerente formulou um pedido de reembolso de IVA de € 496.988,09, solicitado no período 2024 04, cujo crédito de imposto foi acumulado desde dezembro de 2021 (*facto não controvertido*).
- e) Na sequência desse pedido foram abertas pela AT diversas acções inspetivas internas, pelos Serviços de Inspeção Tributária (SIT) da Direção de Finanças de Santarém, ao abrigo da Ordem de Serviço n.º OI2024..., incidente sobre o período de abril de 2024, iniciada em 14/06/2024 e concluída em 11/11/2024. (*facto não controvertido e relatório da Inspeção Tributária*)
- f) Na sequência desse procedimento inspetivo foram abertas a ordem de serviço OI 2024..., que incidiu sobre o ano de 2022, a OI 2024..., ano de 2023 e a OI 2024 ... relativamente aos períodos de janeiro a março de 2024. (*facto não controvertido e relatório da Inspeção Tributária*)
- g) No decurso da inspeção os SIT solicitaram em 19/06/2024 (relativamente aos anos de 2022, 2023, 2024), Balancetes, extratos de contas correntes de IVA e rendimentos, fotocópias de faturas (intracomunitárias, ativos não correntes, inventários, outros bens e serviços), e extratos/cópias de documentos dos fornecedores B..., SGPS, S.A., C..., Lda. e D..., S.A. para 2023. A empresa enviou os elementos solicitados por e-mail de 28/06/2024 (*relatório da Inspeção Tributária*).
- h) Os SIT solicitaram ainda em 11/07/2024 (elementos adicionais para 2022, 2023 e 2024) Pedido de cópias de orçamentos, propostas e contratos referentes a despesas específicas e a serviços prestados pela B... e C... (*relatório da Inspeção Tributária*).

i) A Requerente, em resposta de 16/07/2024, informou que não foi possível recolher os elementos não enviados, justificando que "não fazem parte dos documentos de suporte aos registos contabilísticos", que estariam em "arquivo morto" e que este "necessita de uma desinfestação" devido ao COVID-19, reafirmando em 17/07/2024, que "não é uma questão de querer ou não querer enviar o pedido, é uma questão de procura num arquivo que suscita alguma preocupação" e que os documentos solicitados "não são documentos relevantes de suporte aos registos contabilísticos", sendo as faturas, por si só, "autênticos contratos" (*relatório da Inspeção Tributária*).

j) Em 02/09/2024, no âmbito do procedimento inspetivo a 2022 (elementos adicionais para os anos de 2022, 2023 e jan-mar 2024) foi formulado novo pedido de extratos e cópias de documentos (incluindo orçamentos/propostas/contratos) dos fornecedores B..., C... e D... para 2024, tendo a Requerente remetido extratos e cópias das faturas (*relatório da Inspeção Tributária*).

k) Em 27/09/2024, os SIT dirigiram à B... e relativamente aos anos de 2022 e 2023, um pedido de "documentação complementar que permita provar a realidade, a natureza e o montante dos serviços faturados, como por exemplo, contratos, ou outro tipo de documento" (*relatório da Inspeção Tributária*).

l) A Requerente, em 01/10/2024, reiterou que as faturas da B... já "estão passadas na forma legal", "decorrem da sua atividade, "constituem autênticos contratos comerciais entre as partes", cumprindo os requisitos do artigo 36.º do CIVA, e que o "princípio da neutralidade fiscal exige que a dedução do IVA a montante seja concedida se os requisitos substantivos tiverem sido cumpridos, mesmo que os sujeitos passivos tenham negligenciado certos requisitos formais" (*relatório da Inspeção Tributária*).

m) Face aos elementos e documentos apresentados pela ora Requerente, os SIT concluíram que, em alguns documentos de aquisição de outros bens e serviços, houve dedução indevida de IVA "por estes não se encontrarem emitidos em forma legal, infringindo o disposto no artigo 19.º, n.º 2, al. a) e n.º 6 do CIVA, uma vez que não contêm todos os elementos exigidos no n.º 5 do artigo 36.º do CIVA, nomeadamente na sua alínea

b) e, também, porque os SIT “não lograram reunir as informações necessárias para verificar que os requisitos substantivos relativos ao exercício do direito à dedução de IVA se encontram satisfeitos, apesar de terem solicitado o envio de elementos destinados à confirmação dos requisitos substantivos” (*relatório da Inspeção Tributária*).

n) As faturas a que os SIT têm em vista em foram emitidas pelos fornecedores B..., SGPS, S.A. (NIPC:...) e C..., Lda. (NIPC: ...) (*facto não controvertido e relatório da Inspeção Tributária*)

o) As facturas da B... mencionam "Gestão da participação social, que compreende serviços de consultoria, no âmbito da investigação e desenvolvimento de novos processos. Mês de Abril de 2024" (*facto provado pelo doc. 5 junto com o PPA e relatório da Inspeção Tributária*)

p) As facturas da C... mencionam: "Avença relativa a serviços de Manutenção Industrial e limpeza de acordo com contrato de Prestação de Serviços celebrado em 01/01/2023. Período: Janeiro a Março de 2024" (*facto provado pelo doc. 6 junto com o PPA e relatório da Inspeção Tributária*).

q) A requerente celebrou com os fornecedores indicados nas duas alíneas anteriores os contratos de prestação de serviço com início em dia 1 de janeiro de 2022, cuja cópia juntou, nos quais a B... se obrigou a prestar serviços de "Gestão da participação social, que compreende serviços de consultoria, e serviços no âmbito da investigação e desenvolvimento com reflexos diretos para o Primeiro Outorgante," serviços por eles prestados eram em regime de avença mediante pagamento mensal e a C..., Lda., com início em 01 de Dezembro de 2020, obrigou-se à prestação de “serviços de manutenção industrial e limpeza” para a requerente, mediante o pagamento de um preço semestral preço semestral da, pago em 6 prestações mensais, acrescidas de IVA. (*facto provado pelo doc. 7 junto com o PPA e relatório da Inspeção Tributária*)

r) Esse valor (mensal) foi acordado pelas partes como um valor fixo, que seria pago independentemente do número de horas gastas. (*facto provado pelo doc. 7 junto com o PPA e relatório da Inspeção Tributária*)

s) Tendo em conta as apontadas deficiências formais das facturas que a AT aponta e da falta de apresentação de informações complementares que permitissem verificar a satisfação dos requisitos materiais/substantivos do direito à dedução, os SIT concluíram que a Requerente não cumpriu o ónus de prova relativamente ao cumprimento dos requisitos substantivos (*relatório da Inspeção Tributária*).

t) Consequentemente, a AT propôs as correções técnicas de IVA constantes dos mesmos relatórios dos RIT, nos montantes totais de:

a) € 234 600,00, para o ano de 2022 (Períodos 2022/01 a 2022/09 - € 8 050,00/cada; Período 2022/10 - € 123 050,00; Período 2022/11 - € 19 550,00; Período 2022/12 - € 19 550,00) – B..., SGPS, S.A.: € 138.000,00 – C..., Lda.: € 96.600,00.

b) € 155 250,00, para o ano de 2023 (Períodos 2023/01 a 2023/03 - € 11 500,00 /cada; Períodos 2023/10 e 2023/12 - € 56 350,00; Período 2023/11 - € 8 050,00 – B..., SGPS, S.A.: € 106 950,00. – C..., Lda.: € 48 300,00.

c) € 24 150,00, para os períodos 2024/01, 2024/02 e 2024/03 - € 8 050,00/cada. – B..., SGPS, S.A.: € 24 150,00. d) 20.125,00 para o período 2024/04 – 07 – B..., SGPS, S.A.: € 8.050,00. C..., Lda.: € 12.075,00.

u) Daí que tenham sido emitidas as seguintes liquidações:

Liquidação					Acerto de contas	
numero	mês	ano	data	valor	número	Data
2024	jan	2022	22/11/2024	0,00	2024	25/11/2024
	jan	2022	22/11/2024	0,00		
2024	fev	2022	22/11/2024	0,00	2024	25/11/2024
	fev	2022	22/11/2024	0,00		
2024	mar	2022	22/11/2024	0,00	2024	25/11/2024
	mar	2022	22/11/2024	0,00		
2024	abr	2022	22/11/2024	0,00	2024	25/11/2024
	abr	2022	22/11/2024	0,00		
2024	mai	2022	22/11/2024	0,00	2024	25/11/2024
	mai	2022	22/11/2024	0,00		
2024	jun	2022	22/11/2024	0,00	2024	25/11/2024
	jun	2022	22/11/2024	0,00		
2024	jul	2022	22/11/2024	0,00	2024	25/11/2024
	jul	2022	22/11/2024	0,00		
2024	ago	2022	22/11/2024	0,00	2024	25/11/2024
	ago	2022	22/11/2024	0,00		
2024	set	2022	22/11/2024	0,00	2024	25/11/2024
	set	2022	22/11/2024	0,00		
2024	out	2022	22/11/2024	0,00	2024	25/11/2024
	out	2022	22/11/2024	0,00		
2024	nov	2022	22/11/2024	0,00	2024	25/11/2024
	nov	2022	22/11/2024	0,00		
2024	dez	2022	22/11/2024	55 278,24	2024	25/11/2024
	dez	2022	22/11/2024	0,00		

Juros compensatórios				
numero	mês	ano	data	valor
2024	dez	2022	22/11/2024	3 774,06

Liquidação					Acerto de contas	
numero	mês	ano	data	valor	número	Data
2024	jan	2023	22/11/2024	0,00	2024	25/11/2024
	jan	2023	22/11/2024	0,00		
2024	fev	2023	22/11/2024	0,00	2024	25/11/2024
	fev	2023	22/11/2024	0,00		
2024	mar	2023	22/11/2024	0,00	2024	25/11/2024
	mar	2023	22/11/2024	0,00		
2024	out	2023	22/11/2024	0,00	2024	25/11/2024
	out	2023	22/11/2024	0,00		
2024	nov	2023	22/11/2024	0,00	2024	25/11/2024
	nov	2023	22/11/2024	0,00		
2024	dez	2023	22/11/2024	0,00	2024	25/11/2024
	dez	2023	22/11/2024	0,00		

Liquidação					Acerto de contas	
numero	mês	ano	data	valor	número	Data
2024	jan	2024	22/11/2024	0,00	2024	25/11/2024
	jan	2024	22/11/2024	0,00		
2024	fev	2024	22/11/2024	0,00	2024	25/11/2024
	fev	2024	22/11/2024	0,00		
2024	mar	2024	22/11/2024	0,00	2024	25/11/2024
	mar	2024	22/11/2024	0,00		

Liquidação					Acerto de contas	
numero	mês	ano	data	valor	número	Data
2024	abr	2024	22/11/2024	0,00		
2024	jul	2024	21/09/2024	-31 684,39	2024	18/11/2024

(provado pelo documento 2 junto com o PPA).

v) Não concordando com as referidas correcções, a Requerente apresentou Reclamação Graciosa das liquidações adicionais, cujos n.ºs. são ...2024..., ...2024... e ...2024...e ...2024..., as quais tinham por objectivo a anulação das referidas liquidações adicionais de IVA. (provado pelo documento 3 junto com o PPA).

x) AS referidas reclamações graciosas foram indeferidas, após audiência de interessados da ora requerente, pelos Despachos do Exmo. Chefe de Divisão de Direção de Finanças de Santarém, ao abrigo de Delegação de competências, e que se identificam:

- Despacho de 01/04/2025, proferido no processo ...2024... (IVA 2022);
- Despacho de 01/04/2025, proferido no processo ...2024... (IVA 2023);
- Despacho de 01/04/2025, proferido no processo ...2024... (Janeiro a Março 2024);
- Despacho de 31/03/2025, proferido no processo ...2024... (Abril e Julho 2024). (provado pelo documento 4 junto com o PPA).

y) O Despacho proferido no processo ...2024..., importa referir que no ponto II do “OBJETO DE RECLAMAÇÃO”, são referidos os períodos - 2023 01 a 03 e 2023 10 a 12, contudo, os atos de liquidação identificados são referentes ao ano de 2022. (provado pelo documento 4 junto com o PPA)

z) Há também uma incongruência na referência constante no assunto – “APRESENTAÇÃO PI DE RG- OI2024...”, e ainda do ponto 2. do Despacho – “IVA 2023” -, parece que se poderá

concluir que o Despacho do Chefe de Divisão é relativo ao IVA de 2023 (provado pelo documento 4 junto com o PPA).

aa) O indeferimento das Reclamações graciosas teve por base, no entender da AT, o seguinte:

- Falta de demonstração efetiva, pois a Requerente não conseguiu demonstrar, de forma efetiva, o tipo e a extensão dos serviços abrangidos pelas expressões genéricas utilizadas nas faturas, o que impede a reconstituição dos serviços prestados;
- Ausência de Documentos de Controlo
- Para os serviços de limpeza, embora a REQUERENTE tenha referido a existência de um "Plano de Limpeza e Desinfecção", a AT salientou que não foram apresentados documentos de controlo que relacionassem as faturas com os serviços efetuados em cada plano e que fossem assinados/validados pelos responsáveis pela execução e controlo interno;
- Para os serviços de gestão da participação social (B...), a AT observou que, apesar de poderem existir acordos de pagamento pré-definidos, não foram anexados exemplares de documentos de controlo que justificassem os pagamentos e pudessem servir de elo de ligação com as faturas, permitindo a justificação do dispêndio perante a AT. (provado pelo documento 4 junto com o PPA e pelo processo administrativo).

bb) As actividades e serviços a que se referem as facturas foram efectivamente desempenhadas, apesar de não estarem descritas nas facturas com pormenor, por não ser usual. (Provado pelas testemunhas ouvidas em inquirição).

cc) A Requerente pagou em 3-2-2025, a quantia de € 59.315,59, relativo a processo de execução e IVA, em resultado das liquidações efectuadas pela AT (provado pelo doc. 13, que não foi impugnado)

dd) O Requerente apresentou a 8-07-2025, o presente pedido de pronúncia no Tribunal Arbitral.

3.2 Factos não provados e fundamentação da matéria de facto considerada provada.

Não existem outros factos não provados com interesse para a decisão deste processo.

Os factos foram dados como provados com base nos documentos juntos pela requerente e no que consta do processo administrativo e também os factos que as partes estão de acordo em considerar provados, conforme resulta do por si alegado em sede de requerimento inicial e da resposta que lhe sucedeu, bem como com base nos depoimentos das testemunhas ouvidas que despuseram com objectividade e isenção, revelando ter conhecimento dos factos.

O Tribunal seleccionou os factos relevantes para a decisão e discriminou a matéria provada (cf. artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3, do CPC, aplicáveis *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT), com a indicação dos factos pertinentes para o julgamento da causa que são escolhidos em função da sua relevância jurídica, considerando as várias soluções plausíveis das questões de Direito (cf. artigo 596.º, n.º 1, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

Pelo contrário considerou não provados os restantes factos, bem como aquelas alegações de factos que são meramente conclusivas ou as diversas referências a decisões judiciais e conclusões de natureza jurídica.

4. Matéria de direito

4.1 - Questões a resolver:

A única questão de direito a resolver é a de saber se para efeitos de dedução do IVA nas facturas emitidas pelas sociedades fornecedoras da Requerente, B..., SGPS, S.A. (NIPC:...), e C..., Lda. (NIPC: ...), que, como resulta do facto provado n), foram os únicos fornecedores tidos em vista pelos SIT nos RIT que fundamentam as liquidações adicionais emitidas pela AT à requerente, cumprem os requisitos previstos no artigo 36.º do Código do IVA nem no artigo 226.º da Diretiva IVA, ou se tal não acontece porque não descrevem adequadamente a extensão dos serviços, com a indicação dos elementos como horas, datas, locais ou outra forma de medir o trabalho efetivamente realizado, a natureza dos serviços, por utilizarem descrições consideradas demasiado genéricas.

No fundo pretende saber-se se as facturas da B... ao referirem como trabalhos prestados à requerente sob a designação de "*Gestão da participação social, que compreende serviços de consultoria, no âmbito da investigação e desenvolvimento de novos processos, como ocorreu, por exemplo em Abril de 2024*" ou se as facturas da C... ao descreverem os seus trabalhos, como "*Avença relativa a serviços de Manutenção Industrial e limpeza de acordo com contrato de Prestação de Serviços celebrado em 01/01/2023. Período: Janeiro a Março de 2024*" satisfazem esse requisito legal,

4.2 – Da possibilidade de dedução do IVA

O IVA é um imposto indireto que tributa o consumo e que, em consequência, deve ser um imposto neutro para os operadores económicos, não devendo introduzir distorções na atividade económica, sendo unicamente suportado pelo consumidor final.

O sistema do imposto assenta, em grande medida, no funcionamento do mecanismo da dedução, ou seja, na subtração do IVA suportado nas aquisições efetuadas aos fornecedores ao IVA que é liquidado a clientes, de modo a apurar-se qual a situação perante o Estado (credora ou devedora) em cada período de imposto (mensal ou trimestral).

É o chamado método do crédito de imposto, que permite assegurar a sua neutralidade, característica fundamental do sistema do IVA.

O mecanismo de crédito de imposto e o direito à dedução encontram-se previstos nos artigos 167.º a 192.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva IVA) e, no direito nacional, os princípios gerais subjacentes ao exercício do direito à dedução do IVA suportado pelos sujeitos passivos do imposto estão previstos nos artigos 19.º e 20.º do CIVA.

Nos termos da alínea a) do artigo 19.º do Código do IVA, «para apuramento do imposto devido, os sujeitos passivos deduzem, nos termos dos artigos seguintes, ao imposto incidente sobre as operações tributáveis que efetuaram (...) o imposto devido ou pago pela aquisição de bens e serviços a outros sujeitos passivos.

De acordo com o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 20.º do Código do IVA “[s]ó pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização das operações seguintes: Transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas.

No entanto, esta regra geral do direito à dedução, comporta algumas exceções, ou limites, resultantes da necessidade de evitar a fraude e evasão fiscais decorrentes da dedução do IVA incluído em despesas relacionadas com bens e serviços que, pela sua natureza e características, sejam identificados como não essenciais à atividade produtiva ou que, simplesmente, sejam suscetíveis de utilização em fins alheios a uma atividade tributada, visando-se, pela via da exclusão, obstar à dedução do IVA suportado com bens e serviços não essenciais à atividade produtiva ou facilmente desviáveis para consumos particulares.

Acontece que, estando em causa o direito à dedução do IVA, é sobre a Requerente que impende o ónus da prova dos factos tributários que invoca como constitutivos desse seu direito à dedução. Como, aliás, já foi decidido pelo STA, em decisão proferida em 15.11.2017, no processo 0485/17.

Porém, para que possa haver dedução, as facturas onde se processa a liquidação do IVA, têm de obedecer a determinados requisitos formais que vêm indicados no art.º 36.º, n.º 5 do CIVA, nos termos seguintes:

5 - As faturas devem ser datadas, numeradas sequencialmente e conter os seguintes elementos

- a) Os nomes, firmas ou denominações sociais e a sede ou domicílio do fornecedor de bens ou prestador de serviços e do destinatário ou adquirente sujeito passivo do imposto, bem como os correspondentes números de identificação fiscal;*
- b) A quantidade e denominação usual dos bens transmitidos ou dos serviços prestados, com especificação dos elementos necessários à determinação da taxa aplicável; as embalagens não efectivamente transaccionadas devem ser objecto de indicação separada e com menção expressa de que foi acordada a sua devolução;*
- c) O preço, líquido de imposto, e os outros elementos incluídos no valor tributável;*
- d) As taxas aplicáveis e o montante de imposto devido;*
- e) O motivo justificativo da não aplicação do imposto, se for caso disso;*
- f) A data em que os bens foram colocados à disposição do adquirente, em que os serviços foram realizados ou em que foram efectuados pagamentos anteriores à realização das operações, se essa data não coincidir com a da emissão da factura.*

No caso de a operação ou operações às quais se reporta a factura compreenderem bens ou serviços sujeitos a taxas diferentes de imposto, os elementos mencionados nas alíneas b), c) e d) devem ser indicados separadamente, segundo a taxa aplicável.

No caso dos presentes autos, apenas está em causa o teor da al. b) que a AT entende que não foi cumprido e que a Requerente, pelo contrário, entende que foi integralmente cumprido.

Relativamente a esta matéria, o citado artigo do CIVA segue o que se dispõe na Directiva do IVA, no seu artigo 226.º, ou seja:

“Sem prejuízo das disposições específicas previstas na presente diretiva, as únicas menções que devem obrigatoriamente figurar, para efeitos do IVA, nas faturas emitidas em aplicação do disposto nos artigos 220.º e 221.º são as seguintes:

(...)

6) A quantidade e natureza dos bens entregues ou a extensão e natureza dos serviços prestados”.

Face a estes dados legais nacionais e comunitários, analisemos o caso.

4.3 – Da eventual ilegalidade das liquidações adicionais impugnadas:

As facturas considerada pela AT como não tendo sido passadas em forma legal dizem respeito todas a fornecimentos das sociedades B..., SGPS, S.A. (NIPC:...) e C..., Lda. (NIPC:...) e foram por elas emitidas, conforme consta da al. n) dos factos provados.

Por sua vez, as facturas da B... mencionam *"Gestão da participação social, que compreende serviços de consultoria, no âmbito da investigação e desenvolvimento de novos processos"*, como consta da al. o) dos factos provados.

As facturas da C... mencionam: *"Avença relativa a serviços de Manutenção Industrial e limpeza de acordo com contrato de Prestação de Serviços celebrado em 01/01/2023"*, como consta da al. p) dos factos provados.

Conforme está provado na al. q), a requerente celebrou com os fornecedores indicados os contratos de prestação de serviço, no caso da B..., com início em dia 1 de

janeiro de 2022, em que esta se obrigou a prestar serviços de "*Gestão da participação social, que compreende serviços de consultoria, e serviços no âmbito da investigação e desenvolvimento com reflexos diretos para o Primeiro Outorgante,*" serviços por eles prestados eram em regime de avença mediante pagamento mensal.

Do mesmo modo, a C..., Lda., com início em 01 de Dezembro de 2020, obrigou-se por contrato de prestação de "*serviços de manutenção industrial e limpeza*" para a requerente, mediante o pagamento de um preço semestral preço semestral da, pago em 6 prestações mensais, acrescidas de IVA, como também se refere na al. q) dos factos provados.

Em ambos os casos, foi acordado pelas partes um preço fixo, a pagar mensalmente, que seria pago independentemente do número de horas gastas, dos materiais aplicados, do número de pessoas que estivessem adstritas a esses serviços, como resulta da al. r) dos factos provados.

Por fim, como resulta dos depoimentos testemunhais, os serviços foram eficazmente realizados pelas empresas fornecedoras.

Mas se o não fossem, tal não teria qualquer relevo fiscal, pois a Requerente teria sempre de pagar as facturas que fossem apresentadas, pois estava vinculada aos contratos que celebrou.

Qualquer eventual não cumprimento, não é questão tributária, nem com reflexos nas liquidações tributárias, mas é questão meramente civil, a resolver nos tribunais comuns.

Por isso, as descrições consideradas provadas e que constam das facturas emitidas pelos fornecedores à Requerente são manifestamente suficientes para determinar o tipo de serviços prestados, bem como os períodos em que o foram e a que se refere o pagamento facturado.

Por isso, a referência à extensão mensal dos serviços, com identificação dos mesmos na factura é suficiente quanto à quantidade e descrição dos serviços facturados, bem como à sua datação.

É este o entendimento expresso no Acórdão do Tribunal de Justiça (Quarta Secção) de 15 de setembro de 2016 [pedido de decisão prejudicial do Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa — CAAD) — Portugal (Processo C-516/15)]

«Reenvio prejudicial — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado — Diretiva 2006/112/CE — Artigo 178.º, alínea a) — Direito a dedução — Modalidades de exercício — Artigo 226.º, n.os 6 e 7 — Menções que devem obrigatoriamente constar da fatura — Extensão e natureza dos serviços prestados — Data em que a prestação de serviços é efetuada»

É neste sentido também a restante jurisprudência comunitária, reafirmando que *“Segundo jurisprudência bem assente, o direito a dedução previsto nos artigos 17.º e seguintes da Sexta Diretiva é um princípio fundamental do sistema comum do IVA que não pode, em princípio, ser limitado e que é exercido imediatamente para a totalidade dos impostos que oneraram as operações efetuadas a montante (v., neste sentido, acórdãos Mahagében e Dávid, C-80/11 e C-142/11, EU:C:2012:373, n. os 37, 38 e jurisprudência aí referida; Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, n. os 25 e 26; e Petroma Transports e o., C-271/12, EU:C:2013:297, n. o 22)”*, pelo 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 negligenciado certos requisitos formais.

Além disso, como se refere no Ac. do STA de 29/11/2023, proferido no processo 02266/15.2BEPRT, disponível em <https://www.dgsi.pt/jsta>:

Por decisão de 24 de maio de 2023 (processo C-690/22), o TJUE declarou: O artigo 178.º, alínea a), o artigo 219.º e o artigo 226.º, ponto 6, da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, devem ser interpretados no sentido de que se opõem a que as autoridades tributárias nacionais possam **recusar o direito à dedução do imposto sobre o valor acrescentado pelo facto de faturas que contêm menções como «Serviços de desenvolvimento de aplicações»** não serem conformes com os requisitos formais previstos nesta última disposição.

Verifica-se assim, atenta descrição dos trabalhos e a sua limitação temporal mensal, que é também a medida dos pagamentos contratados pela requerente com os seus fornecedores, entendemos com respaldo na jurisprudência do TJUE, do Supremo Tribunal Administrativo, e da jurisprudência do CAAD, que as menções consideradas provadas nas alíneas n), o) e p) dos factos provados, constantes das facturas emitidas pelos fornecedores da requerente, satisfazem os requisitos formais das facturas previstos no artº. 36º., nº. 5 e em especial a al. b) deste nº. 5 do CIVA.

Com efeito, as facturas estão datadas e numeradas e expressam a natureza e quantidade segundo a denominação usual dos serviços prestados, necessários à determinação da taxa aplicável.

Logo, todas essas facturas permitem a dedução do IVA nelas cobrado pela requerente que procedeu ao seu pagamento.

Por isso, com fundamento na violação pela AT, por erro de interpretação e aplicação do artº. 36º., nº. 5 do CIVA, em especial da sua al. b), anulam-se as decisões proferidas nos processos de reclamação graciosa indicados na alínea v) dos factos provados, decisões essas que são referidas na al. x) dos mesmos factos provados.

Consequentemente, anulam-se todas as liquidações adicionais de IVA enviadas à requerente pela AT, constantes dos factos provados na al u) e referentes aos anos de 2022, 2023, Janeiro a Março de 2024 e de Abril e Julho de 2024.

5. Devolução do imposto pago, juros e custas, acrescido de juros indemnizatórios.

Conforme vem provado na al. cc) dos factos provados, a *requerente procedeu ao pagamento atempado de todas as liquidações adicionais, cuja revisão foi pedida, no valor de € 59.315,59, em 3/2/2025.*

Em consequência da procedência do presente pedido de pronúncia arbitral, a requerente peticiona o reembolso dessa quantia por si paga.

Além da restituição dessa quantia já paga por força da anulação das respectivas liquidações, pede ainda o requerente a condenação da requerida no pagamento dos juros indemnizatórios, calculados desde a data em que procedeu ao pagamento do imposto

liquidado até à data em que vier a ser reembolsado ao requerente o indevidamente pago, juros esses vencidos e vincendos, desde aquela data.

A propósito dos juros indemnizatórios, prescreve o artigo 43º nº 1 da LGT que “*são 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.*”

No caso ora em apreciação, o erro que afeta as liquidações impugnadas é exclusivamente imputável à requerida AT como se demonstrou em 4.3, por terem liquidado indevidamente IVA deduzido pela requerente, dedução essa que era legal e a que a requerente tinha direito, mas que a AT, por erro de interpretação e de aplicação do artº. 36º., nº. 5 e em especial a al. b) deste nº. 5 do CIVA recusou ilegalmente o direito de dedução contra toda a jurisprudência nacional e comunitárias, como é do seu conhecimento. elo que tem o ora a requerente direito ao recebimento dos juros indemnizatórios.

Conclui-se assim que, nos termos e para os efeitos da alínea b) do artigo 24º do RJAT, 35º nº 10 e 43º nº 1 da Lei Geral Tributária e 61º nº 5 do Código de Procedimento e de Processo Tributário, a requerida incorreu em erro que lhe é imputável ao proceder às liquidações adicionais de IVA ora anuladas, pelo que deve pagar à Requerente juros indemnizatórios sobre a quantia paga indevidamente, contados à taxa legal, desde a data do pagamento das quantias indevidamente exigidas até à sua restituição.

Portanto, tem a ora requerente direito a ser reembolsada relativamente à quantia que pagou indevidamente e, ainda, a ser indemnizada por esse pagamento indevido através do pagamento de juros indemnizatórios por parte da requerida, desde a data do pagamento da quantia, até reembolso, à taxa legal supletiva, nos termos dos n.ºs 1 e 4 do artigo 43.º e n.º 10 do artigo 35.º da LGT, artigo 559.º do Código Civil e Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril.

6. Decisão

Nestes termos, decide-se julgar procedente o presente pedido de pronúncia arbitral

e consequentemente:

- a) anular todas as decisões proferidas nos processos de reclamação graciosa indicados na alínea v) dos factos provados, decisões essas que são referidas na al. x) dos mesmos factos provados.
- b) anular em consequência, todas as liquidações adicionais de IVA enviadas à requerente pela AT, constantes dos factos provados na al u) e referentes aos anos de 2022, 2023, Janeiro a Março de 2024 e de Abril e Julho de 2024
- c) julgar procedente o pedido de condenação da requerida na restituição de imposto relativo a essas notas de liquidação anuladas, no valor de € 59.315,59, acrescido de juros indemnizatórios, por parte da requerida, desde a data do pagamento dessa quantia, até efectivo reembolso, calculados à taxa legal supletiva que é actualmente de 4% ao ano.

7. Valor do processo

De harmonia com o disposto no artigo 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 € **59.315,59**, indicado pela Requerente, sem oposição da Autoridade Tributária e Aduaneira.

8. Custas

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante total das custas a pagar em € **2.142,00**, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da requerida.

Lisboa, 12-09-2026

O Árbitro,

(José Joaquim Monteiro Sampaio e Nora)

Texto elaborado com a ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990.