CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 186/2026-T

Tema: IVA – Direito à dedução – Atos preparatórios de atividade hoteleira – Alienação de quotas-ideais como instrumento de financiamento

SUMÁRIO:

1. O direito à dedução do IVA nasce com a aquisição de bens e serviços por um sujeito passivo que age nessa qualidade, com intenção, confirmada por elementos objetivos, de exercer uma atividade económica tributada, ainda que as primeiras operações tributáveis só venham a ser realizadas no futuro (atos preparatórios), desde que se demonstre a relação direta e imediata entre as aquisições e essa atividade ou, mesmo na falta de uma relação direta e imediata entre uma determinada operação a montante e uma ou várias operações a jusante com direito a dedução, quando os custos em causa fazem parte das despesas gerais do sujeito passivo e são, enquanto tais, elementos constitutivos do preço dos bens fornecidos ou dos serviços (tributados) prestados pelo mesmo.
2. A celebração, pelo promotor de uma unidade hoteleira, de contratos-promessa de alienação de quotas-ideais minoritárias do imóvel a investidores, acompanhados de contrato de exploração turística que atribui ao promotor, em exclusivo, a exploração e a totalidade das receitas do empreendimento, de procuração irrevogável e de contrato de recompra, não interrompe nem descaracteriza a afetação do imóvel e dos serviços preparatórios à futura atividade hoteleira tributada.
3. Quanto a serviços nos quais exista a potencialidade de utilização mista, a AT não pode recusar a totalidade da dedução "per se", devendo repartir o imposto nos termos do artigo 23.º do CIVA.
4. A regularização prevista no artigo 26.º, n.º 3, do CIVA pressupõe a cessação da atividade durante o período de regularização e remete para o artigo 24.º, n.º 5, relativo à transmissão de bens do ativo imobilizado. As alterações para determinadas utilizações

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

isentas são, por sua vez, contempladas no n.º 6 do artigo 24.º. A aplicação destes mecanismos exige a verificação dos respetivos pressupostos, não bastando a alteração da titularidade do capital social ou a evolução do conceito comercial de alojamento.

5. Deve recusar-se a dedução quanto ao imposto constante de faturas que não identificam o serviço concreto e cuja natureza o próprio sujeito passivo declarou, em sede de inspeção, desconhecer, por não estar demonstrada a sua conexão com a atividade tributada.

DECISÃO ARBITRAL

A árbitra do Tribunal Singular Dra. Catarina Belim, designada pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa ("CAAD") para formar o presente Tribunal Arbitral, constituído em **05.05.2026**, decide o seguinte:

I. RELATÓRIO

1. **A..., UNIPESSOAL, LDA.**, NIPC..., com sede no..., ..., ...-... Lisboa, doravante designada por "Requerente", tendo sido notificada dos seguintes atos de liquidação:

ATO	N.º	PERÍODO	DATA	VALOR
Liquidação adicional de IVA	2025 ... (doc. compensação 2025...)	2023/12T	07.10.2025	€ 42.494,45
Liquidação de juros compensatórios	2025... (doc. compensação 2025...)	2023/12T	07.10.2025	€ 2.645,13
Liquidação de juros moratórios	2025... (doc. compensação 2025...)	2023/12T	07.10.2025	€ 226,07

apresentou, em **23.02.2026**, pedido de constituição de Tribunal Arbitral ("PPA") com árbitro singular, ao abrigo do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º, n.º 2, alínea a), 6.º, n.º 1, e 10.º, n.º 1, alínea a), do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária ("RJAT"), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, sendo Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira ("AT").

2.

2. A Requerente pede: (A) a declaração de ilegalidade da liquidação de IVA e de juros compensatórios, com as legais consequências; (B) o reconhecimento do direito ao reembolso parcial de IVA no montante mínimo de € 53.240,75, por se dar por comprovada a respetiva dedutibilidade no âmbito do pedido de reembolso apresentado; (C) a restituição do valor pago, no montante de € 45.855,65, acrescido de juros indemnizatórios contados desde 25.11.2025; e (D) a condenação da Requerida nas custas.

3. De acordo com os artigos 5.º, n.º 2, alínea a), e 6.º, n.º 1, do RJAT, o Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem designou como árbitra singular do Tribunal Arbitral a signatária, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

4. O Tribunal Arbitral foi constituído no CAAD, em **05.05.2026**, conforme comunicação do Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD.

5. Notificada para o efeito em 06.05.2026, a Requerida apresentou Resposta em **11.06.2026**, e juntou o respetivo processo administrativo ("PA"), tendo-se defendido por impugnação.

6. Na medida em que, compulsados os autos, o Tribunal considerou ser suficiente a prova documental não impugnada em conjugação com a posição de cada uma das partes assumida nos respetivos articulados (não tendo sido requerida a produção de prova adicional), foi dispensada, por despacho arbitral de **09.10.2026**, a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT e a produção de alegações (cfr. artigos 16.º, alínea c), do RJAT e 130.º do CPC, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

7. A Requerente sustenta, em síntese, que:
   a) os imóveis foram adquiridos em 2019 para serem reconvertidos e explorados numa atividade de alojamento, em concreto a exploração como hotel ("Projeto ...") — hotel de 4*, com 49 unidades de alojamento e 98 camas —, com licenciamento

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

camarário, parecer favorável do Turismo de Portugal, contrato de empreitada e financiamento bancário;

b) a alienação de quotas-ideais a investidores interessados na autorização de residência para atividade de investimento constituiu um mero instrumento acessório e temporário de financiamento, equivalente a suprimentos ou a crédito bancário, sem autonomia económica: os coproprietários não adquirem qualquer direito de exploração autónoma da quota-parte que lhes corresponde, nem assumem a gestão ou operação da unidade hoteleira, limitando-se a participar, de forma passiva e temporária, no financiamento do projeto, mediante a expectativa de retorno associada à exploração hoteleira a desenvolver pela Requerente, nos termos do contrato de exploração turística celebrado com os coproprietários;

c) apenas 12 das 58 quotas-ideais foram prometidas vender, não pretendendo alienar mais nenhuma, e os contratos preveem a recompra das quotas pela Requerente;

d) o IVA de € 53.240,75, suportado em serviços de engenharia, arquitetura, conceção e design hoteleiro, gestão de projeto, plano de negócios, serviços jurídicos e despesas correntes do imóvel, respeita a atos preparatórios da atividade hoteleira e é dedutível nos termos dos artigos 19.º e 20.º do CIVA e dos artigos 167.º e seguintes da Diretiva 2006/112/CE ("Diretiva IVA");

e) não há lugar à regularização de IVA de € 13.804,42, nos termos dos artigos 24.º, n.º 5, e 26.º, n.º 3, do CIVA, porque não houve abandono da intenção de exercer atividade tributada antes de 28.10.2022.

8. A Requerida sustenta, em síntese, que:

a) até 27.10.2022, o capital social da Requerente era detido por outro sócio, estando então projetada a conversão do edifício num hostel;

b) em 28.10.2022, a empresa abandonou a intenção de converter o imóvel num "hostel", passando a afetá-lo a operações isentas, o que impõe a regularização do IVA deduzido entre 2018/12T e 2022/09T (€ 13.804,42);

c) a partir de 28.10.2022, com a aquisição da empresa por parte dos atuais donos, o SP não exerceu qualquer atividade sujeita a IVA, visto que a atividade de promoção

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

e angariação de clientes imobiliários para aquisição de partes (58 avos) do "imóvel" é uma operação isenta nos termos do artigo 9.º, n.º 30, do CIVA, que não confere direito à dedução (artigo 20.º, n.º 1, alínea a), do CIVA);

d) acresce que, quanto ao período de 2018/12T a 2022/09T, parte das faturas não descreve os serviços, sendo o caso de quatro faturas de 2019 e 2020 (IVA de € 13.656,09) e, quanto ao período de 2022/12T a 2023/12T, o caso de três faturas de 2023 de serviços jurídicos (IVA de € 7.521,38), nas quais a Requerente não demonstrou a conexão com operações tributadas.

II. SANEAMENTO

9. O Tribunal é competente, nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, para conhecer da legalidade das liquidações identificadas nos autos e das consequências legais da respetiva anulação. Quanto ao pedido autónomo de reconhecimento do direito ao reembolso de IVA de € 53.240,75, verifica-se incompetência material, nos termos desenvolvidos na secção E, com a consequente absolvição da Requerida da instância nessa parte.

10. O pedido de pronúncia arbitral ("PPA") é tempestivo porque apresentado no prazo de 90 dias previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, contado a partir do termo do prazo de pagamento voluntário (artigo 102.º, n.º 1, alínea a), do CPPT): o prazo de pagamento voluntário terminou em 25.11.2025 e o PPA foi apresentado em 23.02.2026, 90.º dia do prazo.

11. O processo não enferma de vícios que o invalidem na totalidade.

12. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas e estão regularmente representadas.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

III. MATÉRIA DE FACTO

A. Factos provados

13. Com relevo para a decisão consideram-se provados os seguintes factos:

a. A Requerente é uma sociedade unipessoal por quotas, anteriormente denominada B... – Unipessoal, Lda., com o NIPC..., enquadrada no regime normal do IVA com periodicidade trimestral, com o CAE principal 55101 – HOTÉIS, EXCETO HOTÉIS RURAIS e os CAE secundários 55106 – HOTÉIS RURAIS e 68110 – COMPRA E VENDA DE BENS IMOBILIÁRIOS (Relatório de Inspeção Tributária "RIT", pontos III.1 e V.1).

b. A Requerente iniciou atividade a 04.12.2018 (RIT, pontos III.1 e V.1).

c. Por escritura pública de 01.02.2019, a Requerente adquiriu os prédios urbanos sitos:

(ii) na Rua ..., n.ºs ... a..., freguesia do ..., Porto, inscrito na matriz predial urbana sob o artigo ..., e

(iii) na Rua ..., n.º ..., e Rua..., n.ºs ... a ..., união das freguesias de ..., ..., ..., ..., ... e ..., Porto, inscrito na matriz predial urbana sob o artigo ... (doravante ambos designados por "Imóvel") (RIT, ponto IV.2.4.1; Anexo I ao Documento n.º 12 PPA).

d. No processo camarário NUP/.../2019/CMP, foram licenciadas, por despacho de 27.04.2020, obras de ampliação e alteração do Imóvel, tendo sido emitido, em nome da Requerente (então B...– Unipessoal, Lda.), após pagamento das taxas em 28.11.2022, o alvará de obras de ampliação/alteração NUD/.../2022/CMP, do qual consta que:

"Os pisos -1, 0, 1, 2, 3, 4 e 5 destinam-se a ***serviços****, com área correspondente de 2361,20 m²; Telheiros / alpendres com área correspondente de 27,70 m²; Aparcamento / arrumos com área correspondente de 464 m²; Áreas técnicas com área correspondente de 18,50 m². Terraços / varandas com área correspondente de 295,10 m²."* (Documento n.º 3 PPA; Anexos II e III ao Documento n.º 12 PPA).

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

e. O capital social da Requerente passou a ser detido pela C..., Lda. a partir de 28.10.2022 (anteriormente detido pela D... B.V.) (RIT, ponto IV.2.4.1).

f. A Requerente (então B... – Unipessoal, Lda.) contratou em 09.01.2023 a E..., Lda., para prestar serviços de consultoria e engenharia relativos ao Imóvel, e, em 25.01.2023, contratou a F..., para prestar serviços de conceção e desenvolvimento de um hotel no referido Imóvel, tendo estes prestadores emitido as respetivas faturas pelos serviços (Documentos n.ºs 5 a 8 do PPA).

g. Em 26.11.2024, o Turismo de Portugal, I.P., emitiu parecer favorável ao projeto de arquitetura promovido pela Requerente, fixando em projeto a classificação do empreendimento como hotel de 4*, com a capacidade máxima de 98 camas fixas, distribuídas por 49 unidades de alojamento, todas quartos duplos (Informação de serviço n.º PROP.../2024, processo n.º 18.1/15624 — Documento n.º 4 PPA).

h. Em 10.12.2024, a Requerente, na qualidade de dono da obra, contratou a G..., S.A. para realizar uma empreitada, em regime de preço global fixo de € 6.400.000,00, acrescido de IVA, para execução de obras de alteração e ampliação do Imóvel "para a criação de um novo estabelecimento hoteleiro" (Documento n.º 10 PPA).

i. Em 11.12.2024 foi autenticado documento denominado "Loan Facility Agreement", celebrado entre o Banco H..., S.A., a Requerente e a sua sócia C..., Lda., tendo sido lavrada, na mesma data, escritura de hipoteca e consignação de rendimentos (Documento n.º 13 PPA). Neste documento é feita referência ao construtor G..., S.A., ao Hotel de 4 estrelas a ser construído pelo construtor para a Requerente e ao crédito concedido para efeitos de obras de renovação no Imóvel para ser convertido em Hotel (Documento n.º 13 PPA).

j. Em 2023, a Requerente celebrou acordos denominados contratos-promessa de compra e venda de quotas-ideais de 1/58 do Imóvel com doze investidores (20,69% do Imóvel), tendo registado na conta 218 – Adiantamentos de clientes, no balancete de 2023, montantes de € 300.000,00 a € 310.000,00 por investidor, no total de € 3.670.000,00 (RIT, ponto IV.2.4.2).

k. O contrato-promessa junto como Documento n.º 12 PPA, celebrado em 04.09.2023, tem, entre outros, o seguinte teor:

- Considerando B: a Requerente "pretende desenvolver um projeto de reabilitação urbana no Imóvel", nos termos do projeto aprovado no processo NUP/.../2019/CMP;
- Considerando D: "Para a execução do Projeto, a Promitente Vendedora está a alienar, a diversos investidores, quotas-ideais do Imóvel";
- Considerando E: o promitente comprador pretende "investir no Projeto [...] através da compra de uma quota-ideal de 1/58 [...] sem determinação de parte ou direito, e mediante o pagamento de uma contribuição para as obras de reabilitação";
- Considerando F: a venda está condicionada à outorga de procuração irrevogável que confira à Requerente poderes para representar o promitente comprador "em todos e quaisquer atos necessários à execução do Projeto";
- Considerando H: com a aquisição, o promitente comprador pretende obter autorização de residência para atividade de investimento;
- Cláusula Segunda: preço de € 310.000,00, acrescido de comparticipação de € 40.000,00, mais IVA, nas obras de reabilitação;
- Cláusula Quarta, n.º 1, alínea g): a Requerente "levará a cabo a gestão do Projeto, atuando em nome e representação do Promitente Comprador e restantes comproprietários";
- Cláusula Quarta, n.º 4, alínea d): refere o "contrato de exploração turística assinado entre a Promitente Vendedora e o Promitente Comprador na presente data";
- Cláusula Sexta, n.º 1: a escritura será outorgada no prazo de 30 dias a contar da emissão da licença de utilização para o Imóvel, nomeadamente pela Câmara Municipal do Porto e pelo Turismo de Portugal, I.P.;
- Cláusula Sexta, n.º 10: na data da escritura, o promitente comprador obriga-se a assinar o Contrato de Recompra, conforme minuta que constitui o Anexo V;

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

- Cláusula Sétima, n.º 4: a Requerente obriga-se, a suas expensas, a efetuar a gestão e fiscalização do Projeto em nome e representação do promitente comprador e dos restantes comproprietários;
- Anexo IV (minuta de procuração irrevogável): poderes conferidos à Requerente para, designadamente, celebrar contratos "relacionados com a utilização e/ou exploração do Imóvel", realizar obras de conservação e manutenção e "vender a quota ideal de 1/58 [...] nos estritos termos definidos no contrato de recompra a ser assinado entre o Mandante e a Mandatária".

l. Na mesma data, 04.09.2023, a Requerente, como "Entidade Exploradora", e o mesmo promitente comprador celebraram um acordo denominado "Contrato de Exploração Turística" junto como Documento n.º 11 PPA, do qual consta, designadamente:

- Considerandos D e E: após a escritura, a Requerente "será a entidade exploradora e administradora do Empreendimento";
- Considerando F: "todas as unidades de alojamento que irão constituir o Empreendimento deverão estar obrigatoriamente afetas à exploração turística, devendo a respetiva Entidade Exploradora obter de todos os proprietários de quotas-partes um título que lhe permita explorar turisticamente todas as unidades de alojamento";
- Cláusula Um: o promitente comprador "cede à Entidade Exploradora [...] o direito exclusivo de explorar turisticamente a Quota-Ideal de que é titular no Empreendimento";
- Cláusula Dois: o empreendimento será gerido e operado sob a marca ... Hotels, nos termos de contrato celebrado entre a Requerente e o operador, podendo a Requerente nomear outro operador ou assumir diretamente a gestão; o coproprietário não tem qualquer relação jurídica com o operador, nem qualquer direito sobre as marcas;
- Cláusula Três: duração inicial obrigatória de 10 anos, renovável por períodos de 2 anos, obrigando-se o coproprietário, "de forma irrevogável", a celebrar

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

novo contrato de exploração turística em caso de cessação, por ser obrigatório que todas as unidades estejam permanentemente afetas à exploração turística;

- Cláusula Quatro, n.º 2: a Requerente "será exclusivamente responsável pela exploração das unidades de alojamento e demais partes comuns do Empreendimento [...] fazendo sua a totalidade das receitas da exploração turística";
- Cláusula Quatro, n.º 3: a Requerente aceita reservas, fixa "livremente e de forma exclusiva" as tarifas e cobra os pagamentos dos hóspedes;
- Cláusula Cinco: o coproprietário não pode, direta ou indiretamente, explorar, arrendar ou ceder a utilização de qualquer unidade, promovê-la junto de terceiros, utilizá-la para fins diversos ou alterar a sua configuração ou equipamento, sob pena de penalização diária;
- Cláusulas Sete e Oito: a administração, o marketing e a manutenção do empreendimento cabem à Requerente;
- Cláusula Quinze: a Requerente retém, como remuneração, 2% da receita bruta do empreendimento;
- Cláusula Dezasseis: o coproprietário recebe, como retribuição anual, 3% do capital investido (€ 350.000,00), sendo a retribuição dos cinco primeiros anos (€ 52.500,00) paga antecipadamente; "quaisquer lucros adicionais derivados da exploração do Empreendimento serão retidos pela Entidade Exploradora"; a retribuição não é garantida;
- Cláusula Dezanove: a transmissão da quota-ideal depende do consentimento prévio da Requerente e da cessão da posição no contrato, regime que não se aplica à transmissão à própria Requerente;
- Cláusula Vinte e Sete: o contrato entra em vigor na data em que o coproprietário adquire formalmente a quota-ideal.

m. Até à data dos atos impugnados não foi realizada nenhuma das escrituras de compra e venda de quotas-ideais do Imóvel denominadas no Documento n.º 12 PPA, Cláusula Sexta, n.º 1.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

n. A AT realizou à Requerente procedimento de inspeção tributária interno, de âmbito parcial em sede de IVA, ao período 2023/12T, credenciado pela Ordem de Serviço n.º OI2024..., para análise do pedido de reembolso de € 128.342,47 apresentado na declaração periódica desse período (PA).

o. Foi emitido o RIT com data de 22.09.2025 (PA).

p. Conforme teor do Relatório de Inspeção Tributária (PA):

*"**IV.2.4.1. Enquadramento Inicial do Negócio e identificação do "imóvel"***

Por email de 2025/02/24, o SP esclareceu que

"Os atuais donos da empresa adquiriram a empresa (anteriormente: B...Unipessoal Lda; agora: A... Unipessoal Lda) que detinha o edifício em 2022 com a intenção de o converter num hotel. Foi preciso esperar até agora para começar a conversão devido ao extenso processo de planeamento e conceção, ao processo de aprovação e licenciamento e à obtenção do financiamento necessário. Antes de 2022, a empresa estava sob outra propriedade, que tinha planeado converter o edifício num hostel."

Da análise à Declaração IES verifica-se que a C..., LDA NIF...desde 2022/10/28 passou a ser a detentora do capital social do SP, que pertencia a D... B.V., NIF..., desde 2018/12/20.

Refere ainda que o "projeto de reabilitação, que está a transformar um edifício desatualizado num hotel de classe mundial" encontra-se a ser desenvolvido nos edifícios, dos quais é proprietário, correspondentes aos seguintes prédios urbanos (o "Imóvel"): […]

Da análise ao nosso sistema informático Património – Detalhe de Prédio Urbano verifica-se que, o SP adquiriu os edifícios, por escritura pública em 2019/02/01.

IV.2.4.2. Investidores/ Candidatos Golden Visa

Da análise à conta 218 – Adiantamento de clientes registada no Balancete 2023, do qual constam os seguintes clientes […] [quadro com doze investidores, com créditos de € 300.000,00 a € 310.000,00 cada, no total de € 3.670.000,00]

E considerando ainda a apresentação na internet do ... hotel Porto, […] que (tradução nossa), se trata de um projeto de € 350 mil disponível para investimento

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

imediato e para solicitação de Visto Gold, referente a uma remodelação e transformação de um convento histórico num hotel, investimento num hotel 4 estrelas no Porto. Refere ainda esta página que:

Valor do investimento: EUR 350.000 / Retorno atrativo: 4% ao ano / Estadia gratuita: 7 dias por ano de estadia gratuita / Recompra: recompra após o ano 7 (quando os investidores obtêm residência permanente ou cidadania portuguesa) / Reembolso: se os investidores não puderem solicitar o Golden Visa devido a mudanças na lei, reembolsaremos seu investimento / Propriedade: os investidores terão o título de sua parte de todo o ativo

Solicitou-se à A... Unipessoal, Lda esclarecimentos e elementos que justificassem o negócio que desenvolveu, tendo o SP remetido, a título exemplificativo um documento contabilizado nessa conta, para esclarecimento do negócio com estes clientes, candidatos a Golden Visa. Dos documentos constam o "CONTRATO DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA" (CPCV), celebrado em 19 de julho de 2023, entre a A..., na qualidade de "Promitente Vendedora" e [...] "Promitente Comprador", do qual faz parte ainda a minuta Procuração Irrevogável (a ser assinada aquando da Outorga da Escritura Pública - ponto 6 cláusula sexta), minuta do Contrato de Recompra (a ser assinado na data em que outorga a escritura pública - ponto 10 cláusula sexta) e minuta do Acordo de Comproprietários a assinar na data da escritura pública - ponto 3 cláusula oitava).

Da análise a estes documentos salienta-se o seguinte

- No Contrato Promessa de Compra e Venda (CPCV) do "Imóvel", o cliente adquire uma quota ideal do Imóvel 1/58 por € 310.000,00 e paga ao empreiteiro € 40.000,00 para a realização das obras de reabilitação do Projeto, valores a serem pagos até à assinatura da Escritura Pública, que será realizada no prazo de 30 dias a contar da emissão a licença de utilização para o Imóvel pelas entidades competentes nomeadamente Câmara Municipal do Porto e pelo Turismo de Portugal (cláusula sexta n.º 1 do CPCV);

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Este investimento por parte do Promitente comprador tem por objetivo obter autorização de residência (Golden Visa). A qual se for recusada pelo SEF, o promitente comprador tem o direito de resolver o contrato.

Até à data da celebração da Escritura Pública será assinada uma Procuração Irrevogável, na qual o promitente comprador (cliente) concede ao promitente vendedor (A...) os poderes necessários para representar em quaisquer atos necessários à execução do Projeto.

- Na data de assinatura da escritura pública, o promitente comprador obriga-se a realizar o Acordo entre Comproprietários do Imóvel, o qual menciona que a quota ideal adquirida por cada comproprietário tem o objetivo de ser administrada pela entidade exploradora, a A..., "como um investimento detido em compropriedade, onde na mesma opera um empreendimento turístico de tipologia hotel".

Na cláusula segunda deste acordo, o Imóvel e o Empreendimento serão explorados e geridos pela Entidade exploradora, nos termos de contrato de exploração turística, sendo que o comproprietário, aceita que só pode utilizar as unidades de alojamento do empreendimento nos termos definidos pelo contrato de exploração turística, tendo em conta a sua utilização para fins turísticos.

- Em anexo ao contrato, faz parte o Contrato de Recompra dessa quota ideal, que será assinado na data da Escritura Pública do CPVC (cláusula 6 número 10) que havia "sido adquirida para efeitos de candidatura à autorização de residência para atividades de investimento" e que com a assinatura deste contrato, cuja minuta se encontra em anexo, o cliente (agora promitente vendedor) promete vender à promitente compradora (A...) a quota ideal do imóvel decorrido que esteja o período de 7 anos contados a partir da data da Escritura Pública de compra e venda e desde que decorridos 5 anos da concessão ao promitente vendedor dos golden visa, pelo preço de 350.000,00 (ponto 3).

IV.2.4.3. Atividade efetivamente exercida

Dos elementos apresentados parece-nos que o SP pretende, futuramente, vir a exercer uma atividade sujeita a imposto, contudo, para obter financiamento para suportar o negócio celebrou contratos de promessa de Compra e Venda junto dos

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

clientes Golden visa, correspondente à venda de uma quota ideal de 1/58, cada, do "Imóvel".

No momento a atividade efetivamente exercida é uma atividade imobiliária, de compra e venda de Imóveis, sem prejuízo de no futuro exercer a atividade sujeita a imposto (no caso, a gestão de um hotel, no entanto só possível após a obtenção da licença de utilização do Imóvel).

*Acresce à análise que, conforme já mencionado, até 2022/10/27: "a empresa estava sob outra propriedade, que tinha planeado converter o edifício num hostel" e que, "Foi preciso esperar até agora para começar a conversão devido ao extenso processo de planeamento e conceção, ao processo de aprovação e licenciamento e à obtenção do financiamento necessário", **tendo portanto, abandonado a intenção de construir o hotel.***

A partir de 2022/10/28, com a aquisição da empresa por parte dos atuais donos, até ao período em análise, o SP não exerceu qualquer atividade sujeita a IVA, visto que a atividade de promoção e angariação de clientes imobiliários para aquisição de partes (58 avos) do "Imóvel" é uma operação isenta.

IV.2.4.4. Conclusão

De 2018.12T a 2022/10/27, o SP abandonou a intenção de converter o Imóvel num hostel e portanto o IVA deduzido até 2022/10/27 deveria nessa data ter sido regularizado a favor do Estado, nos termos do artigo 26.º, n.º 3 e art.º 24.º, n.º 5, ambos do CIVA.

A partir de 2022/10/28 até 2023.12T, os rendimentos obtidos com os contratos celebrados de promessa de compra e venda de partes do Imóvel são isentos de IVA, nos termos da alínea 30), do art.º 9.º do CIVA pelo que não conferem direito à dedução do IVA o imposto suportado a montante nas aquisições, nos termos da alínea a), n.º 1, do art.º 20.º do CIVA.

Ainda que tivesse existido a realização de alguma operação tributável (que não é o caso) por parte do SP, da análise aos documentos de aquisição apresentados verificou-se que os mesmos são realizados no âmbito de obtenção de financiamento que não permite a dedução do IVA suportado, nos termos da alínea a), n.º 1, do

art.º 20.º, pois não existe qualquer relação direta e imediata entre a aquisição daqueles serviços e a realização de qualquer atividade tributável.

V. Descrição dos factos e fundamentos das correções/irregularidades

V.1. IVA indevidamente deduzido

De acordo com o exposto no ponto anterior, a correção do IVA será justificada tendo em conta dois momentos, antes e após a transmissão do capital social do SP.

No entanto, apesar do capital social do SP ter sido transferido em 2022/10/28, atendendo a que o SP se enquadra no regime normal de periodicidade trimestral de IVA, iremos considerar uma análise mais direta para efeitos de correção do IVA indevidamente deduzido, tendo em conta dois momentos, o período 2018.12T a 2022.09T e do período 2022.12T a 2023.12T.

No entanto, no período de 2018.12T a 2023.12T, o IVA deduzido totaliza € 173.862,43.

V.1.1. Período 20218.12T a 2022.09T

Inicialmente o sujeito passivo tinha intenção de converter o imóvel num hostel, contudo o SP abandona essa intenção e começa, a partir de 2022/10/28 a realizar operações de promoção imobiliária do Imóvel, com o objetivo de angariação de clientes imobiliários, de forma a obter financiamento com a finalidade, de num futuro exercer a atividade de gestão Hotel.

Assim, o SP quando abandona aquela intenção, o imóvel inicialmente afeto a uma atividade sujeita e não isenta passa a estar afeto a uma atividade isenta, pelo que o IVA suportado até essa data, no valor de ***€ 16.759,23*** *deve ser regularizado, nos termos do n.º 3, do art.º 26.º e n.º 5, do art.º 24.º, ambos do CIVA.*

Acrescenta-se ainda que, dos documentos apresentados para este período, não seria ainda possível comprovar se os serviços adquiridos (e abaixo descritos) têm qualquer relação com uma atividade tributável (falta descriminação dos serviços na fatura), para além de que existem serviços adquiridos que não têm relação direta com uma atividade sujeita e não isenta, como no caso, nomeadamente, de:

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Fornecedor	NIF	Fatura n.º	Data	BT	IVA	Serviços adquiridos
I... BV	NL ...	102019C	11/07/2019	40.000,00	9.200,00	Falta descritivo fatura; o SP esclarece ainda que os atuais proprietários não têm conhecimento da tipologia deste documento, pois à data da fatura não estavam na empresa
J...	...	0601192 / 0001998	15/01/2019	24,31	5,59	Falta descritivo fatura; o SP esclarece ainda que os atuais proprietários não têm conhecimento da tipologia deste documento, pois à data da fatura não estavam na empresa
K... SOCIEDADE DE ADVOGADOS, SP, RL	...	FA 2020/291	18/06/2020	6.850,00	1.575,50	Serviços jurídicos prestados no âmbito da propriedade e aquisição do Imóvel na Rua ..."
		FA 2019/99	21/02/2019	12.500,00	2.875,00	

O IVA destes serviços no total de €13.656,09 também não é dedutível nos termos do artigo 19.º e artigo 20.º, ambos do CIVA.

Face ao exposto não é dedutível nos termos dos artigos 19.º, 20.º, 24.º e 26.º todos do CIVA, o IVA deduzido entre 20218.12T e 2022.09T, no total montante de € 13.804,42 (Subtraiu-se ao valor deduzido no campo 24, as regularizações a favor do Estado efetuadas no campo 41):

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

DECLARAÇÃO PERIÓDICA	CAMPO 24	CAMPO 41	IVA A CORRIGIR
2018.12T	17,25		17,25
2019.03T	2.932,34		2.932,34
2019.06T	115,56		115,56
2019.09T	10.480,34	2.954,81	7.525,53
2019.12T	401,21		401,21
2020.03T	103,50		103,50
2020.06T	1.679,00		1.679,00
2020.09T	156,03		156,03
2020.12T	103,50		103,50
2021.03T	103,50		103,50
2021.06T	103,50		103,50
2021.09T	103,50		103,50
2021.12T	149,50		149,50
2022.03T	103,50		103,50
2022.06T	103,50		103,50
2022.09T	103,50		103,50
TOTAL	**16.759,23**	**2.954,81**	**13.804,42**

Importa referir que o IVA a regularizar tornou-se exigível, nos termos do artigo 26.º do CIVA, no ano de 2022 pelo que, o montante de ***€ 13.804,42*** *será acrescido ao campo 41 da DP de 2023.12T.*

V.1.2 Período 2022.12T a 2023.12T

De acordo com o exposto no ponto IV.2.4. Outras Situações, durante este período o SP desenvolveu a atividade de promoção imobiliária, com a angariação de clientes para a compra e venda de partes do "imóvel" (em 58 avos) aos clientes que pretendiam obter os "golden visa", atividade que é isenta de IVA, nos termos da alínea 30), do art.º 9.º do CIVA e não confere o direito à dedução do IVA suportado nas aquisições, nos termos do art.º 20.º do CIVA.

Face ao exposto, o IVA indevidamente deduzido o totaliza € 157.103,20: [...]

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Acrescente-se que, dos documentos apresentados, nomeadamente os contratos de prestação de serviços e as faturas abaixo descritas (constantes do efatura) e declaradas neste período constatou-se que a atividade exercida tem como objetivo angariação de clientes para compra e venda de partes do imóvel, como forma de financiamento da construção ou não se encontram devidamente descritos, pelo que, o imposto suportado não é dedutível, nos termos do art.º 19.º e da alínea a), n.º 1 do art.º 20.º, ambos do CIVA:

Fornecedor	***NIF***	***Faturas n.º***	***Data***	***BT***	***IVA***	***Serviços adquiridos***
L...	*EE ...*	*2300140*	*17/10/2023*	*17.500,00*	*4.025,00*	*Serviços de apoio no âmbito do financiamento necessário para converter o projeto num hotel*
M... Lda	*...*	*FAC 2023/30*	*11/09/2023*	*35.000,00*	*8.050,00*	*Serviços de marketing para promoção e divulgação do "Imóvel" a terceiros interessados em investir no Imóvel*
		FAC 2023/29	*11/09/2023*	*35.000,00*	*8.050,00*	
		FAC 2023/34	*06/10/2023*	*35.000,00*	*8.050,00*	*Fatura declarada Extrato Conta 2432 e efatura*
N...- SOCIEDADE DE ADVOGADOS, SP, RL	*...*	*FT 23/0004085*	*31/12/2023*	*800,00*	*184,00*	*Faturas que não descrimina os serviços; a "Proposta" apresentada menciona serviços jurídicos relacionados com constituição da Sociedade*
		FT 23/0003787	*18/12/2023*	*1766,65*	*406,33*	
		FT 23/0003785	*18/12/2023*	*30.135,01*	*6.931,05*	
O... UNIPESSOAL LDA (GET Golde Visa)	*...*	*FT GET/178*	*11/10/2023*	*35.000,00*	*8.050,00*	*Assistência profissional na obtenção do financiamento necessário para converter o edifício num hotel de quatro estrelas*
		FT GET/177	*11/10/2023*	*35.000,00*	*8.050,00*	
		FT GET/136	*09/08/2023*	*35.000,00*	*8.050,00*	*Fatura declarada Extrato Conta 2432 e efatura*
P... Unipessoal Lda	*...*	*FA.A23/62*	*16/10/2023*	*35.000,00*	*8.050,00*	*Serviços de assistência e consultoria para angariar os fundos necessários para converter o projeto num hotel*
	...	*FA.A23/61*	*16/10/2023*	*35.000,00*	*8.050,00*	
	...	*FA.A23/60*	*16/10/2023*	*35.000,00*	*8.050,00*	

	...	FT FA.A23/54	07/09/2023	35.000,00	8.050,00	Fatura declarada Extrato Conta 2432 e efatura

Dadas estas irregularidades, nomeadamente falta de descrição dos serviços nas faturas e aquisição de serviços que não apresentam uma relação com uma atividade sujeita e não isenta de IVA, o IVA suportado no valor de ***€ 157.103,20*** *não é dedutível, nos termos do disposto no art.º 19.º e art.º 20.º ambos do CIVA.*

V.2. Conclusão

Tendo em conta o exposto nos pontos anteriores foi indevidamente deduzido, o IVA suportado na aquisição de Outros Bens e Serviços, declarado no campo 24, considerando as regularizações efetuadas no campo 41, das DPs de 2018.12T até 2023.12T, no total de ***€ 170.907,62*** *(13.804,42 + € 157.103,20), nos termos dos artigos 19.º, 20.º, 24.º e 26.º, todos do CIVA.*

V.3. Pedido de Reembolso

As correções aritméticas descritas, em sede de IVA, no valor de € 170.836,92 serão acrescidas ao campo 41 da Declaração Periódica de 2023.12T.

Deste modo, o crédito de imposto de IVA inicialmente apurado, no valor de € 128 342,47 será anulado, resultando numa liquidação adicional de imposto, no valor de € 42 494,45, sem reporte de IVA para o período seguinte. […]

Face ao exposto propõe-se o indeferimento do pedido de reembolso do período 2023.12T, por insuficiência de crédito.

[…]

Refira-se que no ponto V.2. Conclusão está indicado que o IVA indevidamente deduzido totaliza € 170.907,62 (€ 13.804,42 + € 157.103,20), no entanto no ponto V.3. Pedido de Reembolso, o valor considerado é € 170.836,92 (€ 13.804,42 + € 157.032,50). Este lapso resulta do facto de no ponto V.1.2. Período 2022.12T a 2023.12T não se considerar o total das regularizações efetuadas pelo sujeito passivo no campo 41 das DPs dos períodos 2022.12T e 2023.12T (€ 70,70). […]

Em sede de direito de audição, o sujeito passivo solicita a alteração da decisão do Projeto de Relatório no sentido de considerar dedutível o montante de € 69.999,98

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

e concordando com as correções do IVA remanescente, "por se encontrar relacionado com Golden Visa programme e não com a atividade hoteleira." [...]

X.3.1. IVA incorrido entre 2018.12T e 2022.09T

Quanto à primeira parcela, referente ao IVA incorrido entre 2018 e 2022.09T - € 16.759,23 importa realçar que o valor proposto pela AT é apenas de € 13.804,42, tal como o sujeito passivo descreve nos parágrafos 11.º e 13.º. A diferença € 2.954,81 respeita ao valor que o sujeito passivo regularizou/corrigiu no campo 41 da DP de 2019.09T, por via das respetivas notas de crédito dos fornecedores, razão pela qual, não se consideraram as deduções de igual montante.

Da análise ao direito de audição reitera-se toda a análise desenvolvida e as conclusões em sede de projeto de relatório, ponto V.1.1. Período 20218.12T a 2022.09T, pois o sujeito passivo não apresentou factos que demonstrem que antes de 2022/10/28 tenha existido a intenção de exercer uma atividade sujeita a imposto que confira direito à dedução.

Refira-se ainda, conforme descrito no ponto V.1.1., que o sujeito passivo não justificou a que respeitam os serviços adquiridos em 2019 e 2020, no valor de € 13.656,09, suportado nas 4 faturas relacionadas.

O sujeito passivo até à transmissão do capital social não apresentou operações nem adquiriu bens e serviços que demonstrem a intenção de realizar uma atividade hoteleira. Os factos demonstram é que a sua intenção (dos anteriores proprietários) foi a promoção da venda quer dos imóveis quer do capital social.

Assim neste período o sujeito passivo não comprova que tenha tido a intenção de exercer uma atividade sujeita a imposto que confira o direito à dedução do IVA.

Face ao exposto mantêm-se inalteradas as correções propostas sendo de regularizar o IVA no montante de € 13.804,42, nos termos do n.º 3, do art.º 26.º e n.º 5, do art.º 24.º, conjugados com o artigo 19.º e 20.º, todos do CIVA.

X.3.2. IVA incorrido entre 2022.12T e 2023.12T

As correções propostas e descritas no ponto V.1.2 Período 2022.12T a 2023.12T totalizam € 157.032,50, por infração aos artigos 19.º e 20.º, conjugados com o art.º 9.º, todos do CIVA.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Em sede de direito de audição o sujeito passivo contesta apenas o valor de €53.240,75, com o fundamento que este IVA respeita a atos preparatórios de uma atividade hoteleira, pelo que o mesmo deveria ser dedutível.

Importa referir que uma parte (€ 7.521,38) do IVA que o sujeito passivo considera dedutível (faturas descritas no DA, no total de € 53.240,75) está documentado com as faturas a seguir indicadas e que no ponto V.1.2, se refere que os serviços não estão devidamente descriminados e que a "Proposta" de serviços apresentada menciona, entre outros, serviços jurídicos relacionados com constituição da Sociedade, mas também assistência jurídica no âmbito de financiamento para aquisição do imóvel, serviços no âmbito da preparação de um pacote contratual para futuros investidores de visto gold, pois é sua intenção comercializar e vender as unidades dentro do Projeto para investidores de vistos Gold: […]

Assim, após a transmissão do capital social, o sujeito passivo adquiriu serviços com a intenção de comercializar e vender as unidades dentro do Projeto para investidores de visto Golden.

O sujeito passivo refere que "Até à data, a Requerente celebrou contratos-promessa de alienação de doze quotas ideais das cinquenta e oito disponíveis"; provando que afinal "a promoção e venda das quotas ideais" são a sua principal atividade exercida nesse período; em que os gastos e ganhos obtidos (estes não declarados nas DP de IVA) não são de uma atividade hoteleira. […]

Face ao exposto fica provado que os gastos suportados não respeitam a atos preparatórios da atividade hoteleira mas sim a gastos com a promoção e venda das quotas ideais do Projeto que é autónoma e que sendo uma atividade isenta, o IVA suportado nas aquisições não é dedutível, nos termos do art.º 19.º e 20.º, ambos do CIVA.".

q. Em audição prévia, a Requerente aceitou as correções relativas ao IVA não incluído nos montantes de € 53.240,75 e € 16.759,23, indicando que as mesmas respeitavam à atividade de captação de investidores e não à atividade hoteleira (RIT, ponto X; PPA, artigo 34.º).

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

r. A Requerente deduziu, nos períodos 2022/12T a 2023/12T, o IVA das seguintes faturas, com os descritivos indicados no artigo 48.º do PPA:

FORNECEDOR	FATURA(S)	IVA	DESCRITIVO (ART. 48.º DO PPA)
Q... Lda	10FTV 23/138	€ 1.035,00	Elaboração de business plan para o Project ... (Hotel)
R... , Lda	FA 2022A/3129, FA 2022A/3434, FA.2022A/3745, FA.2023A/62, FAI.2023A/7, /158, /237, /476, /744, /753 e /888 (11 faturas)	€ 1.251,20	Serviços de contabilidade
...- Empresa de Águas e Energia	FAC 000/2335842 e FAC 000/2343387	€ 408,07	Serviços relacionados com imóvel
... Portugal	FS 200/12089005 e YFA V08/8301302860	€ 10,26	Serviços de comunicações / telecomunicações
...- Engineering Consultants, Lda	FT 2023/10, FT 2023/72, FT 2023/159 e FT 2023/179	€ 17.646,75	Serviços de engenharia relacionados com o Project ... (Hotel)
... Lda	FT FA.2023/1	€ 2.714,00	Gestão de projetos de desenvolvimento associados ao Project ... (Hotel) e respetivo acompanhamento
... & Associados	FT23/0003785, FT23/0003787 e FT23/0004085	€ 7.521,38	Serviços jurídicos relacionados com o Project ..., nomeadamente elaboração de service agreements, conversão do imóvel em hotel, acompanhamento do projecto
... Comercial	97 lançamentos de faturas de 2022 e 2023 (séries FT2022 34/… e FT2023 K3423/…)	€ 435,51	Serviços de eletricidade
... LLC	INV 20221206	€ 6.210,00	Serviços de arquitetura relacionada com o Project ...(Hotel)
F…	INV EHM-117	€ 4.887,50	Serviços de conceção e design relacionados com o Project ...(Hotel)
... Lda	FT 2023/355	€ 195,50	Serviços de testes de som para converter imóvel em Hotel
... Associados	FR 2023/874	€ 186,99	Serviços jurídicos relacionados com contratos de trabalho para o Project ...

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

FORNECEDOR	FATURA(S)	IVA	DESCRITIVO (ART. 48.º DO PPA)
I...	FT 2070011	€ 10.692,59	Serviços relacionados com gestão e monitorização das diversas fases de implementação da conversão do imóvel em serviços hoteleiros
...Moreira ...	RV R ATSIRE01R/18 2023	€ 46,00	Serviços de inspeção relacionados com conversão para o Hotel (Project...)
Total		**€ 53.240,75**	

s. A fatura n.º 102019C, de 11.07.2019, emitida pela I... B.V. (Países Baixos) à Requerente, então B... Unipessoal Limitada, tem como assunto (*subject*) "Consulting fee B..." e como descritivo "Consulting fee € 40.000", sem qualquer outra identificação; o respetivo IVA, de € 9.200,00, foi autoliquidado pela Requerente (campo 16) e deduzido no período 2019/09T (PA, parte II, p. 53; PA, parte IV, extratos da conta 243; RIT, ponto IV.2.1 e IV.2.2.).

t. Solicitados esclarecimentos pela inspeção, a Requerente respondeu, por e-mail de 24.02.2025, quanto à fatura da I...: "trata-se de uma fatura dos antigos proprietários. Os atuais proprietários não têm conhecimento da tipologia deste documento, pois à data da fatura não estavam na empresa"; e, quanto à fatura da ..., em termos idênticos (PA, parte IV; RIT, pontos IV.2.1 e IV.2.2).

u. O talão (fatura/recibo) n.º 0601192/0001998, de 15.01.2019, emitido pela ... – Equip. Escr., S.A. à Requerente, então B... Unip. Lda, respeita a um único artigo, com o descritivo, parcialmente legível na cópia junta aos autos, "LIV.AC[…] LASER/INKJET A4 60FLS", no valor de € 29,90 (base € 24,31; IVA de € 5,59), e foi deduzido no período 2019/03T (PA, parte II, p. 46; PA, parte IV, p. 18 e extratos da conta 243).

v. A fatura n.º FA 2020/291, de 18.06.2020, emitida pela K..., Sociedade de Advogados, SP, RL à Requerente (então B... – Unipessoal, Lda), no valor de € 6.850,00, acrescido de IVA de € 1.575,50, respeita a "Serviços Prestados" relativos, entre outros, à retificação da área do prédio na matriz e no registo predial, ao pedido de avaliação do nível de conservação do prédio da Rua ..., ao contrato de consultoria

para o edifício, ao apoio jurídico ao licenciamento da obra e a um contrato-promessa de cessão da exploração ("Promissory contract of exploitation assignment") (PA, parte II, p. 47).

w. A regularização de € 2.954,81 efetuada pela Requerente no campo 41 da declaração do período 2019/09T corresponde a notas de crédito de fornecedores (€ 79,81) e à anulação, como "Outras Regularizações", do IVA de € 2.875,00 da fatura n.º FA 2019/99 da ..., Sociedade de Advogados (PA, parte IV, extrato da conta 2434223132311).

x. Foram emitidas as liquidações identificadas no ponto 1, com data limite de pagamento em 25.11.2025, sendo os juros compensatórios calculados sobre € 42.494,45, de 27.02.2024 a 16.09.2025, e os juros moratórios sobre € 45.139,58, de 17.09.2025 a 08.10.2025 (Documentos n.ºs 1 e 2 PPA).

y. Em 25.11.2025, a Requerente pagou € 42.494,45 (referência 10...) e € 2.871,20 (referência 10...), no total de € 45.365,65 (Documento n.º 15 PPA).

z. A Requerente apresentou, em 23.02.2026, pedido de constituição de Tribunal Arbitral com árbitro singular.

B. Factos não provados

14. Não se provou a relação da fatura n.º 102019C (I... BV, 11.07.2019) com a atividade de alojamento projetada.

15. Não se provou que:

- os serviços titulados pelas faturas FT 23/0004085, FT 23/0003787 e FT 23/0003785:

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

... & Associados	FT23/0003785, FT23/0003787 e FT23/0004085	€ 7.521,38

- o talão (fatura/recibo) n.º 0601192/0001998, de 15.01.2019, emitido pela ... Portugal; e,
- a fatura n.º FA 2020/291, de 18.06.2020, emitida pela K..., SP, RL à Requerente (então B... – Unipessoal, Lda),

respeitem, no todo ou em parte, a uma atividade isenta sem direito a dedução.

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

C. Fundamentação da decisão da matéria de facto

17. Relativamente à matéria de facto, o Tribunal não tem de se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de selecionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (cfr. artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3, do CPC, aplicáveis ex vi artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).

18. Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis das questões de Direito (cfr. artigo 596.º do CPC, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

19. Os factos provados resultam dos documentos juntos com o PPA e do PA, cuja autenticidade e conteúdo não foram impugnados, e das posições das partes nos articulados, à luz do artigo 110.º, n.º 7, do CPPT. Merecem destaque os descritivos das faturas, a atividade dos fornecedores constante da base de dados pública e oficial dos Atos Societários https://publicacoes.mj.pt/pesquisa.aspx, o próprio RIT, que reconhece a

intenção da Requerente de exercer a atividade hoteleira e descreve o esquema contratual com os investidores, incluindo a recompra e o Acordo de Comproprietários; os Documentos n.ºs 11 e 12 do PPA, celebrados na mesma data com o mesmo investidor, cujo teor é coerente com as minutas analisadas pela inspeção a propósito do contrato-promessa de 19.07.2023.

20. Em particular, quanto às faturas identificadas na alínea r) da matéria de facto provada, cuja dedução a Requerente sustentou em sede de audição prévia e novamente no PPA, o Tribunal considerou os respetivos descritivos, conjugados com os demais elementos dos autos, designadamente os contratos celebrados com os prestadores (Documentos n.ºs 5 a 8 do PPA), o parecer do Turismo de Portugal, I.P., o contrato de empreitada e o financiamento bancário (alíneas f) a i) da matéria de facto provada), dos quais resulta a ligação dos serviços faturados ao projeto hoteleiro. A Requerida não pôs em causa, no RIT, os descritivos destas faturas, com exceção das faturas FT 23/0004085, FT 23/0003787 e FT 23/0003785, tendo fundado a correção na natureza isenta da atividade que imputou à Requerente.

21. Os factos não provados resultam da ausência de prova. Em particular:

- quanto à fatura da I..., a fatura possui um descritivo genérico "Consulting Fee" e a própria Requerente declarou à inspeção, por e-mail de 24.02.2025, desconhecer a sua natureza ou o seu fim, nada tendo sido oferecido junto com o PPA para precisar o contexto desta fatura.

- quanto às faturas FT 23/0004085, FT 23/0003787 e FT 23/0003785:

... & Associados	FT23/0003785, FT23/0003787 e FT23/0004085	€ 7.521,38

consideraram-se os seus descritivos:

Fatura	Data	Descritivo	Base	IVA
FT23/000 3785	18.12.2023	*"Legal Services Rendered"*	€ 30.135,01	€ 6.931,05
FT23/000 3787	18.12.2023	*"Legal Services Rendered regarding the following topics: Day-to-day assistance project [€ 1.641,65]; Services Agreement" [€ 125,00]*	€ 1.766,65	€ 406,33
FT23/000 4085	31.12.2023	*"Legal services rendered, concerning day to day assistance to the project."*	€ 800,00	€ 184,00
Total			**€ 32.701,66**	**€ 7.521,38**

e os elementos carreados nos autos, inclusive PA, que não permitiram concluir que os serviços titulados por estas faturas respeitem, no todo ou em parte a uma atividade isenta sem direito à dedução - pelo contrário os elementos carreados demonstram que, ainda que de forma indireta e mediata, foram utilizados para efeitos de prosseguir a atividade de alojamento/hoteleira e praticar operações tributáveis.

22. Idêntico raciocínio foi aplicado quanto aos seguintes documentos:

- talão (fatura/recibo) n.º 0601192/0001998, de 15.01.2019, emitido pela ... Portugal; e,
- fatura n.º FA 2020/291, de 18.06.2020, emitida pela K..., RL à Requerente (então B...– Unipessoal, Lda),

para as quais os elementos carreados nos autos, inclusive PA, não permitiram concluir que os bens e serviços titulados por estes documentos respeitem, no todo ou em parte a uma atividade isenta sem direito à dedução - pelo contrário os elementos carreados demonstram que, ainda que de forma indireta e mediata, foram utilizados para efeitos

de prosseguir a atividade de alojamento/hoteleira e praticar operações tributáveis. Demonstrada pela Requerente, através dos descritivos e do contexto documental, a conexão destas aquisições com a atividade tributada projetada, a Requerida não demonstrou, nem quantificou, qualquer afetação a operações isentas.

IV. DO DIREITO E DO MÉRITO

A. Delimitação do objeto e ordem de conhecimento dos vícios

23. O ato de liquidação adicional resulta da soma de várias correções autónomas, quantificadas separadamente no RIT, o que permite a sua anulação parcial.

24. A Requerente aceitou, em audição prévia e no PPA (artigo 34.º), as correções relativas ao IVA que **não** integra os montantes de € 53.240,75 e de € 16.759,23 (a que corresponde a correção efetiva de € 13.804,42), por respeitarem à atividade de captação de investidores.

25. Embora o pedido A) se dirija à totalidade da liquidação, a causa de pedir apenas abrange estas duas parcelas, pelo que o Tribunal, vinculado ao princípio do dispositivo (artigos 5.º, n.º 1, e 609.º, n.º 1, do CPC, aplicáveis ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT), apenas conhece da legalidade das correções de € 53.240,75 e de € 13.804,42.

26. O artigo 124.º do CPPT, aplicável por força do artigo 29.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, estabelece a ordem de conhecimento dos vícios dos atos impugnados. Não sendo invocados vícios geradores de inexistência ou nulidade, cabe apreciar os fundamentos de anulabilidade, privilegiando a tutela mais estável e eficaz dos interesses ofendidos, nos termos do n.º 2, alínea b), daquele artigo.

B. O regime do direito à dedução e os atos preparatórios

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

27. Nos termos do artigo 19.º, n.º 1, do CIVA, para apuramento do imposto devido, os sujeitos passivos deduzem o imposto suportado na aquisição de bens e serviços a outros sujeitos passivos e, nos termos do artigo 20.º, n.º 1, alínea a), do mesmo Código, só pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos para a realização de transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas. Estas normas transpõem os artigos 167.º e 168.º, alínea a), da Diretiva IVA.

28. O direito à dedução é parte integrante do mecanismo do IVA e, em princípio, não pode ser limitado, visando libertar inteiramente o empresário do ónus do IVA devido ou pago no âmbito de todas as suas atividades económicas, assegurando a neutralidade do imposto (TJUE, acórdão de 14.02.1985, *Rompelman*, C-268/83).

29. É jurisprudência constante do TJUE que as atividades preparatórias, como a aquisição de meios de exploração ou a realização de estudos e projetos, já constituem atividades económicas, e que quem tenha a intenção, confirmada por elementos objetivos, de iniciar de modo independente uma atividade económica e efetue as primeiras despesas de investimento para esse efeito deve ser considerado sujeito passivo, com direito à dedução imediata (acórdãos *Rompelman*; de 11.07.1991, *Lennartz*, C-97/90; de 29.02.1996, *INZO*, C-110/94; de 21.03.2000, *Gabalfrisa*, C-110/98 a C-147/98; de 08.06.2000, *Breitsohl*, C-400/98).

30. O direito à dedução nasce no momento em que o imposto se torna exigível e, uma vez adquirido, mantém-se ainda que a atividade projetada não venha a dar lugar a operações tributáveis por razões alheias à vontade do sujeito passivo, salvo fraude ou abuso (acórdãos *INZO* e de 15.01.1998, *Ghent Coal Terminal*, C-37/95).

31. O critério decisivo é a existência de uma relação direta e imediata entre a aquisição a montante e operações tributáveis a jusante ou, tratando-se de despesas gerais, com o conjunto da atividade económica do sujeito passivo, caso em que tais despesas são componentes do preço do conjunto das operações (acórdãos de 14.09.2017, *Iberdrola*, C-

132/16; de 22.02.2001, *Abbey National*, C-408/98; de 26.05.2005, *Kretztechnik*, C-465/03; de 29.10.2009, *SKF*, C-29/08).

32. Daqui decorre que a questão a decidir não é a de saber se o IVA suportado em atos preparatórios é, em abstrato, dedutível — o que se encontra firmado —, mas a de saber, em concreto, a que atividade se ligam as aquisições aqui em causa: à futura prestação de serviços de alojamento, sujeita e não isenta, ou, "puramente" à transmissão de quotas-ideais do Imóvel, isenta nos termos do artigo 9.º, n.º 30, do CIVA. Como se sublinhou no processo n.º 903/2025-T do CAAD, essa conexão afere-se pelos elementos objetivos que evidenciem a intenção do sujeito passivo à data em que o imposto foi suportado.

33. Nesta sede importa esclarecer que o TJUE admite o direito à dedução mesmo na falta de uma relação direta e imediata com uma concreta operação a jusante designadamente quando os custos incorridos fazem parte das despesas gerais do sujeito passivo e, como tais, são componentes do preço dos bens ou serviços que fornece, tendo uma relação "indireta e mediata" com o conjunto da sua atividade económica (acórdãos de 27.09.2001, *Cibo Participations*, C-16/00, e de 14.09.2017, *Iberdrola*, C-132/16). No acórdão *Iberdrola*, o TJUE reconheceu mesmo o direito à dedução do IVA suportado com obras realizadas num bem de terceiro, por serem necessárias à atividade tributada do próprio sujeito passivo, que delas beneficiava.

34. Este entendimento tem sido seguido na jurisprudência arbitral. No processo n.º 232/2021-T (decisão de 29.12.2021), concluiu-se que:
"Basta uma relação indireta entre o bem ou serviço no qual o IVA foi incorrido e as operações produzidas a jusante (a atividade económica do sujeito passivo) para que este seja dedutível."

35. Também o Tribunal Central Administrativo Sul, no acórdão de 24.01.2024, proferido no processo n.º 261/13.5BELRS, reconheceu a dedutibilidade do IVA suportado com serviços de organização e montagem de um financiamento, por se relacionarem com a

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

atividade económica tributável do sujeito passivo, sublinhando, com apoio no acórdão *Cibo Participations*, que as despesas desta natureza fazem parte das despesas gerais e têm, em princípio, um nexo direto e imediato com o conjunto da atividade económica.

36. Tendo por base o regime da dedução do IVA em atos preparatórios da atividade, vejamos a subsunção do regime aos factos, tendo em conta que à Requerente cabe o ónus de demonstrar os pressupostos do direito à dedução que invoca (artigo 74.º, n.º 1, da LGT) e à Requerida cabe demonstrar os pressupostos de direito e de facto das correções que efetua.

C. Período de 2022/12T a 2023/12T — o IVA de € 53.240,75

C.1 A intenção de exercer a atividade hoteleira está objetivamente demonstrada

37. É pacífico — e reconhecido pela própria AT no RIT — que a Requerente pretende explorar o Imóvel como estabelecimento hoteleiro. Essa intenção encontra-se, de resto, confirmada por um conjunto de elementos objetivos, anteriores, contemporâneos e posteriores ao período em causa:
    a) o objeto social e o CAE principal de exploração hoteleira;
    b) o licenciamento das obras de ampliação e alteração do Imóvel afeto a *"serviços"*, iniciado em 2019 e titulado pelo alvará emitido em novembro de 2022;
    c) os contratos de engenharia, de conceção e de gestão de projeto de um hotel da marca ... Hotels, celebrados em janeiro de 2023;
    d) o parecer favorável do Turismo de Portugal, I.P. ao desenvolvimento no Imóvel de um Hotel, que fixou em projeto a classificação de hotel de 4*;
    e) o contrato de empreitada de € 6.400.000,00 "para a criação de um novo estabelecimento hoteleiro"; e
    f) o financiamento bancário garantido por hipoteca e consignação de rendimentos com menção ao Hotel de 4 estrelas.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

C.2 A alienação prometida de quotas-ideais não compromete a afetação do Imóvel à atividade hoteleira

38. Nesta sede, o Tribunal não acompanha a tese da Requerida de que, entre 2022/12T e 2023/12T, a Requerente exerceu uma atividade autónoma de promoção imobiliária, isenta, à qual as despesas se destinariam.

39. **Em primeiro lugar**, resulta da análise conjugada dos Documentos n.ºs 11 e 12 do PPA e das minutas examinadas na inspeção que o modelo contratual preserva a futura exploração hoteleira do Imóvel pela Requerente, mesmo após a aquisição das quotas pelos investidores:

a) os investidores adquirem quotas-ideais de 1/58, "sem determinação de parte ou direito" (Documento n.º 12, Considerando E), e não unidades de alojamento autónomas; não lhes é atribuída fração, quarto ou espaço próprio;

b) em simultâneo com o contrato-promessa, cada investidor celebra com a Requerente um contrato de exploração turística que prevê a atribuição a esta do direito exclusivo de explorar turisticamente a quota-ideal (Documento n.º 11, Cláusula Um), por um prazo inicial obrigatório de 10 anos, com renovação, obrigando-se irrevogavelmente a celebrar novo contrato de exploração caso este cesse (Cláusula Três). O contrato entra em vigor na data em que o investidor adquire formalmente a quota-ideal (Cláusula Vinte e Sete); a afetação de todas as unidades à exploração turística é, nos termos do próprio contrato, obrigatória e permanente (Considerando F e Cláusula Três);

c) é a Requerente, e só ela, quem explora o empreendimento: aceita reservas, fixa as tarifas de forma livre e exclusiva, escolhe e contrata o operador ou assume diretamente a gestão, administra, comercializa e mantém o empreendimento, e faz sua a totalidade das receitas da exploração turística (Cláusulas Dois, Quatro, Sete e Oito); o investidor não tem relação jurídica com o operador nem qualquer direito sobre a marca (Cláusula Dois);

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

d) o investidor está proibido de explorar, arrendar, ceder, promover ou utilizar as unidades para fins diversos, ou alterar a sua configuração, sob pena de penalização diária (Cláusula Cinco);

e) a contrapartida do investidor não corresponde ao resultado da exploração da sua quota, mas a uma percentagem fixa (3% ao ano) do capital investido, com os cinco primeiros anos pagos antecipadamente, retendo a Requerente "quaisquer lucros adicionais derivados da exploração do Empreendimento" (Cláusula Dezasseis) — estrutura própria de quem financia o projeto, e não de quem o explora;

f) a gestão e fiscalização do projeto, incluindo a empreitada e o licenciamento, cabem à Requerente, que atua em nome dos comproprietários ao abrigo de procuração irrevogável (Documento n.º 12, Considerando F, Cláusulas Quarta, n.º 1, alínea g), e Sétima, n.º 4, e Anexo IV);

g) a transmissão da quota-ideal a terceiros depende do consentimento da Requerente e da cessão da posição no contrato de exploração (Documento n.º 11, Cláusula Dezanove), e está prevista a recompra das quotas pela Requerente, decorridos 7 anos sobre a escritura e 5 anos sobre a concessão da autorização de residência (Documento n.º 12, Cláusula Sexta, n.º 10, e Anexo IV; RIT, ponto IV.2.4.2), o que confirma o carácter temporário e reversível da participação dos investidores; e

h) as quotas prometidas são minoritárias (12/58, cerca de 20,69%), mantendo a Requerente a titularidade de 46/58 do Imóvel, e o financiamento do projeto foi depois assegurado por crédito bancário.

40. Daqui resulta que, nos termos acordados, os coproprietários não adquirem qualquer direito de exploração autónoma da quota-parte que lhes corresponde dos imóveis, nem assumem a gestão ou operação da futura unidade hoteleira, limitando-se a participar, de forma passiva e temporária, no financiamento do projeto, mediante a expectativa de retorno associada à futura exploração hoteleira turística a desenvolver pela Requerente, conforme contrato de exploração turística celebrado com os coproprietários (Documento n.º 11). A alienação prometida das quotas-ideais não retira o Imóvel, nem qualquer parte dele, da futura atividade de alojamento da Requerente: todo o Imóvel — incluindo a parte

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

correspondente às quotas prometidas vender — continuará afeto à exploração hoteleira da Requerente.

41. A orientação do acórdão Iberdrola é relevante na medida em que o benefício de terceiros não exclui a dedução dos custos necessários à atividade tributada do próprio sujeito passivo, desde que essa necessidade e a integração dos custos nas operações tributadas estejam demonstradas. Por outro lado, como resulta do acórdão BLP Group, de 06.04.1995, C-4/94, a finalidade de financiar operações tributadas não torna dedutível o IVA de serviços diretamente utilizados em operações isentas. A função de financiamento dos contratos não permite, por isso, equiparar indistintamente todos os respetivos custos a despesas da exploração hoteleira.

42. **Em segundo lugar**, as despesas identificadas na alínea r) da matéria de facto provada são de dois tipos: (i) despesa direta e imediatamente relacionada com a atividade e (ii) despesa indireta e mediatamente relacionada com a atividade:

- na primeira categoria de "despesa direta e imediatamente relacionada com a atividade" caem despesas com engenharia, arquitetura, conceção e design hoteleiro, gestão e monitorização da conversão do imóvel em hotel, plano de negócios do hotel, testes de som e inspeção (E..., ... Plus, F..., ... Ferreira, I..., Q..., ... e ... Moreira ..., com IVA de € 43.427,34), que são, pela sua natureza, custos de conceção e execução do empreendimento hoteleiro;
- na segunda categoria de "despesa indireta e mediatamente relacionada com a atividade" caem despesas como eletricidade, água, comunicações, contabilidade e serviços jurídicos (... Comercial, ..., ... e, ..., ..., ..., ... & Associados, com IVA de € 9.813,41), que, na medida em que sirvam a organização e preparação da atividade hoteleira e integrem os custos das respetivas operações tributadas, constituem despesas gerais com conexão com essa atividade.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

43. **Em terceiro lugar**, quanto a estas despesas gerais e que poderiam ser afetas simultaneamente a uma atividade que confere direito à dedução e a uma atividade que não confere direito à dedução, a Requerida não aplicou o método de imputação ou o *pro rata* previstos no artigo 23.º do CIVA, nem identificou despesas a afetar à alienação das quotas: recusou a totalidade da dedução com o fundamento de que a atividade da Requerente era a promoção imobiliária isenta. Demonstrado que esse pressuposto não se verifica, a correção padece, consequentemente, de erro sobre os pressupostos de facto e de direito, não cabendo ao Tribunal, em contencioso de mera legalidade, substituir-se à AT e sustentar o ato com fundamentação diversa da que dele consta. Nesta categoria, estão em particular as FT 23/0004085, FT 23/0003787 e FT 23/0003785 "serviços jurídicos", que, conforme a fundamentação da matéria de facto, não foram demonstradas como afetas, no todo ou em parte, a uma atividade isenta.

44. Aqui chegados, é preciso não esquecer que, tendo sido o direito à dedução exercido inicialmente pela Requerente, cabe à Requerente, nos termos do artigo 74.º, n.º 1, da LGT, o ónus da prova do seu direito à dedução.

45. Ora, no presente processo, a Requerente cumpriu o ónus que sobre ela impendia (artigo 74.º, n.º 1, da LGT) quanto às despesas identificadas na alínea r) da matéria de facto provada: os descritivos das faturas, conjugados com os elementos referidos na fundamentação da matéria de facto, para a qual se remete, demonstram a sua ligação ao projeto hoteleiro.

46. Consequentemente, tendo-se demonstrado que as despesas em causa são afetas à exploração de um estabelecimento hoteleiro que consubstancia prestação de serviços de alojamento sujeita a IVA e dele não isenta (artigos 1.º, n.º 1, alínea a), 4.º e 18.º do CIVA) e que os serviços adquiridos para a respetiva preparação conferem, por isso, direito à dedução, deve ser anulada parcialmente, por estar inquinada de erro nos pressupostos de direito e de facto em que assenta, a liquidação de IVA aqui em causa quanto às correções do Período de 2022/12T a 2023/12T no valor de IVA € 53.240,75.

D. Período de 2018/12T a 2022/09T — a regularização de € 13.804,42

47. A regularização prevista no artigo 26.º, n.º 3, do CIVA pressupõe a cessação da atividade durante o período de regularização e remete para o artigo 24.º, n.º 5, relativo à transmissão de bens do ativo imobilizado. As alterações para determinadas utilizações isentas são, por sua vez, contempladas no n.º 6 do artigo 24.º. A aplicação destes mecanismos exige a verificação dos respetivos pressupostos, não bastando a alteração da titularidade do capital social ou a evolução do conceito comercial de alojamento.

48. A AT fundamenta a regularização no "abandono" da intenção de converter o Imóvel num *hostel*.

49. Ora, por tudo o que ficou assente na matéria de facto, tal fundamento não pode proceder:
    a) a própria AT reconhece no RIT que a intenção inicial era a de converter o Imóvel num estabelecimento de alojamento (*hostel*) e que a intenção posterior é a de o explorar como *hotel*; ambos são estabelecimentos de alojamento turístico e ambas as atividades são tributadas, pelo que a evolução do conceito do projeto não altera a natureza tributada da atividade a que o Imóvel se destina;
    b) o projeto prosseguido após 28.10.2022 assenta no mesmo processo de licenciamento iniciado em 2019 (NUP/.../2019/CMP), cujo alvará foi emitido, em nome da Requerente, em novembro de 2022;
    c) a alteração da titularidade do capital social não altera o sujeito passivo, que é o mesmo (NIPC...), nem, por si, a afetação dos seus bens; e
    d) como se concluiu no capítulo C, a celebração, a partir de 2023, de contratos-promessa de alienação de quotas-ideais não afetou o Imóvel a operações isentas, mantendo-o afeto à atividade hoteleira projetada; acresce que nenhuma escritura de alienação foi outorgada.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

50. Nesta medida, é ilegal a correção fundada na regularização ao abrigo dos artigos 24.º, n.º 5, e 26.º, n.º 3, do CIVA, por erro sobre os pressupostos de facto e de direito – não se verificou a alteração invocada do fim e operação (tributada) do Imóvel.

51. O RIT invocou, ainda, que quatro faturas, com IVA de € 13.656,09 do mesmo período de tributação (Período de 2018/12T a 2022/09T) não permitem comprovar a relação dos serviços com a atividade tributável:

Fornecedor	*NIF*	*Fatura n.º*	*Data*	*BT*	*IVA*	*Serviços adquiridos*
I... BV	*NL ...*	*102019C*	*11/07/2019*	*40.000,00*	*9.200,00*	*Falta descritivo fatura; o SP esclarece ainda que os atuais proprietários não têm conhecimento da tipologia deste documento, pois à data da fatura não estavam na empresa*
...	*...*	*0601192 / 0001998*	*15/01/2019*	*24,31*	*5,59*	*Falta descritivo fatura; o SP esclarece ainda que os atuais proprietários não têm conhecimento da tipologia deste documento, pois à data da fatura não estavam na empresa*
... SOCIEDADE DE ADVOGADOS, SP, RL	*...*	*FA 2020/291*	*18/06/2020*	*6.850,00*	*1.575,50*	*Serviços jurídicos prestados no âmbito da propriedade e aquisição do Imóvel na Rua ...”*
		FA 2019/99	*21/02/2019*	*12.500,00*	*2.875,00*	

52. Quanto à fatura n.º FA 2019/99 (IVA de € 2.875,00), a dedução foi anulada pela própria Requerente em 2019/09T, através da regularização incluída nos € 2.954,81 que a AT abateu ao IVA a corrigir, pelo que nenhuma correção lhe respeita.

53. Quanto à fatura n.º 102019C (IVA de € 9.200,00), pelos motivos assentes na matéria de facto e fundamentação da matéria de facto, não se provou a natureza dos serviços titulados por esta fatura nem a sua relação com a atividade de alojamento projetada. Cabendo ao sujeito passivo que pretende exercer o direito à dedução demonstrar que os bens e serviços

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

adquiridos foram utilizados para a realização de operações tributadas (artigos 19.º, 20.º, n.º 1, alínea a), do CIVA e 74.º, n.º 1, da LGT), não se verifica cumprido o ónus de prova da Requerente. Mantém-se, por isso, a correção nesta parte, por falta de prova do nexo com operações tributadas.

54. Quanto ao talão/fatura n.º 0601192/0001998 (IVA de € 5,59), emitido pela ...– Equip. Escr., S.A. à Requerente, então B... Unip. Lda., o documento respeita a um único artigo, com o descritivo parcialmente legível "LIV.AC[…] LASER/INKJET A4 60FLS". Não tendo sido demonstrada a sua afetação a uma atividade isenta sem direito à dedução e tendo-se comprovado que a Requerente, à data, prosseguia a atividade de alojamento (*hostel*), o descritivo preciso desta fatura permite concluir que o fundamento invocado para afastar a dedução — a falta de relação direta com uma atividade sujeita e não isenta — não se verifica, pelo que a liquidação deve também ser anulada nesta parte.

55. Quanto à fatura n.º FA 2020/291 (IVA de € 1.575,50), a própria AT identifica os serviços como "serviços jurídicos prestados no âmbito da propriedade e aquisição do Imóvel". Os serviços estão, pois, suficientemente identificados e respeitam à aquisição do bem que constitui o meio de exploração da atividade de alojamento projetada. O fundamento invocado para afastar a dedução — a falta de relação direta com uma atividade sujeita e não isenta — não se verifica, pelo que a liquidação deve também ser anulada nesta parte.

56. Assim, quanto à correção referente ao período de 2018/12T a 2022/09T, no valor de € 13.804,42, mantém-se a parte de € 9.200,00, relativa à fatura n.º 102019C, e anula-se a parte de € 4.604,42 (€ 13.804,42 − € 9.200,00).

E. Pedido de reconhecimento do direito ao reembolso parcial de IVA no montante mínimo de € 53.240,75

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

57. As competências do Tribunal Arbitral incluem pretensões relativas à declaração de ilegalidade de atos de liquidação, atenta a delimitação da competência material desta jurisdição constante do artigo 2.º, n.º 1, alínea a) do RJAT.

58. Quanto ao pedido autónomo de reconhecimento do direito ao reembolso parcial de IVA no montante mínimo de € 53.240,75, verifica-se incompetência material do Tribunal, com a consequente absolvição da Requerida da instância nessa parte, nos termos dos artigos 96.º, alínea a), e 99.º, n.º 1, do CPC, aplicáveis por força do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT. Não se conhece da existência, do montante ou da exigibilidade desse reembolso, ficando ressalvados os meios administrativos e judiciais legalmente adequados, sem se definir neste processo a forma da sua eventual sindicância.

59. A decisão de incompetência quanto àquele pedido autónomo não prejudica a obrigação da AT de praticar os atos e operações necessários à execução do julgado anulatório, nos termos do artigo 24.º do RJAT. Essa execução deve respeitar as correções julgadas ilegais e as que subsistem.

F. Pedido de restituição e de pagamento de juros indemnizatórios

60. De harmonia com o disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 24.º do RJAT e no artigo 100.º da LGT (aplicável por força do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT), a decisão arbitral favorável à pretensão do sujeito passivo vincula a AT a restabelecer a situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, compreendendo a restituição das quantias pagas e o pagamento de juros indemnizatórios, nos termos do n.º 5 do artigo 24.º do RJAT.

61. Nos termos do artigo 43.º, n.º 1, da LGT, 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.

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

62. No caso, o erro na aplicação da lei é imputável à AT, que praticou os atos por sua iniciativa, e dele resultou o pagamento, em 25.11.2025, de quantias não devidas: a totalidade do imposto liquidado e dos juros liquidados.

63. Tendo em conta o resultado do efeito da anulação da liquidação adicional aqui determinado, a Requerente tem, pois, direito à restituição da totalidade do valor pago, € 45.365,65 (€ 42.494,45 de imposto e € 2.871,20 de juros), acrescido de juros indemnizatórios sobre este valor, contados desde 25.11.2025 até à data do processamento da respetiva nota de crédito (artigos 43.º, n.ºs 1 e 4, e 35.º, n.º 10, da LGT e 61.º do CPPT). O valor de € 45.855,65 indicado no pedido corresponde a lapso de escrita, sendo o valor efetivamente pago o que resulta do Documento n.º 15 PPA.

V. DECISÃO

De harmonia com o exposto este Tribunal Arbitral decide:

(i) Julgar parcialmente procedente o pedido de pronúncia arbitral e, em consequência, anular as liquidações impugnadas, de IVA (n.º 2025..., período 2023/12T) e respetivos juros compensatórios e moratórios, na parte respeitante às correções à dedução do IVA relativas aos atos preparatórios da atividade hoteleira, no valor de € 53.240,75 (períodos 2022/12T a 2023/12T), e à regularização do IVA deduzido nos períodos 2018/12T a 2022/09T, no valor das correções de € 4.604,42, com as devidas consequências legais;

(ii) Julgar procedente o pedido de restituição das quantias pagas a título de IVA e de juros, condenando a Requerida a restituir à Requerente a quantia de € 45.365,65, paga em 25.11.2025, acrescida de juros indemnizatórios sobre este valor, contados desde essa data até ao processamento da respetiva nota de crédito;

(iii) Julgar verificada a exceção de incompetência material quanto ao pedido autónomo de reconhecimento do direito ao reembolso parcial de IVA no

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

montante mínimo de € 53.240,75, com a consequente absolvição da Requerida da instância nesta parte;

(iv) Julgar improcedente o pedido de pronúncia arbitral de anulação da liquidação no demais (manutenção da correção de € 9.200,00, relativa à fatura n.º 102019C).

VI. Valor do processo

De harmonia com o disposto nos artigos 306.º, n.º 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de **€ 45.365,65**, correspondente à soma dos atos de liquidação impugnados.

VII. CUSTAS

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € 2.142,00, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, a suportar pelas partes na proporção do respetivo decaimento (artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT, 4.º, n.º 4, do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária e 527.º, n.ºs 1 e 2, do CPC, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

O decaimento é aferido por referência à proporção em que a liquidação adicional impugnada é anulada. Essa liquidação não se limita a apurar o imposto a pagar de € 42.494,45: resulta da integração, no campo 41 da declaração periódica do período 2023/12T, das correções efetuadas pela AT, que eliminaram o crédito de imposto declarado e determinaram imposto a pagar (RIT, ponto V.3). Na parte impugnada, a liquidação assenta em correções no montante de € 67.045,17 (€ 53.240,75 + € 13.804,42), não relevando as correções que a Requerente aceitou em sede de audição prévia e não impugnou, que não integram o objeto do processo (RIT, ponto X.3; PPA, artigo 34.º).

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Tendo a liquidação sido anulada na parte correspondente a correções de € 57.845,17 e mantida na parte correspondente à correção de € 9.200,00, em que a Requerente decai no pedido de anulação formulado em A), a taxa de arbitragem é suportada pela **Requerida na proporção de 86,28%, no montante de € 1.848,07**, e pela **Requerente na proporção de 13,72%, no montante de € 293,93**.

Notifique.

Lisboa, 29 de outubro de 2026

A Árbitra Singular

(Catarina Belim)

Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt