



CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 60/2015-T

Tema: IVA – falta de fundamentação; direito à dedução

I- RELATÓRIO

1 – A..., Lda titular do NIPC¹..., com sede no lugar de ..., ...,, ..., área do Serviço de Finanças de ... apresentou em 04/02/2015 um pedido de constituição de tribunal arbitral, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º1 do artigo 2.º, da alínea a) do n.º 2 do artigo 5.º e n.º1 do artigo 6.º, todos do RJAT², com vista à declaração de ilegalidade dos atos tributários consubstanciados nas liquidações de IVA³ n.ºs, referentes ao ano de 2010 e 13239 referente ao ano de 2011, no valor global de € 23 621,94 e contra as quais havia deduzido reclamação graciosa que veio a ser declarada improcedente por Despacho do Diretor de Finanças Adjunto de ..., de 21 de Outubro de 2014 decisão com a qual não se conformou.

2 – O pedido de constituição do tribunal arbitral foi feito sem exercer a opção de designação de árbitro, vindo a ser aceite pelo Exm.º Senhor Presidente do CAAD⁴ e automaticamente notificado à AT⁵ em 04/02/2015.

3 – Nos termos e para os efeitos do disposto no n.º2 do artigo 6.º do RJAT, por decisão do Exm.º Senhor Presidente do Conselho Deontológico, devidamente comunicada às partes, nos prazos legalmente aplicáveis, foi designado Arlindo José Francisco, na qualidade de árbitro, que comunicou ao Conselho Deontológico de Arbitragem Administrativa a aceitação do encargo no prazo legalmente estipulado.

¹ Acrónimo de Número de Identificação de Pessoa Coletiva

² Acrónimo de Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária

³ Acrónimo de Imposto sobre o Valor Acrescentado

⁴ Acrónimo de Centro de Arbitragem Administrativa

⁵ Acrónimo de Autoridade Tributária e Aduaneira

4 - O tribunal foi constituído em 13/04/2015 de harmonia com as disposições contidas na alínea c) do nº 1 do artigo 11º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228º da Lei nº 66-B/2012, de 31 de Dezembro.

5 - Com o seu pedido visa a requerente que seja declarada a ilegalidade do indeferimento da reclamação graciosa, que, do seu ponto de vista, está inquinado do vício de falta ou deficiente fundamentação e que as aludidas liquidações estarão feridas de ilegalidade, conforme, em síntese, se verá.

6 - Invoca para o efeito que a decisão em causa remete apenas para o relatório da inspeção, sem fundamentar o seu juízo de valor

7 - Quanto às liquidações sustenta que os argumentos expendidos pela AT no relatório da inspeção são fantasiosos e falaciosos dado que não pode ser imputado à requerente o facto da fatura no valor de € 33 645,74 não estar registada na contabilidade da B... Ldª fornecedora da mercadoria.

8 - Por outro lado o veículo ...-...-... foi transferido para a posse da requerente em 30-11-2010, que por questões da formalização da cessão da posição contratual com a leasing e a anterior proprietária o seu registo, em nome da requerente, só aconteceu mais tarde, pelo que o IVA da reparação do veículo ocorrida em 24/12/2010, deverá ser dedutível pela requerente.

9 - Também a AT desconsiderou as faturas de venda de gasóleo feitas pela Empresa B... Ldª emitidas entre 01/06/2010 a 31/12/2010, dado que esta empresa no referido período tinha um contrato de cessão da exploração com a C... Lda, que requerente desconhecia e não tinha obrigação de conhecer, pelo que deveriam ser consideradas.

10 - Finalmente a AT também não considera os gastos com subcontratos que a requerente fez com a empresa D... Ldª no montante de € 32 202,44, dado que a requerente não terá conseguido demonstrar que tais gastos foram indispensáveis à formação dos rendimentos, mas, do seu ponto de vista, a senhora inspetora terá ignorado as explicações que lhe foram dadas não tendo feito por isso uma análise correta e detalhada dos fatos, pelo que o IVA das referidas faturas deve ser dedutível pela requerente.

11 - Por sua vez a AT entende que as liquidações devem ser mantidas na ordem jurídica uma vez que traduzem uma correta aplicação do direito aos fatos.

12- Rebatendo toda a argumentação da requerente diz, em síntese, o seguinte:

- a) Quanto ao vício de forma na decisão de indeferimento da reclamação graciosa por falta de fundamentação, socorre-se do preceituado no n.º 1 do artigo 77.º da LGT⁶;
- b) Quanto à não aceitação da dedução do IVA respeitante à fatura 108/2010 emitida pela B... Lda, é justificado pelo facto de se tratar de uma operação simulada;
- c) Relativamente à despesa ocorrida, em 24/12/2010, com o veículo ...-...-... cuja dedução do IVA também não foi aceite o que é justificado com o facto do referido veículo não constar do immobilizado da empresa na referida data;
- d) Também, as faturas de gasóleo, emitidas no período de 01/06/2010 a 31/12/2010 pela B... Lda, o IVA delas constantes não poderia ser deduzido pela requerente dado que a inspeção concluiu que a B..., no período em questão, celebrou um contrato de prestação de serviços e de arrendamento comercial com a empresa C... Lda do posto de abastecimento e, desse modo, não poderia emitir as faturas de venda de combustível
- e) Por último os gastos com os subcontratos à D... Lda o respetivo IVA também não poderá ser deduzido porque as referidas faturas não foram emitidas na forma legal, e, por isso, não corresponderiam a verdadeiras transações.

II – SANEAMENTO

O tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, de acordo com o artigo 2.º do RJAT.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas e encontram-se regularmente representadas de harmonia com os artigos 4.º e 10.º, n.º 2 do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março.

A reunião do artigo 18.º do RJAT ocorreu em 15 de Junho de 2015, sem a presença dos representantes da requerida, apesar de oportunamente notificados, tendo declarado telefonicamente não se oporem à realização da mesma sem a sua presença, tendo-se designado o dia 02/09/2015 para a inquirição de testemunhas, deferido o pedido da

⁶ Acrónimo de Lei Geral Tributária

requerente para a junção de documentos, com vista, à requerida, de 10 dias e fixou-se o dia 20/10/2015 para a prolação da decisão.

A inquirição ocorreu na data aprazada, tendo a requerente prescindido das testemunhas E..., F... e a requerida das testemunhas G... e H....

Na mesma reunião foi deferido o pedido de junção de documentos por parte da requerida e concedido o prazo de vista de 3 dias à requerente para se pronunciar.

Terminada a produção de prova as partes acordaram com o tribunal, na realização de alegações escritas, tendo o tribunal concedido o prazo sucessivo de 15 dias para a sua produção.

Nas alegações juntas aos autos pelas partes, no essencial, limitam-se a confirmar as posições já expendidas nas respetivas peças processuais e intervenções anteriores. A requerente, suporta-as agora também na prova testemunhal. A requerida suporta a sua atuação nos factos verificados na ação inspetiva e reproduzidos no respetivo relatório.

O processo não enferma de nulidades e não foram suscitadas questões que obstem à apreciação do mérito da causa, estando reunidas as condições para ser proferida decisão final.

III- FUNDAMENTAÇÃO

1 – Questões a dirimir:

- a) Se a decisão da reclamação graciosa padece ou não do vício de falta de fundamentação,
- b) Se a fatura nº 108/2010, emitida pela empresa B... Ld^a, corresponde ou não a uma operação simulada
- c) Se em 2010/12/24 o veículo ...-...-... fazia ou não parte do ativo imobilizado da requerente
- d) Se as faturas emitidas pela B... Ld^a no período de 01/06/2010 a 31/12/2010 correspondem ou não a operações simuladas.
- e) Se os gastos com subcontratos à D... Ld^a, correspondem ou não a operações simuladas.

2 - Matéria de Facto:

A matéria de facto considerada relevante e provada com base nos elementos juntos aos autos, é como se segue:

2.1 Quanto ao vício de falta de fundamentação da reclamação:

Na decisão da reclamação graciosa houve uma adesão às informações dos serviços inspetivos.

2.2 Quanto à fatura 108/2010, emitida pela empresa B... Unipessoal Ld^a

A mesma não foi contabilizada na contabilidade da empresa emitente, tal como não foi contabilizada a aquisição da mercadoria à empresa I... Ld^a inativa desde finais de 2006, funcionando, na sua sede, uma outra empresa diferente.

No depoimento da testemunha J..., ao tempo, gerente da requerente, referiu que a B... Ld^a teria desistido do negócio.

Os gerentes da requerente e da I... são familiares.

O pagamento da referida fatura pela requerente ocorreu em 02/12/2011 em numerário.

A mercadoria constante da fatura não passou pelas B... que não tinha espaço físico para armazenar o volume de mercadoria em causa.

Não foi exibido aos serviços inspetivos o original do CMR emitido pela requerente com a justificação de só haver cópia.

2.3 Quanto a saber se veículo ...-....-..., fazia parte do ativo imobilizado da requerente em 24/12/2010

A viatura em questão apenas passou a figurar no ativo imobilizado da requerente em Novembro de 2011.

Até Outubro de 2011 o contrato de leasing estava em nome da empresa K... Ld^a.

Os documentos de viagens do veículo que visam provar que ele estava na posse da requerente, respeitam a transportes realizados em 2011 e não a 2010.

.2.4 Quanto às faturas emitidas pela B... Ldª no período de 01/06/2010 a 31/12/2010 correspondem ou não a operações simuladas.

A B... emitiu faturas de venda de combustíveis à requerente, no período em questão.

Mas, nesse período, não era a B... que explorava o posto de abastecimento de combustíveis dado que tinha feito o contrato de prestação de serviços e de arrendamento comercial com a empresa C... Ldª .

A C... Ldª tinha no posto de abastecimento, livros de vendas a dinheiro emitidos tipograficamente que permitia a emissão de comprovativo da compra

A requerente alega desconhecer tal facto, situação que a AT considera pouco razoável, atendendo ao relacionamento entre o gerente da B... e da requerente, mas não justifica essa pouca razoabilidade.

No período as vendas de combustível são declaradas pela C... Ldª, enquanto a B... declara comissões sobre as quantidades vendidas

A requerente declarou que a C... Ldª nunca lhe exigiu qualquer pagamento dos fornecimentos em questão, dados os mesmos terem sido efeitos à B...

A AT não pôs em causa o abastecimento dos veículos da requerente no posto de abastecimento em questão nem o pagamento pela requerente das referidas faturas, apenas considera que a B... não as podia ter emitido, dado não estar a explorar o posto de abastecimento, situação que consideramos alheia à requerente.

Também não foi posta em causa a forma legal das faturas

Os rácios de consumo de gasóleo da requerente estão dentro dos normais para a atividade, facto não contestado pela requerida, apenas o considera irrelevante.

2.5 Quanto aos gastos com subcontratos à D... Idª, correspondem ou não a operações simuladas.

As faturas da empresa D... não mencionam a data da prestação do serviço.

De todas elas consta a data de carga de 12/12/2010 no horário das 9,44 horas e as 11,11 horas.

A viatura ...-...-... não constava no cadastro de veículos da empresa D....

A soma dos valores faturados é inferior ao constante nos subcontratos.

As faturas fazem uma descrição genérica do serviço, impeditiva de o controlar.

A prova testemunhal produzida justificou algumas deficiências com a necessidade de agilizar a operacionalidade da atividade e fazer face à concorrência.

3- Matéria de Direito

3.1 Quanto ao vício de falta de fundamentação da reclamação

O nº1 do artigo 77º da LGT determina que “A decisão de procedimento é sempre fundamentada por meio de sucinta exposição da razões de facto e de direito que a motivaram, podendo a fundamentação consistir em mera declaração de concordância com os fundamentos de anteriores pareceres, informações ou propostas, incluindo as que integrem o relatório da fiscalização tributária”

Ora na matéria de fato provada verifica-se que a decisão foi sustentada pela total adesão à informação prestada pelos serviços de inspeção tributária, não se vislumbrando, deste modo, qualquer vício de falta de fundamentação da decisão que recaiu sobre a reclamação.

3.2 Quanto à fatura 108/2010, emitida pela empresa B... Unipessoal Lda

Da matéria de facto considerada provada podemos concluir que a empresa B..., desistindo do negócio, não tendo contabilizado nem aquisição da mercadoria nem a sua venda, a fatura em questão não corresponde a qualquer transação e, como tal, o IVA dela constante, não poderia ser deduzido, conforme prescreve o nº 3 do artigo 19º do CIVA⁷.

Por outro lado a requerente ao alegar o pagamento em numerário, desrespeitou as disposições contidas no artigo 63º -C da LGT e, nem se diga, que a redação desta norma foi introduzida pela Lei 20/2012 de 14 de Maio, por isso, inaplicável ao caso concreto. Na verdade, o artigo 63º-C da LGT, foi aditado pela Lei 55-B/2004, de 30/12 e, na redação da Lei 37/2010 de 02 de Setembro, aqui aplicável, o pagamento teria que ser obrigatoriamente feito por transferência bancária, cheque nominativo ou débito direto o que não aconteceu.

⁷ Acrónimo de Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado

Tudo isto nos leva a concluir que a correção feita pela AT de IVA indevidamente deduzido pela requerente no montante € 7 065,61 deverá ser mantida, na ordem jurídica, bem como os respetivos juros compensatórios, dado respeitar os normativos legais aplicáveis.

3.3 Quanto a saber se veículo-...-..., fazia parte do ativo imobilizado da requerente em 24/12/2010

Da matéria de facto provada concluímos que o veículo em questão não fazia parte do ativo imobilizado da requerente em 24/12/2010, o que só viria a acontecer em Novembro de 2011, deste modo, a requerente não poderia, ao abrigo do artigo 20º do CIVA, deduzir o IVA suportado numa reparação da viatura ocorrida em 24/12/2010, sendo de manter a correção feita pela AT de IVA deduzido indevidamente, no montante de € 871,74 e respetivos juros compensatórios.

3.4 - Quanto às faturas emitidas pela B... Lda no período de 01/06/2010 a 31/12/2010 correspondem ou não a operações simuladas.

Da matéria de fato provada não resulta que não tivesse havido as vendas de gasóleo e AT, nada nos diz, se o IVA constante nas faturas postas aqui em crise foi ou não entregue nos cofres do Estado, pela B..., emitente das mesmas., ao mesmo tempo que não é posta em causa a sua forma legal.

Contrariamente ao entendimento da AT, o tribunal considera relevante os rácios de consumo de gasóleo da requerente estarem abaixo da média do setor.

É que se estivessem acima da média, poder-se-ia admitir que a faturação em causa, corresponderia a transações inexistentes, o que não foi provado.

Nestes termos o tribunal entende não se estar perante a situação prevista no nº3 do artigo 19º do CIVA pelo que não é de aceitar a correção feita pela AT, havendo lugar ao direito à dedução do IVA de € 6 129,73, por parte da requerente, e à anulação dos correspondentes juros compensatórios.

3.5 - Quanto aos gastos com subcontratos à D... Lda, correspondem ou não a operações simuladas.

As explicações da testemunha relativamente à complexidade do negócio de transportes, da necessidade de rentabilização das frotas, nomeadamente quando se trata de serviços de exportações e importações, da necessidade de dar o descanso aos motoristas e das imposições, da faturação que a Multinacional impõe., poder-se-ão até compreender, mas não se pode aceitar que os operadores utilizem sistemas que dificultem ou até impeçam o controlo rigoroso do circuito.

Independentemente das dificuldades concorrenciais do mercado, os sujeitos passivos têm de adequar a sua máquina administrativa por forma a cumprirem os procedimentos legalmente previstos

As normas do CIVA, nomeadamente o nº 1 do artigo 20º, nº 2 do artigo 19º e alínea b) do nº 5 do artigo 36º, concretizam as condições em que há direito à dedução do IVA e a forma legal que devem obedecer as faturas.

No caso em apreço não foi possível ao requerente demonstrar o cumprimento das referidas normas, pelo que não obedecendo a faturação aos requisitos legais aplicáveis, o IVA nelas mencionado não é dedutível, dado que a alínea a) do nº 2 do artigo 19º do CIVA, só permite a sua dedução nas situações em que as faturas estão passadas na forma legal, sendo, por isso de manter a correção feita pela AT, do IVA deduzido indevidamente, no montante de € 7 406,56 acrescidos dos respetivos juros compensatórios.

IV – DECISÃO

Face ao exposto o tribunal decide o seguinte:

- a) Declarar que a decisão da reclamação graciosa não sofre de vício de falta de fundamentação, uma vez que respeita o estipulado no nº 1 do artigo 77º da LGT.
- b) Declarar que a fatura 108/2010 emitida pela empresa B... Unipessoal Lda, não corresponde a qualquer aquisição da requerente à emitente da mesma, pelo que, o IVA nela contido, no montante de € 7 065,61, não é dedutível, conforme prescreve

- o nº 3 do artigo 19º do CIVA, mantendo-se assim, na ordem jurídica, a correção feita pela AT no aludido montante e respetivos juros compensatórios.
- c) Declarar que em 2010/12/24 o veículo ...-...-... não fazia parte do ativo imobilizado da requerente, e conseqüentemente, declarar válida a correção de IVA, no montante de € 871,74, feita pela AT, respeitante à fatura de reparação do referido veículo, da mesma data, e respetivos juros compensatórios.
- d) Declarar que as faturas emitidas pela B... Ldª no período de 01/06/2010 a 31/12/2010 não correspondem a operações simuladas mas a verdadeiras aquisições de combustíveis para os veículos da requerente, pelo que, o IVA, nelas contido, no montante de € 6 129,73 é dedutível, retirando-se da ordem jurídica a correção feita pela AT, do mesmo valor, e dos respetivos juros compensatórios.
- e) Declarar que os gastos com subcontratos à D... Idª, não poderão ser considerados como verdadeiras transações, na medida em que as faturas que os suportam não cumprem os requisitos legais, nomeadamente os previstos na alínea b) do nº 5 do artigo 36º do CIVA, o que impede que o imposto nelas contido seja dedutível, alínea a) do nº 2 do artigo 19º do CIVA, mantendo-se assim, na ordem jurídica a correção feita pela AT no montante de € 7 406,56.e respetivos juros compensatórios.
- f) Fixar o valor do processo em € 23 621.94 correspondente ao IVA em questão e respetivos juros compensatórios de acordo com as disposições contidas no artigo 299ºnº1 do CPC⁸, artigo 97º-A do CPPT⁹ e artigo 3º, nº 2 do RCPAT¹⁰.
- g) Fixar as custas ao abrigo do nº 4 do artigo 22º do RJAT, no montante de € 1 224,00, de acordo com o disposto na tabela I do artigo 4º do RCPAT, que ficam a cargo da requerente e da requerida na proporção do seu decaimento; ou seja € 349,37 a cargo da requerida e € 874,63 a cargo da requerente.

⁸ Acrónimo de Código de Processo Civil

⁹ Acrónimo de Código de Procedimento e de Processo Tributário

¹⁰ Acrónimo de Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária



Notifique

Lisboa, 20 de Outubro de 2015

Texto elaborado em computador, nos termos do artigo 131º,nº 5 do CPC, aplicável por remissão do artigo 29,nº1, alínea e) do RJAT, com versos em branco e revisto pelo tribunal.

O árbitro,

Arlindo José Francisco