

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 408/2018-T

Tema: IRC/IVA – Gastos.

Decisão Arbitral

I. RELATÓRIO

A..., LDA., doravante “Requerente”, com sede na Rua ..., n.º..., ..., ...-... ..., titular do número único de matrícula e de pessoa colectiva ..., apresentou um pedido de constituição do Tribunal Arbitral singular, nos termos das disposições conjugadas dos artigos 2.º e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por RJAT), em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (adiante AT ou Requerida), com o objectivo de obter a anulação das liquidações de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (“IRC”) dos exercícios de 2015 e 2016 e as correspondentes liquidações de juros identificadas nos autos.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Ex.mo Presidente do CAAD em 28.08.2018 e automaticamente notificado à AT.

Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral singular foi constituído em 7.11.2018.

A AT defende a improcedência do pedido.

Foi dispensada a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT, em face do teor da matéria contida nos autos.

II. MATÉRIA DE FACTO

Com base nos elementos que constam do processo e do processo administrativo junto aos autos, consideram-se provados os seguintes factos:

- a) A Requerente dedica-se à organização de eventos de banquetes, casamentos, baptizados e actividades similares com fornecimento próprio, catering e actividades hoteleiras, nomeadamente, restaurante (CAE 56210 – FORNECIMENTO DE REFEIÇÕES PARA EVENTOS);
- b) Em 2017, a Requerente foi objecto de uma acção inspectiva, por parte dos Serviços de Inspeção Tributária da Direcção de Finanças de Coimbra, credenciada pelos números OI2017... e OI2017..., por despachos de 26.09.2017 e 03.10.2017, da qual resultou a elaboração de um Relatório de Inspeção Tributária (RIT);
- c) Na sequência do RIT, a Requerente foi notificada dos actos de liquidação adicional de IVA e de IRC, identificados nos autos, para proceder ao pagamento voluntário até 07.05.2018 e 09.05.2018, quanto ao IRC de 2015 e 2016, respectivamente, e até 14.05.2018, quanto ao IVA, no valor total de €20.966,44;
- d) As facturas n.º FT 2015/20, de 30.06.2015 e FT 2015/21, de 21.08 foram emitidas por sujeito passivo sem CAE adequado à actividade descrita no documento;
- e) O pagamento das facturas n.º FT 2015/20, de 30.06.2015 e FT 2015/21, de 21.08 foi efectuado antes das facturas serem emitidas;
- f) A Injunção n.º.../16...YIPRT respeita a dívida da Requerente relativamente a contratos de seguro de acidentes de trabalho relativas ao ano 2015;

Tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do artigo 110.º, n.º 7 do CPPT e a prova documental junta aos autos, consideram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.

Este Tribunal firmou a sua convicção na consideração dos documentos juntos aos autos pelas Partes.

III. MATÉRIA DE DIREITO

A principal questão que se coloca nos presentes autos prende-se com saber se os actos de liquidação adicional de IRC, de IVA e de juros compensatórios, objecto da presente petição, são ou não válidos, considerando as correcções aritméticas realizadas pela AT.

a. Posição da Requerente

A este propósito, a Requerente alega no seu pedido de constituição do Tribunal Arbitral, em síntese, o seguinte:

1. Em relação às correcções efectuadas em sede de IRC, em especial no que respeita à Factura n.º 668/2015 de 17.04.2015, a Requerente defende que a correção não é devida, pois o gasto suportado e titulado pela aludida factura foi, ao contrário do que a AT alega, devidamente contabilizado na conta de conservação e reparação, e como tal tributado, tendo em conta o disposto na parte final do artigo 29.º, n.º 1 e 5 do CIRC, segundo o qual: “São aceites como gastos as depreciações e amortizações de elementos do ativo sujeitos a deprecimento, considerando-se como tais: a) Os ativos fixos tangíveis e os ativos intangíveis; b) Os ativos biológicos não consumíveis e as propriedades de investimento contabilizados ao custo de aquisição”, sendo que “São igualmente depreciáveis, nos termos dos números

anteriores, os componentes, as grandes reparações e beneficiações e as benfeitorias reconhecidos como elementos do ativo sujeitos a depreciação nos termos do n.º 1”;

2. Na verdade, as obras efectuadas pela Requerente afiguram-se, pelo seu carácter acessório dos equipamentos em apreço, como sendo obras de conservação e reparação, resultando claro, que nunca poderão ser as mesmas consideradas uma grande reparação ou beneficiação, como alega a AT;
3. A AT não logrou demonstrar a verificação dos pressupostos impostos pelo n.º 5 do artigo 5.º do Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro, nomeadamente o aumento do valor do bem ou a sua duração provável;
4. Na verdade, a obra em análise não só (i) não respeitou a um elemento do activo fixo tangível, como também (ii) não pode ser considerada uma “grande reparação”;
5. De facto, a Requerente não era, à data da prestação do serviço em análise, proprietária do forno, utilizando todos os equipamentos existentes nessas instalações, onde o mesmo se incluía;
6. Face ao exposto, no caso *sub judice*, o forno nunca poderia preencher a definição de activo prevista na Norma Contabilista e de Relato Financeiro n.º 7 (“Ativos Fixos Tangíveis”), de acordo com a qual são “... *itens tangíveis que a) sejam detidos para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, para arrendamento a outros, para fins administrativos; e b) se espera que sejam usados durante mais do que um período*” (sublinhado da Requerente), pois a definição falha logo na parte da “detenção”;
7. Nesse sentido, também o Sistema de Normalização Contabilística, na nota explicativa que acompanha a aludida conta 6226 – “Conservação e Reparação” refere que “*nesta conta são contabilizados os materiais de conservação e reparação adquiridos, bem como os serviços de conservação e reparação prestados por terceiros que não cumpram os critérios de reconhecimento de ativos*”;
8. Assim, *in casu*, tendo-se verificado que a reparação do forno MBM, no montante de €1.236,60, não aumentou a vida útil do bem, tratando-se apenas de uma mera reparação *de manutenção* do equipamento, resultante do desgaste normal, e, como tal, não suscetível de capitalização, nem depreciação, terá de concluir-se que foi

- devidamente registada na conta em análise, enquanto gasto de conservação e reparação;
9. No que se refere à montagem de uma banca, considera a Requerente que deve ser contabilizada, de igual modo, a totalidade do custo no ano da aquisição com base numa estimativa de utilização;
 10. Sem prejuízo, em caso de discordância – o que apenas se expõe por mera cautela de patrocínio, sem conceder –, deverá ser, ainda assim, reconhecido como gasto do exercício de 2015 depreciação correspondente a 50% do custo total, que ascende a €3.036,00, e o remanescente valor –, *ie*, igualmente 50% do custo total – no exercício de 2016, também objecto do processo inspectivo referido;
 11. As Facturas n.º FT2015/20, de 30.06.2015 e FT2015/21, de 21.08.2015 constituem custos da Requerente com a aquisição de serviços de apoio à gestão do Senhor B... que era, à data dos factos, gerente da sociedade “C..., Lda.”, tendo procedido ao contacto e negociação directa com alguns fornecedores;
 12. Todos os pagamentos relacionados com as facturas em questão foram feitos por transferência para a conta da sociedade emitente da factura, sendo que todos os serviços em apreço foram efectivamente prestados;
 13. Relativamente à Factura n.º 54/2015, de 30.09.2015, foi emitida pela sociedade “D..., Lda.”, com a designação “Cedência de pessoal para a realização de serviços de catering durante o ano de 2015” e “Serviços de apoio e consultoria”, no valor de €21.070,00, respeitando aquela factura todos os requisitos formais previstos na norma sobredita, nomeadamente a “*Quantidade e denominação usual dos bens adquiridos ou dos serviços prestados*”, tal como decorre do disposto na alínea c) do citado n.º 4 do artigo 23.º do Código do IRC;
 14. No que respeita à Conta “6881 – Correções relativas a Períodos Anteriores” a AT não provou, como tinha o dever legar de fazer, de forma clara, inequívoca e fundamentada, que encargos não se encontram devidamente documentados;
 15. No que concerne à Injunção n.º .../16...YIPRT, a Requerente nunca foi, anteriormente, interpelada para pagamento de qualquer quantia em falta, pelo que não pode a AT afirmar, sem conhecimento da realidade dos factos que “(...) não

será normal existir uma injunção sem previamente haver notificação da dívida” (cf. fls. 23 do Relatório);

- 16.** Sem prejuízo, importa ainda ressaltar que a AT sempre se deveria abster de actuar no caso *sub judice*, na medida em que não há qualquer prejuízo para a Fazenda Pública, uma vez que todos os custos foram contabilizados – ainda que a AT considere que foram contabilizados em anos diferentes daqueles em que deveriam ter sido contabilizados;
- 17.** Quanto às Facturas n.ºs FT2015/20 e FT2015/21, como resulta de todo o exposto *supra*, tais serviços foram prestados e pagos pela Requerente, encontram-se documentalmente suportados, devendo o IVA correspondente, previamente deduzido, manter-se;
- 18.** No que respeita à Factura n.º 54/2015, de 30.09.2015, as correções padecem de ilegalidade, como mencionado *supra*, pelo que, encontrando-se devidamente demonstrada a prestação de serviços e o pagamento da mesma, deverá aceitar-se o IVA suportado, sem mais;
- 19.** No que respeita às Facturas n.ºs 882, de 11.08.2016, CFA 2014/159, de 27.02.2016, CFA 2014/172, de 30.04.2016 e CFA 2014/172, de 30.04.2016, aquelas correspondem a meras transmissões de bens e não a qualquer serviço de construção civil;
- 20.** Não há quaisquer trabalhos de construção civil – o que resulta inequívoco do discriminativo das facturas - a Requerente adquiriu bens que foram instalados/montados pelo respectivo fornecedor;
- 21.** A prestação de serviços consubstanciada na colocação daqueles bens móveis por quem os fornece, ou seja, a sua simples montagem, configura uma extensão do fornecimento, por não se estar em presença do conceito anteriormente definido de obra, pelo que neste caso, não ocorre inversão do sujeito passivo;
- 22.** Tal apenas sucede quando os materiais são fornecidos por um sujeito passivo e a montagem é efectuada por outro sujeito passivo – situação em que há inversão do sujeito passivo.

Por sua vez a AT, entende, sumariamente o seguinte:

1. Os SIT corrigiram no valor de €3.036,60 em sede de IRC a factura supra identificada. Ora, a Requerente contabilizou indevidamente na conta 6222613 a factura *sub judice* quando na verdade, tanto o forno como a montagem da banca dizem respeito a activos fixos tangíveis sujeitos a deprecimento;
2. No que diz respeito às Facturas n.ºs FT 2015/20 de 30/06/2015 e FT 2015/21 de 21/08/2015 identificadas pelo sujeito passivo C..., lda, NIPC –... e conforme auto de declarações assinado no dia 12/01/2018 pela sócia gerente, E... e B..., gerente de facto da sociedade *sub judice*, declararam que desconhecem as facturas em questão e que a empresa emitente não prestou os serviços descritos nas referidas facturas;
3. Relativamente à Factura n.º 54/2015 de 30/09/2015, apenas indica cedência de pessoal para a realização de serviços e serviços de consultadoria, o que não preenche os requisitos constantes do artigo 36.º/5 al.b) do Código do IVA, nomeadamente, quantos trabalhadores estiveram afectos a esses serviços, durante quantas horas e em que período;
4. Conforme consta no Relatório inspectivo, a página 12, é referido que “...os referidos documentos de suporte contabilístico não contem averbado o respectivo Doc. Int – Anexo II, fls. 01 a 06.”;
5. No que respeita à injunção, não se verifica a imprevisibilidade ou o desconhecimento consignadas no n.º 2 do artigo 18.º do Código do IRC, na medida em que, antes da injunção foi previamente notificado o tomador do seguro, conforme consta no descritivo da respectiva injunção, nomeadamente, a 28/04/2016 e a 27/11/2015 relativamente à apólice ...;
6. Refere o n.º 2 do artigo 18.º do Código do IRC: “2 — As componentes positivas ou negativas consideradas como respeitando a períodos anteriores só são imputáveis ao período de tributação quando na data de encerramento das contas daquele a que deviam ser imputadas eram imprevisíveis ou manifestamente desconhecidas.”, Deste modo, a imprevisibilidade ou o desconhecimento, não se verificam;
7. Se uma empresa faz instalação de "sistemas de ventilação" e estes estão ligadas ao imóvel com carácter de permanência, então estaremos perante um serviço de construção civil, devendo o IVA ser liquidado pelo adquirente do serviço, se este

for sujeito passivo no Regime Normal (mesmo que também pratique operações isentas que confirmam direito à dedução);

8. No sentido de determinar se uma dada operação é sujeita a este regime de inversão, deverão ser consultadas as duas listas exemplificativas anexas ao Ofício-Circulado n.º 30101, de 24 de Maio e a Portaria n.º 19/2004, de 10 de Janeiro.

IV. DECISÃO

No caso em análise, importa apreciar se as correcções efectuadas em sede de IRC, no que respeita às facturas n.º 668/2015 de 17.04.2015, n.ºs FT 2015/20 de 30/06/2015 e FT 2015/21, de 21/08/2015, Conta “6881 – Correcções relativas a Períodos Anteriores”, à Injunção n.º .../16...YIPRT, à Factura n.º 54/2015, de 30.09.2015, com fundamento na não dedutibilidade legal dos gastos e na violação do princípio da especialização, são ou não ilegais.

Em relação com a não da comprovação legal dos gastos acima mencionados, importa também determinar se as correcções em sede de IVA levadas a cabo pela AT padecem ou não de ilegalidade. De igual de modo se analisará se as prestações de serviços associadas às facturas n.ºs 882, de 11.08.2016, CFA 2014/159, de 27.02.2016, CFA 2014/172, de 30.04.2016 e CFA 2014/172, de 30.04.2016 são ou não prestações de serviços de construção civil, para efeitos de aplicação da regra de inversão do sujeito passivo.

1. Correcções em sede de IRC

a. Factura n.º 668/2015 – Obras de Conservação e Reparação

Em face da factura n.º 668/2015, de onde consta que foi efectuada a reparação de forno MBM, consumidos acessórios para a montagem de uma banca e montada uma banca cocktail, a AT entendeu que tais gastos constituem, na verdade, grandes reparações de

ativos da Requerente, razão pela qual o custo não é dedutível na totalidade, como despesa de mera conservação e reparação.

Neste sentido, defende a AT que atendendo ao disposto no artigo 29.º, n.º 1 e 5 do Código do IRC, segundo o qual: *São aceites como gastos as depreciações e amortizações de elementos do ativo sujeitos a deprecimento, considerando-se como tais: a) Os ativos fixos tangíveis e os ativos intangíveis; b) Os ativos biológicos não consumíveis e as propriedades de investimento contabilizados ao custo de aquisição*”, sendo que “*São igualmente depreciáveis, nos termos dos números anteriores, os componentes, as grandes reparações e beneficiações e as benfeitorias reconhecidos como elementos do ativo sujeitos a deprecimento nos termos do n.º 1*”, os gastos constante da factura reportam-se a activos fixos tangíveis sujeitos a deprecimento.

Analisada a factura constata-se que a mesmo contempla todos os requisitos legais previstos, sendo, portanto, um documento fiscalmente válido.

Tendo em conta a validade fiscal do documento, a contabilização da despesa efectuada pela Requerente encontra-se ao abrigo do princípio da veracidade.

Segundo DIOGO LEITE DE CAMPOS, BENJAMIM SILVA RODRIGUES e JORGE LOPES DE SOUSA, “nestes casos, se a administração tributária não demonstrar a falta de correspondência entre o teor de tais declarações, contabilidade ou escrita e a realidade, o seu conteúdo terá de se considerar como verdadeiros.” (Lei Geral Tributária – Anotado e Comentado, 4.ª Edição, Encontro da Escrita, Lisboa, 2012, p. 664).

Desse modo, entende-se que caberia à AT demonstrar que as obras realizadas pela Requerente respeitavam a um activo, não sendo o seu gasto totalmente dedutível como despesa de mera conservação e reparação, mas amortizável, nos termos previstos no artigo 29.º, n.º 1 e 5 do Código do IRC e do decreto regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro.

Não obstante, em face do referido documento, a AT limitou-se a considerar as despesas indevidamente contabilizadas, nada demonstrando quanto à razão desse entendimento, em face dos argumentos alegados pela Requerente, em especial, os respeitantes ao facto de não ser proprietária do forno e ao tipo de intervenção/reparação realizada, sendo certo que cabia à AT fundamentar a qualificação efectuada (Vide, por exemplo, Decisão do CAAD, processo n.º 362/2015, de 18.01.2015).

Assim, acompanhando a Decisão do CAAD, n.º 204/2016, de 20.04.2017, "Quer nesses casos, quer noutros que podem suscitar mais dúvidas, a Administração teria que, para sustentar o contrário da respectiva contabilização pela Requerente – como gastos do exercício, enquanto trabalhos anuais de manutenção - de ter recolhido prova substancialmente diferente e mais aprofundada da dimensão e contexto das obras em causa, como é exigido pelo dever de fundamentação dos actos tributários (artigo 77.º, n.º 1, da LGT)."

Assim, entende-se que, em face das regras do ónus da prova, é procedente o pedido de anulação da correcção efectuada pela AT.

b. Facturas n.ºs FT 2015/20 de 30/06/2015 e FT 2015/21 de 21/08/2015

No que respeita às Facturas n.ºs FT 2015/20 de 30/06/2015 e FT 2015/21 de 21/08/2015, em sede inspectiva, a AT juntou o "Auto de Declarações" do gerente B... da sociedade C..., onde aquele declara desconhecer as facturas em questão e que a empresa emitente não prestou os serviços descritos nas referidas facturas. Mais constatou a AT que a empresa emitente das facturas não tem CAE adequado à prestação de serviços dita realizada, não existe qualquer contrato subjacente à prestação daqueles serviços e foram efectuados pagamentos pela Requerente à C... antes de serem emitidas as facturas em causa.

Em relação às declarações do gerente constantes do “Auto de Declarações” (Anexo I, fls 3 do RIT), a Requerente juntou aos autos declarações opostas do mesmo gerente, sendo, portanto, o testemunho pouco credível.

Considerando o exposto, importa saber que a justificação dos custos deve ser apreciada juntamente com a questão do ónus probatório previsto no artigo 23.º do Código do IRC para a dedutibilidade dos gastos.

Assim, a dedutibilidade do gasto pressupõe a verificação do disposto no artigo 23.º do Código do IRC, em especial, o seguinte:

Artigo 23.º(*)

Gastos e perdas

1 - Para a determinação do lucro tributável, são dedutíveis todos os gastos e perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC.

(...)

3 — Os gastos dedutíveis nos termos dos números anteriores devem estar comprovados documentalmente, independentemente da natureza ou suporte dos documentos utilizados para esse efeito.

4 - No caso de gastos incorridos ou suportados pelo sujeito passivo com a aquisição de bens ou serviços, o documento comprovativo a que se refere o número anterior deve conter, pelo menos, os seguintes elementos:

a) Nome ou denominação social do fornecedor dos bens ou prestador dos serviços e do adquirente ou destinatário;

b) Números de identificação fiscal do fornecedor dos bens ou prestador dos serviços e do

adquirente ou destinatário, sempre que se tratem de entidades com residência ou estabelecimento estável no território nacional;

c) Quantidade e denominação usual dos bens adquiridos ou dos serviços prestados;

d) Valor da contraprestação, designadamente o preço;

e) Data em que os bens foram adquiridos ou em que os serviços foram realizados.

5 — (Revogado).

6 - Quando o fornecedor dos bens ou prestador dos serviços esteja obrigado à emissão de fatura ou documento legalmente equiparado nos termos do Código do IVA, o documento comprovativo das aquisições de bens ou serviços previsto no n.º 4 deve obrigatoriamente assumir essa forma.”

Analisando as facturas em questão verifica-se que o descritivo do serviço prestado é insuficiente, não se encontrando, portanto, verificada a alínea c) do n.º 4 do artigo 23.º do Código do IRC. Admitindo-se a demonstração do gasto através de outro documento, como por exemplo o contrato de prestação de serviços subjacente, verifica-se tal prova não ter sido efectuada.

Considerando que a boa-fé dos contribuintes se presume (artigo 59.º, n.º 2 da LGT), importa verificar o disposto no artigo 75.º da LGT, segundo o qual:

Artigo 75.º

Declaração e outros elementos dos contribuintes

1 - Presumem-se verdadeiras e de boa-fé as declarações dos contribuintes apresentadas nos termos previstos na lei, bem como os dados e apuramentos inscritos na sua contabilidade ou escrita, quando estas estiverem organizadas de acordo com a legislação comercial e fiscal, sem prejuízo dos demais requisitos de que depende a dedutibilidade dos gastos. *(Redação da Lei n.º 80-C/2013 de 31 de Dezembro)*

2 - A presunção referida no número anterior não se verifica quando:

a) As declarações, contabilidade ou escrita revelarem omissões, erros, inexactidões ou indícios fundados de que não reflectem ou impeçam o conhecimento da matéria tributável real do sujeito passivo; (...)"

Em face do disposto no artigo 23.º do Código do IRC e no disposto no artigo 75.º, n.º 2 da LGT, entende-se que a AT logrou ilidir a presunção de veracidade das facturas em análise, com base no depoimento prestado pelo gerente (Auto de Declarações) e na verificação da divergência entre o CAE do prestador e o descritivo do serviço constante do documento.

Como resulta do Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte, proferido no âmbito do processo n.º 1550/05, de 12 de Outubro, “Uma vez recolhidos esses indícios, recai sobre o sujeito passivo o ónus de confirmar os dados declarados por si e infirmados pela Administração, deixando de gozar da presunção do declarado.”, nos termos do artigo 74.º, n.º 1 da LGT que dispõe: “O ónus da prova dos factos constitutivos dos direitos da administração tributária ou dos contribuintes recai sobre quem os invoque.”

Em face da insuficiência do suporte documental, não logrou a Requerente provar a legalidade da dedução do gasto invocado, ficando demonstrado existir uma divergência entre o CAE do prestador e a actividade descrita no documento.

Por isso, entende o Tribunal que o gasto subjacente às facturas analisadas, não deve ser considerado dedutível por não ser claro se aquele foi ou não realizado e se era ou não necessário ao desenvolvimento da actividade económica da Requerente, atendendo à

insuficiência documental do gasto e à divergência entre o CAE do prestador e o descritivo do serviço constante do documento.

Em suma: o pedido de anulação de IRC, na parte respeitante ao custo acima identificado, é improcedente.

c. Factura n.º 54/2015, de 30.09.2015

Relativamente à Factura n.º 54/2015, de 30.09.2015, emitida pela sociedade “D..., Lda.”, com a designação “Cedência de pessoal para a realização de serviços de catering durante o ano de 2015” e “Serviços de apoio e consultoria”, no valor de €21.070,00, alega a Requerente que a factura respeita todos os requisitos formais previstos na norma sobredita, nomeadamente a “*Quantidade e denominação usual dos bens adquiridos ou dos serviços prestados*”, tal como decorre do disposto na alínea c) do citado n.º 4 do artigo 23.º do Código do IRC. Por sua vez, a AT defende que a factura apenas indica cedência de pessoal para a realização de serviços de consultadoria, o que não preenche os requisitos constantes do artigo 36.º, n.º 5 al. b) do Código do IVA, nomeadamente, quantos trabalhadores estiveram afectos a esses serviços, durante quantas horas e em que período.

Em face do disposto no artigo 23.º do Código do IRC e do disposto no artigo 75.º, n.º 2 da LGT, já descritos acima, considera-se que relativamente à despesa com cedência de pessoal para a realização de serviços de catering durante o ano 2015, a despesa encontra-se documentada, nos termos exigidos no artigo 23.º, n.º 4 do Código do IRC, que é base legal aqui aplicável (Vide Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul, proferido no âmbito do processo n.º 7833/14, de 21.05.2015), uma vez que consta expressamente do descritivo do documento a designação do serviço prestado. Acresce que, os factos relacionados com o serviço de cedência de pessoal encontram-se, também, comprovados através do documento n.º 14 junto aos autos.

Deste modo, relativamente à despesa com cedência de pessoal para a realização de serviços de catering, entende-se que a AT não logrou ilidir a presunção de veracidade da factura em análise, uma vez que nada é alegado ou demonstrado que indicie suficientemente a não prestação daquele serviço, sendo certo que, à luz do disposto no artigo 23.º, n.º 4 c) do Código do IRC, a despesa encontra-se devidamente comprovada.

No que respeita à despesa relativa ao serviço de apoio e consultoria, alega a AT que a factura é insuficiente, não descrevendo a quantidade de serviços prestados, sendo certo que inexistem qualquer contrato ou outro documento que descreva suficientemente os elementos da operação titulada pela factura.

Analisado o documento, constata-se que a descrição constante da factura é efectivamente insuficiente para se considerar este gasto devidamente documentado, sendo certo que a Requerente não juntou aos autos qualquer outro documento de suporte à operação, tal como um contrato de prestação de serviços de apoio e consultoria ou um registo das actividades prestadas a este título.

Em face da insuficiência do suporte documental, não logrou a Requerente provar a legalidade da dedução do gasto invocado.

Em suma: o pedido de anulação de IRC, na parte respeitante ao gasto com a cedência de pessoal para realização de serviços de catering, é procedente, sendo, contudo improcedente o pedido de anulação do gasto relativo ao serviço de apoio e consultoria.

d. Conta “6881 – Correções relativas a Períodos Anteriores - 2016

A AT levou a cabo uma correcção na conta identificada com fundamento na não documentação do valor de €6.528,84, alegando para tanto o seguinte:

“Na conta 6881 - Correções relativas a Períodos Anteriores – encontram-se registados 3 documentos, totalizando o montante de €6.528,84, sendo o doc. Int n.ºs ... – Diário “operações”, respeita a correções de erros contabilísticos e doc. Int ... – Diário “Pagamentos”, evidencia regularização de saldos de fornecedores, não cumprindo com requisitos formais dos documentos exigidos no n.º 4 do artigo 23.º do CIRC, pelo que se consideram encargos não devidamente documentados. É de realçar que os referidos documentos de suporte contabilístico não contêm averbado o respectivo Doc. Int. – Anexo II, fls. 01 a 06.”

Consultados os documentos assinalados, verifica-se que relativamente à correção, no valor de €3.128,93, relativa à Injunção n.º.../16...YIPRT, entendeu a AT encontrar-se violado o princípio da especialização de exercício, conquanto aquele gasto não pode ser considerado imprevisível ou desconhecido, em 2016, uma vez que corresponde a uma obrigação de pagamento de seguros anteriormente contratados. Alega a Requerente que, em qualquer caso não há prejuízo para a Fazenda Pública, uma vez que todos os gastos foram contabilizados – ainda que a AT considere que foram contabilizados em anos diferentes daqueles em que deveriam ter sido contabilizados.

Analisado o documento referido, consta-se que o mesmo respeita a quantia cobrada pela resolução de contratos de seguros de acidentes de trabalho, por falta de pagamento dos prémios de acertos, relativos ao ano 2015.

Com relevância para apreciação da legalidade da correção importa atender ao disposto no artigo 18.º do Código do IRC, que dispõe, com relevância, para a presente apreciação, o seguinte:

“Artigo 18.º

Periodização do lucro tributável

1 — Os rendimentos e os gastos, assim como as outras componentes positivas ou negativas do lucro tributável, são imputáveis ao período de tributação em que sejam obtidos ou

suportados, independentemente do seu recebimento ou pagamento, de acordo com o regime de periodização económica.

2 — As componentes positivas ou negativas consideradas como respeitando a períodos anteriores só são imputáveis ao período de tributação quando na data de encerramento das contas daquele a que deviam ser imputadas eram imprevisíveis ou manifestamente desconhecidas.”

Como ensina Manuel Henrique de Freitas Pereira, *in* Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal (152), Centro de Estudos Fiscais, Lisboa – 1988, “ pp. Pag. 138 “A regra básica em matéria de imputação temporal de custos é a de que para a determinação do lucro devem ser deduzidos aos proveitos realizados num exercício os custos que se tornou necessário suportar para os obter. É o que (...) os anglo-saxões preferem apelidar de *matching concept*, de modo a reflectir a relação causa e efeito existente entre custos e proveitos.

Mais ensina o referido autor que “As remunerações ao pessoal, assim como os encargos de conta da empresa com as mesmas relacionados, são custos do período em que foi prestado o trabalho que está na sua base.” – Cfr. *Idem*, pp, pag. 142.

Assim, tendo em conta que os gastos em análise deveriam, nos termos dos artigos acima identificados, sido imputados ao período de tributação segurado, isto é, em 2015, e não no período de 2016, verifica-se a violação do disposto no artigo 18.º, n.º 1 do Código do IRC. Tal normativo seria inaplicável caso a Requerente tivesse demonstrado o carácter imprevisível ou desconhecido dos gastos, o que não sucedeu, resultando dos documentos juntos aos autos que tais gastos correspondem a gastos anteriormente assumidos.

Deste modo, é improcedente o pedido de anulação desta correcção proposta pela AT.

Relativamente às restantes correcções levadas a cabo pela AT, relativas a anos anteriores, não se encontra qualquer fundamentação de facto e de direito, limitando-se

a AT a argumentar desconhecer “que fundamentação necessita a Requerente para constatar que o montante de €6.528,84 não se encontra devidamente documentado.” (Vide artigo 23.º da Resposta).

Atenta o regime da dedutibilidade dos custos e as regras do ónus da prova aplicáveis, constantes dos artigos 23.º do Código do IRC e do artigo 75.º, n.º 2 da LGT, considera-se que a AT não logrou demonstrar as razões de facto subjacentes à correcção proposta, não sendo os documentos que servem de base à correcção minimamente reveladores, por si só, de qualquer falta de verdade da contabilização levada a cabo pela Requerente.

Em suma: o pedido de anulação de IRC, na parte respeitante à correcção acima identificada, é considerado procedente.

2. Correcções em sede de IVA

a. Facturas n.º FT 2015/20 e FT2015/21

Conforme resulta da fundamentação expressa em 1. b) da presente Decisão, entende o Tribunal que o gasto subjacente às identificadas facturas não deve ser considerado dedutível, em sede de IRC. Em consequência, o IVA subjacente às referidas facturas não é legalmente dedutível.

Em suma: o pedido de anulação de IVA respeitante ao gasto acima identificado, é improcedente.

b. Factura n.º 54/2015, de 30.09.2015

Conforme resulta da fundamentação expressa em 1. e) da presente Decisão, entende o Tribunal que os gastos subjacentes à factura acima identificada são parcialmente dedutíveis.

Em consequência, o IVA subjacente àquela factura, também, é parcialmente dedutível, considerando que o pedido de anulação de IRC, na parte respeitante ao gasto com a cedência de pessoal para realização de serviços de catering, é procedente, sendo, contudo improcedente o pedido de anulação do gasto relativo ao serviço de apoio e consultoria.

Em suma: o pedido de anulação de IVA respeitante ao gasto acima identificado, é parcialmente procedente.

c. Facturas n.º 882, de 11.08.2016; CFA 2014/159, de 27.02.2016; CFA 2014/172, de 30.04.2016; CFA 2014/172, de 30.04.2016

Defende a Requerente que as referidas facturas correspondem a meras transmissões de bens e não a qualquer serviço de construção civil, conforme resulta do discriminativo das facturas. Por sua vez, alega a AT que se uma empresa faz instalação de "sistemas de ventilação" e estes estão ligadas ao imóvel com carácter de permanência, então estaremos perante um serviço de construção civil, devendo o IVA ser liquidado pelo adquirente do serviço, se este for sujeito passivo no Regime Normal (mesmo que também pratique operações isentas que confirmam direito à dedução).

Analisados os documentos constata-se que os mesmos contemplam todos os requisitos legais previstos, sendo, portanto, documentos fiscalmente válidos.

Tendo em conta a validade fiscal dos documentos, a contabilização das despesas efectuada pela Requerente encontra-se ao abrigo do princípio da veracidade.

Conforme já citado em 1.b “nestes casos, se a administração tributária não demonstrar a falta de correspondência entre o teor de tais declarações, contabilidade ou escrita e a realidade, o seu conteúdo terá de se considerar como verdadeiros.” (Lei Geral Tributária – Anotado e Comentado, 4.ª Edição, Encontro da Escrita, Lisboa, 2012, p. 664).”

Desse modo, entende-se que caberia à AT demonstrar que a aquisição de bens e serviços efectuada pela Requerente constituem serviços de construção civil.

Não obstante, em face dos referidos documentos, a AT limitou-se a considerar as despesas indevidamente contabilizadas, com base no entendimento expresso no Ofício-Circulado n.º 30101, de 24 de Maio e na Portaria n.º 19/2004, de 10 de Janeiro, nada demonstrando quanto à razão desse entendimento, sendo certo que cabia à AT fundamentar a qualificação efectuada (Vide, por exemplo, Decisão do CAAD, processo n.º 362/2015, de 18.01.2015).

Assim, não resultando dos documentos em causa, reportarem-se os gastos a serviços de construção civil, entende-se que, em face das regras do ónus da prova, as despesas deverão ser integralmente dedutíveis, nos termos previstos no artigo 23.º do Código do IRC.

Em suma: o pedido de anulação das correcções efectuadas acima referidas, é considerado procedente.

Termos em que este Tribunal Arbitral decide:

- A) Julgar parcialmente procedente o pedido de anulação do acto de liquidação de IRC n.º 2018...;
- B) Julgar parcialmente procedente o pedido de anulação do acto de liquidação de IRC n.º 2018...;
- C) Julgar parcialmente procedentes os pedidos de anulação dos actos de liquidação de IVA n.º 2018..., 2018..., 2018..., 2018..., n.º 2018..., n.º 2018..., em conformidade com a presente decisão.

V. VALOR DO PROCESSO

Em conformidade com o disposto no artigo 306.º, n.º 2 do Código de Processo Civil, 97.º-A, n.º 1 a) do CPPT e artigo 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, o valor do pedido é de €20.966,44.

VI. CUSTAS

Nos termos do disposto nos artigos 12.º, n.º 2 e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e no artigo 4.º, n.º 4 do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor da taxa de arbitragem em €1.224, nos termos da Tabela I do mencionado Regulamento, 50% a cargo da Requerente, e 50% a cargo da Requerida.

Notifique-se.

Lisboa, 28 de Fevereiro de 2019

A Árbitro,

Magda Feliciano

(O texto da presente decisão foi elaborado em computador, nos termos do artigo 131.º, n.º 5, do Código de Processo Civil, aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1, da alínea e) do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (RJAT) regendo-se a sua redacção pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990.)