

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 297/2019-T

Tema: IRC e IVA - Liquidação

DECISÃO ARBITRAL

I. Relatório

1. No dia 23 de Abril de 2019, a sociedade A..., S.A. 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), tendo em vista a declaração de ilegalidade da demonstração de liquidação de IRC n.º 2018... e da demonstração de liquidação de IVA n.º 2018..., no montante total de €24 185,51.

2. Nos termos do n.º 1 do artigo 6.º do RJAT, o Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem designou o árbitro ora signatário, notificando as partes.

3. O tribunal encontra-se regularmente constituído para apreciar e decidir o objecto do processo.

4. As alegações que sustentam o pedido de pronúncia arbitral da Requerente são em súmula, as seguintes:

4.1. No presente caso dos autos a liquidação adicional de IRC, assim bem como a liquidação adicional de IVA tiveram origem na mesma acção inspetiva levada a cabo pela Autoridade Tributária e Aduaneira, constituindo como fundamento comum das correcções em causa e respectivas liquidações adicionais de IRC e IVA em apreço supostas anomalias detectadas na contabilidade da B... relativas ao registo de gastos fiscalmente não aceites, no período de 2014.

4.2. Entende, assim, a Requerente que se encontram verificados os requisitos previstos no n.º 1 do artigo 3.º do RJAT para a cumulação de pedidos, motivo pelo qual deverá ser aceite o presente pedido de pronúncia arbitral, relativo aos atos de liquidação de IRC e de IVA acima melhor identificados, o que desde logo se requer.

4.3. Em Abril de 2015, em resultado do processo de reestruturação do Grupo C... em Portugal, efectuou-se a operação de fusão simples por incorporação da B... na A... S.A. (aqui Requerente), através da transferência global do património daquela para esta, com a conseqüente extinção da B... cujo capital social passou a ser integralmente detido pela A... S.A.

4.4. No âmbito da sua actividade a B... de forma a registar os gastos do exercício na respectiva contabilidade utiliza o método contabilístico do *accrual*, que se traduz em termos genéricos num esquema de provisão de gasto.

4.5. A B... foi sujeita a uma acção inspectiva que abrangeu o exercício de 2014, em cumprimento da Ordem de Serviço n.º OI2017... a qual culminou com as correções ao nível do IRC e de IVA que estão na génese da liquidação adicional de IRC, bem como da liquidação adicional de IVA, ora controvertidas nos presentes autos.

4.6. No que respeita a à conta de grupo #622340 da B... em 2014, a mesma registou *accruals* mensais dos gastos esperados, conforme o acordado com a Requerente.

4.7. Estes *accruals* eram calculados mensalmente pela B... e facturados trimestralmente pela Requerente.

4.8. Desde 2009 que vigora, entre a B... e a Requerente, um acordo de partilha de custos.

4.9. No que respeita à factura n.º 1.305.498, vem a Requerente referir que o *accrual* referente a esta factura foi efectuado em 2013 e que por isso não foi considerado gasto em 2014, pelo que, a Requerente requer que a mesma não seja considerada para efeitos de IRC.

4.10. A factura n.º 1.405.268, no valor total de € 1.645,00, apenas o valor de € 1.090,48 respeita ao *accrual* relativo a *Regional Fees*, sendo que o remanescente respeita a outros *fees*, devidamente registados nas contas da B... correspondentes.

4.11. Quando comparados os valores do *accrual* e os valores apresentados nas facturas aqui juntas, resulta uma diferença de valores justificada pelo facto de a actividade

cumulada na Factura n.º 1.405.574 terminar a 30/11/2014 e o *accrual* não perspectivar um gasto referente ao *fee* no mês de Dezembro, no valor de € 276,56.

4.12. Assim, não considerando a factura n.º 1.305.498 como acima referido, e considerando o valor exato da factura n.º 1.405.127 de € 874,54, bem como, o valor de € 1.090.48 supra mencionado da factura n.º 1.405.268 e os valores das restantes facturas, concluimos que não existem quaisquer disparidades entre os valores apresentados pela ora Requerente enquanto facturas e os valores registados na contabilidade quanto aos *Regional Fees*, que perfazem o valor total de € 7.048,46.

4.13. A Requerente vem, nesta sede, contestar a consideração como despesa não justificada no montante total de € 7.054,14, requerendo a V. Exa. a dedutibilidade deste montante, nos termos gerais do artigo 23º do Código do IRC.

4.14. A B... contabilizou como gasto, na conta de grupo #622610 – *Fees – Lawyers* o montante de € 7.450,00.

4.15. A Requerente apresentou oito facturas, no valor de € 500,00 cada, as quais perfazem um total de € 4.000,00 emitidas pela entidade “D...– Sociedade de Advogados, RL”.

4.16. Acontece que o contrato de avença jurídica foi celebrado verbalmente com a entidade em questão, ao abrigo do Princípio da Liberdade de Forma, nos termos do disposto no artigo 219.º do Código Civil, no qual ficou estipulado o pagamento mensal de € 500,00 no âmbito da prestação destes serviços à B... .

4.17. Pese embora não exista uma proposta de avença jurídica ou uma adjudicação por escrito com a referida entidade no caso em apreço, é claro e inequívoco que a “D...– Sociedade de Advogados, RL”, durante o ano de 2014, prestou efectivamente serviços jurídicos à aqui B... .

4.18. Resulta evidente que a prestação de serviços jurídicos aqui em causa está diretamente relacionada com a actividade corrente da B..., tanto no âmbito laboral, relativo à relação da B... com os seus colaboradores, bem como, no âmbito legal da B... relativamente a serviços prestados a terceiros no decurso da sua actividade.

4.19. Pelo que, a Requerente vem, nesta sede, contestar a correção dos SIT que considera como despesa não justificada o montante de € 4.000,00, mais requerendo que V. Exa. se

digne a permitir a dedutibilidade deste montante, nos termos gerais do artigo 23.º do Código do IRC.

4.20. No que, agora, respeita ao montante de € 2.000,00, debatido pelos SIT no presente ponto do RIT deve-se evidenciar que o mesmo corresponde a um *accrual*.

4.21. De facto, aquando da celebração verbal da avença jurídica com a entidade “D... – Sociedade de Advogados, RL”, a B... tinha uma real expectativa que o mesmo tivesse a duração de um ano, mais concretamente, de Janeiro a Dezembro de 2014. motivo pelo qual a B... registou um *accrual* nas suas contas de 2014, que correspondia a uma provisão do referido gasto para o ano de 2014.

4.22. O referido contrato de avença terminou em agosto de 2014, pelo que, a B... não incorreu em gastos com a avença jurídica no remanescente valor de € 2.000,00, tendo revertido e, conseqüentemente tributado, por via de acréscimo à matéria colectável, esse *accrual* no exercício de 2016, quando teve a certeza que não iria incorrer em mais gastos com este prestador de serviços, razão pela qual a Requerente não aceita a correcção dos SIT quanto ao montante de € 2.000,00.

4.23. Já no que respeita à sujeição deste montante a tributação autónoma nos termos do disposto no nº 1 e nº 14 do artigo 88º do Código do IRC, é algo que não fará sentido, uma vez que, primeiro, o principio contabilístico de especialização dos exercícios, por via do *accrual*, foi cumprido e, segundo, este gasto foi revertido em 2016, logo nunca poderiam os SIT considerá-lo como um encargo não documentado.

4.24. O extracto referente à conta de grupo #622672 da B..., no valor de € 52.000,00, corresponde aos valores facturados pela Requerente, à B..., ao abrigo do acordo existente entre ambas.

4.25. O valor dos custos aqui em causa no ano de 2014 divide-se em dois períodos: o primeiro período compreende os meses de Janeiro a Setembro (nove meses) e, o segundo período compreende os meses de Outubro a Dezembro (três meses), tendo sido estes custos facturados e pagos pela B... .

4.26. A diferença de € 9.000,00 entre os registos no SAFT e os registos no Extracto contabilístico referente à conta #622672 conforme referido pelos SIT, trata-se de um lapso

informático que provém de um erro não imputável à B..., atendendo que estes montantes estão registados na sua contabilidade e foram efectivamente pagos.

4.27. A Requerente contesta a sujeição do montante de € 9.000,00 a tributação autónoma pois, este montante corresponde a gastos incorridos pela B... no total interesse da sua actividade.

4.28. No que respeita ao *accrual* no valor de € 738,22, identificado pelos SIT neste ponto do PRIT, urge justificar que os mesmos correspondem ao lançamento n.º 14000021, lançamento 14000049 e lançamento 14000069.

4.29. Motivo pelo qual, a ora Requerente vem, nesta sede, contestar a consideração como despesa não justificada o montante total de € 738,22, requerendo a V. Exa. considere a dedutibilidade deste montante, nos termos gerais do artigo 23.º do Código do IRC, uma vez que este gasto de 2014 se encontra devidamente justificado e facturado.

4.30. No que diz respeito à conta de grupo #615521 no valor de € 1.551,45, a B..., procedeu à utilização do supra *accrual*, contabilizando, em 2015, a factura n.º 1500132, emitida em 2015/03/18, pela Requerente, no valor de € 2.616,48.

4.31. Resulta claro que a Requerente faturou à B... o montante de € 2.616,48, relativo ao serviço prestado pela E... ao Grupo C... relativo a um veículo de um colaborador deste.

4.32. Em conformidade com o princípio da especialização presente no artigo 18.º do Código do IRC, a B... registou o referido gasto como *accrual* na sua contabilidade em 2014, ano da prestação do serviço, e não do seu pagamento, como exige a fiscalidade.

4.33. Motivo pelo qual vem, a Requerente, nesta sede, contestar a consideração como despesa não justificada no montante total de € 1.500,00, requerendo a V. Exa. considere a dedutibilidade deste montante, nos termos gerais do artigo 23.º do Código do IRC.

4.34. No que respeita às contas de grupo #606110, #606120, #613510, e #611240 em 2014, estes gastos estão, mais uma vez, relacionados com o acordo de partilha de custos estabelecido em 2009 entre a B... e a Requerente.

4.35. Pelo que, os gastos contabilizados em 2014 nos montantes de € 4.200,00 (#606110), de € 504,00 (#606120), de € 33.000,00 (#613510) e de € 6.335,67 (#611240) estão devidamente comprovados.

4.36. Face ao exposto, vem a Requerente, nesta sede, contestar a consideração como despesa não justificada no montante total de € 37.704,00, requerendo a V. Exa. considere a dedutibilidade deste montante, nos termos gerais do artigo 23.º do Código do IRC, por se deverem a gastos suportados pela B... no âmbito da sua normal actividade.

4.37. No que respeita à conta de grupo #627820 no valor de €5.038,40, a B... apresentou um extrato no âmbito do qual se encontram os valores registados em 06/11/2014 e 03/12/2014 com as descrições “*Accrual*” nos montantes de € 433,34 e € 216,67.

4.38. Pelo que, repartindo o valor de € 2.600,00 pelo período em causa, perfaz um montante de € 216,67/mês, correspondendo € 650,01 aos meses de Outubro, Novembro e Dezembro de 2014, o que está conforme com o *accrual* registado pela B... neste âmbito.

4.39. A Requerente contesta a sujeição do montante de € 671,12 (= € 433,34 + € 216,67 + € 21,11) a tributação autónoma nos termos do disposto no nº 1 e nº 14 do artigo 88º do Código do IRC, tendo em consideração que estes montantes correspondem a gastos efetivos da mesma no exercício de 2014 e estão documentalmente suportados na respectiva contabilidade.

4.40. Mais, vem ainda a Requerente contestar a consideração como despesa não aceite fiscalmente no montante total de € 671,12, requerendo a V. Exa. que considere a dedutibilidade deste montante, nos termos gerais do artigo 23.º do Código do IRC.

4.41. No que concerne à conta de grupo #658006 da B..., com o valor de € 173,07, o referido montante corresponde a *Accrual Fees*, de acordo com extrato apresentado pela Requerente anteriormente no âmbito da inspeção em apreço.

4.42. A Requerente esclarece que, deverá nesta sede ser apenas considerado o valor de € 173,07, no total da factura de € 1.645,00, uma vez que, apenas aquele valor diz respeito a “*Other Accruals – Production Expenses*”.

4.43. Por todo o exposto, vem a Requeute, nesta sede, contestar a consideração como despesa não justificada no montante total de € 173,07, requerendo a V. Exa. que considere a dedutibilidade deste montante, nos termos gerais do artigo 23.º do Código do IRC.

4.44. No que respeita à Conta de grupo #681740 – *Allowance for Provision for impairment of receivables* no valor de € 14.536,10, do exercício de 2014, vem a Requerente explicitar por imparidade registada:

4.45. No que concerne à entidade F..., a B... considerou em 2014 uma imparidade no valor total da factura de € 830,98.

4.46. Resulta claro que o crédito aqui em causa de € 830,98, corresponde a um crédito incobrável nos termos do Código do IRC, e aceite fiscalmente no exercício de 2014, encontrando-se devidamente justificado o seu risco de incobrabilidade pelo processo especial de recuperação da empresa devedora.

4.47. No que concerne à entidade “G...”, a B... considerou uma imparidade no valor total da factura € 2.218,24.

4.48. As diligências realizadas para cobrança do crédito em causa foram efectuadas por contato telefónico de um colaborador da B..., inexistindo apenas por essa razão, um registo escrito ou qualquer outra prova documental quanto às mesmas.

4.49. No que concerne à entidade “H...”, a Requerente assume que no âmbito da alínea f), do n.º 1, do artigo 23.ºA, do Código do IRC, não deveria ter considerado o IVA no seu registo na contabilidade em 2014, pelo que não contesta a referida correção dos SIT.

4.50. No que concerne às contas de grupo #616240; #616850, #645801 e #648950 da B... em 2014, importa salientar que os correspondentes gastos registados dizem respeito a seguros de saúde, de acidentes de trabalho e acidentes profissionais e foram efetivamente incorridos pela Requerente nos termos explicitados no exercício de 2014, pelo que, devem os mesmos ser aceites em sede de IRC neste exercício.

4.51. Aceitando-se aqui como dedutíveis os gastos incorridos em sede de IRC, consequentemente, em sede de IVA, a respectiva aceitação da dedução dos gastos que lhes estão associados, terá também de ser aceite nos termos gerais do artigo 20.º e seguintes do Código do IVA.

4.52. O processo de impugnação judicial, embora seja fundamentalmente um processo de anulação de atos tributários, admite a condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios, conforme resulta do n.º 1 do artigo 43º da LGT.

4.53. Vindo a ser anuladas as liquidações adicionais objeto do presente pedido de pronúncia arbitral, a taxa dos juros indemnizatórios que a AT deverá pagar à Requerente é igual à taxa prevista para os juros compensatórios (cfr. n.º 4, do artigo 43º da LGT), que equivale por sua vez à taxa dos juros legais fixada nos termos do Código Civil (cfr. n.º 10,

do art. 35º da LGT), que corresponde atualmente a 4%, nos termos da Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril.

5. Por seu turno, a Requerida Autoridade Tributária e Aduaneira apresentou resposta, na qual se defendeu, em súmula, nos seguintes termos:

5.1. O facto de os pedidos resultarem da mesma acção inspetiva não implica que estejamos perante a possibilidade legal de cumulação de pedidos prevista no artigo 3º, nº 1 do RJAT uma vez que os pedidos formulados nos presentes autos respeitam a diferentes actos tributários, mais concretamente a liquidações de IRC e de IVA, e não dependem da aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito.

5.2. Nos termos dos artigos 186º, nº 2, alínea c), 187º, 576º, nº 2 e 577.º, alínea b), todos do CPC (aplicável ex vi artigo 29º, alínea e) do nº 1 do RJAT), a cumulação ilegal de pedidos constitui excepção dilatória determinante da absolvição da instância.

5.3. O douto pedido de pronúncia arbitral, vem deduzido contra as liquidações adicionais de IVA e de IRC, não obstante, a Requerente apenas invoca que o mesmo deve ser aceite, “nos termos gerais do artigo 20º e seguintes do Código do IVA”.

5.4. Falta a indicação da causa de pedir do presente pedido de pronúncia arbitral, no que concerne ao pedido de anulação das liquidações de IVA (ou é esta, no mínimo, manifestamente ininteligível), na medida em que não é possível descortinar-se qual a fonte do direito invocado que no entender da Requerente, o direito procede.

5.5 Termos em que, de acordo com a al. a) do nº 2 do 193.º do CPC a petição é inepta, «quando falte ou seja ininteligível o pedido ou a causa de pedir», sendo “nulo todo o processo quando for inepta a petição inicial» (cfr. nº 1 do mesmo preceito).

5.6. Deverá ser julgada procedente a excepção invocada, absolvendo-se a entidade Requerida da instância quanto à totalidade do pedido, ou subsidiariamente, relativamente ao pedido de IRC cuja causa de pedir se encontra manifestamente em falta na PI.

5.7. A Requerente contesta em sede arbitral correcções à matéria colectável e tributação autónoma que constavam do projecto de relatório inspetivo notificado para o direito de audição, mas que, após o exercício do mesmo, não procederam, de onde resulta inútil a pronúncia sobre as mesmas porquanto não existem na ordem jurídico tributária.

5.8. A Sociedade B... (sujeito passivo) exercia a atividade de: “FABRICAÇÃO DE ESTRUTURAS DE CONSTRUÇÕES METÁLICAS”, tendo sido a que corresponde o código CAE Principal: 25110, estava enquadrado, desde 2002/01/01, para efeitos de IRC no Regime Geral. Cessou em 2015/04/16 por motivos de fusão/cisão com a Requerente.

5.9. Para efeitos de IVA estava enquadrado, de 2005/01/01 a 2014/12/31, no regime normal de periodicidade mensal e, em 2015/01/31, passou para regime normal de periodicidade trimestral e cessou em 2015/04/16 ao abrigo do Art. 34 n.º 1 d) CIVA.

5.10. Em sede da acção inspectiva realizada ao abrigo da ordem de serviço OI2017..., verificaram os serviços inspectivos que as rubricas de “Fornecimentos e Serviços Externos” (nas respectivas subdivisões), bem como as rubricas de “Gastos com o Pessoal” (nas respectivas subdivisões), inscritas no Balancete da Sociedade e nos campos A5007 da IES, pelo montante total de €219 818,39, e A5008 da IES, pelo montante total de €94.760,00, respectivamente, apresentaram anomalias caracterizadas «quer pela ausência de documentação para registos contabilísticos, nomeadamente: facturas, documentos de suporte, quer pela existência de *accruals* ou ausência de esclarecimentos» que comprovem que o gasto foi incorrido no estrito interesse da Requerente.

5.11. De onde, atendendo o disposto nos termos do nº 1 do art. 23º do CIRC, conjugado com a alínea b), do nº 1, do art. 23º-A e nº 2 do art. 123º, todos do IRC, se considerou não ser de aceitar como gasto fiscal os montantes de €115.707,44 e € 2.371,47, fixados após o exercício do direito de audição, correspondentes a que acresceu tributação autónoma nos termos do disposto no art. 88º do CIRC, sobre o montante de gastos registados para o qual não foi apresentada documentação.

5.12. Verificaram ainda os Serviços que o valor concernente a “Perdas por imparidade de dívidas a receber de clientes”, incluída no campo A5010 da IES, pelo montante total de €14.536,10, atenta a documentação apresentada pelo sujeito passivo, comporta o montante de €3.836,72 = €830,98 + €2.218,24 + €777,50, que não reunia as condições estabelecidas nos artigos 23º, 28º, 28º-A e 28º-B, todos do CIRC, para que as imparidades inerentes aos créditos a clientes respeitantes, respectivamente: Entidade “F... Entidade “G...” e Entidade “H...”, pudessem ser aceites como gasto fiscalmente dedutível.

5.13. Mais apuraram os Serviços Inspectivos que o sujeito passivo considerou no valor das imparidades reconhecidas o valor do IVA, o qual não poderá ser considerado como imparidade/gasto dedutível em sede de IRC. O valor do IVA deveria, antes, ser regularizado nos termos dos artigos 78º-A e 78º-D do CIVA.

5.14. Não tendo sido feita a prova que foram efectuadas diligências no sentido de receber o valor constante nas facturas em questão ou que foi respeitado o princípio da especialização do exercício no registo das imparidades, ou seja, que as mesmas tivessem sido registadas no exercício em que o risco de incobrabilidade se efectivou e nas percentagens legalmente definidas.

5.15. No art. 23º do CIRC, define-se que 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 que estejam comprovados documentalmente independentemente da natureza ou suporte dos documentos utilizados.

5.16. Determinando o nº 4 que tais documentos comprovativos, no caso dos gastos incorridos ou suportados com a aquisição de bens ou serviços, conter, pelo menos, os elementos ali expressamente definidos, identificativos das operações que comprovam tais gastos ou perdas.

5.17. Sendo ainda que tais quando os fornecedores dos bens ou prestadores dos serviços estejam obrigados à emissão de factura, o documento comprovativo deve assumir essa forma de factura.

5.18. Requisitos os quais, deverão ser observados cumulativamente, de onde, a verificação de um não exclui a necessidade de verificação do outro.

5.19. Excepciona-se da aceitabilidade destes gastos ou perdas os encargos expressamente elencados no art. 23º-A do CIRC, ainda que contabilizados como gastos do período.

5.20. A contrário, não são aceites fiscalmente os gastos que não cumpram tais requisitos. Estes, ainda que contabilizados, têm-se por contraídos não no interesse da empresa, mas antes na prossecução de interesses alheios.

5.21. Assente na individualidade jurídica das entidades, a aceitabilidade fiscal de um gasto ou perda exige a existência de um interesse próprio e egoístico da sociedade que

registra o custo: esse interesse tem de existir autonomamente e não pode ser diluído no interesse colectivo ou do grupo.

5.22. Na questão do ónus da prova determina o art. 74º da LGT que o ónus da prova dos factos constitutivos dos direitos da administração tributária ou dos contribuintes recai sobre quem os invoque.

5.23. Estando em causa a qualificação das verbas contabilizadas como gastos fiscalmente dedutíveis caberá ao contribuinte, quando questionado, o ónus da prova da sua efectivação e da sua conformação à obtenção ou garantia dos rendimentos sujeitos a IRC.

5.24. No tocante à questão da prova documental, o art. 23º do CIRC, na nova redacção, em vigor à data dos factos, veio determinar expressamente nos seus nºs 3 e 4 que para efeitos de apuramento do lucro tributável, os gastos a deduzir devem estar comprovados por documentos que devem 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 realizados.

5.25. Sendo que, nos termos do nº 6, quando o fornecedor dos bens ou prestador dos serviços esteja obrigado à emissão de factura ou documento legalmente equiparado nos termos do Código do IVA, o documento comprovativo das aquisições de bens ou serviços previstos no nº 4 do normativo deve obrigatoriamente assumir essa forma.

5.26. Os gastos cuja documentação não cumpra o disposto nos mencionados nºs 3 e 4 do art. 23º do CIRC, ainda que contabilizados não poderão, por determinação do estatuído no artigo 23º- A, nº 1, al. c) do CIRC, ser dedutível para efeitos de apuramento do lucro tributável.

5.27. Não pode proceder a pretensão da Requerente quando defende que gastos registados com base em *accruals*, que não são simples estimativas dos gastos expressas em documentos internos devem ser aceites como custo fiscal, sem mais, por alegadamente traduzirem uma especialização dos exercícios dos gastos registados.

5.28. Refira-se ainda relevar o disposto no n.º 3 do art. 17.º e no art. 123.º, ambos do CIRC que dispõem sobre a importância e a obrigatoriedade de a contabilidade estar organizada nos termos legais e estar assente em documentos que permitam conhecer e aferir da relevância fiscal dos registos contabilísticos que a compõem e concorrem para o apuramento do lucro tributável.

5.29. No que se refere aos gastos da Conta de grupo 622340 e à documentação apresentada para justificar a sua aceitabilidade, constata-se que: a) a descrição genérica “Regional Overheads”, constante das facturas apresentadas, não permite à AT identificar claramente quais os gastos que estavam a ser suportados; b) não foi apresentada documentação no valor de €5,68; c) as facturas enviadas pelo sujeito passivo para justificar o valor reflectido na conta do grupo #622340 da B... foram emitidas pela entidade “L..., SA”; d) O documento enviado pelo sujeito passivo referente ao “acordo de partilha de custos” corresponde a um documento emitido pela entidade “A...” e não pela entidade “L..., SA”.

5.30. No que se refere aos gastos da Conta de grupo 622610 e à documentação apresentada para justificar a sua aceitabilidade, constata-se que: a) Os gastos registados na conta desconsiderados fiscalmente foram registados com base em *accruals*; b) Foi efectuado o envio de oito facturas, no valor de €4.000,00, que contêm apenas a descrição “Avença”, não tendo sido apresentados documentos de suporte com a descrição dos serviços prestados; c) Não foi recepcionado o contrato celebrado entre a entidade “D...- Soc. Advogados. RL” e o sujeito passivo; d) Não foi recepcionada a documentação no valor de €2.000,00; e) Apesar de ter sido declarado durante o exercício do direito de audição, que os serviços facturados correspondem a “serviços relacionados com um parecer sobre um contrato de trabalho entre a B... e um colaborador, tendo ainda, nesse mesmo ano, a mencionada advogada dado seguimento a um processo judicial com a J..., K..., SA”, e ter enviado o documento continua a não ser possível aferir que os serviços facturados correspondem aos serviços mencionados, consequentemente que correspondem a gastos que foram incorridos no estrito interesse da sociedade; e) Em relação aos *accruals* no valor de € 2. 000,00, tal como foi reconhecido pelo sujeito

passivo, “a B... não incorreu em gastos com a avença jurídica no remanescente valor de €2.000,00”, logo não devia ter sido considerado esse gasto no exercício de 2014”.

5.31. No que se refere aos gastos da Conta de Grupo 622672 e à documentação apresentada para justificar a sua aceitabilidade, constata-se que: a) Os gastos registados nesta conta e desconsiderados fiscalmente foram registados com base em *accruals*; b) O sujeito passivo juntou a factura n.º 01/14, emitida pela entidade “L..., SL”, em 2014/09/30, com as seguintes descrições “Gestión comercial 3T y 4T 2013”, “Gestión Comercial 1T 2014”, “Representación comercial 3T y 4T 2013”, no valor de €12.383,05; c) Constatou-se que “os serviços que constam da factura n.º 01/14 são essencialmente serviços prestados em 2013, que não deveriam ter sido contabilizados em 2014 mas sim no exercício do gasto, visto que nada foi apresentado que justificasse que era “Imprevisível ou manifestamente desconhecida”, obedecendo aos requisitos legais no disposto no art.º 17.º e 18.º do Código do IRC; d) Em relação ao gasto registado nessa conta 622672 no valor de €738,22, os documentos apresentados correspondem a documentos internos; e) Não foram recepcionados contratos celebrados entre as entidades “A...”, “L..., SL” e o sujeito passivo, não sendo possível aferir clara e inequivocamente que estes gastos foram obtidos no estrito interesse da sociedade; f) As facturas emitidas pela entidade “A...”, apenas contêm as seguintes descrições: “Limpeza”, “Apoio DG”, “Apoio DAF”, “Apoio Armazem”, “Renda”, “Eletricidade”, “Água”, “Higiene e Segurança”; g) Apenas foi disponibilizado, durante a acção inspectiva, um ofício enviado por essa entidade, correspondente ao ano de 2009, a indicar que os custos correspondem a “apoio administrativo, técnico, armazém e partilha das despesas inerentes ao normal funcionamento da actividade da empresa” e que “serão objecto de revisão anual”.

5.32. No que se refere aos gastos da Conta de Grupo 615521 e à documentação apresentada para justificar a sua aceitabilidade, constata-se que: a) O sujeito passivo enviou a factura n.º 1500132, emitida em 18/03/2015, pela “A...”, no valor de €2.127,22 (Valor s/ IVA), com a descrição: “despesas da V/ responsabilidade referente ao mês de março/2015 e em anexo a factura n.º FT 42/013799, emitida em 26/02/2015, pela entidade “E..., Lda”, à entidade “A...”, no mesmo montante; b) A referida factura n.º FT 42/013799 da “E... Unipessoal, Lda” foi emitida à “A...” e não ao sujeito passivo; c) A factura da

“E..., Lda”, apenas contém referência à matrícula ... e a descrição do serviço “Valor referente à inspeção de acondicionamento da viatura”, não tendo sido demonstrado existir relação com o sujeito passivo; d) Quer a factura emitida pela “A...”, quer a factura emitida pela “E..., Lda”, no valor de €2.6616,48 (cada), foram emitidas em 2015; e) Além do montante ser diferente, foi efectuado um registo contabilístico em 2014 e não em 2015; f) Os serviços que constam da factura emitida pela “E..., Lda” não fazem qualquer tipo de referência, quer à data da prestação de serviços, quer ao sujeito passivo.

5.33. No que se refere aos gastos das Contas de Grupo 606110, 606120, 613510 e 611240 e à documentação apresentada para justificar a sua aceitabilidade, constata-se que: a) Existem facturas emitidas pela entidade “A...”, com descrições genéricas, nomeadamente “Limpeza”, “Apoio DG”, “Apoio DAF”, “Apoio Armazém”, “Renda”, “Electricidade”, “Água”, “Higiene e Segurança” um ofício enviado por essa entidade, correspondente ao ano de 2009, a indicar que os custos correspondem a “apoio administrativo, técnico, armazém e partilha das despesas inerentes ao normal funcionamento da actividade da empresa” e que serão “objecto de revisão anual”; b) O Sujeito Passivo não apresentou qualquer contrato celebrado entre si e a sociedade A... ou qualquer outra documentação que permitisse aferir clara e inequivocamente que estes gastos foram obtidos no estrito interesse da sociedade.

5.34. No que se refere aos gastos da Conta de grupo 658006 e à documentação apresentada para justificar a sua aceitabilidade, constata-se que: a) Para justificar o gasto registado, o sujeito passivo apresentou a factura n.º 1. 405.268, emitida em 19/06/2014, pela entidade “I..., SA”, no valor de €1. 645,00, com as seguintes descrições “Provisión Regional Overheads, Actividad Acumulada em €(01/01/2014-30-06-2014”); b) Não foi enviada documentação complementar que permita aferir clara e inequivocamente que estes gastos foram obtidos no estrito interesse da sociedade e não foram enviados documentos de suporte ao cálculo dos valores imputados pela entidade “I..., SA; c) A factura n.º 1.405.268 foi igualmente enviada ao sujeito passivo para justificar o saldo da conta de grupo 622340, podendo existir uma duplicação.

5.35. No que concerne às perdas por imparidade registadas pelo sujeito passivo como gasto em 2014 (Conta de grupo 681740), importa desde já ressaltar que a Requerente

aceita pelos fundamentos que a própria indica, que o valor relativo ao IVA incluído nas mencionadas imparidades não poderá revelar fiscalmente, pelo que expressamente aceita a correcção efectuada no montante de €777,50, relativo ao IVA incluído na imparidade respeitante à entidade “H...”.

5.36. Sendo forçoso concluir, pese embora não o tenha mencionado expressamente, que também aceita, pelos mesmos fundamentos, a correcção do montante relativo ao IVA incluído no valor das imparidades registadas, e não aceites pelos Serviços Inspectivos, com referência às entidades “F..., ACE” e “G...”.

5.37. De onde será de concluir que não só a Requerente não contesta o montante de €777,50, como também se mostra correcta, por maioria de razão, a correcções dos montantes de €155,39 e 414,80, concernente ao IVA incluído nas imparidades registadas.

5.38. Em matéria de perdas por imparidade, dispõe o art.º 28-A, n.º 1 da al. a) do CIRC que podem ser deduzidas para efeitos fiscais as perdas por imparidade, quando contabilizadas no mesmo período de tributação ou em períodos de tributação anteriores, relacionadas com créditos resultantes da actividade normal, incluindo os juros pelo atraso no cumprimento de obrigação, que, no fim do período de tributação, possam ser considerados de cobrança duvidosa e sejam evidenciados como tal na contabilidade.

5.39. No caso presente, no que se refere à imparidade registada com referência à entidade “F..., ACE”, no montante de €830, 98 e com data de vencimento em 2012/09/24, a correcção foi anulada parcialmente, dentro do prazo estabelecido no art.º 13.º do RJAT, no montante de €675,59, mantendo-se o valor corrigido relativo ao mencionado montante de IVA liquidado, no valor de €155,39.

5.40. No que se refere à imparidade registada com referência à entidade “G...”, no valor de €2 218,24, verificou-se que o sujeito passivo procedeu ao registo da mesma com base na factura n.º 1300043, por si emitida em 2013/03/21, pelo montante total de €2.218,24 e com data de vencimento em 2013/06/19.

5.41. Assim, o sujeito passivo registou a imparidade pelo montante total da factura, incluindo o valor do IVA liquidado, e pela percentagem de 100% da dívida do cliente, quando face à data de vencimento da factura subjacente: 19/6/2013, reunidos que estivessem os restantes requisitos, somente poderia ter considerado fiscalmente a

imparidade pelo valor acumulado de 75% do valor facturado sem IVA, este último facto reconhecido pelo sujeito passivo no exercício do direito de audição em sede inspectiva.

5.42. Salienta-se ainda que solicitada prova da realização de diligências no sentido de receber a factura em questão, a mesma não foi apresentada.

5.43. No que se refere aos gastos registados nas contas de grupo 616240, 616850, 645801 e 648950, respeitantes a gastos com seguros foi fundamento da sua não aceitação fiscal o facto de o Sujeito Passivo ter apresentado recibos de prémios de apólice e facturas emitidas pela sociedade A...- que apenas contém a indicação de: “ despesas da V. responsabilidade”, como documentos justificativos dos registos sem no entanto fornecer as apólices de seguros e outra documentação de suporte que permitisse identificar os segurados, nomeadamente nos casos dos seguros de vida, e compreender a imputação ao sujeito passivo do valor gasto registado.

6. A 28 de Setembro de 2019, foi proferido despacho arbitral, notificando a Requerente para se pronunciar no prazo de 10 dias sobre as excepções apresentadas pela Requerida, devendo, no mesmo prazo, juntar aos autos a procuração e o estabelecimento que não foram juntos com a petição inicial ou instrumento de ratificação de todo o processado.

7. A Requerente procedeu à junção de procuração a 30 de Setembro de 2019.

8. Foi apresentada resposta às excepções pela Requerente, que pugnou pela improcedência das excepções invocadas.

9. A 8 de Outubro de 2019, foi proferido despacho arbitral, nos seguintes termos, considerando sanada a irregularidade da representação dispensando a reunião prevista no art. 18º do RJAT, a menos que as partes o solicitassem.

10. As partes não requereram a realização da reunião prevista no artigo 18º do RJAT.

II – Factos provados

11. Com interesse para a discussão da causa, julgam-se provados os seguintes factos:

11.1. Em abril de 2015, em resultado do processo de reestruturação do Grupo C... em Portugal, efetuou-se a operação de fusão simples por incorporação da B... na A... S.A. (aqui Requerente), através da transferência global do património daquela para esta, com

a consequente extinção da B... cujo capital social passou a ser integralmente detido pela A... S.A.

11.2. A Sociedade B... exercia a atividade de: “FABRICAÇÃO DE ESTRUTURAS DE CONSTRUÇÕES METÁLICAS”, tendo sido a que corresponde o código CAE Principal: 25110, estava enquadrado, desde 2002/01/01, para efeitos de IRC no Regime Geral. Cessou em 2015/04/16 por motivos de fusão/cisão com a Requerente.

11.3. Para efeitos de IVA estava enquadrada, de 2005/01/01 a 2014/12/31, no regime normal de periodicidade mensal. Em 2015/01/31 passou para regime normal de periodicidade trimestral e cessou em 2015/04/16.

11.4. Em sede da acção inspectiva realizada ao abrigo da Ordem de serviço OI2017..., verificaram os serviços da Autoridade Tributária e Aduaneira que as rubricas de “Fornecimentos e Serviços Externos” (nas respectivas sub- divisões), bem como as rubricas de “Gastos com o Pessoal” (nas respectivas subdivisões), inscritas no Balancete da Sociedade e nos campos A5007 da IES, pelo montante total de €219 818,39, e A5008 da IES, pelo montante total de €94 760,00, respectivamente, apresentaram anomalias caracterizadas «quer pela ausência de documentação para registos contabilísticos, nomeadamente: facturas, documentos de suporte, quer pela existência de accruals ou ausência de esclarecimentos» que comprovem que o gasto foi incorrido no estrito interesse da Requerente.

11.5. Os Serviços da Autoridade Tributária não aceitaram como gasto fiscal os montantes de €115.707,44 e € 2.371,47, fixados após o exercício do direito de audição.

11.6. Os Serviços da Autoridade Tributária efectuaram as seguintes correcções à matéria colectável e tributação autónoma, que constam do relatório inspectivo, notificado para o direito de audição, mas que não procederam, após o mesmo:

Euros

<i>Correções em Sede de IRC - Correções à Matéria Coletável</i>	<i>Valor de correção proposto no projeto de Relatório</i>	<i>Valor aceite pelos SIT Após Dto. De Audição</i>	<i>Valor efetivamente Corrigido</i>	<i>Petição da Requerente</i>
<i>Ponto do Relatório</i>				
a1) Fornecimentos e Serviços Externos				
a1.8) Conta # 6273 - Outros Encargos Bancários				
a1.8.1) e a4.1 Conta de grupo # 627820 – Bank Charges	671,12	671,12	0,00	§s 74º a 82º da p.i.
a2.1) Conta # 6360 - Seguros de Acidentes no Trabalho e Doenças Profissionais				
a2.2.1) e a4.1 Conta de grupo # 649950 – Staff Welfare	1 500,60	1 083,45	417,15	§s 99º a 101º da p.i.
Total	2 171,72	1 754,57	417,15	

Euros

<i>Correções em Sede de IRC - Tributação Autónoma</i>	<i>Valor de correção proposto no projeto de Relatório</i>	<i>Valor aceite pelos SIT Após Dto. De Audição</i>	<i>Valor efetivamente Corrigido</i>	<i>Petição da Requerente</i>
<i>Ponto do Relatório</i>				
a1) Fornecimentos e Serviços Externos				
a1.1) Conta # 6221 - Trabalhos Especializados				
a1.1.3) Conta de grupo # 622672 – Fees – Other Fees	5 400,00	5 400,00	0,00	§s 57º a 60º da p.i.
a1.8) Conta # 6273 - Outros Encargos Bancários				
a1.8.1) e a4.2 Conta de grupo # 627820 – Bank Charges	402,67	402,67	0,00	§s 74º a 82º da p.i.
Total	5 802,67	5 802,67	0,00	

11.7. Verificaram ainda os Serviços que o valor concernente a “Perdas por imparidade de dívidas a receber de clientes”, incluída no campo A5010 da IES, pelo montante total de €14 536,10, atenta a documentação apresentada pelo sujeito passivo, comporta o montante de €3 836,72= €830,98+ €2.218,24 +€777,50.

11.8. No que respeita o montante de €777,50, relativo a facturas emitidas à entidade “H...”, o mesmo respeita integralmente a valor de IVA incluído na imparidade pelo sujeito passivo.

11.9. Relativamente à conta de grupo 622340, verificou-se que: a) Consta das facturas apresentadas a descrição “Regional Overheads”; b) Não foi apresentada documentação no valor de €5,68; c) As facturas enviadas pelo sujeito passivo para justificar o valor reflectido na conta do grupo #622340 da B... foram emitidas pela entidade “I..., SA”; c) O documento enviado pelo sujeito passivo referente ao “acordo de partilha de custos” corresponde a um documento emitido pela entidade “A...”.

11.10. Relativamente à conta de grupo 622610, verificou-se o seguinte: a) Os gastos registados na conta desconsiderados fiscalmente foram registados com base em *accruals*; b) A Requerente apresentou oito facturas, com a descrição “avença”; c) Não existe contrato escrito entre a entidade “D...- Soc. Advogados. RL” e o sujeito passivo; d) A B... não incorreu em gastos no valor de € 2.000,00.

11.11. Relativamente à Conta de grupo 622672, verifica-se o seguinte: a) Os gastos registados nesta conta e desconsiderados fiscalmente foram registados com base em *accruals*; b) Os serviços constantes da factura n.º 01/14, emitida pela entidade “L..., SL”, em 2014/09/30, com as seguintes descrições “Gestión comercial 3T y 4T 2013”, “Gestión Comercial 1T 2014”, “Representación comercial 3T y 4T 2013”, no valor de €12.383,05, foram prestados em 2013; c) O gasto registado na conta 622672, no valor de € 738,22 apenas consta de documentos internos; d) As facturas emitidas pela entidade “A...”, apenas contém as seguintes descrições: “Limpeza”, “Apoio DG”, “Apoio DAF”, “Apoio Armazem”, “Renda”, “Eletricidade”, “Água”, “Higiene e Segurança”.

11.12. No que se reporta à Conta de grupo 615521, verifica-se o seguinte: a) A factura n.º 1500132, emitida em 18/03/2015, pela “A...”, no valor de €2.127,22 (Valor s/ IVA), apresenta a descrição: “despesas da V/ responsabilidade referente ao mês de março/2015; b) A factura n.º FT 42/013799, foi emitida em 26/02/2015, pela entidade “E... Unipessoal, Lda”, à entidade “A...”, no mesmo montante da factura referida em 12.1.; c) A factura da “E... Unipessoal, Lda”, apenas contém referência à matrícula ... e a descrição do serviço “Valor referente à inspeção de recondicionamento da viatura”; d) As facturas referidas em 12.1. e 12.2. foram ambas emitidas em 2015.

11.13. Relativamente às contas de grupo 606110, 606120, 613510 e 611240, verifica-se o seguinte: a) Existem facturas emitidas pela entidade “A...”, com descrições genéricas, nomeadamente “Limpeza”, “Apoio DG”, “Apoio DAF”, “Apoio Armazém”, “Renda”, “Electricidade”, “Água”, “Higiene e Segurança”; b) A entidade “A...” emitiu um ofício, correspondente ao ano de 2009, a indicar que os custos constantes das facturas referidas em 13.1. correspondem a “apoio administrativo, técnico, armazém e partilha das despesas inerentes ao normal funcionamento da actividade da empresa” e que serão “objecto de revisão anual”.

11.14. No que se reporta à conta de grupo 658006, verifica-se o seguinte: a) A factura n.º 1. 405.268, emitida em 19/06/2014, pela entidade “I..., SA”, no valor de €1. 645,00, contém as seguintes descrições “Provisión Regional Overheads, Actividad Acumulada em €(01/01/2014-30-06-2014”); b) A factura referida em 14.1. foi igualmente apresentada pelo sujeito passivo, para justificar o saldo da conta de grupo 622340.

11.15. No que se reporta à conta de grupo 681740, verifica-se o seguinte: a) O valor do IVA incluído cifra-se em €153,39 e €414,80, respectivamente; b) No que se refere à imparidade registada com referência à entidade “F..., ACE”, no montante de €830, 98 e com data de vencimento em 2012/09/24, a correcção foi anulada parcialmente, dentro do prazo estabelecido no art.º 13.º do RJAT, no montante de €675,59, mantendo-se o valor corrigido relativo ao mencionado montante de IVA liquidado, no valor de €155,39; c) No que se refere à imparidade registada com referência à entidade “G...”, no valor de €2 218,24, verificou-se que o sujeito passivo procedeu ao registo da mesma com base na factura n.º 1300043, por si emitida em 2013/03/21, pelo montante total de €2.218,24 e com data de vencimento em 2013/06/19.

11.16. No que se reporta às contas de grupo 616240, 616850, 645801 e 648950, verifica-se que o Sujeito Passivo apresentou recibos de prémios de apólice e facturas emitidas pela sociedade A... que apenas contém a indicação de: “despesas da vossa responsabilidade”.

III - Factos não provados

12. Por não haver evidência nesse sentido nos documentos que se encontram juntos aos autos, não se consideram provados os seguintes factos:

12.1. Os gastos foram incorridos pelo sujeito passivo, para obter ou garantir rendimentos sujeitos ou IRC.

12.2. Os gastos foram incorridos pelo sujeito passivo, no estrito interesse da sociedade.

12.3. No que se reporta à Conta de grupo 681740, o sujeito passivo efectuou diligências no sentido de recebimento de crédito em mora.

IV - Do Direito

13. São as seguintes as questões a decidir neste processo:

- Da excepção de cumulação ilegal de pedidos
- Da excepção de ineptidão da Petição Inicial
- Da ilegalidade da demonstração de liquidação de IRC n.º 2018 ... e da demonstração de liquidação de IVA n.º 2018 ...

Examinar-se-ão assim sucessivamente estas excepções:

DA EXCEPÇÃO DE CUMULAÇÃO ILEGAL DE PEDIDOS

14. Refere o artigo 3º, nº 1, do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária: *“A cumulação de pedidos ainda que relativos a diferentes atos e a coligação de autores são admissíveis quando a procedência dos pedidos dependa essencialmente da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e da interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito”*.

Alega a Requerente que a liquidação adicional de IRC, bem como a liquidação adicional de IVA tiveram origem na mesma acção inspectiva levada a cabo pela Requerida.

Invocando ainda que constitui como fundamento comum das correções e respectivas liquidações, a existência de anomalias detectadas na contabilidade da B... relativas ao registo de gastos fiscalmente não aceites, no ano de 2014.

É, portanto, entendimento da Requerente, que a cumulação de pedidos, nos presentes autos, se enquadra no disposto no artigo 3º, nº 1, do RJAT.

Por outro lado, invoca a Requerida que o facto de os pedidos resultarem da mesma acção inspectiva não implica que estejamos perante a possibilidade legal de cumulação de pedidos prevista no artigo 3.º n.º 1 do RJAT uma vez que os pedidos formulados nos presentes autos respeitam a diferentes actos tributários, mais concretamente a liquidações de IRC e de IVA, e não dependem da aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito.

Cumpre decidir.

No que se reporta à liquidação de IRC, o pedido da Requerente tem como base o disposto no artigo 23º do CIRC, que dispõe sobre a dedução de todos os gastos e perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC.

No que se reporta à liquidação de IVA, o pedido da Requerente, embora explicitado de forma relativamente genérica, tem por base o disposto no artigo 20º do CIVA, ou seja, a dedução de

imposto que imposto que, conforme refere o n.º 1 do referido, tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização das operações seguintes:

- a) Transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas;
- b) Transmissões de bens e prestações de serviços que consistam em:
 - I) Exportações e operações isentas nos termos do artigo 14.º;
 - II) Operações efectuadas no estrangeiro que seriam tributáveis se fossem efectuadas no território nacional;
 - III) Prestações de serviços cujo valor esteja incluído na base tributável de bens importados, nos termos da alínea b) do n.º 2 do artigo 17.º;
 - IV) Transmissões de bens e prestações de serviços abrangidas pelas alíneas b), c), d) e e) do n.º 1 e pelos n.os 8 e 10 do artigo 15.º;
 - V) Operações isentas nos termos dos n.os 27) e 28) do artigo 9.º, quando o destinatário esteja estabelecido ou domiciliado fora da Comunidade Europeia ou que estejam directamente ligadas a bens, que se destinam a ser exportados para países não pertencentes à mesma Comunidade;
 - VI) Operações isentas nos termos do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de Dezembro.

Ou seja, o pedido da Requerente baseia-se, essencialmente, nos mesmos factos, a saber, os gastos e perdas em que incorreu e que se encontram descritos nas contas de grupo #622340, #622610, #622672, #615521, #606110, #606120, #613510, #616240, #627820, #658006, #611240, #616850, #645801 e #648950 e que esta entende serem dedutíveis a nível de IRC, e, em alguns casos, também a nível de IVA.

Refere hoje, a este respeito, o artigo 104.º do CPPT (na redacção da Lei n.º 118/2019, de 17 de Setembro):

“1 - Na impugnação judicial é admitida a cumulação de pedidos, ainda que relativos a diferentes atos, e a coligação de autores, desde que, cumulativamente:

- a) Aos pedidos corresponda a mesma forma processual; e*
- b) A sua apreciação tenha por base as mesmas circunstâncias de facto ou o mesmo relatório de inspeção tributária, ou sejam suscetíveis de ser decididos com base na aplicação das mesmas normas a situações de facto do mesmo tipo.*

2 - Não obsta à cumulação ou à coligação referida no número anterior a circunstância de os pedidos se reportarem a diferentes tributos, desde que todos se reconduzam à mesma natureza, à luz da classificação prevista do n.º 2 do artigo 3.º da Lei Geral Tributária.

3 - Quando forem cumulados pedidos para cuja apreciação sejam territorialmente competentes diversos tribunais, o autor pode escolher qualquer deles para a propositura da ação, mas se a cumulação disser respeito a pedidos entre os quais haja uma relação de dependência ou de subsidiariedade, a ação deve ser proposta no tribunal competente para apreciar o pedido principal”.

Apesar de esta redacção ser posterior à entrada do pedido, a verdade é que, não apenas existe o princípio da aplicação imediata da nova lei processual aos processos em curso, como também era essa a interpretação maioritária da jurisprudência anterior:

Efectivamente, refere o Acórdão n.º 209/2015-T do CAAD:

“Revelado, sinopticamente, o “estado da arte” quanto à interpretação (que subscrevemos) do artigo 104º do CPPT que, essencialmente, faz apelo à classificação dos tributos decorrente do disposto nos artigos 3º e 4º da LGT, enfatizando a sua natureza e não já a sua identidade, conclui-se neste segmento inexistir qualquer “cumulação ilegal de pedidos” como defende a AT não lhe assistindo por esta via qualquer razão, o mesmo se verificando e para o que aqui releva tendo como pano de fundo o disposto no n.º 1 do artigo 3º do RJAT. Assim, no âmbito do regime jurídico da arbitragem tributária, e tendo por referência o disposto no n.º 1 do artigo 3º do respectivo Regime, a admissibilidade da cumulação de pedidos, afigura-se não estar já dependente da natureza dos tributos (independentemente da interpretação que se subscreva relativamente ao artigo 104º do CPPT), outrossim, fazendo-a depender da “identidade de situações e de questões de direito a apreciar”. A norma sob escrutínio faz depender a possibilidade de cumulação de pedidos da verificação de dois requisitos também eles cumulativos: (i) que a procedência dos pedidos dependa essencialmente da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e, (ii) que a procedência dos pedidos dependa essencialmente da interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito. Brevitatis causa, haverá que ter em consideração que as regras de cumulação de pedidos têm subjacente

razões de economia processual a aconselhar, como já foi dito, a celeridade da decisão e o são objectivo de evitar decisões contraditórias. Deste modo estando em causa a apreciação dos mesmos factos, justificar-se-á, por via de regra a cumulação de pedidos, no pressuposto que as questões de direito (potencialmente distintas perante tributos diferentes) não sejam elas próprias objecto de controvérsia. “É esse o alcance do artigo 3º nº 1, ao não exigir uma absoluta identidade de questões de facto e de direito mas apenas uma identidade quanto ao que é essencial”. Essencialidade essa de resto já sinalizada pelo Exmo. Senhor Conselheiro Jorge Lopes de Sousa, na seguinte nota: “os factos serão essencialmente os mesmos quanto forem comuns às pretensões do autos ou autores, de forma a que se possa concluir que, se se provarem os alegados relativamente a um ato, existirá o suporte fáctico total ou parcialmente necessário para a procedência das pretensões de todos os pedidos”. Subsumindo: Descendo ao caso concreto, a verdade é que o pedido de anulação formulado pela Requerente, quer quanto às liquidações adicionais de IRC, quer quanto ao IVA tiveram origem na mesma acção inspectiva levada a cabo pela AT, de cujo relatório inspectivo se pode, aliás retirar que: “ da análise global do sujeito passivo, da sua operacionalidade e de todas as actividades desenvolvidas pelo mesmo, dos registos contabilísticos e correspondentes documento de suporte às operações praticadas” terão sido detectadas irregularidades com reflexo em sede de IVA e IRC, que estarão na origem das liquidações adicionais que a Requerente põe em causa no presente pedido de pronúncia arbitral. Pelo que, sem necessidade de mais quaisquer considerações, e face ao que vem de dizer-se, se concluiu pela legalidade da cumulação de pedidos formulados pela Requerente, improcedendo consequentemente a excepção da ilegalidade da mesma suscitada pela AT no âmbito da sua resposta.”

Foi este igualmente o entendimento seguido pelo CAAD no Acórdão nº 720/2014-T:

“O artigo 3.º, n.º 1, do RJAT admite a cumulação de pedidos relativos a actos diferentes, quando a procedência dos pedidos dependa essencialmente da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e da interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito. Como se vê, não se faz no RJAT a exigência de que os tributos tenham a mesma natureza que é feita pelo artigo 104.º do CPPT, que a Autoridade Tributária e Aduaneira invoca. Por outro lado, as regras sobre cumulação de pedidos têm subjacentes razões de

economia processual, pelo que devem ser interpretadas teleologicamente não com a perspectiva de colocação de obstáculos à apreciação das pretensões dos contribuintes, mas sim, com o alcance de viabilizarem a cumulação sempre que as razões de economia se verifiquem. Sendo assim, quando está em causa a apreciação dos mesmos factos, justificar-se-á, em regra, a cumulação, desde que as questões de direito colocadas, que em regra serão distintas a nível de tributos diferentes, não sejam o principal objecto de controvérsia. É esse o alcance do artigo 3.º, n.º 1, ao não exigir uma absoluta identidade de questões de facto e de direito mas apenas uma identidade quanto ao que é essencial”.

Como tal, verifica-se não existir fundamento para considerar ilegal a cumulação de pedidos, pelo que improcede a excepção invocada.

DA EXCEPÇÃO DE INEPTIDÃO DA PETIÇÃO INICIAL

15. Invoca ainda a Autoridade Tributária e Aduaneira a ineptidão da Petição Inicial, na parte relativa à demonstração da liquidação de IVA nº 2018..., uma vez que a Requerente refere apenas que a dedução deverá ser aceite “nos termos gerais do artigo 20º e seguintes do Código do IVA” e, como tal, estaríamos perante falta de causa de pedir, uma vez que a Requerente não explicitou em que se funda o pedido.

Entende, contudo, a Requerente que a causa de pedir decorre directamente da não aceitação pela Requerente do fundamento invocado pela Requerida no relatório de inspecção.

Relativamente à ineptidão da Petição Inicial, refere o artigo 186º do Código de Processo Civil o seguinte:

“1 - É nulo todo o processo quando for inepta a petição inicial.

2 - Diz-se inepta a petição:

a) Quando falte ou seja ininteligível a indicação do pedido ou da causa de pedir;

b) Quando o pedido esteja em contradição com a causa de pedir;

c) Quando se cumulem causas de pedir ou pedidos substancialmente incompatíveis.

3 - Se o réu contestar, apesar de arguir a ineptidão com fundamento na alínea a) do número anterior, a arguição não é julgada procedente quando, ouvido o autor, se verificar que o réu interpretou convenientemente a petição inicial.

4 - No caso da alínea c) do n.º 2, a nulidade subsiste, ainda que um dos pedidos fique sem efeito por incompetência do tribunal ou por erro na forma do processo”.

No caso concreto, verifica-se, conforme referido *supra*, que a Requerente fundou a sua pretensão no artigo 20º do Código do IVA, pretendendo que os valores de imposto que invoca ter gasto sejam dedutíveis nos termos referidos no mesmo artigo.

Embora a pretensão da Requerente esteja fundamentada de forma genérica e remeta para a fundamentação em sede de IRC, não se pode considerar que estejamos perante falta de causa de pedir, sendo perceptível o entendimento da Requerente.

Em todo o caso, conforme dispõe o artigo 186º, nº 3, do Código de Processo Civil, podemos verificar, através da análise da Contestação, que a Requerida interpretou correctamente o que pretende a Requerente, pelo que não se afigura possível considerar a Petição Inicial inepta.

Como tal, julga-se a presente excepção improcedente.

DA ILEGALIDADE DA DEMONSTRAÇÃO DE IRC n.º 2018 ... E DA DEMONSTRAÇÃO DA LIQUIDAÇÃO DE IVA n.º 2018 ...

16. Invoca a Requerente que, relativamente às contas de grupo de grupo #622340, #622610, #622672, #615521, #606110, #606120, #613510, #616240, #627820, #658006, #611240, #616850, #645801 e #648950, deverão ser considerados os gastos e perdas invocados e deduzidos os mesmos na determinação do lucro tributável, ao abrigo do artigo 23º do Código do IRC.

Invocando ainda que, considerando-se os gastos dedutíveis em sede de IRC, também o deverão ser em sede de IVA, nos termos do artigo 20º do Código do IVA.

Invoca a Requerida a falta de elementos probatórios que permitam confirmar que os gastos foram efectuados no interesse da sociedade, não se encontrando cumprido o previsto no artigo 23º do CIRC, bem como que não se encontra comprovado, no que se reporta ao IVA, que os bens ou serviços adquiridos ou utilizados pelo sujeito passivo foram adquiridos com o objectivo de efectuar transmissões de bens ou prestações de serviços sujeitas a imposto.

Cumpre decidir.

Antes de mais, veja-se se estão cumpridos os requisitos para a dedução, em sede de IRC.

Refere o artigo 23º do CIRC:

“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.

2 - Consideram-se abrangidos pelo número anterior, nomeadamente, os seguintes gastos e perdas:

a) Os relativos à produção ou aquisição de quaisquer bens ou serviços, tais como matérias utilizadas, mão-de-obra, energia e outros gastos gerais de produção, conservação e reparação;

b) Os relativos à distribuição e venda, abrangendo os de transportes, publicidade e colocação de mercadorias e produtos;

c) De natureza financeira, tais como juros de capitais alheios aplicados na exploração, descontos, ágios, transferências, diferenças de câmbio, gastos com operações de crédito, cobrança de dívidas e emissão de obrigações e outros títulos, prémios de reembolso e os resultantes da aplicação do método do juro efectivo aos instrumentos financeiros valorizados pelo custo amortizado;

d) De natureza administrativa, tais como remunerações, incluindo as atribuídas a título de participação nos lucros, ajudas de custo, material de consumo corrente, transportes e comunicações, rendas, contencioso, seguros, incluindo os de vida, doença ou saúde, e operações do ramo 'Vida', contribuições para fundos de poupança-reforma, contribuições para fundos de pensões e para quaisquer regimes complementares da segurança social, bem como gastos com benefícios de cessação de emprego e outros benefícios pós-emprego ou a longo prazo dos empregados;

e) Os relativos a análises, racionalização, investigação, consulta e projetos de desenvolvimento

f) De natureza fiscal e parafiscal;

g) Depreciações e amortizações;

h) Perdas por imparidade;

i) Provisões;

j) Perdas por reduções de justo valor em instrumentos financeiros;

k) *Perdas por reduções de justo valor em ativos biológicos consumíveis que não sejam explorações silvícolas plurianuais;*

l) *Menos-valias realizadas;*

m) *Indemnizações resultantes de eventos cujo risco não seja segurável.*

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.

7 - *Os gastos respeitantes a ações preferenciais sem voto classificadas como passivo financeiro de acordo com a normalização contabilística em vigor, incluindo os gastos com a emissão destes títulos, são dedutíveis para efeitos da determinação do lucro tributável da entidade emitente” (sublinhados nossos).*

Referindo ainda o artigo 23º-A, nº 1, do CIRC (na versão em vigor à data dos factos):

“Não são dedutíveis para efeitos da determinação do lucro tributável os seguintes encargos, mesmo quando contabilizados como gastos do período de tributação:

a) O IRC, incluindo as tributações autónomas, e quaisquer outros impostos que direta ou indiretamente incidam sobre os lucros;

b) As despesas não documentadas;

c) Os encargos cuja documentação não cumpra o disposto nos n.os 3 e 4 do artigo 23.º, bem como os encargos evidenciados em documentos emitidos por sujeitos passivos com número de identificação fiscal inexistente ou inválido ou por sujeitos passivos cuja cessação de atividade tenha sido declarada oficiosamente nos termos do n.º 6 do artigo 8.º;

d) As despesas ilícitas, designadamente as que decorram de comportamentos que fundadamente indiciem a violação da legislação penal portuguesa, mesmo que ocorridos fora do alcance territorial da sua aplicação;

e) As multas, coimas e demais encargos, incluindo os juros compensatórios e moratórios, pela prática de infrações de qualquer natureza que não tenham origem contratual, bem como por comportamentos contrários a qualquer regulamentação sobre o exercício da atividade;

f) Os impostos, taxas e outros tributos que incidam sobre terceiros que o sujeito passivo não esteja legalmente obrigado a suportar;

g) As indemnizações pela verificação de eventos cujo risco seja segurável;

h) As ajudas de custo e os encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, não faturados a clientes, escriturados a qualquer título, sempre que a entidade patronal não possua, por cada pagamento efetuado, um mapa através do qual seja possível efetuar o controlo das deslocações a que se referem aqueles encargos, designadamente os respetivos locais, tempo de permanência, objetivo e, no caso de deslocação em viatura própria do trabalhador, identificação da viatura e do respetivo proprietário, bem como o número de quilómetros percorridos, exceto na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRS na esfera do respetivo beneficiário;

- i) Os encargos com o aluguer sem condutor de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, na parte correspondente ao valor das depreciações dessas viaturas que, nos termos das alíneas c) e e) do n.º 1 do artigo 34.º, não sejam aceites como gastos;*
- j) Os encargos com combustíveis na parte em que o sujeito passivo não faça prova de que os mesmos respeitam a bens pertencentes ao seu ativo ou por ele utilizados em regime de locação e de que não são ultrapassados os consumos normais;*
- k) Os encargos relativos a barcos de recreio e aeronaves de passageiros que não estejam afetos à exploração do serviço público de transportes nem se destinem a ser alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo;*
- l) As menos-valias realizadas relativas a barcos de recreio, aviões de turismo e viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, que não estejam afetos à exploração de serviço público de transportes nem se destinem a ser alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo, exceto na parte em que correspondam ao valor fiscalmente depreciável nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º ainda não aceite como gasto;*
- m) Os juros e outras formas de remuneração de suprimentos e empréstimos feitos pelos sócios à sociedade, na parte em que excedam a taxa definida por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, salvo no caso de se aplicar o regime estabelecido no artigo 63.º;*
- n) Os gastos relativos à participação nos lucros por membros de órgãos sociais e trabalhadores da empresa, quando as respetivas importâncias não sejam pagas ou colocadas à disposição dos beneficiários até ao fim do período de tributação seguinte;*
- o) Sem prejuízo do disposto na alínea anterior, os gastos relativos à participação nos lucros por membros de órgãos sociais, quando os beneficiários sejam titulares, direta ou indiretamente, de partes representativas de, pelo menos, 1 % do capital social, na parte em que exceda o dobro da remuneração mensal auferida no período de tributação a que respeita o resultado em que participam;*
- p) A contribuição sobre o sector bancário;*
- q) A contribuição extraordinária sobre o sector energético;*
- r) As importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, a pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português, e aí submetidas a um regime fiscal identificado*

por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças como um regime de tributação claramente mais favorável, salvo se o sujeito passivo provar que tais encargos correspondem a operações efetivamente realizadas e não têm um carácter anormal ou um montante exagerado.” (sublinhados nossos).

Refere o Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul de 2 de Fevereiro de 2010, Proc. Nº 03669/09:

“A Jurisprudência tem entendido que na questão atinente à dedutibilidade de custos cabe ao contribuinte o ónus da prova da sua indispensabilidade para a obtenção dos proveitos ou para a manutenção da força produtora (Vide Acórdãos do TCA Sul de 18/01/2005 e de 05/05/2005. processo 00452/04), resultando a comprovação e indispensabilidade dos custos das circunstâncias de cada caso, de acordo com as práticas geralmente aceites, as provas existentes e os critérios de razoabilidade, dependendo a relevância fiscal de um custo da sua afectação à exploração, atendendo às normais circunstâncias do mercado, ao risco normal da actividade económica, em termos de adequação económica do acto à finalidade da obtenção maximizada de resultados”.

Dispondo ainda o Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul de 27 de Março de 2012, Proc. Nº 05312/12:

“Ora, crê-se inquestionável que, quer a AF, num primeiro momento, quer a decisão recorrida, na medida em que deu cobertura à actuação daquela, vieram a entender que não se encontrava demonstrado, - cabendo o respectivo ónus à impugnante -, que as importâncias aqui em causa e não aceites como custos fiscais relevantes foram indispensáveis à obtenção de proveitos da recorrente, em juízos de valor que se prendem com a bondade e oportunidade de tais despesas, segundo critérios de (boa) gestão, uma vez que não questionam, em concreto, nem a realização de tais despesas pela recorrente, nos montantes indicados, nem que elas fossem adequadas à concretização do seu escopo societário. »

Sobre a matéria em discussão, na esteira do Ac. TCAN de 14.2.2007, proc. 291/04, perfilhamos, a título de premissa, só não serem indispensáveis “os custos que não tenham relação causal e justificada com a actividade produtiva da empresa”, isto é, a indispensabilidade, dos gastos fiscais, tem de entender-se “como referida à ligação dos

custos à actividade desenvolvida pelo contribuinte” (5). Por outro lado, também, é seguro afirmar não recair sobre o contribuinte o ónus provatório da indispensabilidade dos seus custos. Contudo, se a AT, atuando submetida ao princípio da legalidade, fundamentadamente, despoleta a dúvida sobre a relação justificada de uma determinada despesa com a atividade do sujeito passivo, necessária e logicamente, por se encontrar mais habilitado para o efeito, compete a este uma explicação sobre a “congruência económica” da operação (6), a qual não se cumpre com a alegação abstrata e conclusão de que a despesa se insere no interesse societário e/ou da existência de relação justificada com a atividade desenvolvida, exigindo-se, sim, que o contribuinte alegue e comprove factos concretos, sindicáveis, capazes de demonstrar a realidade, veracidade, das atuações empresariais provocantes dos gastos registados, em ordem a que, entre o mais, não resulte inviabilizada a função fiscalizadora da AT”.

No caso concreto, verifica-se que a documentação junta, conforme se verifica através da matéria de facto dada como provada, não cumpre os requisitos previstos no artigo 23º, nºs 3, 4, e 6, do CIRC, e é manifestamente insuficiente para percepcionar o tipo exacto de gasto e em que termos é que o mesmo se encontra relacionado com a actividade da sociedade.

Tenha-se ainda em conta que, nos termos do artigo 17º, nº 3, e 123º do CIRE, a contabilidade tem de estar assente em documentação que possibilite aferir da relevância fiscal dos registos contabilísticos para a determinação do lucro tributário.

Como tal, e considerando também que a Requerente não cumpriu o seu dever de esclarecimento da sua situação tributária, não se considera aplicável a presunção prevista no artigo 75º, nº 1, da Lei Geral Tributária, nos termos do nº 2 do mesmo artigo.

Especificamente, no que se reporta às perdas por imparidade (art.º 28-A, n.º 1 da al. a) do CIRC), verifica-se que também não foi apresentada prova que permita aferir das diligências alegadamente realizadas pela Requerente no sentido de recuperar os valores em dívida (artigo 28º-B, nº 1, alínea c)).

Nesses termos, considera-se que a Requerente não cumpriu o disposto no artigo 23º do CIRC, pelo que não estão reunidos os requisitos para a dedução das despesas alegadas pela mesma, sendo integralmente legal a liquidação efectuada pela Autoridade Tributária.

Analise-se, então, a questão, no que se reporta à dedução para efeitos de IVA.

Refere o artigo 19º do Código do IVA:

“1 - Para apuramento do imposto devido, os sujeitos passivos deduzem, nos termos dos artigos seguintes, ao imposto incidente sobre as operações tributáveis que efectuaram:

a) O imposto devido ou pago pela aquisição de bens e serviços a outros sujeitos passivos;

b) O imposto devido pela importação de bens;

c) O imposto pago pelas aquisições de bens ou serviços abrangidas pelas alíneas e), h), i), j) e l) do n.º 1 do artigo 2.º;

d) O imposto pago como destinatário de operações tributáveis efectuadas por sujeitos passivos estabelecidos no estrangeiro, quando estes não tenham no território nacional um representante legalmente acreditado e não tenham facturado o imposto;

e) O imposto pago pelo sujeito passivo à saída dos bens de um regime de entreposto não aduaneiro, de acordo com o n.º 6 do artigo 15.º

2 - Só confere direito a dedução o imposto mencionado nos seguintes documentos, em nome e na posse do sujeito passivo:

a) Em faturas passadas na forma legal;

b) No recibo de pagamento do IVA que faz parte das declarações de importação, bem como em documentos emitidos por via eletrónica pela Autoridade Tributária e Aduaneira, nos quais constem o número e a data do movimento de caixa.

c) Nos recibos emitidos a sujeitos passivos enquadrados no «regime de IVA de caixa», passados na forma legal prevista neste regime.

3 - Não pode deduzir-se imposto que resulte de operação simulada ou em que seja simulado o preço constante da fatura. (Redacção do D.L.nº 197/2012, de 24 de Agosto, com entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2013)

4 - Não pode igualmente deduzir-se o imposto que resulte de operações em que o transmitente dos bens ou prestador dos serviços não entregar nos cofres do Estado o imposto liquidado, quando o sujeito passivo tenha ou devesse ter conhecimento de que o transmitente dos bens ou prestador de serviços não dispõe de adequada estrutura empresarial susceptível de exercer a actividade declarada.

5 - No caso de faturas emitidas pelos próprios adquirentes dos bens ou serviços, o exercício do direito à dedução fica condicionado à verificação das condições previstas

no n.º 11 do artigo 36.º. (Redacção do D.L.nº 197/2012, de 24 de Agosto, com entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2013)

6 - Para efeitos do exercício do direito à dedução, consideram-se passadas na forma legal as faturas que contenham os elementos previstos nos artigos 36.º ou 40.º, consoante os casos. (Redacção do D.L.nº 197/2012, de 24 de Agosto, com entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2013)

7 - Não pode deduzir-se o imposto relativo a bens imóveis afectos à empresa, na parte em que esses bens sejam destinados a uso próprio do titular da empresa, do seu pessoal ou, em geral, a fins alheios à mesma. (Aditado pelo Decreto-Lei n.º 134/2010-27/12)

8 - Nos casos em que a obrigação de liquidação e pagamento do imposto compete ao adquirente dos bens e serviços, apenas confere direito a dedução o imposto que for liquidado por força dessa obrigação.”

Referindo ainda o artigo 20º do mesmo diploma:

“1 - Só pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização das operações seguintes:

a) Transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas;

b) Transmissões de bens e prestações de serviços que consistam em:

I) Exportações e operações isentas nos termos do artigo 14.º;

II) Operações efectuadas no estrangeiro que seriam tributáveis se fossem efectuadas no território nacional;

III) Prestações de serviços cujo valor esteja incluído na base tributável de bens importados, nos termos da alínea b) do n.º 2 do artigo 17.º;

IV) Transmissões de bens e prestações de serviços abrangidas pelas alíneas b), c), d) e e) do n.º 1 e pelos nºs 8 e 10 do artigo 15.º;

V) Operações isentas nos termos dos nºs 27) e 28) do artigo 9.º, quando o destinatário esteja estabelecido ou domiciliado fora da Comunidade Europeia ou que estejam directamente ligadas a bens, que se destinam a ser exportados para países não pertencentes à mesma Comunidade;

VI) Operações isentas nos termos do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de Dezembro.

2 - Não confere, porém, direito à dedução o imposto respeitante a operações que dêem lugar aos pagamentos referidos na alínea c) do n.º 6 do artigo 16.º” (sublinhados nossos).

Ora, verificando que, no que se reporta à matéria de facto, não logrou a Requerente fazer prova de que os gastos invocados foram efectuados no estrito interesse da sociedade, também não se pode considerar provado que os bens e serviços adquiridos pela mesma foram utilizados para transmissão de bens ou prestação de serviços efectuada pela sociedade, nos termos do artigo 20º, nº 1, do Código do IVA.

Nesses termos, verifica-se não ser também possível a dedução, no que se reporta ao IVA, pelo que se considera legal a liquidação efectuada pela Autoridade Tributária.

Nada há assim a censurar às liquidações efectuadas pela Autoridade Tributária:

V - Decisão

Nestes termos e conseqüentemente:

Julgam-se improcedentes as excepções de cumulação ilegal de pedidos e de ineptidão da Petição Inicial.

Julga-se improcedente o pedido de declaração de ilegalidade da demonstração de liquidação de IRC n.º 2018 ... e da demonstração de liquidação de IVA n.º 2018 ..., no montante total de €24 185,51, e conseqüente restituição de imposto, bem como de juros de indemnizatórios, dele se absolvendo a Requerida.

Fixa-se ao processo o valor de € 24.185,51 (valor indicado e não contestado) e o valor da correspondente taxa de arbitragem em € 1.530,00, nos termos da Tabela I do Regulamento de Custas dos Processos de Arbitragem Tributária.

Custas pela entidade requerente.

Lisboa, 29 de Novembro de 2019

Luís Menezes Leitão