

**CAAD:** Arbitragem Tributária

**Processo n.º:** 586/2020-T

**Tema:** IVA. Facturas falsas. Direito a dedução.

## DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Cons. Jorge Lopes de Sousa (árbitro-presidente), Prof. Doutor Rui Duarte Morais e Prof.<sup>a</sup> Doutora Eva Dias Costa, designados pelo Conselho Deontológico do CAAD para formarem o Tribunal Arbitral, constituído em 25-01-2021, acordam no seguinte:

### 1. Relatório

**A..., LDA**, contribuinte com o NIP..., com sede social na Rua ..., n.º..., ..., ...-... Porto (doravante a “*Requerente*” ou “A...”)), veio requerer a constituição de Tribunal Arbitral nos termos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (doravante “RJAT”), tendo em vista a apreciação da ilegalidade e anulação dos actos tributários de liquidação de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) referentes aos anos de 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018, no total de € 294.414,80, e correspondentes juros compensatórios.

É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (doravante “AT”).

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT em 02-11-2020.

Em 24-12-2020, o Senhor Presidente do CAAD informou as Partes da designação dos Árbitros, nos termos e para os efeitos do disposto no n.º 1 do artigo 11.º do RJAT.

Assim, em conformidade com o preceituado no n.º 8 artigo 11.º do RJAT, decorrido o prazo previsto no n.º 1 do artigo 11.º do RJAT sem que as Partes nada viessem dizer, o Tribunal Arbitral Colectivo ficou constituído em 19-01-2021.

A AT apresentou resposta em que defendeu que deve julgar-se improcedente o pedido de pronúncia arbitral.

Em 12-07-2021, realizou-se uma reunião em que foi produzida prova testemunhal.

Na sequência da junção do processo administrativo foi decidido que o processo prosseguisse com alegações simultâneas.

Apenas a Autoridade Tributária e Aduaneira apresentou alegações.

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é competente.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março) e estão devidamente representadas.

O processo não enferma de nulidades.

## **2. Matéria de facto**

### **2.1. Factos provados**

Consideram-se provados os seguintes factos:

- A.** A Requerente A... LDA, iniciou a actividade em 23-05-2008, estando colectada para o exercício da actividade “TURISMO NO ESPAÇO RURAL” - (CAE 55202);
- B.** Para efeitos de IVA, a Requerente está enquadrada no Regime Normal de periodicidade mensal, realizando transmissões que conferem direito à dedução;
- C.** Para efeitos de IRC, a Requerente está enquadrada no regime geral com contabilidade organizada por exigência legal informatizada;
- D.** Durante os anos de 2014 a 2018, a Requerente obteve os seguintes reembolsos de IVA:

PERÍODO	REEMBOLSOS	A...	2014 A 2018	PERÍODO	REEMBOLSOS	A...	2014 A 2018
2014-01			19.765,64 €	2017-01			9.000,00 €
2014-03			17.764,60 €	2017-02			14.000,00 €
2014-04			17.540,11 €	2017-03			14.000,00 €
2014-07			16.000,00 €	2017-04			16.000,00 €
2014-10			16.000,00 €	2017-06			13.000,00 €
<b>TOTAL 2014</b>			<b>87.070,35 €</b>	2017-07			7.500,00 €
2015-01			18.000,00 €	2017-08			10.000,00 €
2015-05			16.000,00 €	2017-09			8.000,00 €
2015-08			13.000,00 €	2017-11			13.000,00 €
2015-11			17.000,00 €	2017-12			14.000,00 €
<b>TOTAL 2015</b>			<b>64.000,00 €</b>	<b>TOTAL 2017</b>			<b>118.500,00 €</b>
2016-01			5.000,00 €	2018-02			15.000,00 €
2016-02			15.000,00 €	2018-03			14.000,00 €
2016-04			22.500,00 €	2018-04			13.000,00 €
2016-05			9.000,00 €	2018-05			13.000,00 €
2016-06			7.000,00 €	2018-06			13.000,00 €
2016-08			13.000,00 €	<b>TOTAL 2018</b>			<b>68.000,00 €</b>
2016-09			5.000,00 €				
2016-10			8.000,00 €				
2016-11			15.000,00 €				
2016-12			3.500,00 €				
<b>TOTAL 2016</b>			<b>103.000,00 €</b>				

E. Durante o mesmo período, deduziu IVA com base nas facturas emitidas pela A..., LDA, nos seguintes montantes:

PERÍODO	IVA DEDUZIDO INICIALMENTE	PERÍODO	IVA DEDUZIDO INICIALMENTE
2014-01	15.813,42€	2017-01	8.544,50€
2014-02	14.172,60€	2017-02	10.656,59€
2014-03	15.177,70€	2017-03	11.047,13€
2014-07	16.694,78€	2017-04	14.618,80€
2014-10	13.460,75€	2017-06	13.121,27€
<b>TOTAL 2014</b>	<b>75.319,25€</b>	2017-07	8.630,64€
2015-01	13.398,65€	2017-08	13.156,00€
2015-05	14.474,38€	2017-09	10.188,31€
2015-08	14.383,05€	2017-11	12.757,41€
2015-11	18.377,23€	2017-12	12.868,50€
<b>TOTAL 2015</b>	<b>60.633,31€</b>	<b>TOTAL 2017</b>	<b>115.589,15€</b>
2016-02	16.117,25€	2018-02	11.973,11€
2016-03	6.865,50€	2018-03	11.373,27€
2016-04	15.522,70€	2018-04	12.256,70€
2016-05	8.629,60€	2018-05	11.524,15€
2016-06	3.439,65€	2018-06	14.413,64€
2016-08	16.139,10€	<b>TOTAL 2018</b>	<b>61.540,87€</b>
2016-09	5.234,46€	<b>TOTAL ANO de 2014 a 2018</b>	<b>405.332,60€</b>
2016-10	5.234,34€		
2016-11	15.067,42€		
<b>TOTAL 2016</b>	<b>92.250,02€</b>		

F. Os reembolsos solicitados entre 2014 a 2018, foram influenciados pelo IVA deduzido com base em facturas emitidas pela B..., ou seja, se não fosse deduzido o IVA indicado nas facturas emitidas pela B..., a A... apenas teria obtido reembolso de 2014 a 2018, no valor total de 35.237,75 €, conforme quadro abaixo:

	Reembolsos obtidos	IVA deduzido	Diferença
	(1)	(2)	(3)=(1)-(2)
2014	87.070,35 €	75.319,25€	11.751,10 €
2015	64.000,00 €	60.633,31€	3.366,69 €
2016	103.000,00 €	92.250,02€	10.749,98 €
2017	118.500,00 €	115.589,15€	2.910,85 €
2018	68.000,00 €	61.540,87€	6.459,13 €
<b>TOTAL</b>	<b>440.570,35 €</b>	<b>405.332,60 €</b>	<b>35.237,75 €</b>

G. Foi realizada uma inspecção à Requerente ao abrigo das ordens de serviço n.º OI2018..., OI2018..., OI2018..., OI2018... e OI2018..., todas de 25-09-2018;

H. Nessa inspecção foi elaborado o Relatório da Inspeção Tributária (RIT) que consta do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais o seguinte:

### **III. DESCRIÇÃO DOS FACTOS E FUNDAMENTOS DAS CORRECÇÕES MERAMENTE ARITMÉTICAS**

#### **III.1. facturas emitidas pela B...**

*Com a finalidade de se verificar se as facturas emitidas pela B...- NIF, ..., em 2014 a 2018, titulam transmissões de bens/prestações de serviços, iniciamos em 24/10/2018, um procedimento inspectivo à empresa emitente, credenciados pelas Ordens de Serviços n.º OI2018..., OI2018... e OI2018..., todas de 26-09-2018, pelo Despacho n.º DI2018... de 29-10-2018 e pelas Ordens de Serviço n.º OI2019... e OI2019... .*

#### **III.1.1 – Diligências efectuadas e factos verificados**

*Aquando do início da acção inspectiva foi-nos esclarecido pela sócio-gerente Sr.ª D.ª C..., NIF ..., que a B... não dispunha de contabilidade para os anos de 2014 a 2018. Tendo então sido notificado o sujeito passivo para proceder à sua organização e exibição dos documentos, no prazo de 30 dias.*

*Findo o prazo dado, o sujeito passivo não procedeu à referida organização nem a exibição de qualquer documento, excepto as facturas de venda da B... à A... de 2014 a 2018 e documentos relativos a supostas compras de 2006 a 2008.*

*Foram-nos, no entanto, facultadas cópias das facturas das vendas que a B... efectuou à A... nos anos de 2014 a 2018, que estão conformes os dados que constam da base de dados do E-Factura, uma vez que as facturas foram comunicadas à AT.*

São as seguintes as vendas da B... para a A... (praticamente o único cliente da empresa neste período) neste período:

Número Documento	Data de Emissão	Montante Total	Valor Tributável	Valor Iva
FT 1/1	2014-01-31	84.567,42€	68.754,00€	15.813,42€
FT 1/2	2014-03-28	75.792,60€	61.620,00€	14.172,60€
FT 1/3	2014-04-29	81.167,70€	65.990,00€	15.177,70€
FT 1/4	2014-07-31	89.280,78€	72.586,00€	16.694,78€
FT 2014A1/6	2014-10-31	71.985,75€	58.525,00€	13.460,75€
TOTAL		402.794,25€	327.475,00€	75.319,25€

Número Documento	Data de Emissão	Montante Total	Valor Tributável	Valor Iva
FT 2015A1/1	2015-01-29	71.653,65€	58.255,00€	13.398,65€
FT 2015A1/2	2015-05-30	77.406,48€	62.932,10€	14.474,38€
FT 2015A1/3	2015-08-31	76.918,05€	62.535,00€	14.383,05€
FT 2015A1/4	2015-11-30	86.049,57€	69.959,00€	16.090,57€
FT 2015A1/5	2015-11-30	12.228,66€	9.942,00€	2.286,66€
TOTAL		324.256,41€	263.623,10€	60.633,31€

Número Documento	Data de Emissão	Montante Total	Valor Tributável	Valor Iva
FT 2016A1/1	2016-02-28	86.192,25€	70.075,00€	16.117,25€
FT 2016A1/2	2016-03-31	36.715,50€	29.850,00€	6.865,50€
FT 2016A1/3	2016-04-30	83.012,70€	67.490,00€	15.522,70€
FT 2016A1/4	2016-05-26	46.149,60€	37.520,00€	8.629,60€
FT 2016A1/5	2016-06-30	18.394,65€	14.955,00€	3.439,65€
FT 2016A1/6	2016-08-31	86.309,10€	70.170,00€	16.139,10€
FT 2016A1/8	2016-09-30	27.992,96€	22.758,50€	5.234,46€
FT 2016A1/9	2016-10-31	27.992,34€	22.758,00€	5.234,34€
FT 2016A1/10	2016-11-29	80.577,92€	65.510,50€	15.067,42€
TOTAL		493.337,02€	401.087,00€	92.250,02€

Número Documento	Data de Emissão	Montante Total	Valor Tributável	Valor Iva
FT 2017A1/2	2017-01-30	45.694,50€	37.150,00€	8.544,50€
FT 2017A1/3	2017-02-26	56.989,59€	46.333,00€	10.656,59€
FT 2017A1/4	2017-03-30	59.078,13€	48.031,00€	11.047,13€
FT 2017A1/5	2017-04-30	78.178,80€	63.560,00€	14.618,80€
FT 2017A1/7	2017-06-29	16.574,25€	13.475,00€	3.099,25€
FT 2017A1/6	2017-06-29	53.596,02€	43.574,00€	10.022,02€
FT 2017A1/8	2017-07-31	46.155,14€	37.524,50€	8.630,64€
FT 2017A1/9	2017-08-30	70.356,00€	57.200,00€	13.156,00€
FT 2017A1/10	2017-09-30	54.485,31€	44.297,00€	10.188,31€
FT 2017A1/11	2017-11-14	68.224,41€	55.467,00€	12.757,41€
FT 2017A1/12	2017-12-29	68.818,50€	55.950,00€	12.868,50€
TOTAL		618.150,65€	502.561,50€	115.589,15€

Número Documento	Data de Emissão	Montante Total	Valor Tributável	Valor Iva
FT 2018A1/1	2018-02-15	64.030,11€	52.057,00€	11.973,11€
FT 2018A1/2	2018-03-28	60.822,27€	49.449,00€	11.373,27€
FT 2018A1/5	2018-04-30	11.820,30€	9.610,00€	2.210,30€
FT 2018A1/3	2018-04-30	53.726,40€	43.680,00€	10.046,40€
FT 2018A1/6	2018-05-30	61.629,15€	50.105,00€	11.524,15€
FT 2018A1/7	2018-06-28	77.081,64€	62.668,00€	14.413,64€
TOTAL		329.109,87€	267.569,00€	61.540,87€

*Como se pode verificar a facturação da B... para a A... no período de 2014 a 2018 ascendeu a 1.762.315,60€ s/ IVA.*

*Questionada a sócio-gerente, Sr. D<sup>a</sup> C..., NIF..., sobre a origem das vendas da B... LDA nos anos de 2014 a 2018, esta apresentou um inventário alegadamente elaborado a 30-10-2013 (no valor de 1.160.812,40€), que tinha por base, adiante designado por documentos, fotocópias de facturas (4), fotocópias de 3 folhas relacionadas com um acordo de cedência de obras de arte à consignação e fotocópia de um e-mail, relativamente aos anos de 2006, 2007 e 2008. Pretendia a sócio-gerente que os bens constantes desses documentos (e que constam do inventário de 31-10-2013) fossem aceites como base para o apuramento dos Custos das Mercadorias Vendidas de 2014 a 2018.*

*No entanto, tendo sido solicitados, não nos foram apresentados os originais desses documentos, mas tão-somente fotocópias das mesmas. Também não nos foram apresentados os meios de pagamento desses documentos nem documentos de transporte das mercadorias para o seu cliente, A... LDA, NIF... .*

*Solicitamos por e-mail de 08-01-2019, o seguinte:*

- 1 – Originais dos documentos de compras da B... cujas cópias nos foram facultadas;*
- 2 – Original da factura da D... e respectivo documento de importação;*
- 3 – Meios de pagamento das facturas de compras da B...;*
- 4 – Identificação do local, devidamente comprovado, onde estava armazenado o stock da B...;*
- 5 – Extractos bancários da A...;*
- 6 – Escritura de aquisição do Hotel;*

7 – Documentos relacionados com os cerca de 400.000,00€ constantes dos mapas de amortização da A... (ano de 2012);

8 – Todos os documentos contabilísticos da A... de 2014 a 2018;

9 – Identificação dos bens adquiridos pela A... à B... nos mapas de amortizações, por taxa de amortização.

Em resposta ao mesmo, fomos informados, por e-mail que nos foi enviado em 09-01-2019, do seguinte:

*“Relativamente aos pontos 1, 2 e 3, os originais dos documentos entregues, como lhe disse ao Sr. Drº E..., são cópias em posse do nosso advogado, aquando do inventário da B..., e que o mesmo exigiu para suporte do que estava a ser indicado, e entregues pelo, à data, responsável pela área comercial e logística e administrativa, da B....*

*Os documentos e pastas contabilísticas, como lhe disse, não as temos, devido ao facto de termos alguns dos anos estarem em arquivo em ... na casa indicada no Auto da Polícia e termos sido alvo de assaltos conforme documento entregue da Polícia à data.*

*Quanto ao ponto 4. Para além dos locais assinalados no próprio Auto de inventário entregue, outro armazém indicado é o correspondente à factura de débito de armazenagem entregue ao Sr. º Drº E... .*

*Relativamente ao ponto 6, o Hotel pertença da A..., Lda., não foi adquirido. Foi comprado o terreno e efectuada a construção directamente pela A.... .*

*Quanto ao ponto 7, os documentos e todos os restantes dados, estavam guardados no escritório indicado no AUTO da Polícia e propriedade de um dos sócios da empresa, e infelizmente os mesmos foram alvo de assalto como consta do próprio Auto da Polícia.*

*Tudo o resto esta disponível.”*



*Nas Declarações Periódicas de IVA entregues pela B... em 2006, 2007 e 2008, o IVA deduzido é muito inferior ao que resultaria da consideração destes documentos. Nas declarações anuais de informação contabilística e fiscal (IES) de 2006, 2007 e 2008, as compras declaradas pela B... A (6,823 €+ 161.180 € + 0 € = 168.003 €) são muito inferiores ao valor total dos documentos que nos foram exibidos (627.043 € +479.267 €+ 28.716 € = 1.135.026 €), bem como os inventários finais declarados de 2006 a 2017, não reflectem o valor dos bens constantes dos documentos em causa, como a seguir se indica:*

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Vendas declaradas	0	52.947	34.576	0	266.265	193.102	379.295	234.362	347.975	263.623	401.087	517.327
Ex. Inicial declarada	0	6.823	141.518	121.179	121.179	151.490	134.038	195.767	<b>232.568</b>	235.428	215.759	216.801
<b>Compras declaradas</b>	<b>6.823</b>	<b>161.180</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>243.201</b>	<b>142.136</b>	<b>376.298</b>	<b>231.081</b>	<b>288.903</b>	<b>196.416</b>	<b>261.456</b>	<b>409.203</b>
Ex. Final declarada	6.823	139.158	121.179	121.179	151.490	134.038	195.767	232.568	235.428	215.759	216.801	198.501
CMVMC	0	28.845	20.339	0	212.890	159.588	314.569	194.280	286.043	216.085	260.415	427.503
Documentos apresentados												
F...	108.952											
H...		88.079										
J...	356.706	309.978										
K...	74.834											
D...			28.716									
L...	86.551	81.210										
<b>Total</b>	<b>627.043</b>	<b>479.267</b>	<b>28.716</b>									
Inventário alegadamente efetuado em 31/10/2013								<b>1.161.812</b>				

*Por outro lado, os inventários finais de 2006, 2007 e 2008 constantes das IES não reflectem estas compras.*

*os inventários declarados como existência final de 2014 a 2017 comunicados à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) não correspondem, na sua quase totalidade, aos bens do inventário que alegadamente foi elaborado em 30-10-2013 e que foram vendidos ao longo de 2014 a 2018, por exemplo, os seguintes:*

DESCRIÇÃO	QUANTIDADE	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL
CORTINADOS E REPOSTEIROS	216	89,81€	19.400,00€
REPOSTEIROS COM BLACK OUT	220	73,64€	16.200,00€
ALCATIFA LUX MOD HOTELARIA ANTO GOGO	825	99,50€	82.087,50€
CARPETES - PELE ZEBRA	3	1.054,00€	3.162,00€
CARPETES - PELE TIGRE	2	1.054,00€	2.108,00€
COLCHÕES DE CASAL	6	1.073,00€	6.438,00€
COLCHÕES DE MOLAS	9	800,50€	7.204,50€
TELESCÓPIOS	5	1.042,00€	5.210,00€
ROUPEIROS	5	1.311,00€	6.555,00€
ESCULTURA COBERTURA EM FERRO EXTERIOR	23	763,91€	17.570,00€
MADEIRA: CASA EM MADEIRA PRE FABRICADA	1	13.100,00€	13.100,00€
MADEIRA: CASA DE MADEIRA EXAGONAL	1	11.548,00€	11.548,00€
POSTES DE MADEIRA TRATADA	581	25,32€	14.710,92€

*Relativamente aos documentos que suportam o inventário alegadamente elaborado a 30-10-2013, verificamos o seguinte:*

- ***F..., NIF ... -- não cessado.***
  - *(uma fotocópia de uma factura nº 980, de 10-10-2006, no valor de 50.654,00€ mais IVA no valor de 10.637,34€, e uma fotocópia da factura nº 988, de 03-11-2006, no valor de 58.297,53€, mais IVA no valor de 12.242,48€)*
  - *Na fotocópia das facturas não indica a hora nem a viatura que transportou os bens constante das mesmas.*
  - *Nas DP's do período das facturas a base tributável é inferior ao valor das facturas;*
  - *Na IES, o valor das vendas é bastante inferior ao valor total das facturas.*
  - *Não apresentou qualquer anexo "O" (anexo com o valor anual das vendas por cliente), para os anos de 2006 e 2007.*
  - *Consta das mesmas fotocópias a menção às contas que eventualmente tenham sido reconhecidas na contabilidade "31XX-24322/221 "*
  - *Embora tenha sido solicitado, a B... não apresentou os originais das fotocópias das facturas acima indicadas nem os meios de pagamento utilizados - Foi contactado telefonicamente o Sr. F..., para nos apresentar*

*documentos relacionados com a transacção, tendo-nos respondido, que estava a trabalhar no estrangeiro e que não tinha qualquer documento desses anos e que não se lembrava de que nesses anos tenha vendido alguma coisa a B... .*

*- Fomos informados telefonicamente pelo Contabilista Certificado, Sr. G... o, que não possuía qualquer documento relacionado com aqueles anos e que tinha conhecimento que o Sr. F... se encontrava no estrangeiro.*

- ***H... LDA, NIF ... – cessada com data de 21/12/2015.***

- *(fotocópia das facturas nº 75 e 76 de 16-05-2007, no valor total de 88.079,00€ s/ IVA);*

- *Nas fotocópias das facturas indica o lugar de carga em Fânzeres e local de descarga em Lisboa e identifica a viatura ... . Da consulta da base de dados da AT, verifica-se que o proprietário da viatura de 11-05-2007 a 08-01-2008, era o Banque I... em Portugal- NIF..., e que foi celebrado um contrato de locação financeira com a empresa H..., que teve início em 10-03-2008 e que teve o seu fim em 14-11-2014;*

- *Embora tenha sido solicitado, a B... não apresentou os originais das fotocópias das facturas acima indicadas nem os meios de pagamento utilizados;*

- *A base tributável declarada na DP do período em que foram emitidas as facturas comporta, por pouco, o valor das facturas acima indicadas;*

- *Consta da mesma fotocópia a menção às contas que eventualmente tenham sido reconhecidas na contabilidade “31XX-24322/221 “;*

- *Não foi possível qualquer contacto com qualquer responsável da empresa nem com o Contabilista Certificado à data dos factos;*

- *No anexo “O” (anexo com o valor anual das vendas por cliente) entregue de 2006 e 2007, não consta qualquer venda B... .*

---

- Considerando os valores indicados no anexo O, de 2006 e 2007, o valor das vendas declarado na IES, não comportam as facturas que nos foram apresentadas.

- **O J... LDA, NIF..., cessado desde 31-12-2008;**

- Fotocópia da factura nº 2006/255 de 04-09-2006, no valor de 356.705,97€, mais IVA no valor de 74.908,25€ - Fotocópia da factura nº 2007/96, de 15/05/2007, no valor de 309.978,12€, mais IVA no valor de 65.095,41€;

- Não consta das fotocópias qualquer indicação do local de carga e descarga, a data e a viatura utilizada para o transporte dos bens em causa;

- Embora tenha sido solicitado, a B... não apresentou os originais das fotocópias das facturas acima indicadas nem os meios de pagamento utilizados;

- A base tributável constante das DP's dos períodos em que foram emitidas as facturas, não comporta o valor das mesmas

- O valor das vendas declaradas na IES de 2006 e 2007, comporta o valor das facturas de cada um dos anos;

- Consta da mesma fotocópia a menção às contas que eventualmente tenham sido reconhecidas na contabilidade “31XX-24322/221 “

- Não foi possível qualquer contacto com qualquer responsável da empresa nem com o Contabilista Certificado à data dos factos;

- Nos anexos “O” (anexo com o valor anual das vendas por cliente), entregues de 2006 e 2007, não consta qualquer venda à B...

- **K..., NIF ... – Cessado em 17/02/2018**

- Fotocópia de duas folhas com data de 20/06/2006, cujo valor total dos bens discriminados ascende a 74.834,00 €, e fotocópia de uma folha que corresponde a uma carta dirigida a B..., a solicitar o pagamento;

- Tem como data de início de actividade em data muito posterior da data do acordo de cedência de obras de arte à consignação;

- Embora tenha sido solicitado, a B... não apresentou os originais das fotocópias das folhas acima indicadas nem os meios de pagamento utilizados
- Contactada telefonicamente a Sr<sup>a</sup> K..., confirmou-nos de que tinha em tempos feito um acordo de cedência de obras de arte à consignação.
- Não consta das mesmas fotocópias as contas que eventualmente tenham sido reconhecidas na contabilidade.

Fotocópia de um E-mail de 07/05/2008, enviado pela D... (pela consulta do Google verificamos tratar-se de uma empresa marroquina) e dirigido à B..., no qual constava proposta de venda de 850 toalhas de banho, 160 toalhas de piscina e 410 jelabas, no valor 28.716,00€;

-A B... não apresentou o documento de importação nem a factura correspondente a esta proposta de venda;

- Embora tenha sido solicitado, a B... não apresentou o original do e-mail acima indicado nem os meios de pagamento utilizados

- **L... LDA, NIF ... – não está cessada.**

- Fotocópia da factura n.º 2006156 de 06/12/2006, no valor de 86.551,00€, mais IVA no valor de 18.175,71€ e fotocópia da factura n.º 2007103 de 06/06/2007, no valor de 81.210,00€, mais IVA no valor de 17.054,10€;

- As bases tributáveis constantes das DP's dos períodos em que foram emitidas as facturas não comportam o valor das mesmas

- As vendas declaradas na IES de 2006 e 2007, comportam o valor facturado em cada um dos anos.

- Consta da mesma fotocópia a menção às contas que eventualmente tenham sido reconhecidas na contabilidade “31XX-24322/221 “

- Não consta das fotocópias qualquer indicação do local de carga e descarga, a data e a viatura utilizada para o transporte dos bens em causa.;

- Foi contactado telefonicamente o Sr. M... para nos apresentar documentos relacionados com a transacção, tendo-nos respondido, que não tinha

*qualquer documento, referiu, ainda que não se lembrava de ter vendido alguma coisa à empresa B..., naqueles anos,*

*- Também não foi possível o contacto com o Contabilista Certificado, Sr<sup>a</sup> N....*

*- Não entregou o anexo “O” (anexo com o valor anual das vendas por cliente), de 2006, mas no anexo “O” entregue de 2007, não consta qualquer venda à B... .*

*Não procedemos a diligências adicionais junto dos fornecedores, para além das que efectuámos, com vista a comprovar a veracidade dos documentos que nos foram entregues, em 07/11/2018, em virtude de já ter decorrido o prazo de 10 anos referido no n.º 4 do art.º 123 do CIRC, durante o qual os sujeitos passivos são obrigados a conservar os documentos contabilísticos.*

*Da consulta do processo relacionado com o procedimento inspectivo ao abrigo da Ordem de Serviço n.º OI2008..., de 2008/02/27, consta do ponto 2.3 do Projecto de Relatório de Inspeção elaborado em 16/10/2008, que foi enviado ao sujeito passivo através do Ofício n.º..., de 20/10/2008, o seguinte:*

*“Através da análise do balancete analítico reportado à data em que o sujeito passivo declarou a cessação da actividade para efeitos de IVA (2008/07/10), verificamos que no activo da empresa ainda existem bens, designadamente existências e imobilizado, que ascendem a € 141.517,94 € e a € 67.281,56, respectivamente:”*

*Assim, se conclui, que a B..., em 10/07/2008, não detinha o valor em inventário relativo ao somatório dos documentos que nos foram entregues (que têm todos datas anteriores a 10/07/2008) para justificar o inventário alegadamente elaborado em 30/10/2013.*

*Será de referir que no auto de declarações elaborado em 07/11/2018, a Sr<sup>a</sup> D<sup>a</sup> C..., declarou, o seguinte:*

No ponto 1) “A B... bem como a O..., Lda., NIF..., foi criada para a comercialização de mobiliário e decoração. A B... faria as vendas para o estrangeiro enquanto que a O... faria as vendas para o mercado nacional.

A fornecedora de mobiliário era a empresa “P..., que tinha a capacidade produtora(fábrica). Quando a B... deixou de ter capacidade para escoar o seu stock, em virtude da crise económica que, entretanto, se instalou, surgiu a ideia de aproveitar esse imobiliário para um hotel, tendo então surgido a A... para explorar esse hotel...”

No ponto 2 – “...em que ano começou a funcionar o hotel? Começou a funcionar em meados de 2012.º

No ponto 3 – “.... Existem facturas do Fornecedor “P...“para a B...? Houve uma factura pró-forma no valor de aproximadamente 600.000,00 €. Depois de terminado o vínculo contratual com a “P...“a B... teve outros fornecedores. Esses fornecedores passaram facturas à B..., algumas das quais são facultadas hoje”

(correspondem aos documentos que nos foram entregues, em 07/11/2018, para justificar o inventário supostamente efectuado em 31/10/2013);

No ponto 4- “como foram transportadas as mercadorias da B... para a A...? Tem documentos desses relativos a esses transportes? O transporte foi feito pela B... uma vez que esse transporte estava a cargo do meu ex-companheiro que dispunha de estrutura (nomeadamente veículos) para tratar do transporte.

As compras da B... concentram-se no período de 2006 a 2008. Os pagamentos eram feitos por cheque e dinheiro.

No ponto 5- A B... ainda dispõe de mercadorias em stock? Onde estão armazenadas? As mercadorias que tenho estão todas no hotel.”

Foi-nos, também, entregue um documento assinado pela gerente Sr<sup>a</sup> D<sup>a</sup> C..., com data de 07/11/2018, do qual retiramos o seguinte:

(...)

O sujeito passivo apresentou, os documentos que nos foram entregues em 07/11/2018, como compras com vista a comprovar as vendas efectuadas à A... .

---

*Analisados os documentos que nos foram entregues e o resultado das diligências efectuadas constatamos o seguinte:*

- a) A Sr<sup>a</sup> D<sup>a</sup> C... é gerente de facto da A... e B..., desde o início da actividade;*
- b) É Contabilista Certificada da B... desde o início de actividade e, também, da A..., desde o início da actividade, até 2014/07/23;*
- c) O facto da Sr<sup>a</sup> D<sup>a</sup> C..., ser gerente de facto e Contabilista Certificada, faz com que tivesse conhecimento dos movimentos contabilísticos das duas empresa, pelo que, não é aceitável, o facto de na declaração da IES, de 2006 a 2008, as compras declaradas não reflectirem o valor das fotocópias dos documentos que nos foram entregues, em 07/11/2018 bem como o facto de, no ano de 2013, ter sido declarado na IES de 2013, um valor inventário final muito diferente do inventário que nos foi entregue como tendo sido elaborado em 30/10/2013;*
- d) Sendo a única gerente e Contabilista Certificado desde o início da actividade, não é aceitável que, relativamente às vendas efectuadas em 2013 a 2018, não tenha sido determinado custo das mercadorias vendidas em função do inventário supostamente elaborado em 30/10/2013;*
- e) Não é também aceitável, não nos ter sido exibido os originais das fotocópias dos documentos que nos foram entregues com vista a comprovar o inventário supostamente elaborado em 31/10/2013, nem os meios de pagamento utilizados;*
- f) Não compreendemos, como na IES, não reflecte o reconhecimento dos documentos onde estão indicadas as contas onde deveriam ser reconhecidas na contabilidade;*
- g) Não compreendemos, como não nos foi exibido elementos retirados de meios informáticos nomeadamente extractos de conta corrente e balancetes;*
- h) Não apresentou qualquer documento da decisão do tribunal da recuperação de mobiliário de mobiliário e madeiras de bens que tinha adquirido da Alvo;*
- i) Não apresenta o SAFT de nenhum dos anos;*
- j) Na IES entregues pela B... nos anos de 2006 a 2008, as compras declaradas são bastantes inferiores ao total das fotocópias dos documentos que nos foram*



*entregues para comprovar o inventário alegadamente elaborado em 30/10/2013;*

*k) Não se compreende que tenha declarado compras sem documentos de suporte nos anos de 2014 a 2018, quando, a gerente de facto e Contabilista Certificada, diz que detinha os bens constantes do inventário supostamente elaborado em 30/10/2013, relacionados com os documentos que foram emitidos em 2006, 2007 e 2008;*

*l) O valor do inventário final declarado, nos anos de 2006 a 2013, é muito inferior ao que deveria constar, tendo em conta o valor do inventário supostamente elaborado em 30/10/2013;*

*m) Não se compreende que tenha declarado inventários no portal da Autoridade Tributária, em 2014 a 2017, que não reflectem o inventário que diz deter em 30/10/2013;*

*n) De 2014 a 2018, declarou nas declarações periódicas IVA dedutível no montante de 414.873,45€, que regularizou voluntariamente por não conseguir comprovar documentalmente o IVA deduzido, ou seja, durante os anos de 2014 a 2018 a B... deduziu IVA, sem documentos passados em forma legal que permitissem a dedução do IVA;*

*o) No portal do E-factura, consta que o sujeito passivo efectuou aquisições, no ano de 2013 (530,00€), no ano de 2014 (3.634,16 €), no ano de 2015 (15,00 €) e nos anos de 2016, 2017 e 2018, nada consta;*

*p) Da análise dos dados constantes da base de dados da AT, constata-se que não foi declarado qualquer valor no anexo “O “emitido por fornecedores, nos anos de 2006 a 2018, em que constasse como adquirente a B... . De salientar que, consta da IES entregue pela B..., do mesmo período, compras no valor total de 2.316.696,58 €;*

*q) Não apresentou documentos de transporte dos bens vendidos pela B... à A..., nem entre os locais onde os bens eventualmente poderiam estar armazenados. De referir que, no “auto de inventariação “de 30/10/2013, refere que os bens que detinha naquela data, estariam armazenados na Rua ...- ... (sede da A...), e*

na Zona ..., Rua ..., ...em ... . Apresentou também a factura n.º 140361 de 31-07-2014 relativo ao aluguer de um armazém da empresa “Q... Lda., NIF..., mas não nos é possível aferir a localização do armazém nem os bens que aí se encontravam armazenados, nem se os mesmos estavam arrendados desde 2006.

r) A A... não efectuou qualquer pagamento das facturas emitidas pela B... (de 2012 a 2018). Questionada sobre o facto, fomos informados, por e-mail de 21-08-2018, que seria utilizado para aumento de capital;

s) No Balancete da A..., em 31/12/2017, consta a conta “27837- Credores por subscrições não liberadas – B...”, um saldo credor no valor de 1.841.046,35 € e, no Balancete de 30/06/2018, o valor de 2.168.924,03 €, enquanto que, na IES de 2017, da A..., o total do activo é de apenas 286.576,14 €, em que o valor do inventário, ascende a 198.500,90€.

t) Na IES de 2006 a 2017 da B..., não se verifica qualquer movimento financeiro que indicie que foram pagos ou que estejam em dívida, os supostos documentos de compra que nos foram entregues em 07/11/2018;

u) Em deslocação às instalações onde exerce a actividade a A..., em 28/01/2019, verificámos que os bens por nós escolhidos para efeitos de controlo, conforme relação que foi entregue cópia à Sra. C... .

v) Do controlo efectuado às tendas, a gerente Sra. C... apresentou-nos como sendo tendas adquiridas à B..., relacionadas com as facturas indicadas no auto de inventário por nós elaborado durante o procedimento inspectivo.

w) De referir que, no ano de 2010 e 2011, a B... facturou a A... no valor total de 485.325,46 €, com IVA incluído, facturas essas, que justificaram parte do investimento pela A... para efeitos de subsídios - processo 06913 (QREN);

x) Verificou-se que no período de 2014 a 2018, a A... pediu reembolso no valor 440.570,35 €, e o valor do IVA liquidado nas facturas emitidas pela B... à A..., no mesmo período, ascendeu a 405.332,60 €, ou seja, o valor dos reembolsos é ligeiramente acima do IVA liquidado pela B..., enquanto que, a B..., no mesmo período, entregou nos cofres do Estado, antes da regularização voluntária,

apenas o valor 1.754,29 €, porque deduziu IVA que não tinham suporte documental;

y) De salientar, também, o facto de haver bens que constam de facturas emitidas pela B... à A... em 2018, cuja aquisição, segundo a gerente Sr<sup>a</sup> C..., se terá verificado em 2006 e 2007, ou seja, 11 anos mais tarde.

z) A título de exemplo, analisamos, de seguida, a realidade das transmissões de bens ou serviços facturados pela B... à A... entre 2014 e 2018:

Fatura nº	Data	Designação	Quantidades	Valor
FT2014-A1/2	28-03-2014	Cobertura em ferro de 33 metros	1	18.200,00 €
FT2014-A1/3	29-04-2014	Tenda de luxo de exterior	1	58.500,00 €
FT2014-A1/4	31-07-2014	Cortinados e reposteiro	1	15.242,91 €
FT2014-A1/16	31-10-2016	Substituição das portas de roupeiros	1	8.200,00 €
FT2015-A1/2	30-05-2015	Cortinados de seda para corredores	1	3.922,12 €
FT2015-A1/3	31-08-2015	Tenda para eventos	1	49.587,00 €
FT2015-A1/4	30-11-2015	Aplicação de velas com montagem	1	9.852,00 €
FT2015-A1/4	30-11-2015	Restauro e forro com tecido nos sofás	1	7.835,00 €
FT2015-A1/4	30-11-2015	Cortinados+tecido+confeção	1	6.452,00 €
FT2016-A1/2	31-03-2016	Tenda de eventos	2	25.600,00 €
FT2016-A1/4	28-05-2016	Tendas para fitness	2	18.820,00 €
FT2016-A1/4	28-05-2016	Colocação de painéis em contraplacado	8	8.800,00 €
FT2017-A1/2	30-11-2017	Alcatifas do Andar das suites	150	18.300,00 €
FT2017-A 1/3	26-02-2017	Fornecimento de estruturas para tendas	1	20.458,00 €
FT2017-A1/4	30-03-2017	Tendas de luxo – Glamacamping	2	41.174,00 €
FT2017-A1/4	30-03-2017	Elaboração de um lago de jardim	1	6.857,00 €
FT2017-A1/5	30-04-2017	Forro de paredes em madeira	2	30.000,00 €
FT2017-A1/8	31-07-2017	Substituição de alcatifa do edifício	299	37.524,50 €
FT2017-A1/9	30-08-2017	Substituição de alcatifa do edifício-2	520	57.200,00 €
FT2017-A1/10	30-09-2017	Bases de madeira para suporte tendas	2	29.172,00 €
FT2017-A1/2	29-10-2017	Casa do ponei em madeira 10 m	1	8.500,00 €
FT2017-A1/12	29-12-2017	Picadeiro redondo em madeira tratada	1	9.250,00 €
FT2018-A1/1	15-02-2018	Casa de bonecas em madeira de	1	15.750,00 €
FT2018-A1/1	15-02-2018	Casa de chá de 12 m2	1	13.857,00 €
FT2018-A1/6	30-05-2018	Reposteiro em veludo	4	11.152,00 €
FT2018-A1/6	30-05-2018	Roupeiro	4	6.296,00 €
FT2018-A1/7	28-06-2018	Reposteiro com black out	18	1.095,00 €
TOTAL				537.596,53 €

aa) Tendo presente o descritivo das facturas acima indicadas, conclui-se que a B..., não dispõe de adequada estrutura empresarial susceptível de efectuar aquelas vendas e prestar aqueles serviços, já que, não tem trabalhadores, não adquiriu serviços externos ou compras que possibilitassem efectuar aquelas vendas.

bb) Ressalta o facto de ter sido facturada a venda, nos anos de 2014, 2015, 2017 e 2018 de cortinados, reposteiros, alcatifas, que foram alegadamente adquiridos em 2006/2007, ou seja, mais de oito anos depois, facto que não apresenta adesão à realidade, uma vez que são produtos que facilmente se deterioram, não sendo entendível que não tenham sido adquiridos aquando da instalação do hotel, em 2011 e 2012.

cc) Constatamos que foi facturado à A... pela empresa R..., SA - NIF ..., através da factura nº FT2016A1/1232, de 31/10/2016, 336 metros quadrados de alcatifa, tendo a B..., facturado em 2017, a substituição de 969 metros de alcatifa que supostamente foram adquiridos em 19/05/2007, ou seja, 10 anos antes, facto que tem pouca aderência à realidade, já que não é normal alguém adquirir quase um km de alcatifa para ficar armazenado durante 10 anos e não ter sido utilizado aquando da construção do hotel em 2011/2012.

dd) Consta das seguintes facturas, a venda de 22 colchões à A..., pela B...:

Fatura nº	Data	Descrição	Quantidade	Valor
2016A 1/3	30-05-2016	Colchões de molas ensacadas ...	18	13.500,00 €
2018A 1/2	28-03-2018	colchões de casal	4	5.148,00 €

ee) Analisando o conteúdo dos documentos que nos foram apresentados, constatamos o seguinte:

- A B..., tendo iniciado a actividade em 2006, investiu, de acordo com os documentos que nos foram entregues em 7/11/2018, mais de um milhão de euros, em bens que teriam estado armazenados durante anos, sujeitos a ficarem degradados, e só serem vendidos aos poucos ao longo dos anos de 2014 a 2018.
- Nas IES de 2006 a 2017, não consta qualquer fluxo financeiro, relacionado com as supostas compras, bem como, os meios financeiros utilizados ou, a dívida gerada;
- Não foi demonstrado durante os procedimentos inspectivos a mobilização dos meios financeiros necessários para adquirir, em tão pouco tempo, bens cujo custo ascende a mais de um milhão de euros.
- Não nos foi, também, apresentado qualquer contrato celebrado em 2006 e 2007, ou uma quebra de contrato de um ou mais clientes, que justificasse a aquisição daquela quantidade de bens, pois, não é crível que uma empresa inicie a sua actividade a comprar, por exemplo, os seguintes bens, sem que tenham sido encomendados:

Fatura nº	Data	Fornecedor	Valor
980	10-10-2006	<b>F...</b> - 36 sofás e chaise long	45 029,00 €
		- 15 puffs em pele	5 625,00 €
988	03-11-2006	- 199 mts de tecido para reposteiros em veludo	9 353,00 €
		- 220 mts reposteiros para blackout	16 192,00 €
		- 216 mts de reposteiros e cortinados	19 398,96 €
		- 162 mts de cortinas em seda	3 687,12 €
		- 193 mts de tecido para sofás diversas cores	6 783,95 €
2006/255	04-09-2006	<b>J...</b> - 656 mts de tecido exterior - tendas de lux	82 000,00 €
		- 685 mts de tecido exterior- tendas- forro de teto	53 646,15 €
		- 320 mts de tecido exterior-tendas- tensado superior	11 707,32 €
		- 185 de tecido velas para exterior	7 899,50 €
		- 50 mts de lona galvanizada para lagos/ou piscinas	8 823,50 €
		- 90 espelhos lapidados e envelhecidos de mural	4 500,00 €
		- 150 estruturas para tendas	18 000,00 €
		- 170mts de bases de suporte	28 050,00 €
		- 1 casa de madeira pré fabricada	1 310,00 €
		- 1 casa de madeira hexagonal ( casa de chá)	11 548,00 €
2007/96	15-05-2007	- 1 forro de paredes	28 200,00 €
		- 581 poste de madeira tratadas	14 710,00 €
		- 195 ml de portas e roupeiros	13 650,00 €
		- 182 madeira lacada para armários, roupeiros e prateleiras	5 956,86 €
		- 20 carpetes de quaro	6 360,00 €
		- 82 mts de carpetes de corredor	7 968,76 €
		- 130 mts de carpetes para escadaria ( 1,20 largura)	13 780,00 €
		- 825 mts de alcatifa/lux mod hoteleiro anti.fogo	82 087,50 €
		- 30 mesas de sala para eventos com pés articulados	8 700,00 €
e-mail	07-05-2008	<b>D...</b> - 850 serciette de bain	12 325,00 €
		- 160 serviette de la piscine	3 440,00 €
		- 410 djellaba noir et blanche	20 131,00 €
2006156	06-12-2006	<b>L...</b> - 54 diversos tipos de candeeiros e lustres	86 551,00 €
2007103	08-06-2007	- 1 terrina lalique	12 100,00 €
		- 1 jarra preta lalique collection	4 900,00 €
		- 40 candeeiros diversos, apliques, lustres	64 200,00 €

ff) Tendo presente o tipo de actividade que nos foi transmitido pela sócia gerente, que é a de comercialização de artigos de luxo e direccionada para o mercado externo, não compreendemos a compra dos bens e quantidades indicadas no quadro anterior, pois naquele tipo de negócio, o que é normal, é só adquirir aquele tipo de artigos, quando há encomendas.

gg) Assim, concluímos que os documentos que nos foram entregues não titulam compras efectuadas pela B..., nos anos de 2006 a 2008, relacionadas com as facturas emitidas à A...;

hh) Acresce ao que foi anteriormente exposto, o facto de concluirmos, também, existirem indícios suficientemente fortes, de que as facturas emitidas entre 2014 e 2018, não titulam qualquer transacção efectiva entre a B... e A..., em virtude da B... não possuir uma estrutura empresarial (não tem pessoal especializado ao seu serviço, não tem compras e gastos efectuados no período em que se efectuaram as supostas vendas), que permitisse efectuar aquelas vendas, nem

---

*comprovou que os bens foram transportados, nem que tenha recorrido a serviços externos para suprir a sua falta de estrutura.*

### **III.1.2-Conclusão**

- a) Tendo presente o exposto, será de concluir que o sujeito passivo declarou compras e deduziu IVA, no período de 2014 a 2018, sem suporte documental;*
- b) Quanto às fotocópias dos documentos que nos foram entregues, relativas ao período de 2006 a 2008, não há evidência contabilística, declarativa, nem outro elemento concreto que comprovasse que aquelas compras se tenham verificado;*
- c) Não foram apresentados os originais dos documentos de 2006, 2007 e 2008, com os quais pretendeu provar de que tinha adquirido os bens que supostamente vendeu à A..., nem os meios financeiros utilizados para o pagamento das mencionadas facturas;*
- d) Como já foi referido anteriormente, a B..., tomou a iniciativa de emitir diversas notas de crédito, em 18/10/2018 (seis dias antes do início do procedimento inspectivo) relacionados com bens/prestação de serviços constantes em facturas emitidas à A..., o que vem comprovar que a B... emitiu facturas sem que consubstanciassem efectivas transacções;*
- e) O comportamento da B..., pelo menos anos de 2014 a 2018, ao deduzir IVA e considerar gastos, em sede de IRC, sem suporte documental, ou registos contabilísticos, propiciou que a A... deduzisse indevidamente IVA e solicitasse os respectivos reembolsos de valor superior àquele que teria direito e considerasse indevidamente gastos, em sede de IRC;*
- f) A B..., não tem estrutura empresarial adequada para efectuar aquela quantidade de vendas/prestação de serviços, pelos motivos apontados ao longo do presente relatório;*
- g) Concluimos que os documentos que nos foram entregues não titulam compras efectuadas pela A..., nos anos de 2006 a 2008, relacionadas com as facturas emitidas à A..., entre 2014 a 2018, pelo que, as facturas emitidas pela B... à A..., serão consideradas "falsas", por não titularem qualquer transacção.*

*h) Pelo facto da Sra. Dra C..., ser gerente de facto e Contabilista Certificado, de ambas as empresas, a mesma sabia que os bens constante das facturas emitidas pela B..., não poderiam ter sido vendidos pela B..., já que, não logrou provar, através dos documentos que foram apresentados, nos termos do artº 74º nº 1 da LGT, que os bens na posse da A..., relacionados com os inventariados por nós, em 28/01/2019, tenham sido adquiridas à B..., bem como, aqueles que não foram inventariados por nós.*

*i) Consta do procedimento inspectivo no âmbito da Ordem de Serviço nº OI2008..., de 27/02/2008, que o sujeito passivo não detinha em 10/07/2008, o valor dos bens relativo aos documentos que nos foram entregues (que têm todos datas a anteriores 10/07/2008) para justificar o inventário alegadamente elaborado em 30/10/2013.*

*Em face do que foi exposto, concluímos que as facturas emitidas pela B... à A..., não titulam transmissões de bens e prestações de serviços por aquela realizados*

### **III.2 - Correções**

***Em resultado do procedimento inspectivo, verificamos as seguintes situações:***

#### **III.2.2 - Correções a efectuar III.2.2.1 -IVA**

##### **III.2.2.1.1 -De facturas emitidas pela S...**

*Será corrigido o IVA deduzido relativo à Factura n.º FACT SEC1/522 DE 30-12-2015 da S... Lda, NIF..., no montante de 8.349,00€, uma vez que diz respeito a obras que não foram efectuadas no hotel explorado pela empresa, mas sim numa moradia em Esposende. Assim, nos termos do n.º 1 do art.º 20º do Código do IVA este IVA não é dedutível. Esta factura diz respeito à prestação de serviços de construção civil pelo que foi emitida com aplicação da regra de inversão do sujeito passivo, conforme alínea j) do n.º 1 do art.º 2º do Código do IVA. Assim, o IVA foi autoliquidado nela A...:*

---

FATURA	PERÍODO	MONTANTE	TAXA DE IVA	IVA DEDUZIDO A DESCONSIDERAR
FACT SEC1/522	2015-12	8.349,00€	23%	1.920,27 €

#### ***III.2.2.1.2 - De facturas emitidas pela B...***

*Foi concluído em função do descrito no ponto III.1.1 e III.1.2, haver indícios fundados de que as facturas emitidas pela B..., não titulam qualquer transmissão/prestação de serviços, pelo que não pode ser deduzido IVA, nos termos do artigo n.º 3 do 19.º do CIVA, quando resulte de operações simuladas ou em que seja simulado o preço ou, ainda, no caso do 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, por força do determinado no n.º 4 do art.º 19.º do CIVA. Assim, será corrigido o IVA deduzido nas facturas emitidas pela B..., expurgado da regularização voluntária efectuada através da emissão das notas de crédito a anular determinadas vendas/serviços prestados, com a seguir se indica:*



Período (1)	Total IVA deduzido (2)	IVA regularizado (3)	Correção = 2 - 3
2014-01	15 813,42€	2 661,10€	13 152,32€
2014-02	14 172,60€	0,00€	14 172,60€
2014-03	15 177,70€	1 207,50€	13 970,20€
2014-07	16 694,78€	0,00€	16 694,78€
2014-10	13 460,75€	1 161,50€	12 299,25€
<b>TOTAL 2014</b>	<b>75 319,25€</b>	<b>5 030,10€</b>	<b>70 289,15€</b>
2015-01	13 398,65€	0,00€	13 398,65€
2015-05	14 474,38€	0,00€	14 474,38€
2015-08	14 383,05€	0,00€	14 383,05€
2015-11	18 377,23€	6 953,08€	11 424,15€
<b>TOTAL 2015</b>	<b>60 633,31€</b>	<b>6 953,08€</b>	<b>53 680,23€</b>
2016-02	16 117,25€	6 388,97€	9 728,28€
2016-03	6 865,50€	0,00€	6 865,50€
2016-04	15 522,70€	3 525,11€	11 997,59€
2016-05	8 629,60€	5 399,61€	3 229,99€
2016-06	3 439,65€	0,00€	3 439,65€
2016-08	16 139,10€	9 319,60€	6 819,50€
2016-09	5 234,46€	0,00€	5 234,46€
2016-10	5 234,34€	0,00€	5 234,34€
2016-11	15 067,42€	15 737,50€	-670,08€
<b>TOTAL 2016</b>	<b>92 250,02€</b>	<b>40 370,79€</b>	<b>51 879,23€</b>
2017-01	8 544,50€	-1 049,00€	9 593,50€
2017-02	10 656,59€	4 902,25€	5 754,34€
2017-03	11 047,13€	0,00€	11 047,13€
2017-04	14 618,80€	5 959,68€	8 659,12€
2017-06	13 121,27€	5 662,88€	7 458,39€
2017-07	8 630,64€	0,00€	8 630,64€
2017-08	13 156,00€	0,00€	13 156,00€
2017-09	10 188,31€	3 786,55€	6 401,76€
2017-11	12 757,41€	8 166,52€	4 590,89€
2017-12	12 868,50€	10 844,82€	2 023,68€
<b>TOTAL 2017</b>	<b>115 589,15€</b>	<b>38 273,70€</b>	<b>77 315,45€</b>
2018-02	11 973,11€	5 797,65€	6 175,46€
2018-03	11 373,27€	3 507,03€	7 866,24€
2018-04	12 256,70€	4 785,19€	7 471,51€
2018-05	11 524,15€	1 665,81€	9 858,34€
2018-06	14 413,64€	6 872,10€	7 541,54€
<b>TOTAL 2018</b>	<b>61 540,87€</b>	<b>22 627,78€</b>	<b>38 913,09€</b>
<b>TOTAL ANO DE 2014 A 2018</b>	<b>405 332,60€</b>	<b>113 255,45€</b>	<b>292 077,15€</b>

### III-2.2.1.3- Resumo em sede de IVA

No quadro abaixo resumimos as correcções efectuadas em sede de IVA, que não foram regularizadas voluntariamente pelo sujeito:

Período	Ponto 2,2,1,1	Ponto 2,2,1,2	Total	Período	Ponto 2,2,1,1	Ponto 2,2,1,2	Total
2014-01		13 152,32 €	13 152,32 €	2017-01		9 593,50 €	9 593,50 €
2014-02		14 172,60 €	14 172,60 €	2017-02		5 754,34 €	5 754,34 €
2014-03		13 970,20 €	13 970,20 €	2017-03		11 047,13 €	11 047,13 €
2014-07		16 694,78 €	16 694,78 €	2017-04		8 659,12 €	8 659,12 €
2014-10		12 299,25 €	12 299,25 €	2017-06		7 458,39 €	7 458,39 €
<b>TOTAL 2014</b>		<b>70 289,15 €</b>	<b>70 289,15 €</b>	2017-07		8 630,64 €	8 630,64 €
2015-01		13 398,65 €	13 398,65 €	2017-08		13 156,00 €	13 156,00 €
2015-05		14 474,38 €	14 474,38 €	2017-09		6 401,76 €	6 401,76 €
2015-08		14 383,05 €	14 383,05 €	2017-11		4 590,89 €	4 590,89 €
2015-11		11 424,15 €	11 424,15 €	2017-12		2 023,68 €	2 023,68 €
2015-12	1 920,27 €		1 920,27 €	<b>TOTAL 2017</b>		<b>77 315,45 €</b>	<b>77 315,45 €</b>
<b>TOTAL 2015</b>		<b>53 680,23 €</b>	<b>55 600,50 €</b>	2018-02		6 175,46 €	6 175,46 €
2016-02		9 728,28 €	9 728,28 €	2018-03		7 866,24 €	7 866,24 €
2016-03		6 865,50 €	6 865,50 €	2018-04		7 471,51 €	7 471,51 €
2016-04		11 997,59 €	11 997,59 €	2018-05		9 858,34 €	9 858,34 €
2016-05		3 229,99 €	3 229,99 €	2018-06		7 541,54 €	7 541,54 €
2016-06		3 439,65 €	3 439,65 €	<b>TOTAL 2018</b>		<b>38 913,09 €</b>	<b>38 913,09 €</b>
2016-08		6 819,50 €	6 819,50 €	<b>TOTAL ANO DE 2014 A 2018</b>		<b>292 077,15 €</b>	<b>293 997,42 €</b>
2016-09		5 234,46 €	5 234,46 €				
2016-10		5 234,34 €	5 234,34 €				
2016-11		-670,08 €	-670,08 €				
<b>TOTAL 2016</b>		<b>51 879,23 €</b>	<b>51 879,23 €</b>				

(...)

## VI. REGULARIZAÇÕES EFECTUADAS PELO SP NO DECURSO DA ACÇÃO DE INSPECÇÃO

Um dia antes do início do procedimento inspectivo, isto é, dia 23/10/2018, entregou declarações de substituição, nas quais regulariza IVA a favor do Estado, conforme quadro abaixo, tendo por base, na sua quase totalidade, Notas de Crédito emitidas, em 18/10/2018, pela B...:

PERÍODO	IVA REGULARIZADO NAS DP'S	PERÍODO	IVA REGULARIZADO NAS DP'S
2014-01	2.661,10€	2017-01	-1.049,00€
2014-03	1.207,50€	2017-02	4.902,25€
2014-07	0,00€	2017-04	5.959,68€
2014-10	1.161,50€	2017-06	5.662,88€
<b>TOTAL 2014</b>	<b>5.030,10€</b>	2017-09	3.786,55€
2015-11	6.953,08€	2017-11	8.166,52€
<b>TOTAL 2015</b>	<b>6.953,08€</b>	2017-12	10.844,82€
2016-02	6.388,97€	<b>TOTAL 2017</b>	<b>38.273,70€</b>
2016-04	3.525,11€	2018-02	5.797,65€
2016-05	5.399,61€	2018-03	3.507,03€
2016-08	9.319,60€	2018-04	4.785,19€
2016-11	15.737,50€	2018-05	1.665,81€
<b>TOTAL 2016</b>	<b>40.370,79€</b>	2018-06	6.872,10€
		<b>TOTAL 2018</b>	<b>22.627,78€</b>
		<b>TOTAL 2014 a 2018</b>	<b>113.255,45€</b>

(...)

## ***IX. DIREITO DE AUDIÇÃO – FUNDAMENTAÇÃO***

(...)

*Analisando a audiência prévia, cumpre-nos afirmar o seguinte:*

*1- Nota prévia*

*Com vista a melhor dar resposta aos factos alegados, agrupámo-los por argumentos chave identificados na audiência prévia apresentada:*

*2- Consulta do processo (pontos da audiência prévia -1, 2 e 6)*

*Quanto ao invocado no ponto 1 e 2 do seu direito de audiência pretendemos esclarecer que a empresa reunia as condições para exercer plenamente o seu direito de audiência. Com efeito, as correcções que constam do projecto de relatório elaborado tiveram por base, na sua maioria, elementos que nos foram facultados pela própria empresa.*

*Foi-nos enviado o e-mail em 15-03-2019, com o seguinte teor:*

*Exmo. Sr. Dr. E...:*

*Para efeitos do exercício do direito de audiência prévia das empresas B... e A..., necessitamos que nos seja facultada a consulta de todo o processo inspectivo uma vez que existem inúmeros documentos por nós fornecidos que não constam dos anexos ao projecto do relatório inspectivo nem este a eles faz referência, para além de que este faz referência a elementos de que não dispomos.*

*Na impossibilidade da vossa parte de consultarmos o processo, solicitamos que nos sejam enviados todos os documentos por nós fornecidos bem como todos os elementos a que fazem referência no vosso projecto de relatório inspectivo.*

*Entre os elementos por nós fornecidos temos registo de termos, pelo menos, entregue aos vossos serviços:*

- Catálogo da B... para o Mercado Internacional com mobiliário em que peças foram validadas na Unidade hoteleira da propriedade da A... .*
- Catálogo da B... para o Mercado Nacional, com mobiliário em que peças foram validadas na Unidade hoteleira da propriedade da A... .*
- Catálogo da B... ART\_DECO e decoração com imagens do showroom/loja de Lisboa, com mobiliário em que peças foram validadas na Unidade hoteleira da propriedade da A... -Folhas de publicidade do showroom no Porto- Rua ... em Inglês*
- Fotos do site da B... em Inglês*
- Artigo de imprensa Espanhola, sobre a presença da B... na maior feira internacional, realizada em Valência em 2007, em que a B... expôs entre outros um móvel no valor de 260 000 euros.*
- Contrato de distribuição da B... com a P... .*
- Contrato de distribuição da O... com a P... .*
- Um conjunto de fotos do Showroom da B... e da sua inauguração em LISBOA com apresentação de algumas das peças de mobiliário, em que muitas das peças foram validadas na Unidade hoteleira da propriedade da A... .*
- Fotos do showroom no PORTO da B..., onde se pode verificar as tabuletas publicitárias da B... e F... (fornecedor da B...)*
- Facturas de armazenagem de T... debitadas à B... .*
- Auto de Inventário de bens em Outubro de 2013 e cópias de facturas de base ao levantamento e entregues pelo responsável comercial e administrativo da B... e entregues aquando do AUTO e base do trabalho do inventário.*
- Facturas / documentação de todos os fornecedores da B... .*

- Documento detalhado explicativo do histórico da B... e sua razão de existência.

-AUTO de NOTÍCIA emitido pela Polícia de ... em 21.12.2013

-Auto Inventário da AT- Divisão de Inspeção IV onde consta a validação dos bens considerados pela AT como representativos e seleccionados, para além de um conjunto adicionados, e não mais, dado que o seu responsável considerou ser mais que suficiente para validação da existência desses bens constantes das facturas em diversos anos entre a B... e a A... .

- Mapas de cálculo solicitados pela AT para o acordo proposto pela AT.

**CUMPRIMENTOS**

C...

No mesmo dia, demos resposta aquele e-mail, que seguir se transcreve:

" Dr<sup>a</sup> C..., boa tarde.

A comunicação enviada ao inspector E... mereceu-nos a nossa melhor atenção no sentido de dar uma resposta o mais rapidamente possível ao solicitado.

Não estando em causa a colaboração mútua, ainda assim, não entendemos o pedido de elementos que já foram carreados pelos próprios contribuintes e, nessa medida, não enviaremos cópia desses elementos, à excepção das cópias de catálogos e fotos, face à difícil leitura dos documentos em causa, pela má qualidade da reprodução dos mesmos.

Relativamente aos demais documentos invocados no projecto de relatório e que não foram facultados pelos sujeitos passivos, aguardamos que nos identifiquem quais os documentos que pretendem, deforma a serem remetidos no mais curto espaço de tempo.

A comunicação do inspector E..., que subscrevo, detalha com mais pormenor a apreciação efectuada ao vosso pedido.

Sempre ao dispor.

Os meus cumprimentos.

U... Chefe de Divisão "

*Ao contrário do que tínhamos solicitado, ou seja, a indicação dos documentos que pretendiam por forma a serem remetidos no mais curto espaço de tempo, foi-nos enviado, no mesmo dia, 15-03-2019, o seguinte e-mail:*

*" Exma. Sra. Dra. U...:*

*O projecto de relatório de inspecção é a conclusão de todo um procedimento tributário que passa pela recolha de documentos, diligências, contactos, etc.*

*O direito de audiência prévia pressupõe que o procedimento tributário esteja organizado para que, depois de exercido esse direito, fique concluído com o relatório final para que todo ele seja remetido ao tribunal depois de o contribuinte impugnar as liquidações oficiosas derivadas do relatório final de inspecção.*

*Pelo que leio está-nos a ser negado, não só o acesso ao procedimento como igualmente ao envio dos elementos que o compõem, entre os quais estarão elementos que podem servir de defesa às contribuintes inspeccionadas, uns que são do nosso conhecimento, mas que não temos connosco por vos terem sido entregues, e outros que nem do nosso conhecimento serão.*

*Assim, terminando o prazo de audiência prévia na segunda feira, reiteramos o nosso pedido, sob pena de nulidade processual que desde já se invoca*

**CUMPRIMENTOS**

*C...*

*Apesar de não nos terem sido indicados os documentos que pretendiam, enviamos, em 18-03-2019, o e-mail que a seguir transcrevemos, no qual foram anexados nove documentos que se encontravam referidos no relatório, mesmo sabendo que apenas o anexo 4 é que a empresa não tinha conhecimento, pois, os restantes, tinham-nos sido entregues ou teve conhecimento deles, como é o caso do anexo 1,2,3 e 5.*

*" Dr<sup>a</sup> C...,*

*Na sequência do e-mail enviado da parte da manhã, apesar de não nos terem indicado quais os documentos, em concreto, que seriam necessários para o*

*exercício do direito de audição, digitalizámos os documentos a que se referem os projectos de relatório e vamos remetê-los em anexo.*

*Remetemos os seguintes anexos:*

*Anexos 1, 2 e 3 - pedido de informação à AGPI - Compete 2020*

*Anexo 4 - Anexos "O" dos fornecedores da B... 2006/2008*

*Anexo 5 - Relatório da AT. 2008*

*Não obstante uma boa parte dos documentos nos ter sido facultada pelos próprios sujeitos passivos, ainda assim, e para que fique claro que nos pautamos por uma colaboração total com os contribuintes, remetemos em anexos cópia dos documentos a que aludem os projectos de relatório e que foram apresentados pelos sujeitos passivos no decurso dos procedimentos inspectivos, assim como o auto de inventariação de que já foi dada a seu tempo cópia ao sujeito passivo.*

*Anexo 6 - Inventário Anexo 7 - Faturas.2006/2008 Anexo 8 - Auto de inventariação Anexo 9 - Proposta. B...*

*Ao dispor.*

*Os meus cumprimentos. U... Chefe de Divisão"*

*De salientar que, ainda que o processo inspectivo só fique organizado depois de elaborado o relatório, mesmo assim, como foi anteriormente referido, sempre demonstrámos disponibilidade para enviar os documentos que nos fossem indicados, com vista a ser exercido cabalmente o direito de audição, só que nada nos foi solicitado de forma concreta.*

*Relativamente ao ponto 6, foram facultadas cópias de todas as ordens de serviço assinadas pela Sr<sup>a</sup> Dr<sup>a</sup> C... no próprio momento em que as assinou, pelo que não compreendemos como é possível que não as tenha na sua posse.*

*3- Obrigação de exibição de documentos com mais de 10 anos (diversos pontos da audição prévia)*

*Relativamente ao facto de não terem a obrigação de exhibir documentos com mais de 10 anos, conforme referido em diversos pontos da audiência prévia, cumpre-nos, sobre o assunto, referir o seguinte:*

*Efectivamente, o nº 4 do artigo 123º do Código do IRC refere que "Os livros, registos contabilísticos e respectivos documentos de suporte devem ser conservados em boa ordem durante o prazo de 10 anos."*

*Da análise das declarações entregues pela B..., relacionados com os anos de 2006 a 2018, nomeadamente as declarações de rendimento modelo 22 do IRC, da Informação Empresarial Simplificada (IES), os inventários declarados no portal das finanças, das declarações periódicas de IVA, bem como a contabilidade exibida no procedimento inspectivo efectuado ao exercício de 2008, que enviamos cópia do Relatório elaborado para o efeito e que foi dado a conhecer ao sujeito passivo em devido tempo, se constata que as declarações entregues durante aqueles anos e a contabilidade exibida no procedimento inspectivo ao exercício de 2008, não reflectem que tenha havido compras do valor em causa.*

*Será ainda de salientar, que a empresa, aquando do procedimento de inspecção ao ano de 2008, poderia ter reposto a verdade, ou seja, teria indicado na sua contabilidade ou apresentado o inventário que reflectisse aquelas compras, pois na data em que terminou o procedimento inspectivo (2008/10/16), não tinha terminado o prazo dos 10 anos que refere o nº 4 do artigo 123º do Código do IRC, nem tinha havido qualquer roubo de documentos.*

*Para além disso, no momento em que alegadamente elaborou o inventário em 2013/10/30, poderia, também, ter corrigido as declarações do ano de 2013, pois, ainda não tinha passado o prazo dos 10 anos, com vista a repor a verdade. Só que, não o fez, optou por declarar compras ao longo dos anos de 2014 a 2018, que não existiam e deduzir IVA, que não tinham por base qualquer documento.*

*Ora o nº 1 do artº 75º da Lei Geral Tributária (LGT), refere o seguinte:*



*"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 estiveram organizadas de acordo com a legislação comercial e fiscal, sem prejuízo dos demais requisitos de que depende a dedutibilidade dos gastos ".*

*O n.º 1 do art.º 74º da LGT dispõe que "o ónus da prova dos factos constitutivos dos direitos da administração tributária ou dos contribuintes recai sobre quem os invoque. "*

*Cabia, portanto, à B... provar que havia adquirido os bens que alegava ter vendido à A... .*

*Perante os factos, a empresa não pode escudar-se no prazo dos 10 anos para não provar que os documentos que nos foram entregues correspondem a efectivas compras da B..., que por sua vez terá vendido à A..., já que, o ónus de provar que a contabilidade exibida no âmbito do procedimento inspectivo ao ano de 2008 não era verdadeira, bem com os valores declarados nas declarações entregues durante os anos de 2006 a 2018, não eram verdadeiros, pertencia à empresa.*

*O que a B... deveria ter feito, era exhibir elementos concretos que provassem que os valores das declarações (IES, modelo 22, declarações periódicas de IVA), não correspondiam à verdade e que a contabilidade que foi apresentada no procedimento inspectivo ao exercício de 2008, também não correspondia à verdade e, o que correspondia a verdade, eram os documentos de 2006 a 2008, que nos exibiu.*

#### *4- Roubo (diversos pontos da audição prévia)*

*Quanto ao roubo de documentos, referidos em diversos pontos, cumpre-nos informar o seguinte:*

*Não se compreende que tendo a gerente Sra. Da. C..., conhecimentos relacionados com a fiscalidade e contabilidade por ser contabilista certificada, não tenha reposto a contabilidade, pelo menos a partir de 2006, por não ter ultrapassado os 10 anos em que os sujeitos passivos tinham por obrigação de*

*ter os documentos, já que, só é dedutível em sede de IVA e só é gasto em sede de IRC, desde que o sujeito passivo esteja na posse de documentos, pois, naquela data, era possível utilizar os elementos constantes do computador, para esse efeito, por não ter sido roubado, já que, naquela altura, estavam em pleno funcionamento .*

*Em face do exposto, não concordamos que no final de 2013, fosse impossível obter os documentos de 2006, 2007 e 2008, já que os documentos em causa estariam na posse das empresas vendedoras.*

*5- Relações entre a A... e B... (pontos da audição prévia - 9, 41)*

*Ponto 9, refere o que é firmado pelo ponto 41, nos quais, alude que " É falacioso a afirmação de que não foram apresentados os meios de pagamento nem documentos de transporte quanto às vendas feitas pela B... para a A... quando foi explicado à AT que, tratando-se de empresas relacionadas, , o valor dessas transacções foi relevado contabilisticamente (cfr. Als. r) e s) das pags, 20-21) e o transporte foi feito pela empresa do à data companheiro de C... (pg 15 do projecto de relatório). No entanto, a AT, parece exigir que tudo se tenha tratado como duas empresas em causa não se conhecessem. "*

*A AT não poderia exigir outra coisa como se de duas empresas se tratassem, já que, juridicamente são diferentes e, em termos de obrigações fiscais e comerciais, o cumprimento dessas obrigações feita por uma não desobriga a outra de as cumprir se a isso estiver obrigado, apenas por serem "empresas que se conhecem".*

*Assim, os documentos de transporte teriam que ser emitidos independente de serem ou não empresas que se conheçam.*

*O facto de haver relações especiais entre duas empresas não as desobriga do cumprimento das normas legais em vigor para todos os contribuintes.*

*6- Existência dos bens na A... (pontos da audição prévia - 8, 38,39, 40)*

*O facto da AT ter constatado, conforme auto de inventariação efectuada em 28/01/2019, que os bens constantes das facturas emitidas pela B... à A... se encontravam nas instalações da A..., não determina, por si só, que a A... tenha*

*adquirido aqueles bens à B..., pois, teria que ser provado, pela B..., que tinha adquirido efectivamente aqueles bens, o que não o fez.*

*Efectivamente, tendo sido efectuada uma identificação por amostra de bens que constavam das facturas emitidas no período 2014 a 2018 pela B..., constatou-se que bens similares se encontravam no hotel explorado pela A... a 28-01-2019. No entanto, tal não significa que esses bens foram vendidos à A... pela B..., e muito menos que tenham sido vendidos pela B... à A... no período 2014 a 2018. Não poderá agora a empresa alegar que já ultrapassaram 10 anos e, que por tal motivo, não pode comprovar que a B... adquiriu os bens que facturou à A..., quando, em tempo oportuno, por exemplo, quando foi da inspecção ao exercício de 2008, ou quando supostamente elaborou o inventario em 2013/10/30, poderia obter os documentos a partir dos seus fornecedores.*

*Conforme se concluiu ao longo do presente relatório, a B... não provou que as mercadorias constantes das facturas emitidas à A..., tenham sido adquiridas pela B..., pelo que, se a B... não comprou também não poderia ter vendido.*

*De referir que cabe ao sujeito passivo provar, o que não o fez, nos termos do nº 1 do 74º da LGT, que a B... tinha efectivamente comprado os bens facturados à A... .*

*Também não cabe a AT indicar quem transmitiu aqueles bens à A..., pois a quem incumbe provar de que foi a B... que vendeu à A... e não outra entidade, era o sujeito passivo, e não o fez, conforme se constata ao longo do presente relatório.*

*7- Fotocópias das facturas e meios de pagamento, documentos de transporte (pontos da audição prévia - 7, 8, 9, 12, 15,17, 18, 19, 20, 24 e 30)*

*Não reconhecemos o mesmo valor probatório a originais de facturas e fotocópias das mesmas. Quanto ao facto de alegadamente terem sido roubados os originais, deveria a sócia-gerente em devido tempo diligenciado junto dos seus fornecedores a obtenção de segundas vias dessas facturas.*

*Não foi exibido qualquer prova de que os bens tenham sido transportados pela empresa do à data companheiro da Sra. D. C..., nem nos foi indicado o nome*

*do mencionado companheiro nem a empresa de que era sócio ou gerente, nem tão pouco as datas em que os bens foram transportados.*

*As mercadorias para circularem na via pública têm que estar devidamente acompanhadas pelos respectivos documentos de transporte. Não é pelo facto da empresa que tratou do transporte estar relacionada com o vendedor e comprador das mesmas que essa obrigação deixa de se aplicar.*

*Não compreendemos, como ao longo do procedimento inspectivo e na audição prévia não tenha sido demonstrado como foram pagos os documentos com os quais pretendia validar o inventário supostamente elaborado em 30/10/2013 e as vendas efectuadas a A..., já que nas IES que foram apresentadas de 2006 a 2017 e a contabilidade que foi exibida aquando da inspecção ao ano de 2008, não reflecte aquisições, pagamentos ou dívidas de mais de 1 milhão de euros.*

*Não compreendemos, também, porque motivo a B... tinha na sua posse facturas em que os seus fornecedores liquidaram IVA, no valor de 216.609,80 €, e a B..., pura e simplesmente não as contabilizou nem deduziu o IVA a que teria direito se a transacção tivesse sido realizada, ou seja, não é aceitável que uma empresa desperdice aquele montante de IVA, por esquecimento ou outro motivo qualquer.*

*Mesmo que tivesse havido um esquecimento momentâneo, poderia, num espaço de quatro anos, após o nascimento do direito à dedução, deduzir o IVA em causa, nos termos n.º 2 art.º 94.º do CIVA, período que abarca o ano de 2008, em que a B... foi objecto de procedimento inspectivo.*

*De salientar ainda, que o sujeito passivo não demonstrou uma capacidade financeira para suportar um investimento de mais de um milhão de euros durante, pelo menos, 7 a 8 anos, nem que tenha contraído dívidas para com os fornecedores nem que os mesmos os tenham reclamado, por exemplo em tribunal.*

*Quanto ao anexo 4 da audição prévia, não nos foi exibido o original nem o mesmo vem abalar a nossa convicção, tendo em conta os fundamentos vertidos no presente relatório, de que a B... não adquiriu os bens que facturou a A... .*

8- *Regularizações efectuadas pela B... (pontos da audiência prévia - 10,11, 21, 22, 28, 42)*

*Convém esclarecer que a única regularização efectuada pela B... diz respeito à desconsideração do IVA que havia deduzido indevidamente no período 2014 a 2018. Este IVA foi indevidamente deduzido por não ter qualquer documento de suporte, e neste caso até diz respeito a períodos posteriores ao alegado roubo de documentos que teria tido lugar no final de 2013.*

*Não se compreende o facto de regularizar em procedimento interno, IVA deduzido sem suporte documental e, não ter, naquele procedimento, apresentado os documentos que veio apresentar com vista a comprovar aquisições efectuadas pela B... em 2006, 2007 e 2008.*

*O facto de uma empresa ter regularizado voluntariamente, não determina por si só, que outros compradores estejam a salvo de qualquer inspecção ou correcção, já que, como é o caso em concreto, a B... não provou que tinha adquirido os bens que facturou à A..., pelo que as facturas emitidas pela B... à A... tenham sido consideradas como não representativas de transacção entre as duas empresas.*

*Em face do que foi exposto no presente relatório, existe uma relação especial entre as duas empresas (mesma gerente e contabilista certificada), que até é assumido nesta audiência prévia, pelo que, no caso em concreto a operação terá que ser analisada em conjunto e, não se trata aqui, dos bens em causa serem eternamente "fruto da árvore envenenada ", pelo facto da B... ter facturado à A... bens que não provou ter adquirido.*

9- *Fornecedores da B... (pontos da audiência prévia 11 a 22 e 29)*

*Relativamente aos fornecedores indicados (pg 11 a 14 do projecto de relatório), não apresentou nada que viesse contrariar o que foi afirmado no presente relatório, apenas referiu que:*

- São documentos com mais de 10 anos, relativamente aos quais não existe obrigação de os manter;*
- Que os documentos foram roubados;*

- *Que o que está em causa, são as compras efectuadas pela A... à B...;*
- *Que não se pode pronunciar sobre as declarações apresentadas pelos vendedores;*
- *Que no caso do fornecedor F..., a carga e descarga era feita no mesmo local;*
- *Junta catálogos (anexo 3) com vista a provar a aquisição dos bens transmitidos pela empresa H...;*
- *Que não se pode pronunciar sobre o anexo " O" entregue pelos fornecedores e referido no projecto*

*Quanto aos factos acima indicados nada prova que os bens constantes daqueles documentos foram adquiridos pela B... e que os mesmos estavam na sua posse em 2013/10/30, aquando da alegada inventariação. Trata-se de meros documentos de publicidade, não sendo possível estabelecer uma relação com os documentos apresentados, cópias de facturas e listagem de inventário.*

*De referir que a AT procurou no âmbito do dever de colaboração e a procura da verdade material, obter elementos através dos fornecedores, que pudessem provar que os bens tinham sido adquiridos pela B..., ao contrário da empresa, que se escudou de que já tinha ultrapassado os 10 anos em que as empresas eram obrigadas a ter na sua posse os documentos emitidos.*

*De salientar que empresa teve pelo menos a partir do roubo a possibilidade de obter segundas vias e documentos comprovativos que tinha adquirido os bens que facturou a A...,*

#### *10- Outros*

*a) O facto de não existirem diferenças significativas entre o projecto de relatório de inspecção da B... e A..., deve-se a que grande parte das correcções efectuadas tiveram por base o facto de se ter concluído que a B... não provou de que tenha adquirido os bens constantes das facturas emitidas à A... (ponto 5 da audição prévia).*

*b) Relativamente ao ponto 23 e 43, será de referir que não nos foi apresentado qualquer evidência que não era a Sra. Dra. C... que fazia a contabilidade da empresa.*

*Convém salientar que a Sra. Dra. C... foi sempre a sócia-gerente da B... e teria que ser ela como contabilista da empresa a assinar as declarações fiscais da mesma.*

*C) No ponto 27, refere que " ...o inventário real feito pela B... em 30/10/2013, não teve intuítos contabilísticos, mas sim uma contagem física dos bens da empresa, sendo que, entretanto, efectuaram-se as correcções contabilísticas também... "*

*Da análise das declarações (IES, modelo 22 do IRC, inventários declarados no portal das finanças, declarações periódicas de IVA), não encontramos qualquer evidência de que tenham sido efectuadas correcções contabilísticas, já que não nos foi apresentada a contabilidade da B... .*

*Será de referir que a contabilidade de 2008, exibida aquando da inspecção àquele ano, não reflecte um inventário de mais de um milhão de euros, nem compras que suportem aquele valor de inventário.*

*A B... foi notificada para apresentar a contabilidade para o período 2014 a 2018, não tendo cumprido com essa notificação. Assim, concluímos que a B... não dispõe de contabilidade para esse período, pelo que não será possível proceder a regularizações contabilísticas numa contabilidade que não existe. Como já referimos, a única regularização efectuada pela B... diz respeito à desconsideração do IVA que havia deduzido indevidamente no período 2014 a 2018. Este IVA foi indevidamente deduzido por não ter qualquer documento de suporte, e neste caso até diz respeito a períodos posteriores ao alegado roubo de documentos que teria tido lugar no final de 2013.*

*d) No ponto 28, refere que " ... A regularização voluntária referida na alínea n) foi feita pela B... atendendo à convicção criada pela AT que, fazendo-o, a inspecção à B... ficaria por aí, mas, feitas as correcções e paga mais uma centena de milhar de euros ao Fisco pela B..., para surpresa de todos a AT foi inspeccionar a A... para receber pelas duas vias ... "*

*A regularização da B... apenas se limitou a repor o IVA que tinha deduzido indevidamente, em virtude de não ter apresentado os documentos que*

*suportavam aquelas deduções, nem tão pouco provou que tenha adquirido qualquer mercadoria.*

*De referir que no e-factura de 2014 a 2018, não consta, como adquirente em qualquer factura que tenha sido emitida por outras entidades e, durante o procedimento interno à B..., esta não apresentou o inventário supostamente elaborado em 2013/10/30, nem qualquer documento de 2006 a 2008.*

*Então, a pergunta que se impôs, foi, como é que a B... vendeu bens à A..., quando não tem aquisições nem o valor dos inventários declarados no portal das finanças comportam vendas de mais de um milhão de euros.*

*Em face dos elementos disponíveis (e-factura, declarações periódicas de IVA, compras de 2006 a 2018, IES, anexo "O", inventários declarados no portal das finanças, modelo 22 do IRC), a B..., não tinha compras, inventário e estrutura empresarial adequada para efectuar aquela quantidade de vendas/prestação de serviços, pelo que não se poderia criar uma expectativa, nem foi criada essa expectativa, de que a A... não fosse inspeccionada dada a quantidade de elementos que nos levava a concluir de haver indícios fundados de que as facturas emitidas pela B... à A..., não titulavam transacções verdadeiras.*

*e) No ponto 26 — " A AT diz que não foi apresentado SAFT de nenhum dos anos, mas não especifica que se referirá à B... e não à A..., e mesmo aquela apresentou o SAFT das vendas, na certeza de que o SAFT só existe, desde 2014. "*

*Os ficheiros SAFT a que nos referíamos são aqueles a que se refere a Portaria 321-A/2007, de 26 de Março, com as suas actualizações. Trata-se do SAFT da contabilidade e, caso a empresa recorra a um programa informático de facturação, também do SAFT da facturação. Não nos estávamos a referir à comunicação das facturas emitidas que pode ser feita através do envio de um SAFT mensal. Esta obrigação de comunicar as facturas emitidas é que só se encontra em vigor desde 01-01-2013. Os SAFTs a que nos referíamos estão em vigor desde 01-01-2008.*



f) No ponto 31 - refere que " É infundado que a AT diga que desconhece os locais onde os bens estavam armazenados quando os mesmos decorrem do auto de inventariação de 30/10/2013".

O desconhecimento, mantém-se, já que, na audição prévia nada apresentou para contrariar o que já tínhamos concluído no presente relatório.

g) Relativamente ao ponto 32, quem tem que dar explicação para a presença dos bens indicados no "Auto de Inventariação ", elaborado em 2019/01/28, era a gerente da B... e A... e não a AT, uma vez que, quem tinha por obrigação de provar a quem tinha comprado era a gerente da A... que, por sua vez, e porque é gerente da B..., tinha que provar que aqueles bens tinham sido adquiridos pela B....

Na contabilidade de 2014 a 2018 da B.. .(que não nos foi exibida), na contabilidade de 2008, que foi exibida aquando do procedimento de inspecção àquele ano, nas declarações periódicas de IVA, na IES, na declaração modelo 22, nos anexos " O", no e-factura, nos inventários declarados no portal das finanças, não faz transparecer que os bens facturados pela B... à A... tenham sido adquiridos pela B... .

h) É referido no ponto 33, o seguinte. " Aliás, na sequência desse auto de inventariação foi comunicado pela AT que, tendo verificado que todos os bens se encontravam no hotel, o IVA deduzido pela A... na compra seria aceite, no entanto, para desagradável surpresa, vemos no projecto de relatório que tal não foi cumprido "

Efectivamente foi dito o que foi referido, só que, na audição previa, ficou por dizer, com certeza por lapso, o que foi dito para além do que foi anteriormente citado, ou seja, o IVA seria considerado, desde que, fosse provado o que Sra. Da. C... nos queria fazer crer, que era que aqueles bens tinham sido comprados pela B..., como não foi provado, não foi aceite a dedução de IVA, pelos motivos já apontados no presente relatório.

i) Quanto ao ponto 35, os sujeitos passivos de IVA são obrigados a emitir factura o mais tardar no 5º dia útil seguinte ao da transmissão de bens ou

*prestação de serviços. Por outro lado, o art.º 3º do CIVA dispõe que são consideradas transmissões de bens: "c) As transferências de bens entre comitente e comissário, efectuadas em execução de um contrato de comissão definido no Código Comercial, incluindo as transferências entre consignante e consignatário de mercadorias enviadas à consignação. Na comissão de venda considera-se comprador o comissário; na comissão de compra é considerado comprador o comitente"; "d) A não devolução, no prazo de um ano a contar da data da entrega ao destinatário, das mercadorias enviadas à consignação;".*

*Não encontramos qualquer evidência na contabilidade e em declarações entregues pelos sujeitos passivos (B... e A...), nem nos foi facultado, qualquer documento relativamente à colocação das mercadorias à consignação pela B... . Atento estes factos não podemos concordar com a posição manifestada pelo sujeito passivo neste ponto, de que pode haver um desfasamento significativo entre a colocação dos bens no hotel e a sua facturação.*

*Assim, a audição prévia não veio trazer elementos concretos para podermos concluir o contrário do que já tinha sido concluído no presente relatório, pelo que mantemos o que foi escrito no mesmo.*

*j) Quanto ao ponto 36, será de referir que a AT não confundiu metros quadrados com metros lineares, pois, nem na factura do J..., nem no inventário nem nas facturas emitidas pela B... à A..., indicam metros quadrados.*

*O que se esperava na presente audição prévia não era saber se a AT sabia distinguir metros quadrados de metros lineares, no que concerne a este ponto, mas sim comprovar o motivo porque adquiriu uma tão grande quantidade de alcatifa, 22 colchões e outros bens por nós arrolados ao longo do presente relatório, para ficarem armazenado durante 10 anos e não ter sido utilizado aquando da construção do hotel em 2011/2012.*

*k) Relativamente ao ponto 37, salientamos que são as próprias declarações fiscais da B... que desmentem que esta dispusesse de um stock superior a 1.000.000,00€, em 2008, como já foi demonstrado no projecto de relatório.*

*Por outro lado, ao abrigo da OI2008... foi desenvolvida uma acção inspectiva junto da B... ao exercício de 2008, cuja contabilidade que foi exibida não reflecte tal realidade.*

*Para além disso, por não nos ter sido demonstrado o contrário, continuamos por não acreditar que no negócio em causa se compre aquela quantidade de bens, sem que tenha havido uma encomenda, um contrato celebrado, em 2006 e 2007, com um ou mais clientes, pois não é crível, que uma empresa invista naquela quantidade de bens quase um milhão de euros para ficar em armazém por um período tão longo de tempo.*

*l) No que concerne ao ponto 44, será de referir que a gerente de facto de ambas as empresas é a Sr. Da. C... .*

*m) Quanto aos anexos apresentados n.º 1, 2, grande parte do 3, 5 e 6, já os tínhamos em nosso poder no direito de audição pelo que em nada vem contrariar as conclusões do presente relatório.*

*Quanto ao anexo 4, que agora juntou ao processo não nos foi enviado o original nem comprova por si só que a B... adquiriu aquela quantidade de bens à empresa J..., no que diz respeito, ao anexo 7, trata-se de uma proposta de decoração dirigida a A... pela empresa V... Associados, que nada tem a ver com os bens facturados pela B... à A... .*

*Em termos de conclusão, o que está verdadeiramente em causa neste processo é o seguinte: A B... invoca que adquiriu bens a diversos fornecedores, em 2006-2007, aquisições essas que nunca declarou nas suas declarações fiscais, nem na contabilidade. Basta que apresente cópias de facturas emitidas em nome da B... e folhetos de publicidade para que se admita que os bens facturados pela B... à A... foram efectivamente fornecidos por esta, mesmo quando em visita efectuada às instalações da A... se constatou existirem bens que poderão, eventualmente, ser identificados com alguns dos constantes das facturas emitidas pela B...?*

*Das averiguações efectuadas sobre a prova que o sujeito passivo aportou, quer no decurso das acções inspectivas, quer no exercício do direito de audição, não podemos concluir que assim possa ser considerado.*

*Constatado que a B... não registou tais operações na sua contabilidade, nem as declarou à AT, verificámos que também esses fornecedores não incluíram as referidas facturas nos anexos "O" da declaração anual, no qual devem mencionar o valor das facturas emitidas aos seus clientes. E, apesar de em direito de audição vir juntar cópia de 2 guias de transporte da firma, O J..., não logrou provar como foi efectuado o pagamento de tais bens. No caso concreto deste fornecedor as transmissões por si efectuadas estravam sujeitas a IVA e, portanto, deveriam ter integrado a declaração periódica do IVA entregue. Ora, os valores declarados por este fornecedor são inferiores ao valor de cada uma das facturas.*

*Ao longo de todo o procedimento inspectivo, bem como no exercício do direito de audição, quer nos registos contabilísticos, quer em documentação carreada, não foi alguma vez demonstrada a existência de fluxos de pagamentos, o que é tanto mais relevante quanto estamos a falar de valores consideravelmente elevados para a estrutura das empresas em causa. Afinal, não se percebe quem paga o quê e a quem.*

*Assim, as averiguações efectuadas sobre a factualidade invocada pelo contribuinte, não permitem validá-las.*

*Todas as constatações por nós efectuadas apontam no mesmo sentido, de que não há evidências de que a B... efectuou aquelas aquisições e de que as aquisições da A... tenham tido como fornecedora B... .*

*Perante os argumentos que nos foram apresentados, não encontramos qualquer razão para alterar as correcções que foram propostas no projecto de relatório, pelo que procedemos à elaboração dos documentos de correcção.*

- I.** Na sequência da inspecção a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu as liquidações de IVA e juros compensatórios que constam da reclamação graciosa n.º ...2019...,

cujos teores se dão como reproduzidos, referentes aos períodos e com os valores que se resumem no quadro que segue:

<u>PERÍODO</u>	<u>2014 / IVA</u>	<u>2015 / IVA</u>	<u>2016 / IVA</u>	<u>2017 / IVA</u>	<u>2018 / IVA</u>
JANEIRO	13152,32	13398,65	3546,06	9000,00	
JANEIRO		181,10			
FEVEREIRO	12603,46		11158,64	6347,84	6175,46
FEVEREIRO			7682,72	709,52	
MARÇO	16557,10		346,23	13154,67	7866,24
ABRIL			11667,74	6551,58	8330,42
MAIO		16000,00	4805,60		11608,97
JUNHO				8171,99	4932,00
JULHO	12626,41			7118,78	
AGOSTO	716,66	13340,81	5000,02	9854,15	
AGOSTO		201,36			
SETEMBRO	266,44		4082,93	5052,13	
OUTUBRO	12299,25		8000,00		
OUTUBRO	3111,17				
NOVEMBRO		11904,08		6892,30	
NOVEMBRO					
<b>TOTAIS</b>	<b>71332,81</b>	<b>55026,00</b>	<b>56289,94</b>	<b>72852,96</b>	<b>38913,09</b>

- J.** A Requerente deduziu reclamação graciosa das liquidações, que foi indeferida pelo despacho, com exceção do valor de € 3.439,65, respeitante ao período 1606, relativamente ao qual houve uma regularização voluntária (documentos n.ºs 1 e 2 juntos com o pedido de pronúncia arbitral, cujos teores se dão como reproduzidos);
- K.** A B... adquiriu móveis no valor de cerca de € 600.000,00 à empresa "J...", no ano de 2006, em pagamento de dívida desta empresa para com aquela, no âmbito de um acordo de "encontro de contas", tendo sido a declarante C... quem os escolheu (depoimento da testemunha W... e declarações de parte de C...);

- 
- L.** Em 2008, a B... possuía produtos de decoração, peças de arte e móveis de gama alta num prédio de quatro andares na rua ... da cidade do Porto onde tinha um showroom (depoimentos das testemunhas X..., K... e Y...);
- M.** A B... começou a ter problemas em 2008, com a crise económica que diminuiu encomendas, acabando por encerrar o showroom (depoimento da testemunha Z... e declarações de parte de C...);
- N.** Na sequência do encerramento do showroom, os móveis foram levados pelo companheiro da C..., de nome AA..., para um armazém na zona industrial de ... e para a sede da A... em E..., tendo sido feito um inventário por este e pela testemunha Z..., que foi apresentado à Inspeção tributária, como se refere na página 9 do Relatório da Inspeção Tributária);
- O.** Ainda na sequência do encerramento do showroom, a C... decidiu avançar com o projecto de um hotel de luxo, utilizando móveis e artigos de decoração que eram detidos pela B... (declarações de parte);
- P.** As obras do hotel terminaram em 2012 e os móveis e artigos de decoração foram transferido para lá em 2013 (declarações de parte);
- Q.** Em 2019, os objectos adquiridos pela A... à B... encontravam-se no hotel de luxo "BB...", em ... (inventário realizado pela Autoridade Tributária e Aduaneira em 29-03-2019, depoimento das testemunhas CC... e declarações de parte de C...)
- R.** As facturas emitidas pela B... à A... foram pagas em parte, sendo outra parte convertida em capital (declarações de parte de C... e depoimento da testemunha CC...);
- S.** A Inspeção tributária concluiu que as facturas emitidas pela B... eram falsas e os bens encontrados na posse da Requerente não tinham sido vendidos por aquela empresa e que foram emitidas como forma de dar cobertura à posse de bens na Requerente que tinham sido adquiridos sem factura, com a finalidade de serem feitas amortizações (testemunha DD...);
- T.** A Autoridade Tributária e Aduaneira, durante a inspeção, elaborou o inventário junto pela Requerente, cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais, o seguinte:

1. Encontrando-se a decorrer uma acção inspectiva externa ao SP desenvolvido ao abrigo das ordens de serviço OI2018.../.../... com extensão ao período 2014 a 2018. tornou-se pertinente efectuar um controlo dos bens situados nas instalações do SP em Janeiro de 2019;

2. Nesse sentido, deslocámo-nos ao “BB...”, sito na ..., ..., a 28-01-2019, tendo verificado, por amostragem, que os bens alvo de facturação pela B... Lda (NIF...) ao SP entre 2014 e 2018 se encontravam efectivamente no Hotel.

3. Foi elaborado um “Auto de Inventário”. cujas cópias foram facultadas ao SP e juntas aos processos OI2018.../.../... e OI2018.../.../OI2019.../... que se pretendiam informar.

U.Em 02-11-2020, a Requerente apresentou o pedido de constituição do tribunal arbitral que deu origem ao presente processo.

### **3.2. Factos não provados e fundamentação da fixação da matéria de facto**

Não se provou que as mercadorias facturadas pela B... à A... e encontradas no hotel desta em Ponde de Lima tivessem sido fornecidas por qualquer outra empresa ou entidade.

Os factos foram dados como provados com base nos documentos juntos pela Requerente e os que constam do processo administrativo e, nos pontos indicados, com base na prova testemunhal e por declarações de parte.

A declarante C... é sócia-gerente da Requerente e também sócia da B... .

A testemunha CC... é contabilista certificada da Requerente.

A testemunha Z... é pai da C... e era sócio da A... .

A testemunha X... trabalhou na B... durante 12 anos.

A testemunha Y... trabalhou na B... entre 2006 e 2008.

Até 2008, a testemunha K... tinha objectos de arte (pinturas e esculturas) que produzia à venda, em regime de consignação, nas instalações da B... .

A testemunha DD... é o inspector tributário que efectuou a inspecção subjacente às liquidações impugnadas.

---

A declarante e as testemunhas aparentaram depor com isenção e com conhecimento dos factos que relataram.

#### **4. Matéria de direito**

##### **4.1. Objecto do processo**

A Requerente A... deduziu IVA, entre 2014 e 2018, com base nas facturas emitidas pela B..., Lda (doravante “B...”).

A Autoridade Tributária e Aduaneira efectuou inspecções às duas empresas e concluiu que as facturas eram falsas e que os bens encontrados na posse da A... a que se reportam as facturas não tinham sido vendidos os bens pela B... . Essencialmente, esta conclusão da Autoridade Tributária e Aduaneira baseou-se nos juízos que fez sobre a B... não ter os bens a que se reportam as facturas.

Como base neste entendimento a Autoridade Tributária e Aduaneira concluiu que a A... não tinha direito à dedução do IVA que suportou relativo as facturas emitidas pelo B..., fazendo referência ao disposto nos n.ºs 3 e 4 do CIVA, dizendo:

*Foi concluído em função do descrito no ponto III.1.1 e III.1.2, haver indícios fundados de que as facturas emitidas pela B..., não titulam qualquer transmissão/prestação de serviços, pelo que não pode ser deduzido IVA, nos termos do artigo n.º 3 do 19.º do CIVA, quando resulte de operações simuladas ou em que seja simulado o preço ou, ainda, no caso do 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, por força do determinado no n.º 4 do art.º 19.º do CIVA.*



O artigo 19.º do CIVA estabelece o seguinte, nos n.ºs 3 e 4:

### **Artigo 19.º**

#### **Direito à dedução**

(...)

*3 - Não pode deduzir-se imposto que resulte de operação simulada ou em que seja simulado o preço constante da factura.*

*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.*

Desde logo, constata-se que, como defende a Requerente, não se está perante uma situação enquadrável no n.º 4 deste artigo 19.º, desde logo por não se estar perante uma situação em que o transmitente dos bens (B...) não tenha feito entrega nos cofres do Estado do imposto liquidado.

Na verdade, a Autoridade Tributária e Aduaneira não invoca (nem prova) que a B... não tenha feito entrega ao Estado do IVA liquidado, limitando-se a dizer, no ponto transcrito, quanto ao possível enquadramento no n.º 4, que não pode ser deduzido IVA «no caso do 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».

Por isso, à face da própria fundamentação da Autoridade Tributária e Aduaneira, apenas se poderá estar perante uma situação enquadrável no n.º 3 do artigo 19.º.

No âmbito deste n.º 3, não se tratando de caso de simulação de valor, apenas fica como possível enquadramento, o de se tratar de «*operação simulada*».

Neste contexto, a Autoridade Tributária e Aduaneira defende que as facturas emitidas pela B... eram falsas e os bens encontrados na posse da Requerente não tinham sido vendidos por aquela empresa, como explicitou o Senhor Inspector Tributário no seu depoimento.

A Requerente A... defende que os bens a que se referem as facturas referidas foram adquiridos à B... .

A questão essencial que é objecto do processo é, assim, a de saber se as facturas eram falsas, isto é, se não se reportam a vendas efectuadas pela B... à A... e, nesta medida, titulam «operações simuladas» para efeitos do n. 3 do artigo 19.º do CIVA.

### **3.2. Questão da falsidade das facturas**

A prova produzida aponta manifestamente no sentido de os bens referidos nas facturas emitidas pela B... terem sido efectivamente por esta vendidos A... e aquela ser a sua detentora pelo menos desde 2008.

Na verdade, provou-se que a B... dispunha de um showroom num edifício de quatro andares sito na rua ... da cidade do Porto em que estavam os bens a que se referem as facturas, o que foi confirmado inclusivamente pelas testemunhas X... e Y... que trabalharam para a B... .

Provou-se ainda que os bens facturados se encontram efectivamente no hotel da A... em ..., o que foi confirmado pela própria Autoridade Tributária e Aduaneira através de um inventário em que concluiu «*que os bens alvo de facturação pela B... Lda (NIF...) ao SP entre 2014 e 2018 se encontravam efectivamente no Hotel*».

Provou-se ainda que os bens a que se referem as facturas estavam incluídos num inventário de bens da B... datado de 2013 e estiverem guardados num armazém na zona industrial de ..., na sequência do encerramento do showroom.

Assim, é certo que se vê pelo relatório da inspecção que a contabilidade da B... apresentava grandes irregularidades e omissões, a prova produzida aponta manifestamente no sentido de ela ter em seu poder as mercadorias que foram facturadas à Requerente e ter sido ela quem as vendeu à Requerente.

Por outro lado, uma vez as mercadorias se encontravam efectivamente em poder da Requerente, o que leva a concluir que ela as adquiriu a alguém, o facto de não haver qualquer vestígio de as ter adquirido a qualquer outra empresa ou entidade impõe que se conclua, com base na forte probabilidade que constitui a «certeza» necessária para uma decisão judicial, que as adquiriu à entidade que emitiu as facturas e não a qualquer outra desconhecida.

Refira-se ainda que a posição da Autoridade Tributária e Aduaneira é incongruente, ao concluir que a B... não tinha adequada estrutura empresarial susceptível de exercer a actividade declarada e ao aceitar que *«no ano de 2010 e 2011, a B... facturou a A... no valor total de 485.325,46 €, com IVA incluído, facturas essas, que justificaram parte do investimento pela A... para efeitos de subsídios - processo 06913 (QREN)»*, o que presumivelmente pressupõe uma rigoroso controle dos pressupostos de concessão de subsídios.

Por isso, é convicção dos Árbitros que a B... era a proprietária das mercadorias referidas nas facturas emitidas à Requerente e que estas correspondem a transacções realizadas.

Aliás, os factos atrás referidos bastariam, no mínimo, para gerar dúvidas fundadas sobre a simulação de operações invocada pela Autoridade Tributária e Aduaneira, o que implicaria que essas dúvidas fossem processualmente valoradas a favor da Requerente, justificando a anulação das liquidações, por força do disposto no artigo 100.º, n.º 1, do CPPT.

Pelo exposto, concluiu-se que as liquidações impugnadas, ao terem como pressupostos que as facturas se reportam a operações simuladas, enfermam de vício de vício de violação de lei, por erro sobre os pressupostos de facto, que justifica a sua anulação nos termos do artigo 163.º, n.º 1, do Código do Procedimento Administrativo subsidiariamente aplicável nos termos do artigo 2.º, alínea c), da LGT.

A decisão da reclamação graciosa enferma do mesmo vício, na parte em que manteve as liquidações relativas a facturas emitidas pela B..., pelo que também se justifica a sua anulação, na parte respectiva.

#### **4. Decisão**

De harmonia com o exposto acordam neste Tribunal Arbitral em:

- a) Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral;
- b) Anular as liquidações de IVA e juros compensatórios emitidas relativamente aos anos de 2014, 2105, 2016, 2017 e 2018, nas partes em que têm como pressuposto dedução de IVA considerada indevida relativa a facturas emitidas pela B...;
- c) Anular a decisão da reclamação graciosa n.º ...2019..., na parte em que indeferiu a pretensão da Requerente.

## **5. Valor do processo**

De harmonia com o disposto nos artigos 306.º, n.º 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de € **294.414,80**, indicado pela Requerente sem oposição da Autoridade Tributária e Aduaneira.

## **6. Custas**

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em € **5.202,00**, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Autoridade Tributária e Aduaneira.

Lisboa, 29-09-2021

Os Árbitros

(Jorge Lopes de Sousa)  
(Relator)

(Rui Duarte Morais)

(Eva Dias Costa)