

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 836/2023-T

Tema: IRC - IVA – Artigo 23.º n.º 1 do CIRC – Gastos afetos a Atividade da Empresa.

DECISÃO ARBITRAL

SUMARIO

- I. Compete à Requerente, o respetivo ónus da prova do facto invocado, prestar o esclarecimento da sua situação tributária (artigo 75.º n.º 2 al. b da LGT), e comprovar por recurso a elementos de prova os rendimentos por si declarados nas declarações de rendimentos.**
- II. Decorre atualmente do artigo 23.º do Código do IRC que norteia a dedutibilidade de gastos através de dois critérios: um de natureza formal, através do qual se exige que os gastos ou perdas tenham um suporte documental adequado, em conformidade com o disposto no artigo 23.º, n.º 3 do Código do IRC; e outro de natureza material, nos termos do qual se exige que os gastos ou perdas tenham sido *«incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC»* [cf. artigo 23.º, n.º 1 do Código do IRC].**
- III. Os gastos foram incorridos no interesse da empresa, sendo manifesta a sua adequação atendendo à regular prossecução do objeto societário (e portanto à atividade económica desenvolvida pela Requerente), não tendo ficado comprovada qualquer outra motivação.**
- IV. O artigo 19.º, n.º 2, do CIVA (na linha do artigo 178.º, n.º 1, da Diretiva n.º 2006/112/CE) assegura o direito à dedução desde que o imposto seja mencionado em faturas passadas em forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo.**

I - RELATÓRIO

A - IDENTIFICAÇÃO DAS PARTES

Requerente: A..., UNIPESSOAL, LDA, titular do número único de matrícula e de pessoa coletiva..., com sede na ..., n.º..., ..., ...-... Porto, doravante designada de Requerente ou Sujeito Passivo.

Requerida: Autoridade Tributaria e Aduaneira, doravante designada de Requerida ou AT.

A Requerente, apresentou o pedido de constituição de Tribunal Arbitral em matéria tributária e pedido de pronúncia arbitral, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º e da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º, ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, adiante abreviadamente designado por RJAT).

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral, foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD, em 21-11-2023, e em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, notificada a Autoridade Tributária em 23-11-2023.

A Requerente, não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no n.º 1 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Conselho Deontológico, designou como Árbitra, a Dra. Rita Guerra Alves, aceite por esta, nos termos legalmente previstos.

Em 16-01-2024, as partes foram devidamente notificadas dessa designação, e não manifestaram vontade de a recusar, nos termos do artigo 11.º n.º 1, alínea a) e b), do RJAT e artigos 6.º e 7º do Código Deontológico.

Desta forma, o Tribunal Arbitral Singular, foi regularmente constituído em 05-02-2024, à face do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, do DL n.º 10/2011, de 20 de janeiro, para apreciar e decidir o objeto do presente litígio, e automaticamente notificada a Autoridade Tributaria e Aduaneira, para querendo se pronunciar, conforme consta da respetiva ata.

Por despacho de 05-02-2024, a Requerida foi notificada para apresentar a sua resposta e juntar o processo Administrativo, que o fez em 11-03-2024.

Por despacho de 25-03-2024, a Requerente em 09-04-2024, veio responder à exceção invocada pela Requerida.

No dia 30-04-2024, realizou-se a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, com inquirição das testemunhas arroladas e apresentadas pela Requerente. As Partes foram também notificadas para apresentarem alegações escritas finais e o Tribunal indicou a data previsível para prolação da decisão arbitral, com advertência à Requerente da necessidade de pagamento da taxa arbitral subsequente até essa data (v. ata que se dá por reproduzida e gravação áudio disponível no SGP do CAAD).

Requerente e Requerida apresentaram as suas alegações em 13-05-2024 e 16.05.2024, reafirmando, no essencial, as posições assumidas nos respetivos articulados.

O processo não enferma de nulidades.

B – PEDIDO

1. A ora Requerente, deduziu pedido de pronúncia arbitral de declaração de ilegalidade do ato tributário de liquidação em sede de Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas n.º 2023... no montante a pagar de € 12.566,49, e da declaração parcial de ilegalidade do ato tributário de liquidação em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado, n.º 2023..., 2023..., 2023... e 2023... referentes aos períodos de IVA do ano de 2019, no montante, €29.376,60 emitidos pela AT, na sequência da ação inspetiva n.º OI2022... .

C – CAUSA DE PEDIR

2. A fundamentar o seu pedido de pronúncia arbitral, a Requerente alegou, com vista à declaração de ilegalidade do ato tributário de liquidação, o seguinte:

- a. A atividade da Requerente consiste, em termos genéricos, na prestação de serviços de consultoria de apoio à gestão, à área administrativa e financeira, à logística de empresas;

3.

- na representação comercial; na compra e venda de participações sociais no âmbito da gestão da sua carteira de títulos; na prestação de serviços de engenharia e construção e prestações de serviços conexos com essas atividades; e na atividade agrícola e produção animal combinados.
- b. Sob a ordem de serviço n.º OI2022..., os Serviços de Inspeção Tributária (“SIT”) iniciaram uma ação de inspeção externa, de âmbito geral, à referida sociedade, nomeadamente em sede de IRC, tendo por referência o exercício de 2019.
 - c. Em sede de IRC, na sequência da desconsideração de um conjunto de gastos que a AT considerou como não relacionados com a atividade, designadamente, com fornecimentos e serviços externos e com ativos fixos tangíveis, no montante de € 158.351,38.
 - d. Em sede de IVA, no valor global de € 33.527,17, na sequência da correção do IVA deduzido referente a gastos não relacionados com a atividade e gastos com ativos fixos tangíveis.
 - e. Relativamente aos gastos relacionados com prestações de serviços jurídicos prestados por duas sociedades de advogados (B..., SP, RL, e C..., SA, RL), entende a Requerente que: que tais gastos, contrariamente ao que refere a AT no RIT, foram redebitados pela Requerente às diferentes empresas do Grupo por base de um critério de proporcionalidade à dimensão da empresa, dos seus ativos e diversos trabalhos/serviços administrativos e serviços jurídicos, onde se incluem os serviços aqui em causa.
 - f. A Requerente sendo parte integrante do grupo empresarial do qual aquelas empresas fazem parte, tinha - como tem - todo o interesse em adquirir os serviços em causa, numa lógica do desenvolvimento da atividade económica do grupo, como um todo.
 - g. Não há dúvidas de que os gastos incorridos com estes serviços jurídicos são efetivos e estão relacionados com a atividade da Requerente, tendo sido prestados em relação a diversos temas empresariais, e de crescimento,
 - h. Neste âmbito dúvidas não restam de que os custos incorridos com estes serviços jurídicos estão relacionados com a atividade da Requerente, tendo sido prestados em

relação a diversos temas empresariais, e de crescimento, tais como a elaboração de documentos societários, como atas de Assembleia Geral, atas de Conselho de Administração; elaboração de procurações e reconhecimentos em documentos; Análise de tratados fiscais internacionais; Acompanhamento jurídico de diversos processos em contencioso; Apoio em fiscalizações levadas a cabo pela AT; Elaboração de pareceres sobre estatutos e relações societárias em diversas sociedades; e Elaboração de diversos contratos, entre outros.

- i. No que diz respeito aos gastos inerentes a atividade agrícola, a Requerente, no período de 2019, incorreu em gastos com bens e serviços relacionados com o exercício da atividade agrícola, nomeadamente com depreciações de ativos biológicos, remunerações de funcionário, arrendamento rural.
- j. Apesar de no período em causa não ter obtido rendimentos relevantes no âmbito da atividade agrícola, tendo obtido proveitos imateriais, uma vez que se tratava de um período de adaptação de produção animal, a Requerente continuou a ter gastos inerentes a essa atividade, nomeadamente com a compra de animais reprodutores cuja amortização feita anualmente.
- k. Ora, a atividade de criação animal e, neste caso, de cavalos exige sempre um tempo para obtenção de proveitos.
- l. No entanto, a Requerente teve gastos com os cavalos uma vez que, tal como qualquer outro animal, existem custos e despesas base que não podem deixar de existir se não houver um rendimento referente à atividade onde se inserem.
- m. Estes custos passam tanto pela alimentação, cuidados de saúde e manutenção dos animais.
- n. Ora, em conexo com estes gastos com animais é evidente que existia a necessidade de contratar funcionários para prestarem serviços referentes ao cuidado dos animais e de terreno, onde se realizava a produção agrícola.
- o. Assim, os gastos com pessoal que a Requerente incorreu estão relacionados com o âmbito da atividade agrícola e cuidados animais.

- p. Relativamente ao terreno rustico referido pela AT, importa referir que a Requerente arrenda o referido terreno para exercer a atividade agrícola, bem como onde mantem os animais em causa relacionados com a criação animal.
- q. No âmbito da atividade agrícola, em 2019, a Requerente procedeu ao registo de gastos relacionados com depreciação e amortizações de ativos fixos tangíveis e de gastos com reparações com ativos, nomeadamente, corta-relvas, tratores, entre outros.
- r. Ora, desde já, se diga que todos os equipamentos referidos são equipamentos usados para o exercício da atividade agrícola e para uso exclusivo na atividade de criação animal.
- s. No obstante no período em causa não se terem contabilizado rendimentos relativos a atividade agrícola, continuaram a existir custos inerentes a essa atividade e relativamente à manutenção e conservação dos ativos, sendo certo que, como já se referiu, o facto de no período em causa não terem sido gerados rendimentos naquela atividade, não significa - nem torna tais gastos - por si só, como não dedutíveis.
- t. Em sede de IVA e no que diz respeito as transmissões de bens e prestações de serviços referidas anteriormente, decorre do n. 1 do artigo 20.º do Código do IVA que "[s] pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo".
- u. Tendo em conta isto, a Requerente deduziu o IVA suportado com as transmissões de bens e prestações de serviços anteriormente referidas e que, como ficou demonstrado, estão conexas com a atividade e o objeto social da Requerente.
- v. Entende a Requerente que a AT incorreu em erro sobre os pressupostos de Direito.
- w. Conclui a Requerente: No restam dúvidas de que a Requerente demonstrou e provou que as liquidações adicionais de IRC e de IVA, emitidas pela AT, para o exercício de 2019 são indevidas, porque ilegais.
- x. A Requerente solicita ainda o pagamento do valor dos juros indemnizatórios a que tem direito nos termos do disposto no n. 1 do artigo 43.º da LGT.

D - DA RESPOSTA DA REQUERIDA

3. A Requerida, devidamente notificada para o efeito, apresentou tempestivamente a sua resposta na qual, em síntese abreviada, alegou o seguinte:

- a. Por exceção, a cumulação ilegal pedidos, alegando que o facto de os pedidos resultarem da mesma ação inspetiva não implica que estejamos perante a possibilidade legal de cumulação de pedidos prevista no artigo 3.º n.º 1 do RJAT uma vez que os pedidos formulados nos presentes autos respeitam a diferentes actos tributários, mais concretamente a liquidações de IRC e de IVA, e não dependem da aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito.
- b. A correção em sede de IRC, resultou pela necessidade de desconsideração dos gastos do período, relacionados com: Aquisição de serviços jurídicos que, dizem respeito a outras entidades do grupo empresarial do qual a A... faz parte, gastos esses que suportou e não redebitou às respetivas empresas em causa, e, Gastos com a atividade agrícola, designadamente, gastos com depreciação de ativos biológicos, remuneração de um funcionário (G...) e gastos com o arrendamento de um terreno agrícola e gastos com depreciações e amortizações de ativos fixos tangíveis e de reparação de ativos, gastos esses relativamente aos quais a AT não detetou rendimentos, motivo pelo qual considerou que os mesmos então não estariam afetos a atividade da A... .
- c. Assim, a questão sub júdice, resulta da caracterização e enquadramento dos gastos anteriormente referenciados, designadamente os gastos com a aquisição de serviços jurídicos, os gastos com a atividade agrícola e os gastos com depreciações e amortizações de ativos fixos tangíveis e de reparação de ativos.
- d. Esta divergência de posição foi objeto de apreciação, face ao contraditório exercido pela Requerente, no âmbito do direito de audição, mediante a análise, enquadramento e fundamentação efetuada aos gastos contabilizados, que a seguir, resumidamente, se reproduz.
- e. Quanto aos serviços jurídicos da sociedade de advogados B..., foi concluído que “relativamente às entidades discriminadas nas Notas de Honorários, apenas foram

- faturados os valores de €3.000,00 mais IVA à taxa normal em vigor, respeitantes a “prestação de serviços administrativos-financeiros e de contabilidade”, não estando evidenciados no seu descritivo - “serviços jurídicos” e nem os valores são coerentes com os serviços jurídicos faturados pela B...” e quanto aos serviços jurídicos da sociedade de advogados C..., ficou por esclarecer os efetivos serviços que estão na origem da emissão das faturas de 2019, nomeadamente qual o objetivo da viagem ao Luxemburgo, bem como a identificação da(s) entidade(s) sujeita(s) a intervenção jurídica, de forma, a identificar se essa(s) entidade(s) foi(ram) objeto de faturação por parte da A..., de serviços onde estejam incluídos os serviços faturados pela C...”;
- f. Desta forma, face às relações especiais entre o sócio D... e os órgãos de gestão das entidades integrantes do Grupo de sociedades, concluiu-se que, a A... suportou gastos com serviços jurídicos, que não foram praticados no interesse da sociedade, mas de terceiros, ou seja, trata-se de gastos, efetuados em nome de sociedades relacionadas com o sócio D..., e que consequentemente afetaram negativamente o resultado contabilístico e fiscal da A...;
- g. Não se detetando na contabilidade da A... o redébito destes serviços jurídicos “às empresas relativamente às quais tais serviços diziam respeito”, mas somente a emissão de faturas relativas a “serviços técnicos administrativos-financeiros e de contabilidade”, às sociedades nas quais, E... e F..., ambos funcionários da A..., no ano de 2019, foram os respetivos Contabilistas Certificados;
- h. Relativamente ao desconhecimento dos gastos registados na contabilidade com a “atividade agrícola e animal”, dos gastos relacionados com depreciações e amortizações de ativos fixos tangíveis e de gastos com reparações com ativos, não foi comprovada a conectividade com os rendimentos ou a fonte produtora da atividade empresarial, nomeadamente no que se refere à eficiência económica do gasto e a sua relação com a realização dos rendimentos;
- i. Ora, não obstante os ativos biológicos – cavalos (usados para várias finalidades: recreação, desporto, negócios, agricultura, entre outros) terem sido adquiridos no ano de 2016 e o funcionário G..., ter sido contratado em 2017, vem a A... fazer crer que,

- num espaço de 4 anos, não obteve quaisquer rendimentos associados com esta atividade de criação animal e agrícola;
- j. Na situação sub judice, embora os gastos em análise, sejam conexos com o exercício de uma atividade agrícola e animal, a contabilidade não reflete quaisquer rendimentos associados, verificando-se a existência dos cavalos e o aluguer do terreno agrícola a uma sociedade relacionada com o sócio D..., sem que se produzam os devidos réditos na esfera da A..., pelo que, fica a dúvida de qual(ais) a(s) entidade(s) está(ão) a utilizar os bens e serviços suportados, designadamente se a quinta para casamentos -“Quinta ...”, a estrutura para a prática de equitação - “...”, ou, dado o universo de empresas associadas ao sócio D..., coloca-se a hipótese de se tratar de uma atividade de lazer ou lúdica em prol dos detentores e trabalhadores do Grupo de sociedades;
- k. De ressaltar que, no mesmo local, está identificado o domicílio fiscal de D..., tendo um acesso privilegiado ao local e podendo usufruir de forma privada e familiar de toda a estrutura instalada: cavalos, picadeiros, estábulos, espaços verdes, as vinhas.
- l. Em sede de IVA, de acordo com o seu normativo, confere o direito à sua dedução, o conjunto de operações passivas da A..., desde que as mesmas se destinem às suas operações tributáveis ativas, nelas se compreendendo as que se destinem, em geral, aos fins da empresa e, em particular, quando se traduzam em bens de investimento por si adquiridas para a sua atividade tributável, ou se destinem a autoconsumo interno, ou de atividades preparatórias de tais operações tributáveis.
- m. Nos termos do art. 20º do Código do IVA, o sujeito passivo só pode deduzir o IVA que incidiu sobre estas aquisições, se a finalidade for a de realizar operações de transmissão de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas, o que tal não é provado.
- n. Pelo que não tendo a Requerente demonstrado que os gastos com serviços jurídicos titulados pelas duas faturas emitidas pela sociedade B..., no montante total de € 97.171,34, foram suportados no seu interesse e para obter ou garantir rendimentos sujeitos a IRC, não podem os mesmos ser considerados na determinação do lucro

-
- tributável, nos termos do artigo 23.º do Código do IRC, e em sede de IVA, a correção, nos termos do nº 1 do artigo 20º do CIVA, do valor do IVA indevidamente deduzido.
- o. Relativamente aos gastos registados na contabilidade, na conta 6221123 – Trabalhos especializados, no período de tributação de 2019, suportados na fatura n.º FAC 1/3431, no montante de € 5.524,48, emitida pela sociedade de advogados C..., SA RL com o descritivo “Serviços jurídicos janeiro de 2019, Despesas prestação serviços, Despesas viagem Luxemburgo”, a Requerente, no PPA, continua a não juntar nenhum elemento de prova, à semelhança do que já se tinha verificado no procedimento de inspeção.
- p. Sob os gastos inerentes à atividade agrícola, alega a Requerente, No exercício do direito de audição ao projeto de relatório a Requerente continua a não apresentar quaisquer elementos ou documentos a comprovar a relação dos gastos incorridos com a obtenção de rendimentos sujeitos a IRC e limita-se a reafirmar que “no período em causa não ter obtido rendimentos no âmbito da atividade agrícola, uma vez que se tratava de um período de adaptação da produção animal”.
- q. Ora e com o devido respeito, a justificação de um período de adaptação não parece que constitua argumento credível face ao que os Serviços Inspectivos puderam observar, quer na contabilidade da Requerente quer nas pesquisas efetuadas na internet, e lembram que os cavalos foram adquiridos no ano de 2016 e o funcionário G... foi contratado em 2017, e que num espaço de 4 anos, 2016 a 2019, a Requerente não logrou demonstrar a obtenção de quaisquer rendimentos associados com esta atividade agrícola e de criação animal.
- r. Sob os Gastos relacionados com depreciações e amortizações de ativos fixos tangíveis para que os mesmos para terem relevância fiscal devem estar relacionados com o objeto social da sociedade e existir uma relação causal entre tais gastos e os rendimentos obtidos. Ora, que os gastos aqui em causa estão diretamente relacionados com o usufruo de terceiros, eventualmente na esfera pessoal do gerente da Requerente, e não propriamente com o exercício de uma actividade agrícola ou de criação animal, para a qual, sempre se acrescenta, não se observa qualquer rendimento registado na contabilidade.

- s. Termina a Requerida peticionando que deve ser deverá ser julgada procedente a exceção da cumulação ilegal de pedidos, absolvendo-se a entidade Requerida da instância; Caso assim não se entenda, o presente pedido de pronúncia arbitral dever ser julgado improcedente por não provado, e, conseqüentemente, ser a Requerida absolvida de todos os pedidos, nos termos acima peticionados.

E- MATÉRIA DE FACTO

E.1. FACTOS PROVADOS

4. Para a análise da questão submetida à apreciação do Tribunal, cumpre enunciar a matéria de facto relevante, baseada nos factos que não mereceram impugnação e na prova documental e testemunhal constante dos autos.
5. A Requerente foi constituída em 18.02.2015, sob a forma de sociedade por quotas de direito português. Cf PA.
6. A atividade da Requerente consiste na prestação de serviços de consultoria de apoio à gestão, à área administrativa e financeira, à logística de empresas; na representação comercial; na compra e venda de participações sociais no âmbito da gestão da sua carteira de títulos; na prestação de serviços de engenharia e construção e prestações de serviços conexos com essas atividades; e na atividade agrícola e produção animal combinados. Cf PA, e depoimento das testemunhas.
7. A A..., em 9 de novembro de 2015, apresentou uma Declaração de Alterações de Atividade, em que, para além das atividades de “compra, venda e arrendamento de bens imobiliários”, comunicou o exercício da atividade secundária de “Agricultura e produção animal combinadas” – CAE 01500. Cf RIT.
8. A Requerente foi alvo de uma ação de inspeção externa sob a ordem de serviço n.º OI2022..., dos Serviços de Inspeção Tributária (“SIT”), de âmbito geral, tendo por referência o exercício de 2019. Cf PA.

9. A 24.06.2023, a Requerente foi notificada do respetivo Projeto de Relatório de Inspeção Tributária. Cf PA.
10. A Requerente apresentou, em 24.07.2023, o Direito de Audição Prévia sobre o Projeto de Relatório de Inspeção nos termos previstos no artigo 60.º da LGT e artigo 60.º do Regime Complementar do Procedimento e Inspeção Tributária e Aduaneira (“RCPITA”).Cf PA.
11. Em 02.08.2023, a Requerente foi notificada do Relatório de Inspeção Tributária referente ao período de tributação de 2019. Cf PA.
12. Em resultado da ação inspetiva, apuraram-se correções meramente aritméticas, em sede de IRC, no montante de €158.351,38 e, declarado a Requerente o lucro tributável de €107.094,46, face à correção, apurou-se o lucro tributável de €265.445,84, e fixada a matéria coletável no montante de €80.657,97, decorrente da dedução integral dos prejuízos fiscais, dos anos de 2017 (€56.883,25) e 2018 (€127.904,62) Cf PA.
13. Como fundamentos das correções de IRC e IVA realizadas, constam do RIT, com relevância para a matéria em apreciação nestes autos, os factos infratranscritos: Cfr. RIT

V. Descrição dos factos e fundamentos das correções/irregularidades

V.1 – Gastos e IVA deduzido não relacionados com a atividade

V.1.1 – Honorários – B... SP RL

V.1.1.1 – Factos

No período de 2019, comprovaram estes serviços de inspeção tributária a utilização por parte do sujeito passivo, de faturas emitidas pela empresa B... SP RL – NIPC: , doravante designada B...

As faturas em causa no período de 2019, que deram origem aos registos contabilísticos na seguinte conta de gastos e IVA dedutível, encontram-se discriminadas no quadro seguinte:

(U.m: Euro)

Nº Fatura	Nº Registo	Data Contabilidade	Débito		Crédito
			6224123 - FSE	24323132311 IVA Mercado Nacional	22111186 – B
Fatura nº 2019.02533	8094	31/08/2019	47.812,50	10.996,88	58.809,38
Fatura nº 2019.05081	12170	31/12/2019	49.358,84	11.352,53	60.117,37
Total			97 171,34	22 349,41	118 926,75

Assim, o s.p. reconheceu como gasto no período de 2019, as faturas n.ºs 2019.02533 e 2019.05081, emitidas pela entidade B... referente a "Honorários pelos trabalhos, serviços e colaboração profissional prestados a essa empresa".

Estes gastos - considerados como dedutíveis para efeitos de apuramento do lucro tributável em sede de IRC foram reconhecidos na conta 66224123 – Honorários, tendo ascendido a €97.171,34.

O IVA constante das faturas, foi deduzido nos períodos de imposto de 201909T (€10.996,88) e 201912 (€11.352,53), no campo 24 da DP de IVA, num total de €22.349,41.

No âmbito do princípio da colaboração previsto no n.º 4 do art. 59.º da Lei Geral Tributária (LGT) e no art. 48 do RCPITA foi solicitado à A... a apresentação de elementos/esclarecimentos, relativos às 2 faturas contabilizadas, nomeadamente a demonstração detalhada em que se consubstanciou os "Honorários pelos trabalhos, serviços e colaboração profissionais prestados a essa empresa".

A A... , apresentou 3 Notas de honorários emitidas pela B... (advogado – Dr K...) e enviadas à A... , na pessoa de Dr. D... de onde se retira a seguinte informação:

(U.m: Euro)

Data Serviços prestados	Empresa a quem foi prestado o serviço	Valor	Horas	Data emissão da Nota de Honorários
01 abril a 15 julho 2019	L...	25 682,40	154,40	18 julho de 2019
01 abril a 15 julho 2019	M... , SA	33 929,55	203,40	18 julho de 2019
16 julho a 31 dezembro 2019	M... , SA	70 120,87	276,60	13 dezembro de 2019
Total		129 732,82	634,40	

Da consulta ao sistema informático da AT e aos Atos societários do Ministério da Justiça, fica patente as relações especiais entre os órgãos de administração da A... L... M... N... O... através de D..., conforme quadro seguinte:

Empresa	Cargo Social – Pedro Couto
N... SA – NIPC: [redacted]	Presidente de Conselho de Administração
M... – NIPC: [redacted] (anteriormente designada por R... A, S.A.)	Presidente de Conselho de Administração
Q... Lda – NIPC: [redacted]	Sócio gerente

Por outro lado, de acordo com a informação patente no Anexo ao Balanço e Demonstração de Resultados A..., a sociedade S... B.V., NIF: [redacted], com sede em Amsterdão, Países Baixos, por via do sócio D..., tem relações com as seguintes sociedades:

Partes relacionadas:	
Empresa-mãe:	Outras entidades:
S... BV	AA... SA
Entidades conjuntamente controladas:	Q... Lda
N/Aplicável	BB... SA
Subsidiárias:	CC... da
N/Aplicável	DD... SA
Associadas:	EE... SA
N/Aplicável	FF... SA
Outras entidades:	N... SA
D... [redacted]	G... SA
T... Lda	GG... SA
U... SA	HH... SA
I... SA	II... SA
V... SA	JJ... SA
W... SA	KK... SA
X... SA	LL... SA
H... SA	MM... SA
Y... SA	NN... Lda
Z... SA	OO... SA
	PP... SA
	QQ... Limited
	RR... BV
	SS... imited
	TT... SA

Da análise à contabilidade da A... , ao ano de 2019, constata-se que, relativamente às entidades discriminadas nas Notas de Honorários, apenas foram faturados os valores constantes no quadro seguinte, respeitantes a "prestação de serviços administrativos-financeiros e de contabilidade", não estando evidenciados no seu descritivo "serviços jurídicos" e nem os valores são coerentes com os serviços jurídicos faturados pela Telles de Abreu.

(U.m: Euro)

Nº Doc	Data	NIF	Nome cliente	Valor	IVA	Total
FA 2019/29	23/01/2019		N... i, SA	375,00	86,25	461,25
FA 2019/90	16/04/2019		N... SA	375,00	86,25	461,25
FA 2019/148	16/07/2019		N... SA	375,00	86,25	461,25
FA 2019/227	01/10/2019		N... i, SA	375,00	86,25	461,25
Total				1 500,00	345,00	1 845,00
FA 2019/22	22/01/2019		Q... Lda	375,00	86,25	461,25
FA 2019/83	16/04/2019		Q... e, Lda	375,00	86,25	461,25
FA 2019/143	16/07/2019		Q... i, Lda	375,00	86,25	461,25
FA 2019/222	01/10/2019		Q... Lda	375,00	86,25	461,25
Total				1 500,00	345,00	1 845,00

V.1.1.2 – Conclusão

Conclui-se que, da análise aos documentos apresentados pela B... e face às relações especiais entre os órgãos de gestão, das entidades constante nas Notas de Honorários, a A... suportou gastos do período de 2019, que não foram praticados no interesse da sociedade, mas de terceiros, designadamente as sociedades L..., M..., Q..., N..., SA.

V.1.1.3 – Enquadramento fiscal e apuramento das Correções a Efetuar

Ora, um gasto, para ser relevante fiscalmente, para além de ter que estar devidamente comprovado, tem de estar inserido no objeto societário, devendo existir uma relação causal entre tal gasto e os réditos da sociedade.

Verifica-se que, se tratam de gastos, efetuados em nome de sociedades relacionadas com o sócio D... e que consequentemente afetou negativamente o resultado contabilístico e fiscal da A... , do período de 2019.

De acordo com o emanado no artigo 23º do Código do IRC, são dedutíveis todos os gastos e perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC.

Assim, propõe-se:

- A correção, nos termos do art.º 23º do CIRC, do valor correspondente ao gasto, que concorreu indevidamente para a determinação do lucro tributável, do período de 2019:

(U.m: Euro)

Descrição	2019
Gastos – conta SNC 62	97.171,34

- A correção, nos termos do n.º 1 do artigo 20.º do CIVA, do IVA deduzido nos períodos de 201909T e 201912T:

(U.m: Euro)

Descrição	201909T	201912T
IVA Deduzido – campo 24	10 996,88	11 352,53

V.1.2 – Trabalhos especializados – C..., SA RL

V.1.2.1 – Factos

O sujeito passivo, registou na contabilidade faturas emitidas pela empresa C..., SA RL – NIPC: ..., doravante designada C... l.

As faturas em causa, deram origem aos registos contabilísticos na seguinte conta de gastos e IVA dedutível e encontram-se discriminadas no quadro seguinte:

(U.m: Euro)

N.º Fatura	N.º Registo	Data Contabilização	Débito		Crédito
			6221123 - FSE	24323132311 IVA Mercado Nacional	22111121 - C... SA RL
FAC 1/3412	1036	02/01/2019	(1)	1.207,50	6.457,50
FAC 1/3431	2024	01/02/2019	5.524,48	1.210,14	6.734,62
Total			5.524,48	2 417,64	13 192,12

(1) A fatura FAC 1/3412 foi registada a débito da conta SNC 27221923 - Outros credores acréscimos gastos, não tendo influenciado o resultado em sede de IRC.

Assim, o s.p. reconheceu como gasto no período de 2019, a fatura n.ºs FAC 1/3431, emitida pela entidade C..., referente a "Serviços jurídicos janeiro de 2019, Despesas prestação serviços, Despesas viagem Luxemburgo", na conta 6221123 - Trabalhos especializados, no montante de €5.524,48.

O IVA constante das faturas, foi deduzido no período de imposto de 201903T, no campo 24 da DP de IVA, no total de €2.417,64.

V.1.2.2 – Notificação

No âmbito do princípio da colaboração previsto no n.º 4 do art. 59.º da LGT e no art. 48.º do RCPITA, foi notificada a A... em 2023/04/12, na pessoa de ..., na qualidade de atual CC e funcionária, para apresentar os seguintes elementos/esclarecimentos, relativos às Faturas emitidas pela C... :

"Demonstrar detalhadamente em que se consubstanciou os "Serviços jurídicos janeiro 2019 – despesas prestações de serviços – despesas viagem Luxemburgo", apresentando o respetivo contrato celebrado com o fornecedor e identificando o local onde foi executado, a(s) pessoa(s) responsável(eis) pela prestação do serviço, os meios físicos utilizados para a sua execução, nomeadamente os fornecedores dos materiais e/ou prestadores de serviços subcontratados, bem como demonstrar os termos e critérios utilizados para acordar o preço faturado".

V.1.2.3 – Resposta à Notificação

Em resposta à notificação, o sujeito passivo prestou, por escrito, os seguintes esclarecimentos que transcrevemos (nosso sublinhado):

"Ponto 4 – relativamente a este ponto e conforme informação já enviada, não existe contrato de serviços.

O trabalho era executado quer na sede do prestador de serviços, quer na sede da A...

Este serviço foi terminado no final de janeiro de 2019, sendo substituído o trabalho pelos advogados B...

O serviço era prestado no regime de avença, tendo iniciado em maio de 2018.

As pessoas que normalmente prestavam o serviço eram o Dr. UU... e a Dra. VV...

Os meios usados eram deles próprios, só utilizando o nosso escritório em situações cujo serviço era prestado na sede da empresa. "

V.1.2.4 – Análise

Verifica-se assim que, apesar de ter sido notificada para a apresentação de suportes documentais demonstrativos da efetiva operação realizada, a A... não apresentou quaisquer documentos/elementos, reiterando apenas que essas faturas correspondem ao descritivo da própria fatura, ou seja:

- Fac 1/3412, de 02/01/2019 - *Serviços jurídicos dezembro de 2018;*
- Fac 1/3431, de 01/02/2019 - *"Serviços jurídicos janeiro de 2019, Despesas prestação serviços, Despesas viagem Luxemburgo",*

De salientar que, as informações prestadas, não esclarecerem de forma precisa o que foi solicitado, ficando, portanto, por esclarecer os efetivos serviços que estão na origem da emissão das faturas de 2019, nomeadamente qual o objetivo da viagem ao Luxemburgo, nem a identificação da(s) entidade(s) sujeita(s) a intervenção jurídica, de forma, a identificar se essa(s) entidade(s) foi(ram) objeto de faturação por parte da A... , de serviços onde estejam incluídos os serviços faturados pela – C... , atendendo ao facto de que, por via do sócio D... , a A... está relacionada com um grupo de 33 empresas.

V.1.2.5 – Enquadramento fiscal e apuramento das Correções a Efetuar

Conforme já referido, um gasto, para ser relevante fiscalmente, para além de ter que estar devidamente comprovado, tem de estar inserido no objeto societário, devendo existir uma relação causal entre tal gasto e os réditos da sociedade e de acordo com o disposto no artigo 23º do Código do IRC, apenas são dedutíveis os gastos e perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC.

Assim, propõe-se:

- A correção, nos termos do art.º 23º do CIRC, do valor correspondente ao gasto, que concorreu indevidamente para a determinação do lucro tributável, do período de 2019:

(U.m: Euro)

Descrição	2019
Gastos – conta 62 – Fornecimentos e serviços externos	5.524,48

- A correção, nos termos do nº 1 do artigo 20º do CIVA, do IVA deduzido no período de 201903T:

(U.m: Euro)

Descrição	201903T
IVA Deduzido – campo 24	2.417,64

V.1.3 – A atividade agrícola

A A... , em 9 de novembro de 2015, apresentou uma Declaração de Alterações de Atividade, em que, para além das atividades de "compra, venda e arrendamento de bens imobiliários", comunicou o exercício da atividade secundária de "Agricultura e produção animal combinadas" – CAE 01500.

Do exame à contabilidade da A... , verifica-se o registo de gastos incorridos com bens e serviços, relacionados com o exercício de uma atividade agrícola, designadamente:

- Gastos com depreciações de ativos biológicos – Cavalos, que foram adquiridos no ano de 2016;
- Remunerações do funcionário G... , contratado em janeiro de 2017 e,
- Gastos com o arrendamento do terreno rústico, composto por um terreno com pinhal e eucaliptal e inscrito na matriz com o nº à empresa I... , no ano de 2019.

No entanto, da análise à contabilidade da A... , do ano de 2019, não se detetou o registo de quaisquer rendimentos associados com esta atividade agrícola.

V.1.3.1 – Ativos Biológicos – Cavalos e atividade agrícola

No período de 2019, apurou-se o registo de gastos, relacionados com os seguintes ativos biológicos – Animais “Cavalo lusitano Bonito II”, “Cavalo lusitano Ciclone da Broa”, “Cavalo lusitano Pinóia” e “Cavalo Athos” e atividade agrícola, nomeadamente:

- Conta SNC “64216 – Depreciações - equipamentos biológicos”, o montante de **€2.300,10**, referente a depreciação e amortização de ativos biológicos - “Animais reprodutores: Outros”, adquiridos no anc de 2016 pelo valor de €23.001,00 e,
- Sub-contas SNC “62 - Fornecimentos e Serviços Externos”, relativo a rações para animais, serviços de trator, lavrar, semear, frezar, etc, no período de 2019, no montante total de **€25.866,63**.

As faturas, que deram origem ao registo contabilístico na seguinte conta de gastos e IVA dedutível, encontram-se discriminadas no quadro seguinte:

(U.m.: Euro)

Conta SNC	Data	Nº Lanç.	Descritivo	Valor	IVA	Total
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/01/2019	1033	FT 1/251	221,93	13,32	235,25
6238123 - Outros - mn - tx 23%	31/01/2019	1033	FT 1/251	23,17	5,33	28,50
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/01/2019	1034	FT 1/252	755,66	45,34	801,00
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/01/2019	1071	FT 10/504	438,95	26,34	465,29
6238100 - Outros - mn - isentos	28/02/2019	2035	FT 2019/29	169,65	0,00	169,65
6238106 - Outros - mn - tx 6%	28/02/2019	2070	Faturas	438,95	26,34	465,29
6238106 - Outros - mn - tx 6%	28/02/2019	2070	Faturas	438,95	26,34	465,29
6238106 - Outros - mn - tx 6%	28/02/2019	2082	FT 261	264,62	15,88	280,50
6238123 - Outros - mn - tx 23%	28/02/2019	2082	FT 261	4,88	1,12	6,00
6238106 - Outros - mn - tx 6%	28/02/2019	2083	FT 1/262	850,94	51,06	902,00
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/03/2019	2116	FAC 101/3573	100,00	6,00	106,00
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/03/2019	3007	FA 10/2131	438,95	26,34	465,29
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/03/2019	3023	FAC 101/3599	58,58	3,52	62,10
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/03/2019	3076	FT 1/268	494,34	29,66	524,00
6238123 - Outros - mn - tx 23%	31/03/2019	3076	FT 1/268	20,33	4,67	25,00
6238123 - Outros - mn - tx 23%	30/04/2019	3106	FT 2019/24	95,70	22,01	117,71
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/03/2019	3115	FT 19/58	31,81	1,91	33,72
Total 201903T				4 847,41	305,18	5 152,59
6238123 - Outros - mn - tx 23%	31/03/2019	4019	FT 2019/39	94,71	21,78	116,49
6238106 - Outros - mn - tx 6%	30/04/2019	4030	FT 1/276	174,06	10,44	184,50
6238123 - Outros - mn - tx 23%	30/04/2019	4030	FT 1/276	9,76	2,24	12,00
6238106 - Outros - mn - tx 6%	30/04/2019	4031	FT 2019/4	900,00	54,00	954,00
6238106 - Outros - mn - tx 6%	30/04/2019	4032	FT 2019/7	212,50	12,75	225,25
6238123 - Outros - mn - tx 23%	30/04/2019	4091	FT 2019/13	72,60	16,70	89,30
6238123 - Outros - mn - tx 23%	30/04/2019	4111	FT 2019/48	93,39	21,48	114,87
6238123 - Outros - mn - tx 23%	30/04/2019	4112	FA 2019/57	80,85	18,60	99,45
6238106 - Outros - mn - tx 6%	30/04/2019	4149	FA 10/2628	438,95	26,34	465,29
6238106 - Outros - mn - tx 6%	30/04/2019	4150	FA 10/3112	438,95	26,34	465,29
6238106 - Outros - mn - tx 6%	30/04/2019	4151	FA 10/3624	438,95	26,34	465,29

6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/05/2019	5023	FT 1/287		336,04	20,16	356,20
6238123 - Outros - mn - tx 23%	31/05/2019	5023	FT 1/287		12,20	2,80	15,00
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/05/2019	5024	FT 1/288		875,00	52,50	927,50
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/05/2019	5054	FT 1960500002 Anipura		48,76	2,93	51,69
6238123 - Outros - mn - tx 23%	31/05/2019	5081	FT 994 Horsefire		28,45	3,75	32,20
6238123 - Outros - mn - tx 23%	31/05/2019	5085	FA 2019A/20 Serração		95,04	6,54	101,58
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/05/2019	5086	FT 4548 Bongado		438,95	26,34	465,29
6238106 - Outros - mn - tx 6%	30/06/2019	5109	FT 2921204889 Feno		1 600,00	96,00	1 696,00
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/05/2019	5119	FT 10/5018 Bongado		438,95	26,34	465,29
6238106 - Outros - mn - tx 6%	30/06/2019	6081	horticulas		39,29	2,36	41,65
6238106 - Outros - mn - tx 6%	30/06/2019	6082	FAC 1/293		277,83	16,67	294,50
6238123 - Outros - mn - tx 23%	30/06/2019	6082	FAC 1/293		6,10	1,40	7,50
6238106 - Outros - mn - tx 6%	30/06/2019	6083	FT 2019/16 Fardos		2 609,10	156,55	2 765,65
6238106 - Outros - mn - tx 6%	30/06/2019	6132	FT 10/5507 Bongado		438,95	26,34	465,29
6238123 - Outros - mn - tx 23%	30/06/2019	6138	FT 2019/91 Serrim Verde		91,41	21,02	112,43
Total 201906T					10 290,79	698,71	10 989,50
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/07/2019	7040	FT 1/301		353,77	21,23	375,00
6238123 - Outros - mn - tx 23%	31/07/2019	7040	FT 1/301		20,33	4,67	25,00
6238123 - Outros - mn - tx 23%	31/08/2019	7143	FT 2019/101 Serrim Verde		82,50	18,98	101,48
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/07/2019	7145	FR 2921319353 Casa Agricola		472,50	28,35	500,85
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/07/2019	7148	FT 10/6540 Bongado		438,95	26,34	465,29
6238123 - Outros - mn - tx 23%	31/07/2019	7150	FT 2019/74 Serrim Verde		118,49	27,25	145,74
6238106 - Outros - mn - tx 6%	30/09/2019	9036	FT 1960800256 Anipura		73,14	4,39	77,53
6238106 - Outros - mn - tx 6%	30/09/2019	9039	FT 10/7162 Bongado		438,95	26,34	465,29
6238106 - Outros - mn - tx 6%	30/09/2019	9040	FT 10/7980 Bongado		438,95	26,34	465,29
6238106 - Outros - mn - tx 6%	30/09/2019	9109	FA1/309		387,29	23,24	410,53
6238123 - Outros - mn - tx 23%	30/09/2019	9109	FA1/309		26,42	6,08	32,50
6238106 - Outros - mn - tx 6%	30/09/2019	9112	FA 1/318		298,11	17,89	316,00
6238123 - Outros - mn - tx 23%	30/09/2019	9132	FT 2019/127 Serração		84,15	19,35	103,50
6238106 - Outros - mn - tx 6%	30/09/2019	9140	FT 10/8435 Bongado		438,95	26,34	465,29
6238100 - Outros - mn - isentos	30/09/2019	9153	FR145	§, Lda	153,00	0,00	153,00
Total 201909T					3 825,50	276,79	4 102,29
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/10/2019	10098	FT 10/9329 Bongado		438,95	26,34	465,29
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/10/2019	10099	FT 10/9837 Bongado		438,95	26,34	465,29
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/10/2019	10112	FT 196100057 Anipura		63,40	3,80	67,20
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/10/2019	10122	VD 175980		196,66	11,80	208,46
6238123 - Outros - mn - tx 23%	31/10/2019	10146	FT 175530		13,77	3,17	16,94
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/10/2019	10173	FT 1960900626 Anipura		74,49	4,47	78,96
6238123 - Outros - mn - tx 23%	31/10/2019	10188	FT 19/186 JST		140,00	32,20	172,20
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/10/2019	10193	FT 318 Legumes		19,58	1,17	20,75
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/10/2019	10195	FT 1/323		122,64	7,36	130,00
6238113 - Outros - mn - tx 13%	31/10/2019	10195	FT 1/323		21,24	2,76	24,00
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/12/2019	11096	FT10/10529 Bongado		438,95	26,34	465,29
6238100 - Outros - mn - isentos	30/11/2019	11098	Inscrição Feira do Cavalo		20,00	0,00	20,00
6238123 - Outros - mn - tx 23%	30/11/2019	11104	FT 2019/157 Serrim		92,40	21,25	113,65
6238106 - Outros - mn - tx 6%	30/11/2019	11116	FT 1/341		425,47	25,53	451,00
6238123 - Outros - mn - tx 23%	30/11/2019	11116	FT 1/341		8,13	1,87	10,00

6238106 - Outros - mn - tx 6%	30/11/2019	11117	FT 2019/73		322,50	19,35	341,85
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/12/2019	11151	FT 10/11312		438,95	26,34	465,29
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/12/2019	12029	FT 2019/64		280,00	16,80	296,80
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/12/2019	12030	FT 1/333		800,94	48,06	849,00
6238123 - Outros - mn - tx 23%	31/12/2019	12030	FT 1/333		18,85	4,34	23,19
6238130 - Outros - mn - IVA aut.	31/12/2019	12036	FR 217 Serrim		132,75	0,00	132,75
6238106 - Outros - mn - tx 6%	30/11/2019	12093	FT 10/11885 Bongado		329,21	19,75	348,96
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/12/2019	12100	FT 132364 Anipura		63,40	3,80	67,20
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/12/2019	12101	FT 132364 Anipura		74,49	4,47	78,96
6238130 - Outros - mn - IVA aut.	31/12/2019	12107	FR 242 Serrim		146,25	0,00	146,25
6238130 - Outros - mn - IVA aut.	31/12/2019	12108	FR 243 Serrim		137,25	0,00	137,25
6238123 - Outros - mn - tx 23%	31/12/2019	12135	FT 2019/1648		110,52	25,42	135,94
6238113 - Outros - mn - tx 13%	31/12/2019	12165	FT 832 Horsefire		28,32	3,68	32,00
6238123 - Outros - mn - tx 23%	31/12/2019	12165	FT 832 Horsefire		66,86	15,38	82,24
6238123 - Outros - mn - tx 23%	31/12/2019	12166	FT 2019/177 Serrim		97,35	22,39	119,74
6238106 - Outros - mn - tx 6%	31/12/2019	12177	FT 346		198,58	11,92	210,50
6238123 - Outros - mn - tx 23%	31/12/2019	12177	FT 346		38,62	8,88	47,50
6238123 - Outros - mn - tx 23%	31/12/2019	12183	FT 236 Equipapara		826,00	189,98	1 015,98
6238100 - Outros - mn - isentos	31/12/2019	12200	FT 2019/140 Serrim		117,71	0,00	117,71
6238100 - Outros - mn - isentos	31/12/2019	12208	FT 2020/22 Serrim		159,75	0,00	159,75
Total 201912T					6 902,93	614,96	7 517,89
Total 2019					25 866,63	1 895,64	27 762,27

O IVA constante das faturas, foi deduzido nos períodos de imposto de 2019, no campo 24 da DP de IVA, conforme quadro supra, no valor total de €1.895,64.

V.1.3.2 – Gastos com pessoal – G...

Apurou-se o registo de gastos do período, na rubrica contabilística SNC Conta SNC “63 – Gastos com o Pessoal”, relativos a gastos com os vencimentos anuais do funcionário G... com o NIF: [] no montante total de €11.896,04, conforme discriminado no quadro seguinte:

(U.m.: Euro)

NIF Titular Rendimentos	Mês	Valor	Tipo de Rendimento	Valor	Tipo de Rendimento
[]	Janeiro	625,96	Vencimento mensal	99,44	Subsídio de almoço
[]	Fevereiro	623,60	Vencimento mensal	90,40	Subsídio de almoço
[]	Março	624,78	Vencimento mensal	94,92	Subsídio de almoço
[]	Abril	623,60	Vencimento mensal	90,40	Subsídio de almoço
[]	Maiο	625,96	Vencimento mensal	99,44	Subsídio de almoço
[]	Junho	620,06	Vencimento mensal	76,84	Subsídio de almoço
[]	Julho	627,14	Vencimento mensal	103,96	Subsídio de almoço
[]	Julho	600,00	Subsídio de férias		
[]	Agosto	624,78	Vencimento mensal	94,92	Subsídio de almoço
[]	Setembro	624,78	Vencimento mensal	94,92	Subsídio de almoço
[]	Outubro	627,14	Vencimento mensal	103,96	Subsídio de almoço
[]	Novembro	623,60	Vencimento mensal	90,40	Subsídio de almoço

	Novembro	600,00	Subsídio de natal		
	Dezembro	624,78	Vencimento mensal	94,92	Subsídio de almoço
	Total	8 696,18		1 134,52	
	Total Encargos Sociais (23,75% x €8.696,18)	2 065,34			
	Total Gastos Pessoal	11 896,04			

De acordo com o contrato de trabalho celebrado entre a [A...] e o Funcionário [G...], em 03 de janeiro de 2017, obtemos a seguinte informação (nosso sublinhado):

- “A [A...] tem no seu objeto social, entre outras, a atividade de agricultura e produção animal combinados e serviços relacionados, e que relativamente a essa atividade, a [A...] visa iniciar a exploração agrícola e animal;
- O trabalhador é contratado para a realização das funções inerentes e próprias da categoria de trabalhador agrícola, designadamente para executar tarefas agrícolas relacionadas com a exploração agro-pecuária e silvícola, bem como as funções acessórias e conexas, designadamente tratamento de animais e, eventual e esporadicamente, para exercer quaisquer outras atividades que a [A...] lhe atribua e,
- O trabalhador prestará trabalho na Quinta [] na freguesia de [] Concelho de Vila Nova de Famalicão.”

V.1.3.3 – Arrendamento rural

Na rubrica contabilística SNC “6262611100 - Rendas de imóveis - mn - isentas”, constatou-se o registo de um gasto, no período de 2019, no montante de €3.600,00 (movimento contabilístico nº 6093), suportado pela fatura nº 2019/22, datada de 2019/05/24, emitida pela sociedade [I...] SA, NIPC: [] (doravante designada [I...], relativo a “arrendamento rural (prédio rústico descrito na Conservatória do Registo Predial de Vila Nova de Famalicão sob o nº 2 []}, inscrito na matriz predial sob o artigo [] rústico) – Ano 2019”.

De acordo com o sistema informático da AT e relativamente ao prédio rústico, sito no lugar de [] inscrito na matriz sob o nº [] da União das freguesias de [], trata-se de um “Terreno a pinhal e eucaliptal”, propriedade da [I...] (localizado no Lugar [] Vila Nova de Famalicão), com confrontações a norte com a sociedade relacionada [H...] S.A., NIPC: []

V.1.3.4 – Notificação

No âmbito da notificação já referida, em 2023/04/12, foi a [A...] notificada, para apresentar a justificação, nos termos do artº 23º do Código do IRC, de que os gastos elencados nos pontos anteriores, foram “*incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC*”, designadamente a relação com os rendimentos tributáveis ou com a fonte produtora e identificar o local onde se encontram os ativos biológicos e onde foram incorridos os serviços de trator de lavrar, semear, frezar, etc.

V.1.3.5 – Resposta à Notificação

Em resposta à notificação, o sujeito passivo prestou, por escrito, os seguintes esclarecimentos que transcrevemos (nosso sublinhado):

"Ponto 1 – estes gastos são relativos à atividade da empresa de criação de animais, nomeadamente cavalos, sendo que, para tal, incorreu na compra de animais reprodutores, cuja amortização é feita anualmente, assim como despesas relativas à sua manutenção (comida, manutenção dos espaços de dormida, etc...).

Estes ativos encontram-se num espaço próprio em terreno rústico que é alugado à empresa I...

Neste terreno, além de estarem situados os animais, também é feita produção agrícola de suporte à criação de animais, daí os custos com serviços de trator.

Durante o exercício de 2019, não houve proveitos com a atividade em causa por a atividade de criação de cavalos não ser compatível com o exercício contabilístico anual, exigindo sempre algum tempo para a obtenção dos proveitos."

V.1.3.6 – Análise

A. I..., foi constituída em 2016, com sede na Rua ..., na cidade do Porto, com um capital social de €50.000,00, cujo Administrador Único é D....

No cadastro da Autoridade Tributária Aduaneira (AT), encontra-se registada para o exercício de "Compra e venda de bens imobiliários", sob o CAE 68100, tendo como atividades secundárias, o "Arrendamento de bens imobiliários", "Alojamento mobiliado para turistas" e "Outros locais de alojamento de curta duração, N.E.", sob os CAE's 68200, 55201 e 55204, respetivamente.

O prédio rústico, inscrito na matriz sob o nº ..., situado no Lugar de ..., da União das freguesias ... (...) com confrontações a norte com a sociedade relacionada H... alugado pela PCBoulevard está localizado na mesma área onde se identifica:

- A ...;
- A ... e
- O domicílio fiscal de D... (ano de 2019), localizado na Rua ..., Vila Nova de Famalicão.

Conforme referido pela A... *"Os cavalos encontram-se num espaço próprio em terreno rústico que é alugado à empresa I... (...) Neste terreno, além de estarem situados os animais, também é feita produção agrícola de suporte à criação de animais, daí os custos com serviços de trator."*

No entanto e de acordo com o descrito na Certidão de Teor do prédio rústico, o mesmo é composto por "Terreno a pinhal e eucaliptal", pelo que, é facilmente entendível que a "atividade da empresa de criação de animais, nomeadamente cavalos" e a "produção agrícola de suporte à criação de animais", não poderá ser exercida num prédio rústico formado por pinhal e eucaliptal.

(...)

Da análise à contabilidade da A..., ao ano de 2019, constata-se que, relativamente à sociedade I..., apenas foram faturados os valores constantes no quadro seguinte, respeitantes a “prestação de serviços administrativos-financeiros e de contabilidade” e “Despesas da V/Responsabilidade”.

(U.m: Euro)

Nº Doc	Data	NIF	Nome cliente	Valor	IVA	Total
FA 2019/117	17/06/2019		I... SA	93,21	21,44	114,65
FA 2019/31	24/01/2019		I... SA	375,00	86,25	461,25
FA 2019/89	16/04/2019		I... SA	375,00	86,25	461,25
FA 2019/147	16/07/2019		I... SA	375,00	86,25	461,25
FA 2019/226	01/10/2019		I... SA	375,00	86,25	461,25
Total				1 593,21	366,44	1 959,65

Conclui-se então que:

- A A... encontra-se registada para o exercício da atividade de "Agricultura e produção animal combinadas";
- Os ativos biológicos – cavalos, foram adquiridos no ano de 2016;
- O funcionário D..., foi contratado em janeiro de 2017;
- O arrendamento do terreno rústico, composto por um terreno com pinhal e eucaliptal e inscrito na matriz com o nº à empresa I... no ano de 2019 e;
- No Lugar a, estar a exercer a atividade uma Quinta para Casamentos - "Quinta (", uma escola de equitação - "Coudelaria" e localizar o domicílio fiscal de D...

No entanto, durante o ano de 2019, não houve a contabilização de rendimentos com as atividades em causa, conforme esclarecimento prestado pela A... porque a "atividade de criação de cavalos não ser compatível com o exercício contabilístico anual, exigindo sempre algum tempo para a obtenção dos proveitos".

V.1.3.7 – Conclusão

De acordo com o relatado, constata-se a existência de uma conexão dos gastos suportados pela A... com a atividade agrícola, para a qual se encontra registada, contudo, fica a dúvida de qual(ais) entidade(s) que está(ão) a utilizar os bens e serviços suportados, no ano de 2019.

De facto, no espaço próprio (terreno rústico – Pinhal e Eucaliptal) que é alugado à empresa I... e onde se situam os cavalos e a produção agrícola de suporte à sua criação, na área adjacente exercem atividade uma Quinta para Casamentos e uma Coudelaria.

Observa-se, pelas fotografias expostas nos sítios da internet da "Quinta (") e da "I Coudelaria", a existência de cavalos (identificados o "Bonito" e o "Ciclone da Broa"), sem que se produzam os devidos réditos na esfera da A...

De salientar que, no seguimento da resposta à Notificação, as informações prestadas pela A... não esclarecerem de forma precisa o que foi solicitado, ficando, portanto, por esclarecer a relação dos gastos incorridos com os rendimentos tributáveis, nomeadamente a identificação da(s) entidade(s) que exploram a quinta para casamentos - "Quinta (lo" e a estrutura para a prática de equitação - "I Coudelaria", de forma, a identificar se essa(s) entidade(s) foi(ram) objeto de faturação por parte da A..., de bens e serviços onde estejam incluídos todos os gastos elencados nos pontos V.1.3.1 a V.1.3.3..

Ora, não havendo o registo de rendimentos com as atividades em causa e dado o universo de empresas associadas ao sócio D..., coloca-se a hipótese de se tratar de uma atividade de lazer ou lúdica em prol dos detentores e trabalhadores do Grupo.

De ressaltar que, no mesmo local, no ano de 2019, está identificado o domicílio fiscal de D... tendo assim, um acesso privilegiado ao local e podendo usufruir de forma privada e familiar de toda a estrutura instalada: cavalos, picadeiros, estábulos, espaços verdes, vinhas, etc.

V.1.3.8 – Enquadramento fiscal e apuramento das Correções a Efetuar

Conforme referido anteriormente, de acordo com o disposto no artigo 23º do Código do IRC, são dedutíveis todos os gastos e perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC.

Com este normativo, o Código do IRC pretende evitar que qualquer contribuinte deduza gastos que não estejam relacionados com uma atividade económica por si desenvolvida, mas que se relacionem com uma atividade alheia e que se situe fora do interesse da sociedade, porquanto totalmente alheia ao normal escopo lucrativo que norteia a atividade de uma empresa.

Em sede de IVA, confere o direito à sua dedução, o conjunto de operações passivas da **A...** desde que as mesmas se destinem às suas operações tributáveis ativas, nelas se compreendendo as que se destinem, em geral, aos fins da empresa e, em particular, quando se traduzam em bens de investimento por si adquiridas para a sua atividade tributável, ou se destinem a autoconsumo interno, ou de atividades preparatórias de tais operações tributáveis.

Nos termos do art. 20º do CIVA, o sujeito passivo só pode deduzir o IVA que incidiu sobre estas aquisições, se a finalidade for a de realizar operações de transmissão de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas.

Assim, propõe-se:

- A correção, nos termos do art.º 23º do CIRC, do valor correspondente ao gasto, que concorreu indevidamente para a determinação do lucro tributável, do período de 2019:

(U.m: Euro)

Descrição	2019
Gastos – conta 62 – Fornecimentos e serviços externos	29.466,63
Gastos – conta 63 – Gastos com o pessoal	11.896,04
Gastos – conta 64 – Gastos de depreciação e amortização	2.300,10
Total	43.662,77

- A correção, nos termos do nº 1 do artigo 20º do CIVA, do IVA deduzido nos seguintes períodos do ano de 2019:

(U.m: Euro)

Descrição	201903T	201906T	201909T	201912T
IVA Deduzido – campo 24	305,18	698,71	276,79	614,96

V.1.4 – Gastos com Ativos Fixos Tangíveis

V.1.4.1 – Depreciações e amortizações

Na conta SNC “64213 – Depreciações - equipamento básico” apurou-se o registo de gastos do período, relacionados com depreciações e amortizações dos seguintes ativos fixos tangíveis:

- Corta-relvas, Máquina rider Husqvarna 319 TSX AWD;

De acordo com a consulta ao Google, retiram-se as seguintes fotografias do equipamento:



- Club car DS Elc 48v IQ verde e Club car Carryall 232 Elec IQ system

De acordo com a consulta ao Google, retiram-se as seguintes fotografias do equipamento:



- Veículo golf Garia Monaco,

De acordo com a consulta ao Google, retiram-se as seguintes fotografias do equipamento:



que totalizou o montante de €8.323,24:

(U.m.: Euro)

Conta SNC	Ficha	Designação	Valor contabilístico	Amortização do período
4331100	2017001	Corta relvas	650,40	162,60
	2019002	Máquina rider	8 130,08	1 185,64
4341100	2016007	Club car DS Elc 48v IQ verde	5 700,00	1 425,00
	2016008	Club car Carryall 232 Elec IQ system	5 700,00	1 425,00
	2016009	Veiculo golf Garia Monaco	16 500,00	4 125,00
Total			36 680,48	8 323,24

No quadro supra, observa-se que, com exceção do ativo fixo com a denominação “Máquina rider”, os restantes ativos foram adquiridos em anos anteriores ao de 2019.

O ativo fixo “máquina rider” – RIDER HUSQVARNA 319 TSX AWD, com a ficha de imobilizado nº 2109002, foi adquirido em 2019, conforme registo contabilístico nº , através da fatura nº 7/549, datada de 2019/06/18, emitida pela sociedade XX... Florestas Jardins, Lda, com o NIPC:

A fatura em causa no período de 2019, que deu origem ao registo contabilístico na seguinte conta de gastos e IVA dedutível, encontra-se discriminada no quadro seguinte:

(U.m: Euro)

Nº Fatura	Nº Registo	Data Contabilidade	Débito		Crédito
			4331123 - Equipamento básico	24322132311 - Im. - Tx. Nm	22111157 XX
FAC 7/549	6124	30/06/2019	8.130,08	1.869,92	10.000,00
Total			8.130,08	1.869,92	10.000,00

Assim, o s.p. reconheceu como gasto no período de 2019, a amortização do ativo fixo, no montante de €1.185,64 e o IVA constante da fatura, foi deduzido no período de imposto de 201906T, no campo 20 da DP de IVA, no valor de €1.869,92.

V.1.4.1.1 – Notificação

No âmbito da notificação já referida, em 2023/04/12, foi a A... notificada, para apresentar a justificação, nos termos do artº 23º do Código do IRC, de que este gasto, tenha sido “*incorrido ou suportado pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC*”.

V.1.4.1.2 – Resposta à Notificação

Em resposta à notificação, o sujeito passivo prestou, por escrito, os seguintes esclarecimentos que transcrevemos (nosso sublinhado):

“Ponto 5 – Todos os equipamentos eram usados no espaço onde os cavalos estavam e para uso exclusivo na atividade de criação de animais.”

V.1.4.2 – Conservação e Reparação

Na rubrica SNC “62264123 - Cons.-equip. transp”, constatou-se o registo de gastos, no montante total de €3.669,55.

As faturas em causa no período de 2019, que deram origem ao registo contabilístico na seguinte conta de gastos e IVA dedutível, encontram-se discriminadas no quadro seguinte:

(U.m: Euro)

Data	Nº Lanç.	Descrição	Débito		Crédito	Observações
			62264123 - Cons.-equip. transp	24323132311 - Obs - Tx. Nm.	2211 (fornecedor)	
31/07/2019	7023	FT 535 A []	2 539,41	584,06	3 123,47	Carrinho de golfe - Bateria de tração trojan 8volts + mão de obra
31/08/2019	8079	FT 192327 (1) []	150,18	34,54	184,72	Carrinho de golfe - Serviço Técnico
30/09/2019	9141	FT 565 []	476,69	109,64	586,33	Carrinho de golfe - Carregador HF Neis 48V 15Ah + mão de obra
Total 201909T			3 166,28	728,24	3 894,52	
31/12/2019	12180	FT 577 A []	503,27	115,75	619,02	Trator John Deere SF-16-89 - Bateria de arranque + mão de obra
Total 201912T			503,27	115,75	619,02	
Total 2019			3 669,55	843,99	4 513,54	

(1) A sociedade [] Jardim tem as suas instalações na cidade de []

Assim, o s.p. reconheceu como gasto no período de 2019, as faturas n.ºs 535, 565 e 577, emitidas pela sociedade [] Pereira, com o NIF: [] e a fatura nº 192327, emitida pela sociedade [] Jardim – [] Lda.

Estes gastos - considerados como dedutíveis para efeitos de apuramento do lucro tributável em sede de IRC – foi reconhecido na conta 62264123 - Cons.-equip. transp, tendo ascendido a €3.669,55.

O IVA constante das faturas, foi deduzido nos períodos de imposto de 201909T (€728,24) e 201912T (€115,75), no campo 24 da DP de IVA, num total de €843,99.

V.1.4.2.1 – Notificação

No âmbito da notificação já referida, em 2023/04/12, foi a [] A... notificada, para apresentar a justificação, nos termos do artº 23º do Código do IRC, de que este gasto, tenha sido “*incorrido ou suportado pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC*”.

V.1.4.2.2 – Resposta à Notificação

Em resposta à notificação, o sujeito passivo prestou, por escrito, os seguintes esclarecimentos que transcrevemos (nosso sublinhado):

“Ponto 6 – Explicação dada no ponto anterior.”

Sendo que, no ponto 5, o s.p. esclareceu o seguinte:

“Ponto 5 – Todos os equipamentos eram usados no espaço onde os cavalos estavam e para uso exclusivo na atividade de criação de animais.”

V.1.4.3 – Enquadramento fiscal e apuramento das Correções a Efetuar

Conforme já referido anteriormente, de acordo com o emanado no art.º 23º do CIRC, para a determinação do lucro tributável, são dedutíveis todos os gastos e perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC.

Pelo que, um gasto, para ser relevante fiscalmente, para além de ter que estar devidamente comprovado, tem de estar inserido no objeto societário, devendo existir uma relação causal entre tal gasto e os réditos da empresa. Verifica-se que, os gastos constantes nos pontos V.1.4.1 e V.1.4.2, respeitam a gastos com depreciações e amortizações de ativos fixos tangíveis e de gastos com reparações com ativos, tais como: **carros de golf** (diretamente associados a um usufruto da esfera pessoal) e **tratores corta –relvas e tratores**, relacionados com o exercício de uma atividade agrícola, para a qual, no ano de 2019, a não contabilizou quaisquer rendimentos com a atividade agrícola.

Assim, propõe-se:

- A correção, nos termos do art.º 23º do CIRC, do valor correspondente ao gasto, que concorreu indevidamente para a determinação do lucro tributável, do período de 2019:

(U.m: Euro)

Descrição	2019
Gastos – conta 62 – Fornecimentos e serviços externos	3.669,55
Gastos – conta 64 – Gastos de depreciação e amortização	8.323,24
Total	11.992,79

- A correção, nos termos do n.º 1 do artigo 20º do CIVA, do IVA deduzido nos seguintes períodos do ano de 2019:

(U.m: Euro)

Descrição	201906T	201909T	201912T
IVA Deduzido – campo 20	1 869,92		
IVA Deduzido – campo 24		728,24	115,75

V.1.5 – Correção de IVA relacionada com a atividade isenta – Arrendamento de imóveis

No período de 2019, comprovaram estes serviços de inspeção tributária a utilização por parte do sujeito passivo, de faturas emitidas pela empresa [WW...] - Sociedade de Mediação Imobiliária, Lda – NIPC: [] doravante designada [WW...]

As faturas em causa no período de 2019, que deram origem ao registo contabilístico na seguinte conta de gastos e IVA dedutível, encontram-se discriminadas no quadro seguinte:

(U.m: Euro)

Data	Nº Lanç.	Descritivo	Débito		Crédito	Observações
			6224123 - Honorários - mn - tx 23%	24323132311 - Obs - Tx. Nm.	22111161 - WW.. Lua	
30/04/2019	4156	Reg. IVA - FT 1085 2018/12/18		7 452,00		Honorários referentes ao aluguer do []
Total 201906T			0,00	7 452,00	0,00	
31/10/2019	100074	FT 1230 [WW...]	15 300,00	3 519,00	18 819,00	Honorários referentes ao aluguer do Passeio da []
Total 201912T			15 300,00	3 519,00	18 819,00	
Total 2019			15 300,00	10 971,00	18 819,00	

(1) A fatura FAC 1085, datada de 2018/12/18, foi registada a débito da conta 27211900 - Outros devedores por acréscimos de proveitos

Assim, o IVA constante das faturas, foi deduzido no período de imposto de 201906T (€7.452,00) e 201912T (€3.519,00), no campo 24 da DP de IVA, no total de €10.971,00.

V.1.5.1 – Enquadramento fiscal e apuramento das Correções a Efetuar

Conforme referido anteriormente, a [A...] presta serviços que conferem o direito à dedução do IVA, mas também operações que conforme consta das faturas emitidas pelo sujeito passivo, configuram operações isentas, enquadradas no n.º 29 do art.º 9.º do CIVA, pelo que não conferem o direito à dedução do IVA.

Tendo em conta que estes honorários estão relacionados com a atividade de arrendamento, isenta nos termos do n.º 29 do art.º 9.º do CIVA, e conforme disposto na alínea a) do n.º 1 do art.º 20º do CIVA “*Só pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização das operações seguintes:*”

a) *Transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas”.*

Propõe-se:

- A correção, nos termos do n.º 1 do artigo 20º do CIVA, do IVA deduzido nos períodos de 201906T e 201912T:

(U.m: Euro)

Descrição	201906T	201912T
IVA Deduzido – campo 24	7.452,00	3.519,00

V.2 – Resumo das correções

V.2.1 – IRC

Assim, tendo em conta as correções propostas, de acordo com o referido nos pontos anteriores, determinamos o Resultado Tributável Corrigido, conforme quadro seguinte:

(U.m.: Euro)

Designação	2019
1. Resultado tributável declarado	107 094,46
2. Correções meramente aritméticas (Pontos V.1.1 a V.1.4.2)	158 351,38
Ponto V.1.1	97 171,34
Ponto V.1.2	5 524,48
Ponto V.1.3.1	28 166,73
Ponto V.1.3.2	11 896,04
Ponto V.1.3.3	3 600,00
Ponto V.1.4.1	8 323,24
Ponto V.1.4.2	3 669,55
3. Resultado tributável corrigido (1+2)	265 445,84

sendo a matéria coletável a fixar no montante de €80.657,97, decorrente da dedução integral dos prejuízos fiscais, dos anos de 2017 (€56.883,25) e 2018 (€127.904,62):

(U.m.: Euro)

APURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL	2019		
	Declarado	Correção	Corrigido
Resultado tributável	107 094,46	158 351,38	265 445,84
Prejuízos fiscais dedutíveis	184 787,87	184 787,87	184 787,87
DEDUÇÕES: Prejuízos fiscais deduzidos	74 966,12		184 787,87
Matéria Coletável	32 128,34		80 657,97

V.2.2 – IVA

De acordo com o relatado nos pontos anteriores e conforme emanado no art. 20º do CIVA, resulta às seguintes correções em sede de IVA, discriminadas no quadro seguinte por período de imposto e campo da DP de IVA:

(U.m: Euro)

Ponto Relatório	201903T	201906T		201909T	201912T	Total
	Campo 24	Campo 20	Campo 24	Campo 24	Campo 24	
Ponto V.1.1				10 996,88	11 352,53	22 349,41
Ponto V.1.2	2 417,64					2 417,64
Ponto V.1.3	305,18		698,71	276,79	614,96	1 895,64
Ponto V.1.4.1		1 869,92				1 869,92
Ponto V.1.4.2				728,24	115,75	843,99
Ponto V.1.5			7 452,00		3 519,00	10 971,00
Total	2 722,82	1 869,92	8 150,71	12 001,91	15 602,24	40 347,60

14. A Requerida no seguimento do RIT emitiu e notificou a Requerente da liquidação de IRC n.º 2023..., e de juros compensatórios, do ano de 2019, que conduziram à demonstração de acerto de contas n.º 2023..., compensação n.º 2023..., no montante a total a pagar de € 14.055,18., e da liquidação de IVA, n.º 2023..., 2023..., 2023 ... e 2023 ... referentes aos períodos de IVA do ano de 2019, no montante, €29.376,60. Cf. RIT, PA.

15. A Requerente procedeu ao pagamento das liquidações. Cf. PPA e Resposta.

16. A Requerente incorreu em gastos relacionados com a prestação de serviços jurídicos, devidamente suportados por faturas n.ºs 2019.02533 e 2019.05081, prestados pela entidade B... SP RL – NIPC: ..., e faturas FAC 1/3412 e FAC 1/3431 prestados pela entidade C..., SA RL. Cf. RIT, PA, e doc. 7 do PPA.

17. Estes gastos são efetivos e estão relacionados com a atividade da empresa, prestados em relação a diversos temas empresariais, e de crescimento, tais como a elaboração de documentos societários, como atas de Assembleia Geral, atas de Conselho de Administração; elaboração de procurações e reconhecimentos em documentos; Análise de tratados fiscais internacionais; Acompanhamento jurídico de diversos processos em contencioso; Apoio em fiscalizações levadas a cabo pela AT; Elaboração de pareceres sobre estatutos e relações societárias em diversas sociedades; e Elaboração de diversos contratos. Cf. Doc 7 do PPA, e depoimento das testemunhas

18. O gasto, relativo a depreciações de ativos biológicos, no valor € 2.300,10, está suportado num contrato de compra e venda de cavalos, datado de 6 de janeiro de 2016, entre o sócio-

gerente da Requerente, D..., e a Requerente. Estes gastos estão relacionados com a atividade agrícola e criação animal da Requerente. Cf. RIT e Doc. 8 9 e 10, e depoimento das testemunhas.

19. Os gastos, no valor de € 25.866,63, estão suportados em faturas, emitidas no período de período de tributação de 2019 por um conjunto diversificado de fornecedores, conforme já identificados no RIT supra transcrito. Cf. RIT.

20. Os gastos com o pessoal, no valor de €11 896,04, correspondem aos vencimentos, encargos sociais e subsídios de alimentação com o funcionário G..., contratado para a realização de funções inerentes à atividade agrícola e de criação animal, devidamente documentados. Cf. RIT, PPA, e depoimento das testemunhas.

21. Os gastos com o arrendamento de um terreno rústico, no valor de € 3.600,00, estão devidamente suportados num contrato de arrendamento rural de duração limitada, com a duração de 7 anos e início a 1 de setembro de 2016, celebrado entre a sociedade H..., Sa, nif..., e a Requerente, datado de 15 de setembro de 2016, e tem por objeto o prédio rústico, com a área de 38.531 m², composto por um terreno com pinhal e eucaliptal, inscrito na matriz predial urbana sob o artigo ... rústico, da união de freguesias de ... (...), ... e ..., o documento de suporte é uma fatura n.º FA 2019/11, emitida pela sociedade I..., Sa, Nif ... , datada de 24/05/2019, no valor de 3600 euros, correspondente à renda do ano de 2019. Cf. RIT.

22. Ficou demonstrado que estes gastos estão devidamente suportados documentos, conforme já identificados no RIT supra transcrito, estes gastos são efetivos e estão relacionados com a atividade agrícola e criação animal da Requerente empresa. Cr. RIT e PPA, e depoimento das testemunhas.

23. Os gastos dizem respeito a atividade de criação animal, com ativos biológicos, Cavalos, á remuneração do funcionário G..., contratado para prestar serviços referentes ao cuidado dos animais e de terreno, onde se realizava a produção agrícola. Cf. RIT e depoimento das testemunhas.

24. O arrendamento do terreno rústico, composto por um terreno com pinhal e eucaliptal e inscrito na matriz com o n.º ... à empresa I..., no ano de 2019, é o local onde a Requerente exercer

a atividade agrícola, bem como onde mantém os animais em causa relacionados com a criação animal. Cf. Doc 10 da PPA.

25. Estes gastos são efetivos e estão relacionados com a atividade da empresa, concretamente com a atividade agrícola e de criação animal, e são enquadráveis no CAE da Requerente, “Agricultura e produção animal combinadas” – CAE 01500. Cf. depoimento das testemunhas.

26. A Requerente incorreu em gastos relacionados com depreciações e amortizações de ativos fixos tangíveis, no ano de 2019, respetivamente Depreciações e amortizações - € 8 323,24 relacionado com depreciações dos seguintes bens do ativo fixo tangível: - Corta-relvas, Máquina rider Husqvarna 319 TSX AWD; - Club car DS Elc 48v IQ verde e Club car Carryall 232 Elec IQ System, e Conservação e reparação - € 3 669,55. Cf. RIT.

27. Ficou demonstrado que estes gastos estão devidamente suportados documentos, conforme já identificados no RIT supra transcrito, estes gastos são efetivos e estão relacionados com a atividade da empresa. Cf. RIT e depoimento das testemunhas.

28. Estes gastos são efetivos e estão relacionados com a atividade da empresa, concretamente com a atividade agrícola e de criação animal, e são enquadráveis no CAE da Requerente, “Agricultura e produção animal combinadas” – CAE 01500. Cf. RIT e depoimento das testemunhas.

E.2. FACTOS NÃO PROVADOS

29. Dos factos com interesse para a decisão da causa, todos objetos de análise concreta, não se provaram os que não constam da factualidade supra descrita.

30. Não foram identificados outros factos que devam ser considerados não provados.

E.3. FUNDAMENTAÇÃO DA MATÉRIA DE FACTO

31. Cabe ao Tribunal Arbitral selecionar os factos relevantes para a decisão, em função da sua relevância jurídica considerando as várias soluções plausíveis das questões de Direito, bem

como discriminar a matéria provada e não provada (cfr. artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.ºs 3 e 4, do CPC, aplicáveis ex vi do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).

32. Segundo o princípio da livre apreciação dos factos, o Tribunal baseia a sua decisão, quanto à matéria de facto, na sua íntima e prudente convicção, formada a partir do exame e avaliação dos meios de prova trazidos ao processo, e de acordo com as regras da experiência (cfr. artigo 16.º, alínea e), do RJAT, e artigo 607.º, n.º 4, do CPC, aplicável ex vi do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

33. Somente relativamente a factos para cuja prova a lei exija formalidade especial, a factos que só possam ser provados por documentos, a factos que estejam plenamente provados por documentos, acordo ou confissão, ou quando a força probatória de certos meios se encontrar pré-estabelecida na lei (e.g., força probatória plena dos documentos autênticos, cfr. artigo 371.º do Código Civil), é que não domina, na apreciação da prova produzida, o referido princípio da livre apreciação (cfr. artigo 607.º, n.º 5, do CPC, aplicável ex vi do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

34. Consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados como factos provados, tendo por base a análise crítica e conjugada dos documentos juntos aos autos e da prova testemunhal.

35. As Testemunhas, aparentaram depor com isenção e com conhecimento pessoal dos factos, responderam de forma clara, objetiva e circunstanciada, que se revelou importante na formação da convicção do tribunal, importa salientar os contributos trazidos pelos depoimentos de:

36. F..., funcionaria da Requerente, que testemunhou com clareza que no período de 2019, a Requerente prestava várias atividades, serviços às empresas do grupo, como gestão, contabilidade, e jurídico, e que redebitava esses serviços às entidades do Grupo. Sobre atividade agrícola, declarou que a Requerente possuía cavalos, e que no ano de 2022 e 2023 esses cavalos foram vendidos.

37. E..., diretor financeiro, testemunhou com clareza, com conhecimento direto dos factos, que a Requerente, possuía uma atividade de criação de cavalos, e que prestavam serviços as

várias entidades do grupo, contratavam serviços jurídicos, que eram redebitados às restantes empresas do grupo.

38. G..., funcionário da Requerente, desempenhava as funções de tratador de cavalos da Requerente, testemunhou com clareza que tratava dos cavalos e da reprodução de cavalos, e que os maiores gastos eram relacionados com ração, palha e outros relacionados com a criação e tratamento dos cavalos.

39. J..., funcionaria da Requerente, testemunhou com clareza, que fazia parte das suas funções prestar serviços administrativos as entidades do Grupo, e que esses serviços eram redebitados as respetivas entidades, e que fazia o redébito dos serviços jurídicos prestados pelos Advogados.

40. Não se deram como provadas nem não provadas alegações feitas pelas Partes, e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de facto acima consolidada, nem os factos incompatíveis ou contrários aos dados como provados.

G Da Questão Prévia

G.1 Da exceção invocada:

41. Na resposta veio a Requerida invocar a situação de cumulação ilegal de pedidos na medida em que no mesmo pedido de pronúncia arbitral são deduzidos pedidos de anulação de dois tributos diferentes, IVA e IRC, sendo que cada uma das pretensões de anulação são diferentes.

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

43. Pugnando pela procedência da cumulação ilegal de pedidos, o que constitui exceção dilatória, absolvendo-se a Requerida da instância.
44. A Requerente defendeu-se, invocando que a jurisprudência dos tribunais arbitrais que em interpretação defendem que é possível a cumulação de pedidos relativos a impostos de diferente natureza e nesse sentido não exige uma identidade absoluta de facto e de direito entre os pedidos, até porque a matéria de direito será naturalmente distinta quando estiverem em causa impostos diferentes (a título de exemplo, menciona as decisões arbitrais proferidas no Processo n.º 241/2021-T, de 05.05.2022; Processo n.º 243/2021-T, de 05.03.2022, Processo n.º 350/2020-T, de 08.07.2021)
45. Exposto sumariamente a alegação e resposta à invocada exceção de cumulação ilegal de pedidos cumpre apreciar.
46. No presente pedido de pronuncia arbitral, é peticionada a anulação por ilegalidade dos atos tributários de liquidação em sede de Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas e em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado.
47. Quanto à questão da admissibilidade sobre a cumulação de pedidos, diz-nos o artigo 3.º n.º 1 do RJAT que: *“A cumulação de pedidos ainda que relativos a diferentes actos e a coligação de autores são admissíveis quando a procedência dos pedidos dependa essencialmente da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e da interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito.”*
48. De acordo com a factualidade já descrita, os atos tributários de ambos os impostos resultaram da mesma Inspeção Tributaria.
49. A averiguação da legalidade das liquidações, ora impugnadas, resulta da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e da interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito.
50. Com efeito, resulta do RIT no ponto *“V. Descrição dos factos e fundamentos das correções/irregularidades V.1 – Gastos e IVA deduzido não relacionados com a atividade”*, ou seja, os dois impostos são agrupados e analisados em conjunto pela AT.

51. Conforme resulta da factualidade descrita e da Matéria de Direito, as correções em sede de IVA resultaram exclusivamente da não consideração das faturas como gastos para efeitos de IRC, por não cumprimento das regras previstas no art.º 23.º do CIRC, por outras palavras, as correções em sede de IVA são um resultado direto e consequência das correções em sede de IRC, e em contra posição, a aceitação dos gastos e faturas aqui em apreço para efeitos de IRC, têm como consequência a sua igual validação em sede de IVA.

52. Nos termos da moldura legal prevista nos artigos 3.º do RJAT e 104.º do Código do Procedimento e do Processo Tributário, a cumulação de pedidos relativos a diferentes atos e de diferentes Impostos é válida e legalmente permitida.

53. Consequentemente, não se vê fundamento para a procedência da alegada exceção motivo pelo qual vai improcedente.

G - QUESTÕES DECIDENDAS

54. Atenta a posição das partes, adotadas nos argumentos por cada apresentada, constituem questões centrais a dirimir:

- i. A declaração de ilegalidade do ato tributário de liquidação, em sede de Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, n.º 2022..., referente ao período de 2019, no montante de 14.055,18€, emitido pela AT, na sequência da ação inspetiva n.º OI2022....
- ii. Da declaração parcial de ilegalidade do ato tributário de liquidação em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado, n.º 2023..., 2023..., 2023 ... e 2023 ... referentes aos períodos de IVA do ano de 2019 emitidos pela AT, na sequência da ação inspetiva n.º OI2022... .
- iii. No reembolso do imposto e condenação no pagamento de juros indemnizatórios.

H - MATÉRIA DE DIREITO

- 55.** Atendendo à posição das Partes e à matéria de facto dada como assente, compete ao tribunal averiguar se os gastos declarados pela Requerente e alvo de correção por parte da Requerida, cumprem com os requisitos previstos no artigo 23.º do CIRC, mais concretamente, se os gastos foram incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC, e conseqüentemente se são gastos válidos para efeitos de IVA.
- 56.** Em concreto cumpre analisar a questão sobre os gastos referentes: a) gastos relacionados com a prestação de serviços jurídicos, b) gastos inerentes a atividade agrícola e c) gastos relacionados com depreciações e amortizações de ativos fixos tangíveis.
- 57.** Para análise da questão sub júdice, cumpre em primeiro lugar, analisar sobre quem recai o ónus da prova.
- 58.** Resulta do artigo 74.º n.º 1 da LGT que: *"o ónus da prova dos factos constitutivos dos direitos da administração tributária ou dos contribuintes recai sobre quem os invoque."*, em consonância com o artigo 342.º n.º 1 do CC, *"Àquele que invocar um direito cabe fazer a prova dos factos constitutivos do direito alegado."*
- 59.** Acresce que sobre a questão do ónus da prova, existe ampla jurisprudência, sustentando que cabe à AT o ónus da prova da verificação dos pressupostos legais vinculativos legitimadores da sua atuação e que cabe ao contribuinte provar os factos que operam como suporte das pretensões e direitos que invoca. (vide o acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 26.2.2014, proc. n.º 0951/11).
- 60.** Seguindo a exposição e os normativos anteriormente referidos, conclui-se que compete à Requerente, o respetivo ónus da prova do facto invocado, prestar o esclarecimento da sua situação tributária (artigo 75.º n.º 2 al. b) da LGT, e comprovar por recurso a elementos de prova os rendimentos por si declarados nas suas declarações de rendimentos.
- 61.** Aplicando o exposto ao presente caso, temos por certo que recai sobre o Requerente o ónus da prova dos factos inscritos na sua declaração de rendimentos relativos ao ano de 2019, ou seja, cabe-lhe provar os gastos foram incorridos no interesse da empresa, nos termos do artigo 23.º do CIRC, e apresentar as faturas e documentos que os suportam, que cumprem os requisitos para efeitos do direito de dedutibilidade do artigo 19.º do CIVA.

62. Com efeito e de acordo com a matéria de facto consignada como provada, por via da prova documental e testemunhal, ficaram demonstrados os rendimentos, bem como os gastos incorridos no interesse da empresa, e as faturas e documentos que os suportam cumprem os requisitos para efeitos do direito de dedutibilidade do artigo 19.º do CIVA.
63. Vejamos em melhor detalhe, a análise jurídica sobre a aplicação do art.º 23.º, n.º 1 do Código do IRC, já objeto de várias decisões do CAAD, as quais naturalmente beneficiam a presente análise pela exposição técnica aportada.
64. Dispõe o art.º 23.º, n.º 1 do Código do IRC que *"são dedutíveis todos os gastos e perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC"*.
65. Se até à introdução da redação do art.º 23.º do Código do IRC dada pela Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro, a norma em causa referia expressamente o conceito de *indispensabilidade* do gasto para efeitos da sua dedução em sede de determinação do lucro tributável, tal conceito deixou de ter expressa previsão legal.
66. Tal não significa, contudo, que não se deva admitir atualmente o conceito de *indispensabilidade* para efeitos de apuramento de um gasto como dedutível para efeitos fiscais. Na verdade, volvidos cinco anos da introdução da nova redação do artigo 23.º do Código do IRC, a doutrina e jurisprudência (judicial e arbitral) continuam a defender a presença deste conceito, admitindo como gasto dedutível para efeitos de determinação da matéria coletável, *«todo o gasto decorrente da gestão realizado na prossecução do objecto societário, excluindo-se assim todo o gasto que seja estranho a tal prossecução.»* [nosso sublinhado]
67. Neste sentido, pode ler-se na Decisão prolatada no Processo n.º 398/2020-T que *«A exclusão, propositada, da menção comprovadamente sejam indispensáveis", não significa uma alteração radical nas regras da dedutibilidade. A doutrina considera que é bastante consensual que a indispensabilidade dos gastos deve, num plano geral, ser entendida como considerando dedutíveis aqueles que sejam incorridos no interesse da empresa, na prossecução das respetivas atividades. De facto, não se eliminou toda a subjetividade que poderia existir com a anterior redação, pois a relevância fiscal de um gasto continuará a depender de uma*

ponderação de critérios, tais como, a prova da sua necessidade, adequação, ou da produção do resultado, sendo que a falta geral dessas características gera a dúvida sobre se é um gasto efetivamente incorrido no interesse da empresa e, como tal, se estamos perante um gasto aceite fiscalmente ou não.» Conclui assim que «Um dos objetivos destes limites à dedutibilidade dos gastos consiste em impedir eventuais situações de abuso fiscal, daí que o legislador tenha estabelecido uma lista exemplificativa de gastos dedutíveis por forma a limitar as reduções indevidas de impostos, ou estaria aberto o caminho à prossecução de interesses alheios, mormente dos sócios em detrimento dos da empresa, resultando numa violação do princípio da tributação do lucro real.»

68. Assim, também na Decisão proferida no Processo n.º 33/2018-T deste Tribunal: *«há que concluir que a relevância fiscal de um gasto depende unicamente da sua conexão com a atividade da empresa, independentemente do mérito da opção de gestão empresarial que tenha sido seguida na assunção desse encargo, havendo apenas de afastar-se os gastos que tenham sido determinados por outras motivações.»* [nosso sublinhado].

69. Entendimento que se afigura em linha com o já defendido pelo Supremo Tribunal Administrativo [Acórdão de 30 de novembro de 2011, prolatado no processo n.º 0107/11] quando refere, *«Os custos indispensáveis equivalem aos gastos contraídos no interesse da empresa ou, por outras palavras, em todos os atos abstratamente subsumíveis num perfil lucrativo. (...) O gasto imprescindível equivale a todo o custo realizado em ordem à obtenção de ingressos e que represente um decaimento económico para a empresa. Em regra, portanto, a dedutibilidade fiscal do custo depende, apenas, de uma relação causal e justificada com a atividade da empresa.»*

70. No entendimento de MOURA PORTUGAL¹, *«Os custos indispensáveis equivalem, assim, aos gastos contraídos no interesse da empresa. A dedutibilidade fiscal do custo deve depender apenas de uma relação justificada com a actividade produtiva da empresa e esta indispensabilidade verifica-se “sempre que – por funcionamento da teoria da especialidade das pessoas colectivas – as operações societárias se insiram na sua capacidade, por subsunção*

¹ Cfr. MOURA PORTUGAL, ANTÓNIO, in «A Dedutibilidade dos Custos na Jurisprudência Fiscal Portuguesa», Coimbra Editora, 2004, p. 116.

ao respectivo escopo societário e, em especial, desde que se conectem com a obtenção de lucro ainda que de forma indirecta ou mediata”». [nosso sublinhado].

71. Sendo que, por lucro deverá entender-se «(...) o resultado ou produto líquido de uma actividade produtiva, que tem a natureza de uma compensação líquida, por se tratar de retribuição que já vem depurada de todos os custos correlativos.»² Nesta senda, e nas palavras de VÍTOR FAVEIRO, os custos assim apurados apenas poderão «*ser objecto de correcção directa, (...) quando se trate de factos que, por natureza e univocidade se evidenciem objectivamente como estranhos ao objecto e ao fim económico e gestor global da empresa.*»³

72. Perante o exposto, é possível afirmar que o regime que decorre atualmente do artigo 23.º do Código do IRC norteia a dedutibilidade de gastos através de dois critérios: um de natureza formal, através do qual se exige que os gastos ou perdas tenham um suporte documental adequado, em conformidade com o disposto no n.º 3 do referido artigo; e outro de natureza material, nos termos do qual se exige que os gastos ou perdas tenham sido «*incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC*» [cf. artigo 23.º, n.º 1 do Código do IRC].

73. A par das conclusões expendidas anteriormente, «*só perante normas expressas e uma motivação intrínseca se poderá afastar a dedutibilidade de custos contabilísticos que preencham os requisitos legais do citado artigo 23.º do CIRC*»⁴ [nosso sublinhado]

74. Deste modo⁵, a não dedutibilidade de um gasto para efeitos fiscais terá de «*passar no teste da “motivação”*», sendo que para efeitos de consideração da referida não dedutibilidade «*tem de ser visível e identificável o interesse fiscal específico que se visa acautelar. Ora se esta exigência recai sobre o legislador, mais se justifica que na tarefa de aplicação do preceito ao*

² Cfr. MOURA PORTUGAL, ANTÓNIO, in «A Dedutibilidade dos Custos na Jurisprudência Fiscal Portuguesa», Coimbra Editora, 2004, p. 63.

³ Cfr. VÍTOR FAVEIRO, in «O Estatuto do Contribuinte: A Pessoa do Contribuinte no Estado Social de Direito», Coimbra, 2002, pp. 847-848.

⁴ Cfr. MOURA PORTUGAL, ob.Cit., p. 104.

⁵ Cfr. MOURA PORTUGAL, ob.Cit., p. 302.

facto concreto o julgador tenha presente que está a aplicar uma norma que constitui uma exceção à regra geral de identidade conceptual entre custos contabilísticos e custos fiscais.»

75. Neste sentido, cabe igualmente acolher o entendimento de acordo com o qual «*Só respeitando estes requisitos e fazendo um uso restritivo da limitação à dedutibilidade dos custos para efeitos fiscais se respeitarão o princípio da tributação pelo lucro real e o princípio segundo o qual a conexão dos custos com a actividade do contribuinte justifica a respectiva dedutibilidade.*»⁶

76. Desta forma, exposto o que se deve entender por *gasto fiscal* para efeitos de apuramento do lucro tributável, em sede de IRC, bem como das exigências que a aplicação do artigo 23.º-A do Código do IRC reclama em sede da própria construção e funcionamento do ordenamento jurídico-tributário, nomeadamente do respeito pelo princípio da tributação pelo rendimento real, importa analisar o caso concreto.

77. O art.º 23.º-A do Código do IRC tem funcionado como uma espécie de *cláusula geral antiabuso invertida*, na medida em que não se exige à Administração Tributária um concreto dever de fundamentação quanto à exclusão de dedutibilidade de um determinado gasto para efeitos de apuramento do lucro tributável, que de resto deve pautar toda a sua atuação.

78. Pretendendo-se aferir da respectiva dedutibilidade, o mesmo é dizer que se se considera ou não que os referidos gastos foram incorridos no interesse da empresa e na prossecução da respectiva atividade.

79. Ora, da análise efetuada aos factos apresentados, e atentos os requisitos de aplicação do artigo 23.º do Código do IRC, os gastos foram incorridos no interesse da empresa, sendo manifesta a sua adequação atendendo à regular prossecução do objeto societário (e portanto à atividade económica desenvolvida pela Requerente), não tendo ficado comprovada qualquer outra motivação.

80. Procede, assim, o pedido de pronúncia arbitral quanto a anulação da liquidação de IRC, conforme peticionado pela Requerente.

⁶ Cfr. MOURA PORTUGAL, *ob.Cit.*, p. 350.

81. Sobre as correções feitas em sede de IVA, o artigo 19.º, n.º 2, do CIVA (na linha do artigo 178.º, n.º 1, da Directiva n.º 2006/112/CE) assegura o direito à dedução desde que o imposto seja mencionado em faturas passadas em forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo.

82. Não tendo a AT, questionado os valores indicados de IVA, e não tendo sido invocada a falta de requisitos das faturas, em sede do RIT, bem como nestes autos, não se vê motivo atendível para recusar o direito à dedução.

83. As correções, conforme resulta da factualidade descrita, resultaram da desconsideração dos referidos gastos em sede de IRC, ora, tendo-se decidido que os gastos foram incorridos no interesse da empresa, preenchendo os requisitos de aplicação do artigo 23.º do Código do IRC, consequentemente os mesmos são aceites para efeitos do disposto no artigo 19.º, n.º 2, do CIVA.

84. Bem como, as referidas operações, estão incluídas na alínea a) do artigo 20.º do CIVA, que estabelece, *“I - Só pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização das operações seguintes: a) Transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas;”*

85. Procede, assim, o pedido de pronúncia arbitral quanto à anulação parcial das liquidações de IVA, peticionado pela Requerente.

86. No caso em apreço, e conforme o anteriormente exposto, conclui-se pela ilegalidade das liquidações em apreço, e em consequência procedente o pedido de pronúncia arbitral.

I - PEDIDO DE REEMBOLSO DA QUANTIA PAGA E JUROS INDEMNIZATÓRIOS

87. Veio ainda a Requerente pedir a condenação da Requerida no reembolso da quantia paga indevidamente e acrescida de juros indemnizatórios.

88. A procedência do pedido de anulação do ato de liquidação objeto do pedido de pronúncia arbitral tem por consequência vincular a AT nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 24.º, do RJAT, e até ao termo do prazo previsto para a execução espontânea das sentenças dos tribunais judiciais tributários, a “restabelecer a situação que existiria se o ato tributário objeto

da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adotando os atos e operações necessários para o efeito”, o que inclui, para além da restituição do indevido, “o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previstos na Lei Geral Tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário.”.

89. Igual consequência decorre do disposto no n.º 1 do artigo 100.º, da Lei Geral Tributária (LGT), aplicável ao processo arbitral tributário por força do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, que estabelece “*1 - A administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamações ou recursos administrativos, ou de processo judicial a favor do sujeito passivo, à plena reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, nos termos e condições previstos na lei.*”.

90. O regime dos juros indemnizatórios consta do artigo 43.º, da LGT, que fixa o momento a partir do qual os mesmos são devidos, por erro imputável aos serviços (n.ºs 1 e 2) ou por “outras circunstâncias” (n.º 3), bem como a respetiva taxa (n.º 4) e a consequência do atraso na execução da sentença transitada em julgado (n.º 5).

91. Na sequência da anulação do ato de liquidação de IRC e IVA, tem a Requerente direito a ser reembolsada da quantia paga, peticionada, no valor total de € 32.862,56, como consequência da anulação total do ato de liquidação de IRC e anulação parcial do ato de liquidação de IVA, e a juros compensatórios nos termos do n.º 1 do artigo 43.º, da LGT, desde a data de pagamento do imposto até ao integral reembolso.

92. Face a todo o exposto e às invocadas normas legais, decide-se pela procedência do pedido da Requerente.

J-Questões De Conhecimento Prejudicado

93. O tribunal tem o dever de se pronunciar sobre todas as questões, abstendo-se de se pronunciar sobre questões de que não deva conhecer (segmento final do n.º 1 do artigo 125.º, do CPPT). Contudo as questões sobre que recaem os poderes de cognição do tribunal, são, de acordo com o n.º 2 do artigo 608.º, do CPC, aplicável subsidiariamente ao processo arbitral tributário, por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT, “as questões que as partes

tenham submetido à sua apreciação, excetuadas aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras (...).”.

94. Em face da solução dada, fica prejudicado o conhecimento de qualquer outra questão incluída no pedido de pronúncia arbitral

L - DECISÃO

Termos em que, de harmonia com o exposto, decide-se neste Tribunal Arbitral, julgar totalmente procedente o pedido arbitral formulado pela Requerente, e em consequência:

- a) Declarar a ilegalidade e consequente anulação do ato de liquidação de IRC n.º n.º 2023 ... e juros compensatórios, referente ao período de 2019, no montante total de 14.055,18 €,
- b) Declarar a de ilegalidade parcial e consequente anulação parcial do ato tributário de liquidação em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado, n.º 2023..., 2023..., 2023 ... e 2023... e juros compensatórios referentes aos períodos de IVA do ano de 2019, no montante, €18.807,38.
- c) Condenar a Requerida a restituir à Requerente a quantia paga, acrescido de juros indemnizatórios nos termos do artigo 43.º n.º 1 da LGT;
- d) Condenar a Requerida no pagamento integral das custas do processo.

M. VALOR DO PROCESSO E CUSTAS

Fixa-se o valor do processo em 32.862,56 (trinta e dois mil, oitocentos e sessenta e dois euros e cinquenta e seis cêntimos), correspondente ao valor económico do processo aferido pelo valor das liquidações de imposto cuja ilegalidade é impugnada.

N. CUSTAS

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em € 1.836.00, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerida.

Notifique-se.

Lisboa, 22 de Maio de 2024.

A Árbitra

Rita Guerra Alves