

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 464/2025-T

Tema: Direito à dedução em IVA; Formalidades das faturas; Invocação de simulação.

SUMÁRIO:

I-Sendo a única falha das faturas, relativamente aos requisitos previsto no art. 36º, nº5 do CIVA, a ausência de indicação nas mesmas da denominação dos serviços prestados, mas estando os mesmos perfeitamente identificados nos contratos de prestação de serviços disponibilizados pelo sujeito passivo e anexados ao RIT e não manifestando a Requerida qualquer dúvida a tal respeito, não tem qualquer suporte, ao nível do Direito da União e da jurisprudência do TJUE, a pretensão da AT de desconsiderar o direito à dedução do IVA constante das mesmas.

II-Inexistindo qualquer base objetiva que permita sustentar que a Requerente sabia ou deveria saber que, ao adquirir os serviços em causa, participava numa operação que fazia parte de uma fraude ao IVA, cometida pelos fornecedores ou por outros operadores intervenientes a montante ou a jusante na cadeia dessas prestações, carece de fundamento a desconsideração do direito à dedução das faturas com base em simulação.

III- A precedente conclusão é reforçada pelo facto da Requerida não imputar a qualquer uma das sociedades emitentes das faturas falta de pagamento do IVA ou outro imposto inexistindo, assim, também por esta razão, qualquer base, face ao RIT, para que possa ser equacionada a hipótese dos emitentes das faturas terem incorrido em fraude ao IVA que a Requerente conhecesse ou devesse ter conhecimento.

DECISÃO ARBITRAL

I. RELATÓRIO

1. No dia 9.05.2025, a Requerente A..., S.A., pessoa coletiva n.º..., com sede na ..., ..., ... (doravante apenas designada por “Requerente”), apresentou pedido de constituição de tribunal

1.

arbitral, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, alínea a), e n.º 2, ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (o qual aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por “RJAT”), em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante apenas designada por “Requerida”), com vista à anulação dos atos tributários de liquidação adicional de IVA, referentes aos períodos de 2022/01 a 2023/12, no montante global de €94.112,58, resultante de correções em sede de IVA decorrentes das conclusões dos procedimentos inspetivos com Ordens de Serviço n.ºs OI2024... e OI2024... (cf. Relatórios de Inspeção Tributária (“RIT”).

A Requerente peticiona, ainda, o deferimento adicional do pedido de reembolso de IVA do período 11/2023, nesse montante, e o pagamento de juros indemnizatórios pelo atraso no reembolso do imposto.

2. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Requerida em 12.05.2025.

3. A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 2, alínea a), e do artigo 11.º, n.º 1, alínea a), ambos do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou os signatários como árbitros do Tribunal Arbitral coletivo, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.

4. As partes foram notificadas dessa designação não tendo manifestado vontade de a recusar, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alínea b), do RJAT, e dos artigos 6.º e 7.º, do Código Deontológico do CAAD.

5. Em conformidade com o disposto no artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 21.07.2025.

6. Tendo sido devidamente notificada para o efeito, a Requerida apresentou resposta e juntou aos autos o processo administrativo, tendo-se defendido por impugnação e pugnado pela sua absolvição do pedido.

7. Por despacho de 30.09.2025, à luz do disposto nos artigos 16º-c), do RJAT e do princípio da proibição da prática de atos inúteis, foi dispensada a reunião do Tribunal com as partes, considerando, designadamente, (i) que se trata, no caso, de processo não passível duma definição de trâmites processuais específicos, diferentes dos comumente seguidos pelo CAAD na generalidade dos processos arbitrais e (ii) não há exceções ou questões prévias a apreciar.

Foi ainda determinada a apresentação pelas partes de alegações finais escritas no prazo simultâneo de 15 (quinze) dias, de facto e de direito, com conclusões obrigatórias.

Requerente e Requerida apresentaram alegações.

POSIÇÃO DAS PARTES

8. Posição da Requerente

Os fundamentos alegados pela Requerente em suporte da sua pretensão são, em suma, as seguintes:

Dos requisitos formais necessários à dedução do IVA

- a. O mecanismo do direito à dedução do IVA constitui a “trave-mestra” do funcionamento deste imposto, visando garantir a sua principal característica – a neutralidade – ao expurgar dos encargos do sujeito passivo, o IVA suportado a montante (no pressuposto de este realizar, a jusante, operações tributadas ou operações isentas que confirmam o direito à dedução).
- b. O TJUE tem vindo a classificar os requisitos inerentes ao exercício do direito à dedução em dois tipos:

- materiais, que podem ser de natureza subjetiva (referentes aos sujeitos intervenientes), objetiva (relativos à natureza e regime das operações praticadas) ou temporal (atinentes ao período em que é possível exercer o direito à dedução do IVA); e
 - formais, inerentes ao documento de suporte passado em “forma legal” que deve estar na posse do sujeito passivo de IVA que pretende exercer tal direito (em linha com o artigo 178.º a) da Diretiva IVA e artigo 19.º, n.º 2 do Código do IVA).
- c. No caso vertente, os SIT fundamentaram as suas correções parcialmente num alegado incumprimento dos requisitos formais das faturas (artigo 19.º n.º 2 do Código do IVA).
- d. A este respeito, refere o artigo 178.º, alínea a) da Diretiva IVA, que, para exercer o direito à dedução, o sujeito passivo *"deve possuir uma fatura em conformidade com os artigos 220.º a 236.º, 238.º, 239.º e 240.º"*.
- e. Neste contexto, o conceito de “fatura” deve interpretar-se por referência ao artigo 226.º da Diretiva IVA, o qual estabelece os únicos elementos que devem obrigatoriamente constar das faturas, entre os quais se encontra, no seu n.º 6, *“a quantidade e natureza dos bens entregues ou a extensão e natureza dos serviços prestados”*.
- f. Transpondo estas regras para o Código do IVA, determina o artigo 19.º, n.º 2, alínea a) e n.º 6, que só confere o direito à dedução o imposto mencionado em *“faturas passadas na forma legal”*, considerando-se como tais as que contenham os elementos previstos no artigo 36.º.
- g. Entre os requisitos previstos nesse artigo, conta-se, na alínea b) do n.º 5, a necessidade de as faturas mencionarem (somente) *“a quantidade e denominação usual dos bens transmitidos ou dos serviços prestados, com especificação dos elementos necessários à determinação da taxa aplicável”*.
- h. Ora, face ao conteúdo das faturas que estão na origem do presente processo, entende a Requerente, contrariamente ao que advogam os SIT, que o requisito da alínea b) do n.º 5 do artigo 36.º do Código do IVA se encontra maioritariamente cumprido, nomeadamente porque nelas se refere a natureza dos serviços prestados (serviços de abate ou os trabalhadores afetos à prestação dos mesmos) e a extensão/quantidade dos mesmos (indicada em quilogramas ou horas de trabalho), informação que se revela

mais do que suficiente para determinação da taxa aplicável (que foi, em todos os casos, a taxa de IVA máxima).

- i. Os requisitos que o SIT referem terem sido incumpridos para justificar a não dedutibilidade do IVA (*“identificação completa dos trabalhadores, com as respetivas categorias, funções desempenhadas, respetivos registos diários de entrada e saída nas suas instalações e a justificação do valor unitário de hora por trabalhador”*) não constam nem do artigo 226.º da Diretiva IVA nem do artigo 36.º do Código do IVA, nem se revelam necessários à cobrança exata do imposto.
- j. Como tal, ao negar o direito à dedução do IVA mencionado nas referidas faturas por não conterem esses elementos, os SIT estão a impor requisitos adicionais ao exercício desse direito, contrariando assim o que determina (expressamente) o citado artigo 226.º da Diretiva IVA – i.e. que as menções listadas nesse artigo são *“as únicas menções que devem obrigatoriamente figurar, para efeitos do IVA, nas faturas emitidas”* – e, bem assim, a jurisprudência comunitária proferida acerca do mesmo – segundo a qual, as obrigações decorrentes desse artigo devem ser objeto de uma interpretação estrita, no sentido de que os Estados-Membros não podem prever obrigações mais exigentes do que as que resultam da Diretiva IVA.
- k. Se atendermos à jurisprudência emanada a respeito da alínea b) do n.º 5 do artigo 36.º do Código do IVA, correspondente ao n.º 6 do artigo 226.º da Diretiva IVA, tem entendido o TJUE que esta norma exige que as faturas contenham a referência à extensão e natureza dos serviços prestados, ainda que esta descrição não seja necessariamente exaustiva, devendo ser avaliada em estreita dependência dos objetivos visados por tal exigência, que, como se referiu, se consubstanciam em permitir às Administrações Fiscais a realização de controlos do pagamento do imposto devido e da existência do direito à dedução do IVA.
- l. Por todo o exposto, é de concluir que as faturas emitidas pelos fornecedores da Requerente, satisfazem os requisitos formais do direito à dedução do IVA, nos termos do art.º 19.º n.º 2 e 36.º n.º 5 do Código deste imposto.
- m. Mais a mais, atendendo à realidade dos autos, e mesmo nos casos em que pudessem subsistir dúvidas quanto à natureza e quantidade dos serviços titulados pelas faturas

que ora nos ocupam (o que se admite na única fatura que menciona apenas “prestação de serviços”), tais dúvidas poderiam ter sido ultrapassadas atendendo aos esclarecimentos adicionais prestados pela Requerente, nomeadamente através dos mapas de controlo e contratos de prestação de serviços disponibilizados, e pelos próprios colaboradores dos fornecedores, que, pese embora as aparentes irregularidades na respetiva situação laboral, confirmaram ter prestado os referidos serviços à A... em 2022 e 2023.

- n. Conforme refere o TJUE no Acórdão Barlis *“a Administração Fiscal não pode recusar o direito a dedução do IVA pelo simples facto de a fatura não preencher os requisitos exigidos pelo artigo 226.º, n.os 6 e 7, da Diretiva 2006/112, se dispuser de todos os dados para verificar se os requisitos substantivos relativos a este direito se encontram satisfeitos. A este respeito, a Administração Fiscal não deve limitar-se ao exame da própria fatura. Deve igualmente ter em conta informações complementares prestadas pelo sujeito passivo. Esta constatação é confirmada pelo artigo 219.º da Diretiva 2006/112 que equipara a fatura qualquer documento ou mensagem que altere a fatura inicial e a ela faça referência específica e inequívoca.”*.
- o. Pelo que, também por força dos esclarecimentos adicionais concedidos à AT – pela Requerente, nomeadamente os contratos de prestação de serviços e os mapas de controlo cedidos, e pelos próprios colaboradores dos fornecedores, que, pese embora as aparentes irregularidades na respetiva situação laboral, confirmaram ter prestado serviços de abate de animais, nas instalações da A..., nos períodos em apreço – deve a dedução do IVA das faturas em análise ser aceite.

Dos princípios da neutralidade e da proporcionalidade

- p. Pese embora a Requerente acredite, como se expôs, que os requisitos formais do direito à dedução do IVA se deverão ter por suficientemente cumpridos no caso concreto, não pode deixar de referir a jurisprudência do TJUE, em matéria de vícios formais, de acordo com a qual, o princípio da neutralidade e proporcionalidade exigem *“que a*

6.

devolução deste imposto pago a montante seja concedida se os requisitos materiais estiverem cumpridos mesmo que os sujeitos passivos tenham negligenciado certos requisitos formais”¹.

- q. Conforme referido no já citado acórdão do TJUE Barlis², *“os Estados Membros são competentes para prever sanções em caso de violação dos requisitos formais relativos ao exercício do direito a dedução do IVA. Nos termos do artigo 273.º da Diretiva 2006/112, os Estados Membros têm a faculdade de adotar medidas para assegurar a cobrança exata do imposto e evitar a fraude, desde que tais medidas não vão além do que é necessário para atingir tais objetivos nem ponham em causa a neutralidade do IVA. Nomeadamente, o direito da União não impede os Estados Membros de aplicarem, sendo caso disso, uma multa ou uma sanção pecuniária proporcionada à gravidade da infração, a fim de punir a violação das exigências formais”*. No entanto, *“o artigo 178.º, alínea a), da Diretiva 2006/112 deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que as autoridades tributárias nacionais possam recusar o direito a dedução do IVA pelo simples facto de o sujeito passivo possuir uma fatura que não cumpre os requisitos exigidos pelo artigo 226.º, n.os 6 e 7, desta diretiva, quando essas autoridades dispõem de todas as informações necessárias para verificar se os requisitos substantivos relativos ao exercício desse direito se encontram satisfeitos.”*
- r. Neste contexto, o TJUE entende que *“sancionar o não cumprimento das obrigações contabilísticas e declarativas do sujeito passivo com a negação do direito à dedução vai claramente além do que é necessário para atingir o objetivo de assegurar a correta aplicação destas obrigações”³*.
- s. Em suma, afirmar-se que os documentos que não respeitam integralmente o artigo 36.º n.ºs 5 a 13 do CIVA não se podem considerar passados “em forma legal” e, consequentemente, não permitirem a dedução do respetivo IVA de harmonia com o artigo 19.º, n.º 2 do CIVA, independentemente da prova que se faça da realidade das

¹ v., neste sentido, acórdãos do TJUE de 21.10.2010, *Nidera Handelscompagnie*, C-385/09, EU:C:2010:627, n.º 42; de 01.03.2012, *Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. Wasiewicz*, C-280/10, EU:C:2012:107, n.º 43; de 09.07.2015, *Salomie e Oltean*, C-183/14, EU:C:2015:454, n.ºs 58 e 59; de 15.09.2016, *Senatex*, C-518/14, EU:C:2016:691, n.º 38, e jurisprudência aí referida.

² v. acórdão TJUE C-516/14, n.º 47-49.

³ v. acórdão TJUE *Ecotrade*, C-95/07 e C-96/07, EU:C:2008:267, n.ºs 67 e 68.

operações subjacentes, conflituava com a jurisprudência do TJUE e com a atual jurisprudência nacional.

Dos requisitos materiais necessários à dedução do IVA e do ónus da prova da existência de operações simuladas

- t. Por fim, relativamente à alegação de que as faturas em apreço titulam operações simuladas, cumpre notar que, nos termos do artigo 74.º da LGT e da jurisprudência constante sobre a matéria, caberia à AT não só a prova da existência de indícios sérios de que a operação mencionada nas faturas não corresponde à realidade, mas também a prova de que Requerente sabia ou deveria saber dessa situação e atuou em conluio com esta.
- u. Com efeito, a jurisprudência do TJUE⁴ tem vindo a ser unânime ao defender que não basta a prova indiciária da falsidade das faturas. Considera aquele Tribunal que a AT deverá também provar que o sujeito passivo recetor das faturas sabia ou deveria saber que, ao adquirir os bens ou serviços em questão, participava numa fraude ao IVA, tanto mais que constituindo o direito à dedução do IVA um princípio estruturante do imposto, este não pode, em princípio, ser limitado.
- v. Considera a Requerente que a AT não apresentou indícios de que as faturas não tutelam verdadeiras prestações de serviços, muito menos o demonstrou com base em indícios recolhidos na esfera da A... .
- w. Com efeito, todos os fatores apontados referem-se a situações do lado dos fornecedores, a que a Requerente é alheia – não resposta aos pedidos de elementos, não entrega das DMRs, relação entre os fornecedores no sentido em que os colaboradores dizem ter sido contratados, em todas as referidas empresas, por uma mesma pessoa (Sr. B...), existindo trabalhadores que atuaram, simultaneamente, por conta de mais do que uma dessas empresas.

⁴ Vide, entre outros, os Acórdãos de 06.12.2012, *Bonik*, C-285/11; de 19.10.2017, *Paper Consult*, C-101/16; de 21.03.2018, *Volkswagen*, C-533/16; de 16.10.2019, *Glencore*, C-189/18 e de 24.02.2022, *SC Cridar Cons SRL*, C-582/20).

- x. Por outro lado, nenhuma destas situações, isolada ou conjuntamente, demonstra ou sequer indicia que os serviços não tenham sido efetivamente prestados. Aliás, os próprios testemunhos recolhidos pela AT junto dos trabalhadores mencionados nas faturas, atestam que prestaram serviços na A... nos anos em questão, e em momento algum a AT vem negar que a ora Requerente tenha recebido os referidos serviços.
- y. Adicionalmente, nenhum facto é alegado, e muito menos provado, ainda que de forma meramente indiciária, no sentido de que a ora Requerente tinha algum conhecimento da suposta falsidade das faturas ou que se encontrava a participar num esquema de fraude fiscal. Este é um elemento fundamental para considerar o IVA como não dedutível, mas, sobre tal conhecimento, nem uma palavra é dita nos relatórios inspetivos.
- z. Assim, e em suma, não só as faturas apresentadas cumprem os requisitos legalmente previstos, como, mesmo que assim não se entendesse, ficou demonstrado, através de prova documental (faturas, mapas de controlo de contratos de prestação de serviços) e do testemunho dos próprios colaboradores dos fornecedores (que, apesar das aparentes irregularidades na respetiva relação laboral, confirmaram a prestação dos referidos serviços), a materialidade das operações, as quais se relacionam, indubitavelmente, com o desenvolvimento da atividade normal (e tributada) da Requerente (tendo em conta o objeto social das entidades envolvidas, as relações comerciais existentes e comprovadas entre estas e o tipo de serviços prestados), assim como os fluxos financeiros gerados (conforme comprovativos de transferências bancárias), do que resulta ser razoavelmente perceptível a natureza dos serviços prestados e o respetivo valor, pelo que se encontram acauteladas as finalidades de controlo do pagamento do imposto, no que se refere a taxas e isenções, mormente tendo em conta que foi sempre aplicada a taxa máxima e liquidado o correspondente IVA.
- aa. Ademais, face à alegação de suposta simulação das operações, os SIT não apresentaram indícios sérios e fundados (nomeadamente, e como se exigia, recolhidos também do lado da Requerente) de que as operações não ocorreram efetivamente, não colocaram em causa o circuito financeiro das faturas em apreço, as quais, como se demonstrou, foram integralmente pagas pela Requerente, e nem sequer alegaram, muito menos

demonstraram que a Requerente sabia ou deveria saber de qualquer situação de fraude por parte das entidades fornecedoras. Pelo contrário, os SIT recolheram testemunhos dos colaboradores mencionados nas faturas que atestam a efetiva prestação dos serviços de abate de animais, nas instalações da A..., nos anos em apreço.

bb. Ora, por todo o exposto, reputando-se as faturas emitidas pelos fornecedores da Requerente adequadas a titular o exercício do direito à dedução da Requerente, em cumprimento do n.º 2 do artigo 19.º e do n.º 5 do artigo 36.º do Código do IVA, e não tendo a AT cumprido o ónus da prova de simulação das operações ou de que Requerente sabia ou deveria saber da eventual existência de fraude ao IVA, nos termos do n.º 3 do artigo 19.º do Código do IVA, deverão os atos tributários em questão no presente processo ser anulados, por erros nos pressupostos de facto e de direito, com todas as consequências legais.

9. Posição da Requerida

A posição da Requerida é, em resumo, a seguinte:

- a. Todas as correções tiveram como fundamento, a falta de verificação dos requisitos materiais das faturas, designadamente, a materialidade das operações e, a imprescindibilidade das mesmas, ou seja, que a Requerente não provou a efetividade das operações e, bem assim, quem prestou os serviços, quando, onde e quantos, o que levou, também, à inevitável conclusão da impossibilidade de exercer a fiscalização e, consequentemente, a aferir da relação entre estes. inputs e, os outputs da Requerente.
- b. Ou seja, tal como resulta explícito do RIT acima efetuadas, o que foi posto em causa pelos SIT foi a própria materialidade das operações, nomeadamente, puseram em causa os SIT que os serviços tivessem sido efetivamente prestados e, nas quantidades faturadas, por nem um nem outro se ter ali comprovado.
- c. Falta de comprovação essa que, de igual forma, acontece nos presentes autos, porquanto a Requerente nem sequer alega que os serviços tenham efetivamente sido prestados e,

- muito menos, nesta ou naquela quantidade, por esta ou por aquela pessoa, neste ou naquele período temporal, neste ou naquele local, nada.
- d. Pelo contrário, isso sim, a única alegação da Requerente é que os requisitos formais das faturas se mostram cumpridos.
 - e. Pelo que, em suma, deverá ser julgado provado que a Requerida, efetuou as correções aqui controvertidas, com base, não só, na falta de verificação dos requisitos formais das faturas, mas também, pela falta de verificação dos requisitos materiais das faturas, nomeadamente, por falta de verificação da materialidade das operações e, também, por impossibilidade de verificação do nexos das operações, com outputs que confirmam o direito à dedução (tudo cfr. RIT e, o supra exposto);
 - f. E, não deverá ser julgado provado, porque nem sequer alegado, (sob pena de excesso de pronúncia), que os serviços tenham sido efectivamente prestados, por quem, quando, onde e, em que quantidade.
 - g. Sucedeu que, em sede de ação inspetiva, como vimos, os SIT observaram que, para além da Requerente não ter cumprido as formalidades legais das faturas, tendo-a notificado para apresentar elementos comprovativos da realização das operações, esta também não o logrou fazer.
 - h. Na verdade, foi a combinação destes factos que levou os SIT à conclusão de que a Requerente deduziu indevidamente IVA nos períodos assinalados no capítulo “V. Descrição dos factos e fundamentos das correções/irregularidades” de ambos os RITs.
 - i. Ora, as correções em apreciação resultaram das liquidações postas em crise que decorreram do facto de a dedução do imposto ter sido mencionado em faturas de fornecedores que não se consideram como tendo sido emitidas na forma legal, pois as mesmas não cumprem os requisitos constantes do n.º 5 do artigo 36.º do CIVA para que assim possam ser consideradas, uma vez que não indicam as quantidades dos serviços efetivamente prestados, não foram comprovadas as pesagens (quilogramas) nelas mencionadas, nelas não estando mencionado também horas de serviços de mão de obra (trabalho prestado).
 - j. Assim sendo, as faturas em causa, que devem identificar do modo mais completo possível o comprador, o vendedor, as mercadorias ou serviços transacionados, o preço,

as quantidades transacionadas e a data da transação, não o fazem na sua totalidade, elementos omissos que são relevantes para permitir identificar a operação que titulam, em ordem ao correto enquadramento quanto à incidência, aos sujeitos, à(s) taxa(s), a reembolsos e obrigações acessórias, por exemplo.

- k. Ou seja, no caso, não se mostram verificados nem os requisitos formais, nem os requisitos materiais das faturas.
- l. Nesta conformidade deve considerar-se que a Requerente não logrou apresentar prova suficientemente capaz de esclarecer, de forma detalhada os requisitos necessários ao exercício do direito à dedução, não estando legitimada, por conseguinte, a dedução do IVA nas faturas em crise, tendo a Autoridade Tributária e Aduaneira agido no estrito cumprimento da lei ao emitir as liquidações adicionais aqui impugnadas.
- m. E assim foi porquanto a AT não dispunha dos dados necessários para controlar a base tributável e o apuramento do imposto.
- n. Ademais, a fundamentação dos RITs foi reforçada com o argumento de que, feito o cruzamento e análise da informação recolhida, a dedução do IVA seria ainda inviabilizada por força do n.º 3 do artigo 19.º do CIVA que estatui que *“[n]ão pode deduzir-se imposto que resulte de operação simulada ou em que seja simulado o preço constante da fatura.”*
- o. É certo que *“[é] sobre a AT que recai o ónus da prova da existência de indícios sérios, objetivos e credíveis que impliquem uma probabilidade elevada de que as operações tituladas pelas faturas não correspondem a operações reais.”* (cf. Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul, de 04-04-2024, processo n.º 892/20.7BELRA).
- p. Ora, tendo em atenção aos valores praticados, ao teor dos contratos e às relações estabelecidas, é no mínimo estranho que a Requerente não soubesse ou não devesse saber das práticas que estavam a ser levadas a cabo.
- q. Portanto, os SIT reuniram indícios que colocam em causa a efetiva realização das operações, designadamente a incongruência entre elementos, a falta de documentos de suporte e a discrepância entre as declarações dos intervenientes, os quais se reputam de “objetivos, seguros e credíveis”.

- r. Todo o modo, mesmo que não se desse como provada a verificação dos indícios sérios acima referidos, o que não se concede, sempre subsistiria o outro fundamento das correções, que como observado, foi a falta de cumprimento dos requisitos formais e, materiais das faturas, nomeadamente, a prova da materialidade das operações, ou seja, de que serviços foram prestados, em que quantidades, por quem, onde e quando.
- s. Destarte, tudo ponderado, deve considerar-se que a Requerente não apresentou prova da materialidade das operações constantes nas faturas, não podendo o IVA constantes nas mesmas ser deduzido, tendo a Autoridade Tributária agido no estrito cumprimento da lei ao emitir as liquidações adicionais aqui impugnadas.
- t. E, desta forma, não dispõe a AT dos dados necessários para controlar a base tributável e o apuramento do imposto.
- u. Assim, não obstante o entendimento perfilhado pela jurisprudência europeia, no sentido de que o sujeito passivo pode demonstrar através de prova complementar os serviços prestados, a extensão dos mesmos e a data concreta em que foram celebrados, a verdade é que a prova carreada pela Requerente em sede inspetiva não é apta a suprir as lacunas demonstradas pelas faturas, sendo, ainda, fortemente indiciária da simulação das operações em causa. (neste sentido, cf. Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul, de 25-06-2020, processo n.º 309/13)
- v. Por conseguinte, parece-nos ser de concluir, conforme consta do RIT, que a Requerente não logrou fazer prova dos factos constitutivos do direito à dedução, nem no decurso da ação inspetiva, nem em sede de direito de audição, como também não o logra no presente PPA.

SANEAMENTO

10. O tribunal é materialmente competente e encontra-se regularmente constituído, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º e 10.º, n.º 1, alínea a), todos do RJAT.

11. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão legalmente representadas, em conformidade com o disposto nos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do RJAT, e nos artigos 1.º a 3.º, da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.

12. Em tudo o que de mais possa relevar para a boa decisão da causa, o processo não padece de nulidades, nem existem exceções ou questões prévias que cumpram conhecer e que obstem à apreciação do mérito da causa.

13. Assim, cumpre solucionar as seguintes questões:

- 1) Ilegalidade das liquidações objeto do processo.
- 2) Deferimento adicional do pedido de reembolso de IVA.
- 3) Direito da Requerente a juros indemnizatórios.

II – MATÉRIA DE FACTO

14. Com interesse para decisão da causa, consideram-se provados os seguintes factos:

14.1. A Requerente é um sujeito passivo de IVA, enquadrado no regime normal mensal, que se dedica, entre outras atividades, ao comércio por grosso de carne e produtos à base de carne, ao abate de gado (produção de carnes) e à fabricação de produtos à base de carne (Cfr. doc. 2 junto com o PPA e PA).

14.2. Na sequência do pedido de reembolso de IVA solicitado na declaração de IVA de 2023/11, os Serviços de Inspeção Tributária da Direção de Finanças de Castelo Branco (doravante “SIT”) realizaram ações de inspeção aos anos de 2022 e 2023, com as Ordens de Serviço n.ºs OI2024... e OI2024... respetivamente, no âmbito das quais solicitaram informação sobre os serviços titulados pelas referidas faturas à Requerente, aos seus fornecedores e aos colaboradores desses fornecedores (Cfr. doc. 2 junto com o PPA e PA).

14.3. No relatório de inspeção tributária referente à ação inspetiva respeitante ao ano de 2022, a que corresponde a ordem de Serviço n.ºs OI2024..., consta além do mais, o seguinte:

IV. Descrição da análise efetuada

IV.1. Motivo de Apreciação do Reembolso de IVA solicitado no período 2023/11

O sujeito passivo efetuou o pedido de reembolso de IVA na declaração periódica de IVA de 2023/11 no valor de **500.000,00 euros** (inferior ao crédito acumulado até então que consta no processamento automático no valor de 544.247,43 euros).

O reembolso foi selecionado para análise, sendo os motivos de apreciação:

- "Reembolso significativamente superior ao anterior";
- "Reembolsos com origem em reporte há mais de 3 períodos".

O reembolso solicitado (2023/11) refere-se ao valor de crédito que foi sendo acumulado desde o período 2022/11 (data do último reembolso pedido pelo contribuinte e deferido pela totalidade sem análise, neste período transitou crédito acumulado para o período seguinte no valor de 91.070,66 euros).

Em 09.02.2024 foi solicitado ao sujeito passivo, para efetivação do pedido de reembolso em análise, a prestação de garantia bancária pelo valor do reembolso solicitado, de 500.000,00 euros, nos termos do n.º 7 do artigo 22.º do CIVA através do ofício n.º [] da DSR – Direção de Serviços de Reembolsos (DRR – Divisão de Reembolsos e Restituições), remetido via CTT com o código de identificação do documento n.º [] 2023 []. O sujeito passivo não prestou garantia bancária.

IV.2. Análise Efetuada – Reembolso de IVA solicitado no período 2023/11

Do período 2022/12 ao período 2023/11 foram declarados os seguintes valores em sede de IVA, dos quais resultou o crédito acumulado no período 2023/11 de 544.247,43 euros:

Reembolso solicitado 2022/11 500 000,00

	2022/11	2023/01	2023/02	2023/03	2023/04	2023/05	2023/06	2023/07	2023/08	2023/09	2023/10	2023/11	Total
campo 02 - Tx Red.	58 608,74	27 663,64	54 308,75	40 935,75	23 358,33	240,54	201,32	841,63	256,20	322,69	272,75	215,04	256 773,72
campo 05 - Tx Nor	32 275,80	0 030,72	5 727,87	26 798,18	18 524,33	14 187,60	19 977,61	17 583,20	83 961,88	13 688,47	27 980,09	12 965,54	261 688,04
campo 11 - AICB	75,50	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	451,30	130,50	24,75	237,37	0,00	1 396,39
campo 17 - Prest. Serv. Imp. Liquidado p/ Declarante	0,00	4 118,95	6 009,67	6 210,55	30,13	26,57	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	15 567,80
campo 41 - R/Exento	1 895,20	202,41	53,60	511,05	5 943,47	888,94	15,00	35,65	357,00	778,87	21,35	1 961,79	12 361,57
Total IVA Liquidado	82 855,45	42 015,93	66 189,89	84 175,61	47 833,32	15 254,80	20 273,95	18 656,18	84 713,81	13 664,73	27 491,51	15 926,83	498 676,53
campo 20 - Imobilizado	299,34	3 750,40	1 460,00	1 868,07	13 386,60	513,15	41 260,00	8 571,21	73 777,00	1 606,38	36 270,17	12 258,54	175 916,06
campo 21 - Tx Red	52 856,00	14 543,85	41 951,45	44 381,97	37 388,66	21 266,09	66 060,97	41 099,34	33 669,83	29 721,22	42 341,57	38 360,38	481 148,47
campo 22 - Tx Nor	1 744,12	1 444,95	373,33	17,68	5 278,44	632,70	217,46	6 703,33	106,29	81,63	2 971,18	536,75	19 672,50
campo 24 - OIB	25 213,13	22 512,37	20 596,78	23 093,78	24 516,11	15 975,34	25 572,11	22 065,94	16 671,72	20 374,33	16 279,73	31 051,48	243 872,55
campo 40 - R/Impres	0,00	3 390,07	113,64	16,10	127,86	1 665,28	25 984,80	206,30	133,15	0,00	2,70	253,85	32 137,21
Total IVA Deduzido	80 812,70	63 296,64	84 438,22	89 176,33	80 763,65	41 662,36	149 304,54	78 081,52	123 347,13	31 985,69	78 345,01	70 538,21	594 868,36
2022/11 em 10 de 06/22	94 670,60												
Diferença [1]	2 142,75	-21 280,73	1 751,70	-5 202,72	-31 944,71	-26 407,56	-128 530,61	-59 325,64	-38 633,32	-38 120,82	-50 923,50	-55 590,38	-453 170,77
serviços construção civil	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	30 269,80	275 723,20	6 460,00	64 702,75	0,00	377 860,91
outros	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TIN*serv. construção civil	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	7 077,00	61 465,34	1 483,80	14 882,38	0,00	85 812,01
Reporte Campo 36 [2]													-44 247,41
Reembolso solicitado [3]-[1]+[2]													-500 000,00

Atendendo a que o pedido de reembolso de IVA do período 2022/11 foi deferido sem análise e que no mesmo período foi apurado reporte para o período seguinte no valor de 91.070,66 euros, e que da análise aos elementos contabilizados se verificou que grande parte do IVA deduzido no campo 24 nos períodos de 2020/01 a 2023/11 respeita a aquisição de serviços de abate e desmancha de animais à taxa normal a diferentes fornecedores, selecionaram-se para amostragem alguns deles.

Foram selecionados e analisados os seguintes fornecedores:

NIF Fornecedor	Nome Fornecedor	Total 2020 a 2023	
	E... LDA	174 130,56 €	32 561,02 €
	C... UNIPessoal LDA	338 806,74 €	63 354,10 €
	F... UNIPessoal LDA	6 742,74 €	1 260,83 €
	G... UNIPessoal LDA	148 305,72 €	27 731,97 €
	H... UNIPessoal, LDA	49 579,82 €	9 271,03 €
	I... UNIPessoal LDA	17 750,44 €	3 319,19 €
		735 316,02 €	137 498,14 €

Dos fornecedores indicados na tabela anterior apenas em relação a um deles existem operações contabilizadas no ano 2022:

NIF Fornecedor	Nome Fornecedor	Ano 2022	
	C... UNIPessoal LDA	285 085,02 €	53 308,57 €
	F... UNIPessoal LDA		
	G... UNIPessoal LDA		
	H... UNIPessoal, LDA		
	I... UNIPessoal LDA		
		285 085,02 €	53 308,57 €

Relativamente à sociedade C... Unipessoal, Lda., encontram-se contabilizadas na
A... SA em 2022 as faturas a seguir indicadas:

Número Documento	N.º Diário	N.º Doc. Interno	Mês Contabilização	Período	Ano	Data de Emissão	Total	IVA	Base Tributável
1 2022/5	04	2	jan/22	2022/01	2022	2022-01-04	15 811,59 €	2 956,64 €	12 854,95 €
1 2022/14	04	8	fev/22	2022/02	2022	2022-02-04	1 003,68 €	187,68 €	816,00 €
1 2022/11	04	3	fev/22	2022/02	2022	2022-02-04	17 988,37 €	3 251,48 €	14 136,89 €
1 2022/16	04	91	fev/22	2022/02	2022	2022-02-21	538,74 €	100,74 €	438,00 €
1 2022/18	04	4	mar/22	2022/03	2022	2022-03-03	15 652,70 €	2 926,93 €	12 725,77 €
1 2022/26	04	3	abr/22	2022/04	2022	2022-04-05	19 111,10 €	3 573,62 €	15 537,48 €
1 2022/32	04	8	mai/22	2022/05	2022	2022-05-05	18 344,06 €	3 430,19 €	14 913,87 €
1 2022/41	04	175	jun/22	2022/06	2022	2022-06-06	31 625,38 €	5 913,69 €	25 711,70 €
1 2022/46	04	85	jul/22	2022/07	2022	2022-07-08	35 753,64 €	6 685,64 €	29 068,00 €
1 2022/51	04	14	ago/22	2022/08	2022	2022-08-05	34 301,93 €	6 414,18 €	27 887,75 €
1 2022/57	04	4	set/22	2022/09	2022	2022-09-05	27 200,19 €	5 086,21 €	22 113,98 €
1 2022/65	04	3	out/22	2022/10	2022	2022-10-06	23 797,30 €	4 449,90 €	19 347,40 €
1 2022/70	04	1	nov/22	2022/11	2022	2022-11-02	21 469,07 €	4 014,54 €	17 454,53 €
1 2022/75	04	4	nov/22	2022/11	2022	2022-11-04	1 295,19 €	242,19 €	1 053,00 €
1 2022/80	04	4	dez/22	2022/12	2022	2022-12-05	21 792,07 €	4 074,94 €	17 717,13 €
ANEXO 01 - Cópia Faturas n.º FT 1 2022/11 e n.º FT 1 2022/14 e Mana enviado pela A...						Total 2022	285 085,02 €	53 308,57 €	231 776,45 €

(...)

O descritivo das faturas deste fornecedor e consequente falta de elementos nas faturas em causa (falta da identificação completa dos trabalhadores, do serviço por trabalhador e dos dias e horas diárias trabalhados, da unidade faturada (hora, Kg, ...), para além de inviabilizarem a cobrança exata do imposto (por se desconhecer a realidade sobre o qual o IVA incide) não permitem a respetiva fiscalização da aplicação do imposto pela AT.

Como tal, para efeitos de validar as operações contabilizadas respeitantes a este fornecedor, foi enviado pedido de elementos ao mesmo no sentido de obter o respetivo contrato de prestação de serviços, as datas da prestação dos serviços, locais de prestação dos serviços, identificação completa dos trabalhadores que efetuaram os serviços (note-se que no descritivo das faturas [C...] Unipessoal, Lda. em alguns dos casos aparecem apenas nomes próprios, ou um nome próprio e um apelido, sem identificação fiscal do trabalhador, não sendo também indicada qual a unidade faturada por nome), entre outros.

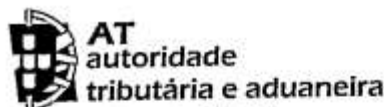
Foram também pedidos esclarecimentos à [A...] SA e a alguns dos trabalhadores que foi possível identificar.

IV.2.1. Análise do fornecedor [] ANO 2022

[C...]

UNIPESSOAL LDA – NIF

É de referir que a sociedade [C...] Lda., declarou início de atividade em 04.12.2021, tem a sede na Rua [], e tem como fornecedor uma sociedade sem estrutura empresarial própria ou contratada que lhe permitisse exercer atividade. Refere-se ainda que [D...] com NIF [] consta como gerente da sociedade [C...] Lda., e tem também domicílio fiscal na Rua []



Serviços de Inspeção Tributária
Direção de Finanças de Castelo Branco

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

OI2024 []

Em 28.02.2024 foi enviado pedido de esclarecimentos ao fornecedor [] Lda., por carta registada com aviso de receção, nosso ofício n.º [] para a morada constante nos registos da AT, no qual foram solicitados os seguintes esclarecimentos:

1. Extrato de conta corrente da contabilidade relativo ao vosso Cliente "A... S A", NIF [], com sede fiscal em Castelo Branco ([]), referente aos exercícios de 2021, 2022 e 2023, bem como cópia dos respetivos documentos de suporte, cópias dos meios de pagamento utilizados;
2. Para cada fatura emitida ao vosso Cliente "A... S A", NIF [] com sede fiscal em Castelo Branco ([]), referente aos exercícios de 2021, 2022 e 2023, indicar a(s) data(s) da prestação dos serviços, descrição dos serviços faturados por pessoa, bem como a identificação fiscal dos meios humanos mencionados nas faturas, a unidade faturada (hora, ...), mapas de controlo das unidades faturadas por pessoa e por data;
3. Para cada fatura emitida ao vosso Cliente "A... S A", NIF [] com sede fiscal em Castelo Branco ([]), referente aos exercícios de 2021, 2022 e 2023, o controlo das quantidades faturadas foi efetuado pela [] e/ou pela [] Lda.? Indicação da (s) pessoa(s) que fazia(m) esse controlo;
4. Para cada fatura emitida ao vosso Cliente "A... S A", NIF [] com sede fiscal em Castelo Branco ([]), referente aos exercícios de 2021, 2022 e 2023, indicar o local onde foram prestados os serviços faturados pela [] Lda.;
5. Cópia do contrato de prestação de serviços, se aplicável, e/ou de outros comprovativos das relações comerciais mantidas (atas de reunião, troca de correspondência, notas de encomenda, ...);
6. Identificação do(s) v/ interlocutor(es) na empresa "A... S A", com o(s) qual(is) eram efetuados os contactos inerentes às relações comerciais entre ambas as empresas.

Este ofício veio devolvido com indicação de "não atendeu" e "objeto não reclamado". Em 08.03.2024, através do nosso ofício n.º [], foi enviado segundo pedido de elementos, o qual também veio devolvido com indicação de "não atendeu" e "objeto não reclamado". Assim, a [] Lda considera-se validamente notificada do pedido de elementos em causa, face ao disposto no artigo 39.º ns.º 3, 4 e 5 do CPPT, não tendo a mesma respondido ao que lhe foi solicitado.

Foram também pedidos os seguintes elementos à [] SA no sentido de comprovar as operações contabilizadas respeitantes ao fornecedor [] Lda., através da nossa notificação eletrónica com o código do documento n.º de [] de 08.03.2024:

1. Relativamente ao vosso fornecedor [] UNIPessoal LDA, com NIF [] foram remetidas anteriormente faturas referentes aos anos 2021, 2022 e 2023, nas quais constam na descrição do artigo nomes de pessoas. Pede-se para enviar:
 - a. Para cada fatura, indicação da(s) data(s) da prestação dos serviços, descrição dos serviços faturados por pessoa, bem como a identificação fiscal dos meios humanos mencionados nas faturas, a unidade faturada (hora, ...), mapas de controlo das unidades faturadas por pessoa e por data;
 - b. Para cada fatura, o controlo das quantidades faturadas foi efetuado pela [] e/ou pela [] Lda.? Indicação da (s) pessoa(s) que fazia(m) esse controlo;
 - c. Para cada fatura, o local onde foram prestados os serviços faturados pela [] Lda.;
 - d. Cópia do contrato de prestação de serviços, se aplicável, e/ou de outros comprovativos das relações comerciais mantidas (atas de reunião, troca de correspondência, ...);

OI2024

- e. Quem se apresentou como representante da empresa Lda. (quais os responsáveis);

O sujeito passivo foi considerado notificado em 13.03.2024, tendo respondido ao pedido de elementos em 18.03.2024, conforme se indica:

- Relativamente ao solicitado em a.) informou que os serviços prestados foram "abate de animais" e que a unidade faturada foi horas. Quanto às datas de prestação de serviços, indicou intervalos temporais por nomes, não indicou as horas diárias que cada trabalhador efetuou, nem concretizou as funções desempenhadas. De acordo com as informações enviadas os serviços prestados pela sociedade Lda. tiveram início em novembro de 2021 e terminaram em fevereiro de 2023. Informou também que "Em relação à identificação fiscal dos meios humanos utilizados pela a não detém essa informação.";
- Relativamente ao solicitado em b.) informou que "O controlo das quantidades faturadas é efetuado pela A pessoa responsável da que efetuava esse controlo, era a administrativa, desconhecemos se era efetuado um controlo por parte da Note-se que não indicou a administrativa em causa, nem comprovou o controlo diário efetuado, com horas de entrada e saída por trabalhador;
- Relativamente ao solicitado em c.) respondeu que: "Os serviços prestados pela foram efetuados nas nossas instalações.";
- Relativamente ao solicitado em d.), juntou um contrato de prestação de serviços o qual se anexa ao presente documento (Anexo 02). Da análise a este contrato datado de 14.11.2021, salienta-se que aparece identificada como representante da Lda., com NIF a qual tem domicílio coincidente com a sede da sociedade Lda. Contudo, a assinatura do contrato não permite confirmar que o mesmo tenha sido efetivamente assinado por É de notar que nas cláusulas 1.ª e 4.ª do contrato consta o seguinte:

CLÁUSULA 1ª DO OBJETO

- 1 – Pelo presente contrato, a 1ª outorgante compromete-se a disponibilizar à 2ª outorgante equipas de trabalhadores para desmancha, desossa e limpeza de carne de bovino.
- 2 – Os serviços contratados serão prestados de segunda a sexta feira, por um período de 8 (oito) horas diárias, cujo início e fim serão acordados entre as outorgantes.

Na cláusula 4.ª do contrato também é estabelecido que:

CLÁUSULA 4ª DO PREÇO E MODO DE PAGAMENTO

- 1 – O preço a pagar será acordado entre as partes conforme o serviço e a categoria do trabalhador.

A SA, não comprovou a existência de acordo que justifique a aplicação de diferentes valores unitários, nem a existência de diferentes serviços e categorias de trabalhadores que justifiquem diferentes valores unitários (6 euros, 6,50 euros, 7 euros e de 8 euros).

- Relativamente ao solicitado em e.) respondeu que "O contacto com a empresa prestadora de serviços era efetuado através de um intermediário, pelo que desconhecemos o representante da empresa." Concluindo, não identificou nem os responsáveis da C... Lda., nem o intermediário em causa. É no mínimo estranho que uma entidade mantenha relações comerciais com outra entidade durante mais de um ano, cujas transações perfizeram o valor de 338.806,74 euros (275.452,64 euros mais IVA de 63.354,20 euros) e não seja capaz de identificar nem os responsáveis do fornecedor, nem o referido intermediário.

Procedeu-se ainda à consulta das DMR's (Declarações mensais de remunerações) existentes nas aplicações informáticas da AT, respeitantes aos meses que a A... SA associou à prestação dos serviços de cada uma das faturas antes indicadas, donde se constatou o seguinte:

⇒ Fatura n.º 2022/5 emitida em 04.01.2022 referente a serviços prestados em dezembro de 2021

Não há DMR's entregues pela C... Lda. respeitante a dezembro de 2021 onde constem NIF's com os seguintes nomes:

(...)

⇒ Fatura n.º 2022/11 emitida em 04.02.2022 referente a serviços prestados em janeiro de 2022

Não há DMR's entregues pela C... Lda. respeitante a janeiro de 2022 onde constem NIF's com os seguintes nomes:

(...)

⇒ Fatura n.º 2022/14 emitida em 04.02.2022 referente a serviços prestados em janeiro de 2022

Não há DMR's entregues pela C... Lda. respeitante a janeiro de 2022 onde constem NIF's com os seguintes nomes:

(...)

⇒ Fatura n.º 2022/16 emitida em 21.02.2022 referente a serviços prestados em janeiro de 2022

Não há DMR's entregues pela Lda. respeitante a janeiro de 2022 onde constem NIF's com os seguintes nomes:

(...)

⇒ Fatura n.º 2022/18 emitida em 03.03.2022 referente a serviços prestados em fevereiro de 2022

Não há DMR's entregues pela Lda. respeitante a fevereiro de 2022 onde constem NIF's com os seguintes nomes:

(...)

⇒ Fatura n.º 2022/26 emitida em 05.04.2022 referente a serviços prestados em março de 2022

Não há DMR's entregues pela Lda. respeitante a março de 2022 onde constem NIF's com os seguintes nomes:

(...)

 **AT**
autoridade
tributária e aduaneira
Serviços de Inspeção Tributária
Direção de Finanças de Castelo Branco

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

OI2024

⇒ Fatura n.º 2022/32 emitida em 05.05.2022 referente a serviços prestados em abril de 2022

Não há DMR's entregues pela Lda. respeitante a abril de 2022 onde constem NIF's com os seguintes nomes:

(...)

⇒ Fatura n.º 2022/41 emitida em 06.06.2022 referente a serviços prestados em maio de 2022

Não há DMR's entregues pela Lda. respeitante a maio de 2022 onde constem NIF's com os seguintes nomes:

(...)

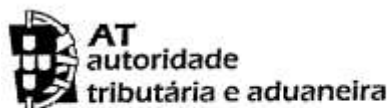
⇒ Fatura n.º 2022/46 emitida em 08.07.2022 referente a serviços prestados em junho de 2022

Não há DMR's entregues pela Lda. respeitante a junho de 2022 onde constem NIF's com os seguintes nomes:

(...)

⇒ Fatura n.º 2022/51 emitida em 05.08.2022 referente a serviços prestados em julho de 2022

Não há DMR's entregues pela Lda respeitante a julho de 2022 onde constem NIF's com os



Serviços de Inspeção Tributária
Direção de Finanças de Castelo Branco

RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

OI2024

seguintes nomes:

(...)

⇒ Fatura n.º 2022/65 emitida em 06.10.2022 referente a serviços prestados em setembro de 2022

Não há DMR's entregues pela Lda respeitante a setembro de 2022 onde constem NIF's com os seguintes nomes:

(...)

⇒ Fatura n.º 2022/70 emitida em 02.11.2022 referente a serviços prestados em outubro de 2022

Não há DMR's entregues pela Lda respeitante a outubro de 2022 onde constem NIF's com o seguinte nome:

(...)

⇒ Fatura n.º 2022/75 emitida em 04.11.2022 referente a serviços prestados em outubro de 2022

Não há DMR's entregues pela Lda respeitante a outubro de 2022 onde constem NIF's com o seguinte nome:

(...)

⇒ Fatura n.º 2022/80 emitida em 05.12.2022 referente a serviços prestados em NOEMBRO de 2022

Não há DMR's entregues pela Lda respeitante a outubro de 2022 onde constem NIF's com o seguinte nome:

(...)

Em todas as situações antes referidas a sociedade UNIPessoal LDA, com NIF não comunicou ter esses trabalhadores ao seu serviço, nem lhes ter processado remunerações do trabalho dependente. Logo, não há prova na AT de terem sido processados rendimentos de

trabalho pela sociedade UNIPESSOAL LDA nos meses e aos trabalhadores mencionados nas faturas em análise, as quais respetam, segundo informação da SA, a trabalho prestado, no mês anterior ao da emissão de cada uma das faturas mencionadas, no Matadouro em Alcaíns.

IV.2.2 Circularização de Trabalhadores referenciados como tendo prestado serviços na por conta do fornecedor: UNIPESSOAL LDA

Relativamente à entidade UNIPESSOAL LDA os trabalhadores que foi possível identificar mencionados nas faturas emitidas em nome desta, informaram que quem os contratou e lhes dava as ordens para trabalhar, bem como os contratos de trabalho a assinar foi com NIF

Verificou-se que com NIF não entregou declarações de IRS nos anos 2021 a 2024, também não constam ter sido processadas remunerações ao mesmo por parte de qualquer entidade (incluindo a sociedade Lda.) e não constam ter sido comunicadas no e-fatura aquisições por parte da sociedade Lda. ao fornecedor com NIF (com NIF nos anos 2021 a 2024, nem foram comunicadas faturas emitidas por no e-fatura, nos anos 2021 a 2024. Logo não há qualquer elo de ligação entre a entidade emissora das faturas dos serviços prestados à SA (UNIPESSOAL LDA), os trabalhadores mencionados nas faturas e a entidade patronal o que inviabiliza a comprovação dos serviços titulados por essas faturas.

Por último refira-se que, foram detetadas nas faturas em análise situações de trabalhadores cujos nomes foram associados pelos fornecedores ou pela a faturas do fornecedor, sem que os NIF's desses trabalhadores constem nas Declarações Mensais de Remunerações (DMR's) da Lda. nos períodos da suposta prestação de serviços.

IV.2.3. Conclusão - ano 2022 - fornecedor: UNIPESSOAL LDA

A sociedade UNIPESSOAL LDA emitiu faturas à SA, durante o ano de 2022 respeitante a serviços prestados de dezembro de 2021 a novembro de 2022. Apesar de terem sido solicitados elementos a SA, para comprovar as respetivas transações, a mesma não conseguiu identificar cabalmente os trabalhadores que prestaram os serviços, nem as horas diárias de trabalho de cada um e respetivas funções, nem justificar de acordo com o estabelecido no contrato a aplicação de diferentes valores unitários, nem identificar quem fez a intermediação entre SA e Lda. e a que título. Em conclusão não comprovou a efetiva prestação do serviço por parte da entidade Lda. Por outro lado, a entidade fornecedora não respondeu, existindo indícios de falta de idoneidade por parte desta e salienta-se que esta entidade não declarou ter processado remunerações do trabalho a muitos dos trabalhadores mencionados nas faturas emitidas pela Lda. a Por último, os trabalhadores que foi possível identificar como tendo prestado serviços por conta da Lda., referiram que a entidade que

os contratou e lhes dava as ordens foi B... com NIF ... com o qual não foi possível estabelecer qualquer ligação comercial ou de trabalho e efetiva entre este e a sociedade C... Lda.

O direito à dedução é um elemento essencial do funcionamento do IVA, devendo garantir a sua principal característica que é a neutralidade. No entanto, o exercício desse direito obedece a requisitos objetivos e subjetivos.

O exercício do direito à dedução do imposto tem por requisitos objetivos o facto de o imposto suportado dever constar de fatura passada na forma legal (36.º, n.º 5, do CIVA), de se tratar de IVA português, e não se tratar de uma despesa excluída do direito à dedução, nos termos do disposto no artigo 21.º do CIVA, e como requisitos subjetivos exige-se que o sujeito passivo tenha direito à dedução do IVA, e que os bens transmitidos e os serviços efetuados estejam diretamente relacionados com o exercício da atividade em causa.

Artigo 19.º
Direito à dedução

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

a) Em faturas passadas na forma legal, prevista no art. 36.º do CIVA, emitidas em 24 de agosto de 2012, com a seguinte redação:

(...)

6 - Para efeitos do exercício do direito à dedução, consideram-se passadas na forma legal as faturas que contenham os elementos previstos nos artigos 36.º ou 40.º, consoante os casos, da Lei n.º 57/2017, de 16 de agosto, com as alterações em vigor, (art. 6.º, 2.º al.).

Artigo 26.º
Prazo de emissão e formalidade das faturas

(...)

5 - As faturas devem ser datadas, numeradas sequencialmente e conter os seguintes elementos:

a) Os nomes, nomes ou denominações sociais e a sede ou domicílio do fornecedor dos bens ou prestador de serviços e do destinatário ou, adiantado, sujeito passivo do imposto, bem como os correspondentes números de identificação fiscal;

b) A quantidade e denominação dos bens transmitidos ou dos serviços prestados, com especificação dos elementos necessários à determinação da taxa aplicável; as encomendas não eletronicamente transacionadas devem ser objeto de indicação separada e com menção expressa de que foi aplicada a sua avaliação;

c) O preço líquido de aquisição e os outros elementos relativos ao valor tributável;

d) Os taxes aplicáveis no momento de imposto devido;

e) O motivo justificador da não aplicação do imposto, se for caso disso;

f) A data em que os bens foram colocados à disposição do adquirente, em que os serviços foram realizados ou em que foram efetuados pagamentos anteriores à realização das operações, se essa data não coincidir com a da emissão da fatura;

No caso de a operação ou operação de que se refere a fatura compreenderem bens ou serviços sujeitos à taxes diferentes de imposto, os elementos mencionados nos alíneas b), c) e d) devem ser indicados separadamente, segundo a taxa aplicável.

As faturas emitidas deveriam especificar concretamente o serviço prestado, bem como a sua referência ao local onde é prestado, a sua duração e demais elementos conexos (sobre este assunto, veja-se o Acórdão do TCAN, Processo: 00236/04, de 2014-11-18).

Assim, a falta de comprovação da informação constante das faturas não permite aferir a realização dos serviços por parte da entidade emitente das mesmas.

O legislador estabeleceu, no n.º 2 do artigo 19.º do CIVA, duas condições para a dedução do imposto: que ele esteja mencionado em fatura ou documento equivalente e que essa fatura ou documento equivalente esteja em forma legal. Para efeitos do exercício do direito à dedução, a forma legal das faturas encontra-se prevista nos artigos 36.º ou 40.º conforme o n.º 6 do artigo 19.º do CIVA. O n.º 5 do artigo 36 do CIVA elenca os elementos que as faturas devem conter.

Para inviabilizar a dedução do IVA constante em faturas em que haja simulação, quer quanto aos intervenientes, quer quanto ao preço, o legislador previu no n.º 3 do artigo 19.º do CIVA, que:

3 - Não pode deduzir-se imposto que resulte de operação simulada ou em que seja simulado o preço constante da fatura.
(Redação do D.L. n.º 107/2012, de 24 de Agosto, com entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2013)

Ora, tudo indicia que nas operações contabilizadas na A... respeitantes à sociedade C... UNIPESSOAL LDA., estamos perante operações simuladas quanto aos intervenientes, conforme se sintetiza:

- A falta de resposta aos pedidos de elementos enviados à sociedade C... UNIPESSOAL LDA. indicia que se trata de uma entidade que funciona de forma irregular e não permitiu comprovar as operações tituladas pelas faturas emitidas por esta entidade;

- A sociedade C... UNIPESSOAL LDA não declarou ter processado remunerações do trabalho aos trabalhadores que figuram nas faturas emitidas em nome delas (identificados neste documento);

- Os trabalhadores que foi possível identificar com a informação constante nas faturas em análise informaram que prestaram serviços na A... em muitos casos desde 2021 até dezembro de 2023, por terem sido contratados para o efeito por B... com NIF . com o qual não foi possível estabelecer qualquer ligação comercial ou de trabalho e efetiva entre este e a sociedade C... UNIPESSOAL LDA.

- A A... relativamente a esta sociedade, apesar de ter contabilizado operações entre 2021 e 2023, de montantes elevados, que envolvem na maior parte das situações os mesmos trabalhadores, não identificou o representante desta sociedade, informando que "O contacto com a empresa prestadora de serviços era efetuado através de um intermediário, pelo que desconhecemos o representante da empresa."

Por último, é de reforçar, ainda, que a indicação dos dias trabalhados (horas diárias trabalhadas) e os serviços prestados por trabalhador, a identificação fiscal dos trabalhadores, quando a mão de obra é o principal input em causa, é de suma importância na transparência dos serviços prestados.

Face ao exposto, conclui-se que relativamente às faturas emitidas pela C... UNIPessoal LDA, não se comprovou de forma inequívoca que esta entidade tenha prestado serviços a A... SA, uma vez que não foram por ela declaradas remunerações do trabalho dependente a muitos dos trabalhadores mencionados nas faturas em análise, nas declarações mensais de remuneração no mês da prestação do serviço. Também não foi comprovado pela A... a identificação completa dos trabalhadores, com as respetivas categorias, funções desempenhadas, respetivos registos diários de entrada e saída nas suas instalações e a justificação do valor unitário de hora por trabalhador. Por último, a A... SA não identifica o intermediário que serviu de elo de ligação entre a A... SA e a C... LDA, nem comprova a que título foi feita essa intermediação.

Acresce ainda o facto de não haver justificação para os trabalhadores mencionados nas faturas em análise, terem sido contratados por B... C... LDA, o qual não tem qualquer ligação comprovada com a sociedade C...

Assim, as faturas emitidas pela C... UNIPessoal LDA, não cumprem o disposto no artigo 36.º, n.º 5 do CIVA, e o IVA nelas contido não pode ser deduzido face ao disposto no artigo 19.º números 2, 3 e 6 do CIVA.

V. Descrição dos factos e fundamentos das correções/irregularidades

V.1. Dedução Indevida de IVA - Aquisições referentes ao fornecedor: C...

C... UNIPessoal LDA (que não conferem direito à dedução IV.2.1 a IV.2.3)

Conforme exposto nos pontos IV.2.1 a IV.2.3, a A... SA deduziu indevidamente IVA, nos termos do disposto nos artigos 19.º n.º 2 e n.º 6 e 36.º n.º 5, ambos do CIVA, nos períodos e montantes abaixo indicados:

Número Documento	Período	Ano	NIF Emitente	Nome Emitente	Data de Emissão	IVA
1 2022/5	2022/01	2022	C...	UNIPessoal LDA	2022-01-04	2 956,64 €
1 2022/14	2022/02	2022		UNIPessoal LDA	2022-02-04	187,68 €
1 2022/11	2022/02	2022		UNIPessoal LDA	2022-02-04	3 251,48 €
1 2022/16	2022/02	2022		UNIPessoal LDA	2022-02-21	100,74 €
1 2022/18	2022/03	2022		UNIPessoal LDA	2022-03-03	2 926,93 €
1 2022/26	2022/04	2022		UNIPessoal LDA	2022-04-05	3 573,62 €
1 2022/32	2022/05	2022		UNIPessoal LDA	2022-05-05	3 430,19 €
1 2022/41	2022/06	2022		UNIPessoal LDA	2022-06-06	5 913,69 €
1 2022/46	2022/07	2022		UNIPessoal LDA	2022-07-08	6 685,64 €
1 2022/51	2022/08	2022		UNIPessoal LDA	2022-08-05	6 414,18 €
1 2022/57	2022/09	2022		UNIPessoal LDA	2022-09-05	5 086,21 €
1 2022/65	2022/10	2022		UNIPessoal LDA	2022-10-06	4 449,90 €
1 2022/70	2022/11	2022		UNIPessoal LDA	2022-11-02	4 014,54 €
1 2022/75	2022/11	2022		UNIPessoal LDA	2022-11-04	242,19 €
1 2022/80	2022/12	2022		UNIPessoal LDA	2022-12-05	4 074,94 €
Total 2022						53 308,57 €

V.Z. Correções Totais – períodos 2022/01, 2022/02, 2022/03, 2022/04, 2022/05, 2022/06, 2022/07, 2022/08, 2022/09, 2022/10, 2022/11 e 2022/12

Na análise que foi efetuada foram detetadas situações de dedução indevida de IVA conforme abaixo indicado:

Período	Iva deduzido indevidamente
2022/01	2 956,64 €
2022/02	3 539,90 €
2022/03	2 926,93 €
2022/04	3 573,62 €
2022/05	3 430,19 €
2022/06	5 913,69 €
2022/07	6 685,64 €
2022/08	6 414,18 €
2022/09	5 086,21 €
2022/10	4 449,90 €
2022/11	4 256,73 €
2022/12	4 074,94 €
	53 308,57 €

Em termos declarativos, os valores a declarar no campo 24 das respetivas declarações periódicas após as correções antes indicadas, são os seguintes:

	V. Declarado	Correção	V. Corrigido
2022/01	14 112,47 €	2 956,64 €	11 155,83 €
2022/02	35 616,58 €	3 539,90 €	32 076,68 €
2022/03	34 915,22 €	2 926,93 €	31 988,29 €
2022/04	17 596,59 €	3 573,62 €	14 022,97 €
2022/05	25 698,99 €	3 430,19 €	22 268,80 €
2022/06	39 158,30 €	5 913,69 €	33 244,61 €
2022/07	38 443,83 €	6 685,64 €	31 758,19 €
2022/08	33 203,29 €	6 414,18 €	27 489,11 €
2022/09	35 323,50 €	5 086,21 €	30 237,29 €
2022/10	38 965,33 €	4 449,90 €	34 515,43 €
2022/11	18 975,14 €	4 256,73 €	14 718,41 €
2022/12	25 213,23 €	4 074,94 €	21 138,29 €
		53 308,57 €	

VI. Motivo e exposição dos factos que implicam o recurso a métodos indiretos

Não aplicável.

VII. Critérios de cálculo dos valores corrigidos com recurso a métodos indiretos

Não aplicável.

(Cfr. doc. 2 junto com o PPA e PA).

14.4. No relatório de inspeção tributária referente à ação inspetiva respeitante ao ano de 2023, a que corresponde a ordem de Serviço n.ºs OI2024..., consta, além do mais, o seguinte:

IV. Descrição da análise efetuada

IV.1. Motivo de Apreciação do Reembolso de IVA solicitado no período 2023/11

O sujeito passivo efetuou o pedido de reembolso de IVA na declaração periódica de IVA de **2023/11** no valor de **500.000,00 euros** (inferior ao crédito acumulado até então que consta no processamento automático no valor de 544.247,43 euros).

O reembolso foi selecionado para análise, sendo os motivos de apreciação:

- "Reembolso significativamente superior ao anterior";
- "Reembolsos com origem em reporte há mais de 3 períodos".

O reembolso solicitado (2023/11) refere-se ao valor de crédito que foi sendo acumulado desde o período 2022/11 (data do último reembolso pedido pelo contribuinte e deferido pela totalidade sem análise, neste período transitou crédito acumulado para o período seguinte no valor de 91.070,66 euros).

É de referir que, o sujeito passivo antes do pedido de reembolso de IVA 2023/11 solicitou três pedidos de reembolso de IVA, que foram deferidos sem análise, nos períodos 2021/09 (reembolso deferido no valor de 70.000,00 euros), 2022/10 (reembolso deferido no valor de 70.000,00 euros) e 2022/11 (reembolso deferido no valor de 116.000,00 euros).

Em 09.02.2024 foi solicitado ao sujeito passivo, para efetivação do pedido de reembolso em análise, a prestação de garantia bancária pelo valor do reembolso solicitado, de 500.000,00 euros, nos termos do n.º 7 do art.º 22 do CIVA através do ofício n.º da DSR – Direção de Serviços de Reembolsos (DRR – Divisão de

Reembolsos e Restituições), remetido via CTT com o código de identificação do documento n.º [] 2023 []. O sujeito passivo não prestou garantia bancária.

IV.2. Análise Efetuada – IVA 2023 (Reembolso de IVA solicitado no período 2023/11)

Do período 2022/12 ao período 2023/11 foram declarados os seguintes valores em sede de IVA, dos quais resultou o crédito acumulado no período 2023/11 de 544.247,43 euros:

Reembolso solicitado 2023/11 500.000,00													
	2021/12	2022/01	2022/02	2022/03	2022/04	2022/05	2022/06	2022/07	2022/08	2022/09	2022/10	2022/11	Total
campo 02 - Taxa Red.	38.608,74	27.653,84	54.309,75	83.605,73	23.258,29	149,54	285,32	881,62	255,39	322,69	172,75	215,04	204.773,73
campo 04 - Taxa Nor.	22.375,91	9.695,12	5.727,87	35.798,29	38.524,31	14.187,60	19.677,61	17.589,70	83.961,88	13.688,47	27.020,09	12.925,50	261.688,04
campo 13 - Alíq.	75,58	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	451,30	139,52	74,70	237,25	326,94	1.305,29
campo 27 - Prest. Serv. Imp. Liquidado p/ Declarante	0,00	4.118,95	6.090,67	6.210,15	90,13	28,12	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	16.547,82
campo 41 - RFTotado	1.895,20	302,40	53,63	511,09	5.942,47	888,94	75,02	33,60	357,02	778,87	21,32	1.561,99	12.261,57
Total Iva Liquidado	62.955,45	42.005,30	66.189,32	94.175,61	47.815,22	15.254,60	20.278,95	18.896,29	84.713,81	13.864,79	27.461,11	15.009,53	408.676,58
	2022/12	2023/01	2023/02	2023/03	2023/04	2023/05	2023/06	2023/07	2023/08	2023/09	2023/10	2023/11	Total
campo 20 - Imobilizado	999,34	3.790,40	1.403,00	1.968,82	13.386,02	523,15	41.362,00	8.571,21	78.777,03	1.806,38	16.270,37	12.158,54	175.858,06
campo 21 - Taxa Red.	32.856,01	32.141,80	41.951,49	44.381,97	27.388,66	23.266,08	66.068,97	43.096,24	33.569,83	39.721,23	42.361,67	16.360,36	481.149,47
campo 22 - Taxa Nor.	1.744,12	1.444,95	373,33	17,68	5.278,46	632,20	327,46	6.018,33	185,39	83,63	2.971,38	594,76	19.672,99
campo 24 - OIBS	25.213,23	22.527,27	20.586,24	23.093,76	24.526,31	15.575,34	15.572,13	22.085,94	15.671,73	30.274,11	36.779,29	21.051,40	242.077,53
campo 40 - RFTotado	0,00	3.390,09	113,64	16,10	172,50	1.668,10	25.984,02	306,10	133,15	0,00	2,70	251,85	32.137,23
Total Iva Deduzido	60.812,70	63.294,04	64.438,22	69.278,33	80.761,95	41.642,38	149.294,56	78.981,92	123.347,13	51.885,55	78.365,01	70.518,91	961.853,30
2022/12 campo 96 (4)	91.070,66												
Diferença (1)	2.142,75	-31.290,72	1.751,32	-5.202,72	-32.946,73	-26.407,76	-128.993,63	-59.125,64	-38.613,32	-38.126,82	-50.913,90	-55.509,38	-463.176,77
serviços construção civil	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	30.709,97	275.721,20	6.460,00	64.707,74	0,00	377.698,91
locata	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
22%*serv. construção civil	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	7.077,09	62.416,34	1.485,80	14.882,76	0,00	85.862,03
Reporte Campo 96 (2)													-44.247,43
Reembolso solicitado (1)-(2)-(3)													-500.000,00

Atendendo a que os pedidos de reembolso de IVA dos períodos 2021/09, 2022/10 e 2022/11 foram deferidos sem análise e que no período 2022/11 foi apurado reporte para o período seguinte no valor de 91.070,66 euros, e que da análise aos elementos contabilizados se verificou que grande parte do IVA deduzido no campo 24 nos períodos de 2020/01 a 2023/11 respeita a aquisição de serviços de abate e desmancha de animais adquiridos à taxa normal a diferentes fornecedores, selecionaram-se para amostragem alguns deles.

Foram selecionados e analisados os seguintes fornecedores:

- NIF [] E... LDA;
- NIF [] C... UNIPessoal LDA;
- NIF [] F... UNIPessoal LDA;
- NIF [] G... UNIPessoal LDA;
- NIF [] H... UNIPessoal, LDA;
- NIF [] L... UNIPessoal LDA.

No ano 2020, foram contabilizadas operações relativamente aos fornecedores E... Lda. e H... Lda., conforme se indica:

		Ano 2020	
NIF Fornecedor	Nome Fornecedor	Valor faturado	IVA
	E... LDA	87 070,86 €	16 281,56 €
	H... UNIPESSOAL, LDA	1 842,54 €	344,54 €
		88 913,40 €	16 626,10 €

As transações entre a A... SA e os fornecedores E... Lda. e H... Lda. foram analisadas ao abrigo da ordem de serviço interna n.º OI2024... donde se concluiu que a A... SA. tinha deduzido indevidamente IVA no valor total de 16.626,10 euros, de acordo com o disposto nos artigos 19.º n.º 2 e 36.º n.º 5 do CIVA. Para efeitos de materializar as correções constantes do quadro anterior, procedeu-se à elaboração do respetivo Documento de Correção, em sede IVA, com referência ao ano/exercício de 2020, ao abrigo desta ordem de serviço.

No ano 2021, foram contabilizadas operações relativamente aos fornecedores E... Lda., H... Lda. e C... Lda., conforme se indica:

		Ano 2021	
NIF Fornecedor	Nome Fornecedor	Valor faturado	IVA
	E... LDA	90 937,89 €	17 004,65 €
	C... UNIPESSOAL LDA	8 294,63 €	1 551,03 €
	H... UNIPESSOAL, LDA	47 737,28 €	8 926,49 €
		146 969,80 €	27 482,17 €

As transações entre a A... SA e os fornecedores E... Lda., H... Lda. e C... Lda., foram analisadas ao abrigo da ordem de serviço interna n.º OI2024... donde se concluiu que a A... SA. tinha deduzido indevidamente IVA no valor total de 27.482,17 euros, de acordo com o disposto nos artigos 19.º n.º 2 e 36.º n.º 5 do CIVA. Para efeitos de materializar as correções constantes do quadro anterior, procedeu-se à elaboração do respetivo Documento de Correção, em sede IVA, com referência ao ano/exercício de 2021, ao abrigo desta ordem de serviço.

No ano 2022, foram contabilizadas operações relativamente ao fornecedor C... Lda., conforme se indica:

		Ano 2022	
NIF Fornecedor	Nome Fornecedor	Valor faturado	IVA
	C... UNIPESSOAL LDA	285 085,02 €	53 308,57 €
		285 085,02 €	53 308,57 €

As transações entre a A... SA e o fornecedor C... Lda., foram analisadas ao abrigo da ordem

de serviço interna n.º 012024 [redacted], donde se concluiu que a [redacted] SA, tinha deduzido indevidamente IVA no valor total de 53.308,57 euros, de acordo com o disposto nos artigos 19.º n.º 3, n.º 2 e 36.º n.º 5 do CIVA.

No ano 2023, foram contabilizadas operações relativamente aos fornecedores [redacted] Lda, [redacted] Lda., [redacted] Lda. e [redacted] Lda., conforme se indica:

		Ano 2023	
NIF Fornecedor	Nome Fornecedor	Valor faturado	IVA
[redacted]	[redacted] UNIPESSOAL LDA	45 427,09 €	8 494,50 €
[redacted]	[redacted] UNIPESSOAL LDA	6 729,46 €	1 258,35 €
[redacted]	[redacted] UNIPESSOAL LDA	148 305,72 €	27 731,97 €
[redacted]	[redacted] UNIPESSOAL LDA	17 750,44 €	3 319,19 €
		218 212,71 €	40 804,01 €

Relativamente à sociedade [redacted] Lda., encontram-se contabilizadas na [redacted] SA em 2023 as faturas a seguir indicadas:

Número Documento	N.º Diário	N.º Doc. interno	Mês Contabilização	Ano	NIF Emitente	NIF Adquirente	Data de Emissão	Total	IVA	Base Tributável
1 2023/3	02	1	jan/23	2023	[redacted]	[redacted]	2023-01-03	17 484,98 €	3 269,55 €	14 215,43 €
1 2023/11	02	1	fev/23	2023	[redacted]	[redacted]	2023-02-03	15 486,66 €	2 895,88 €	12 590,78 €
1 2023/14	02	1	mar/23	2023	[redacted]	[redacted]	2023-03-03	12 455,45 €	2 329,07 €	10 126,38 €
ANEXO 1 - Cópias Faturas 1 2023/3, 1 2023/14								Total 2023	45 427,09 €	8 494,50 €

Relativamente à sociedade [redacted] Lda., encontram-se contabilizadas na [redacted] SA em 2023 as faturas a seguir indicadas:

Número Documento	N.º Diário	N.º Doc. interno	Mês Contabilização	Ano	NIF Emitente	NIF Adquirente	Data de Emissão	Total	IVA	Base Tributável
1 2023/11	02	01	abr/23	2023	[redacted]	[redacted]	2023-04-05	19 620,43 €	3 668,86 €	15 951,57 €
1 2023/14	02	01	mai/23	2023	[redacted]	[redacted]	2023-05-04	13 369,20 €	2 499,93 €	10 869,27 €
1 2023/23	02	01	jun/23	2023	[redacted]	[redacted]	2023-06-05	24 773,41 €	4 632,43 €	20 140,98 €
1 2023/29	02	01	jul/23	2023	[redacted]	[redacted]	2023-07-03	18 167,04 €	3 397,09 €	14 769,95 €
1 2023/36	02	01	ago/23	2023	[redacted]	[redacted]	2023-08-04	17 943,55 €	3 355,30 €	14 588,25 €
1 2023/45	02	01	set/23	2023	[redacted]	[redacted]	2023-09-07	21 799,47 €	4 076,32 €	17 723,15 €
1 2023/50	02	01	out/23	2023	[redacted]	[redacted]	2023-10-06	14 225,79 €	2 660,11 €	11 565,68 €
1 2023/55	02	01	nov/23	2023	[redacted]	[redacted]	2023-11-03	18 406,83 €	3 441,93 €	14 964,90 €
ANEXO 3- Cópias Faturas 1 2023/11, 1 2023/23, 1 2023/55								Total 2023	148 305,72 €	27 731,97 €

Relativamente à sociedade [redacted], encontram-se contabilizadas na [redacted] SA em 2023 as faturas a seguir indicadas:

Número Documento	N.º Diário	N.º Doc. interno	Mês Contabilização	Ano	NIF Emitente	NIF Adquirente	Data de Emissão	Total	IVA	Base Tributável
1 2023/3	02	01	jan/23	2023			2023-01-03	2 973,09 €	555,94 €	2 417,15 €
1 2023/8	02	01	fev/23	2023			2023-02-03	1 839,19 €	343,91 €	1 495,28 €
6 2023/2	02	03	fev/23	2023			2023-02-03	- 13,28 €	- 2,48 €	- 10,80 €
1 2023/19	02	01	mar/23	2023			2023-03-03	1 930,46 €	360,98 €	1 569,48 €
ANEXO 5 - Cópias Faturas 1 2023/3, 1 2023/19								Total 2023	6 729,46 €	1 258,35 €
									5 471,11 €	

Relativamente à sociedade [C...] Lda., encontra-se contabilizada na [A...] SA em 2023 a fatura a seguir indicada:

Número Documento	N.º Diário	N.º Doc. interno	Mês Contabilização	Ano	NIF Emitente	NIF Adquirente	Data de Emissão	Total	IVA	Base Tributável
1 2023/4	02	01	dez/23	2023			2023-12-05	17 750,44 €	3 319,19 €	14 431,25 €
ANEXO 7 - Cópia Fatura 1 2023/4								Total 2023	17 750,44 €	3 319,19 €
									14 431,25 €	

As faturas dos fornecedores [C...] Lda., [F...] Unipessoal, Lda e a primeira fatura emitida pela sociedade [G...] Lda. (Fatura n.º 1 2023/11) na descrição do artigo as mesmas indicam nomes de pessoas, com determinadas quantidades, não sendo especificada a unidade, nem os diferentes preços unitários, conforme se pode observar nas faturas que se encontram nos anexos 1, 3 e 5. As faturas dos fornecedores [L...] Lda. e [G...] Lda. (faturas com os números: 1 2023/55, 1 2023/50) apenas referem serviços prestados em determinado mês. Assim, a consequente falta de elementos nas faturas destes fornecedores (falta de indicação do tipo de serviço prestado, falta da identificação completa dos trabalhadores, do serviço por trabalhador e dos dias e horas diárias trabalhados, da unidade faturada (hora, Kg, ...), para além de inviabilizarem a cobrança exata do imposto (por se desconhecer a realidade sobre o qual o IVA incide) não permitem a respetiva fiscalização da aplicação do imposto pela AT.

Como tal, para efeitos de validar as operações contabilizadas respeitantes a estes fornecedores, foram enviados pedidos de elementos aos mesmos no sentido de obter os respetivos contratos de prestação de serviços, as datas da prestação dos serviços, locais de prestação dos serviços, identificação completa dos trabalhadores que efetuaram os serviços, caracterização dos serviços prestados (note-se que no descritivo da fatura da [L...] Lda. e de algumas da [G...] Lda. apenas consta serviços prestados), entre outros.

Foram também pedidos esclarecimentos à [A...] SA e a alguns dos trabalhadores que foi possível identificar.

IV.2.1. Análise do fornecedor

ANO 2023

C...

UNIPessoal LDA – NIF

Relativamente à sociedade C... Lda., encontram-se contabilizadas na A... SA em 2023 as faturas a seguir indicadas:

Número Documento	N.º Diário	N.º Doc. interno	Mês Contabilização	Ano	NIF Emitente	NIF Adquirente	Data de Emissão	Total	IVA	Base Tributável
1 2023/3	02	1	jan/23	2023			2023-01-03	17 484,98 €	3 269,55 €	14 215,43 €
1 2023/11	02	1	fev/23	2023			2023-02-03	15 486,66 €	2 895,88 €	12 590,78 €
1 2023/14	02	1	mar/23	2023			2023-03-03	12 455,45 €	2 329,07 €	10 126,38 €
ANEXO 1 - Cópias Faturas 1 2023/3, 1 2023/14								Total 2023	45 427,09 €	8 494,50 €
									36 932,59 €	

É de referir que a sociedade C... Lda., declarou início de atividade em 04.12.2021, tem a sede na Rua ..., e tem como fornecedor uma sociedade sem estrutura empresarial própria ou contratada que lhe permitisse exercer atividade. Refere-se ainda que D... com NIF ... consta como gerente da sociedade C... Lda., e tem domicílio fiscal na mesma morada.

Em 28.02.2024 foi enviado pedido de esclarecimentos ao fornecedor C... Lda., por carta registada com aviso de receção, nosso ofício n.º ... para a morada constante nos registos da AT, no qual foram solicitados os seguintes esclarecimentos:

1. **Extrato de conta corrente da contabilidade relativo ao vosso Cliente A... S A", NIF ... com sede fiscal em Castelo Branco (...), referente aos exercícios de 2021, 2022 e 2023,** bem como cópia dos respetivos documentos de suporte, cópias dos meios de pagamento utilizados;
2. **Para cada fatura emitida ao vosso Cliente A... S A", NIF ... com sede fiscal em Castelo Branco (...), referente aos exercícios de 2021, 2022 e 2023,** indicar a(s) data(s) da prestação dos serviços, descrição dos serviços faturados por pessoa, bem como a identificação fiscal dos meios humanos mencionados nas faturas, a unidade faturada (hora, ...), mapas de controlo das unidades faturadas por pessoa e por data;
3. **Para cada fatura emitida ao vosso Cliente A... S A", NIF ... com sede fiscal em Castelo Branco (...), referente aos exercícios de 2021, 2022 e 2023,** o controle das quantidades faturadas foi efetuado pela A... e/ou pela C... Lda.? Indicação da (s) pessoa(s) que fazia(m) esse controle;
4. **Para cada fatura emitida ao vosso Cliente A... S A", NIF ... com sede fiscal em Castelo Branco (...), referente aos exercícios de 2021, 2022 e 2023,** indicar o local onde foram prestados os serviços faturados pela C... Lda.;
5. Cópia do **contrato de prestação de serviços**, se aplicável, e/ou de outros **comprovativos das relações comerciais mantidas** (atas de reunião, troca de correspondência, notas de encomenda, ...);
6. **Identificação do(s) v/ interlocutor(es) na empresa A... S A",** com o(s) qual(is) eram efetuados os contactos inerentes às relações comerciais entre ambas as empresas.

Este ofício veio devolvido com indicação de "não atendeu" e "objeto não reclamado". Em 08.03.2024, através do nosso ofício n.º ... foi enviado um segundo pedido de elementos, o qual também veio devolvido com

indicação de "não atendeu" e "objeto não reclamado". Assim, a [C...] Lda. considera-se validamente notificada do pedido de elementos em causa, face ao disposto no artigo 39.º ns.º 3, 4 e 5 do CPPT, não tendo a mesma respondido ao que lhe foi solicitado.

Foram também pedidos os seguintes elementos à [A...] SA no sentido de comprovar as operações contabilizadas respeitantes ao fornecedor [C...] Lda., através da nossa notificação eletrónica com o código do documento n.º de T233134 de 08.03.2024:

1. Relativamente ao vosso fornecedor [C...] **UNIPessoal LDA**, com NIF [] foram remetidas anteriormente faturas referentes aos anos **2021, 2022 e 2023**, nas quais constam na descrição do artigo nomes de pessoas. Pede-se para enviar:
 - a. **Para cada fatura**, indicação da(s) data(s) da prestação dos serviços, descrição dos serviços faturados por pessoa, bem como a identificação fiscal dos meios humanos mencionados nas faturas, a unidade faturada (hora, ...), mapas de controlo das unidades faturadas por pessoa e por data;
 - b. **Para cada fatura**, o controlo das quantidades faturadas foi efetuado pela [A...] e/ou pela [C...] Lda.? Indicação da (s) pessoa(s) que fazia(m) esse controlo;
 - c. **Para cada fatura**, o local onde foram prestados os serviços faturados pela [C...] Lda.;
 - d. Cópia do contrato de prestação de serviços, se aplicável, e/ou de outros comprovativos das relações comerciais mantidas (atas de reunião, troca de correspondência, ...);
 - e. Quem se apresentou como representante da empresa [C...] Lda. (quais os responsáveis).

O sujeito passivo foi considerado notificado em 13.03.2024, tendo respondido ao pedido de elementos em 18.03.2024, conforme se indica:

- Relativamente ao solicitado em **a.)** informou que os serviços prestados foram "abate de animais" e que a unidade faturada foi horas. Quanto às datas de prestação de serviços, indicou intervalos temporais por nomes, não indicou as horas diárias que cada trabalhador efetuou, nem concretizou as funções desempenhadas. De acordo com as informações enviadas os serviços prestados pela sociedade [C...] Lda. tiveram início em novembro de 2021 e terminaram em fevereiro de 2023. Informou também que "Em relação à identificação fiscal dos meios humanos utilizados pela [C...] a [A...] não detém essa informação.";
- Relativamente ao solicitado em **b.)** informou que "O controlo das quantidades faturadas é efetuado pela [A...]. A pessoa responsável da [A...] que efetuava esse controlo era a administrativa, desconhecemos se era efetuado um controlo por parte da [C...]. Note-se que não indicou a administrativa em causa, nem comprovou o controlo diário efetuado, com horas de entrada e saída por trabalhador;"
- Relativamente ao solicitado em **c.)** respondeu que: "Os serviços prestados pela [C...] foram efetuados nas nossas instalações.";
- Relativamente ao solicitado em **d.)**, juntou um contrato de prestação de serviços o qual se anexa ao presente documento (**Anexo 02**). Da análise a este contrato, datado de 14.11.2021, salienta-se que aparece identificada como representante da [C...] Lda., [D...] com NIF [] a qual tem domicílio coincidente com a sede da sociedade [C...] Lda. Contudo, a assinatura do contrato não permite confirmar que o mesmo tenha sido efetivamente assinado por [D...]. É de notar que nas cláusulas 1.ª e 4.ª do contrato consta o seguinte:

**CLÁUSULA 1ª
DO OBJETO**

- 1 – Pelo presente contrato, a 1ª outorgante compromete-se a disponibilizar à 2ª outorgante equipas de trabalhadores para desmancha, desossa e limpeza de carne de bovino.
- 2 – Os serviços contratados serão prestados de segunda a sexta feira, por um período de 8 (oito) horas diárias, cujo início e fim serão acordados entre as outorgantes.

Na cláusula 4.ª do contrato também é estabelecido que:

**CLÁUSULA 4ª
DO PREÇO E MODO DE PAGAMENTO**

- 1 – O preço a pagar será acordado entre as partes conforme o serviço e a categoria do trabalhador.

A A... SA, não comprovou a existência de acordo que justifique a aplicação de diferentes valores unitários, nem a existência de diferentes serviços e categorias de trabalhadores que justifiquem diferentes valores unitários (6 euros, 6,50 euros, 7 euros e de 8 euros).

- Relativamente ao solicitado em e.) **respondeu que** “O contacto com a empresa prestadora de serviços era efetuado através de um intermediário, pelo que desconhecemos o representante da empresa.” Concluindo, não identificou nem os responsáveis da C... Lda., nem o intermediário em causa. É no mínimo estranho que uma entidade mantenha relações comerciais com outra entidade durante mais de um ano, cujas transações perfizeram o valor de 338.806,74 euros (275.452,64 euros mais IVA de 63.354,20 euros) e não seja capaz de identificar nem os responsáveis do fornecedor, nem o referido intermediário. É de notar ainda que alguns dos nomes dos trabalhadores mencionados nas faturas deste fornecedor, também constam em faturas de outros fornecedores sobre os quais a A... informou também não conhecer os responsáveis dos mesmos. A título exemplificativo, refere-se que o trabalhador J... consta nas faturas da C... Lda., em 2021, 2022 e 2023 (até à fatura n.º 1 2023/14 emitida em 03-03-2023) e nas faturas da G... Lda. (até à fatura n.º 1 2023/36 emitida em 04-08-2023). Foi também associado pela A... a fatura n.º 1 2023/4 emitida em 05-12-2023 pela sociedade I... Lda. em 2023:

NIF Forn.	Fornecedor	Fatura	Data Fatura	Descrição do Artigo	Quant	Preço
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2021/1	06/12/2021		74,30	7,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2022/5	04/01/2022		139,20	7,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2022/11	04/02/2022		132,41	7,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2022/16	21/02/2022		1,00	219,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2022/18	03/03/2022		149,12	7,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2022/26	05/04/2022		176,25	7,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2022/32	05/05/2022		154,20	7,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2022/41	06/06/2022		208,15	8,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2022/51	05/08/2022		35,15	8,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2022/57	05/09/2022		129,45	8,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2022/65	06/10/2022		142,00	8,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2022/70	02/11/2022		131,00	8,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2022/80	05/12/2022		136,00	8,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2023/3	03/01/2023		111,50	8,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2023/11	03/02/2023		108,35	8,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2023/14	03/03/2023		119,00	8,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2023/11	05/04/2023		159,00	8,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2023/14	04/05/2023		107,38	8,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2023/23	05/06/2023		188,20	8,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2023/29	03/07/2023		147,55	8,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2023/36	04/08/2023		143,30	8,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2023/45	07/09/2023		169,50	8,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2023/50	06/10/2023		114,15	8,00
	ABATE DE ANIMAIS UNIPessoal LDA	2023/55	03/11/2023		138,00	8,00
	UNIPessoal LDA	2023/4	05/12/2023		131,00	8,00

Nestas faturas não consta o nome J... mas A... informou que este nome está associado às referidas faturas nas quantidades indicadas.

Destaca-se também que o trabalhador com nome J... foi associado pela empresa E... Lda. às faturas emitidas em 2020 à A...

Esta sucessiva menção do mesmo nome em faturas de diferentes fornecedores, com indicação da A... de terem prestado serviços na empresa, através do contacto com um intermediário, que não identificam, indicia que apesar da provável prestação de serviços por parte desses trabalhadores na A... de forma ininterrupta e não sazonal, os mesmos não prestaram os serviços sob a autoridade e direção das entidades que emitiram as faturas, tratando-se por isso de operações simuladas quanto aos intervenientes (emitentes das faturas em causa).

Procedeu-se ainda à consulta das DMR's (Declarações mensais de remunerações) existentes nas aplicações informáticas da AT, respeitantes aos meses que a A... SA associou à prestação dos serviços de cada uma das faturas antes indicadas, donde se constatou o seguinte:

⇒ Fatura n.º 2023/14 emitida em 03.03.2023 referente a serviços prestados em fevereiro de 2023

Não há DMR's entregues pela C... Lda. respeitante a fevereiro de 2023 onde constem NIF's com o seguinte nome:

(...)

⇒ Fatura n.º 2023/11 emitida em 03.02.2023 referente a serviços prestados em janeiro de 2023

Não há DMR's entregues pela C... Lda. respeitante a janeiro de 2023 onde constem NIF's com os seguintes nomes:

(...)

Em todas as situações antes referidas a sociedade C... UNIPessoal LDA, com NIF [] não comunicou ter esses trabalhadores ao seu serviço, nem lhes ter processado remunerações do trabalho dependente. Logo, não há prova na AT de terem sido processados rendimentos de trabalho pela sociedade C... UNIPessoal LDA nos meses e aos trabalhadores mencionados nas faturas em análise, as quais respeitam, segundo informação da A... SA, a trabalho prestado, no mês anterior ao da emissão de cada uma das faturas mencionadas, no Matadouro em []

IV.2.2. Análise do fornecedor F... UNIPessoal LDA. – NIF [] – ANO 2023

Da análise à contabilidade da A... S.A. verificou-se que se encontram contabilizados, em 2023, na conta 2211100093113 – F... Unipessoal Lda., as seguintes faturas:

Número Documento	N.º Diário	N.º Doc. interno	Mês Contabilização	Ano	NIF Emitente	NIF Adquirente	Data de Emissão	Total	IVA	Base Tributável
1 2023/3	02	01	jan/23	2023	[]	[]	2023-01-03	2 973,09 €	555,94 €	2 417,15 €
1 2023/8	02	01	fev/23	2023	[]	[]	2023-02-03	1 839,19 €	343,91 €	1 495,28 €
6 2023/2	02	03	fev/23	2023	[]	[]	2023-02-03	13,28 €	-	10,80 €
1 2023/19	02	01	mar/23	2023	[]	[]	2023-03-03	1 930,46 €	360,98 €	1 569,48 €
ANEXO 5 - Cópias Faturas 1 2023/3, 1 2023/19								Total 2023	6 756,02 €	1 258,35 €
									5 471,11 €	

É de referir que a sociedade F... com NIF [], iniciou atividade em 01.11.2022 e declarou a sua sede na Rua [] Braga. Na base de dados da AT consta como gerente da sociedade F... K... com NIF [], entre 01.11.2022 e 11.08.2023 e L... com NIF [] desde 11.08.2023. O L... tem como representante fiscal, entre 2022-09-23 e 2024-08-21, B... De acordo com os elementos fornecidos pela A... SA, os serviços prestados pela F... Lda. ocorreram nos meses de dezembro de 2022, janeiro de 2023 e fevereiro de 2023. É de notar que nestes meses também foram faturados serviços relacionados com abate de animais por outra sociedade, a C... Lda.

Em 08.03.2024 foi enviado pedido de esclarecimentos ao fornecedor F... Lda., por carta registada com aviso de receção, nosso ofício n.º [] para a morada constante nos registos da AT, no qual foram solicitados os

seguintes esclarecimentos:

1. **Extrato de conta corrente da contabilidade relativo ao vosso Cliente** "A... S A", NIF [redacted], com sede fiscal em Castelo Branco ([redacted]), referente ao **exercício de 2023**, bem como cópia dos respetivos documentos de suporte e dos meios de recebimento utilizados;
2. **Para cada fatura emitida ao vosso Cliente** "A... S A", NIF [redacted] com sede fiscal em Castelo Branco ([redacted]), referente ao **exercício de 2023**, indicar a(s) data(s) da prestação dos serviços, descrição dos serviços faturados por pessoa, bem como a identificação fiscal dos meios humanos mencionados nas faturas, a unidade faturada (hora, ...), mapas de controlo das unidades faturadas por pessoa e por data;
3. **Para cada fatura emitida ao vosso Cliente** "A... S A", NIF [redacted] com sede fiscal em Castelo Branco ([redacted]), referente ao **exercício de 2023**, o controlo das quantidades faturadas foi efetuado pela A... e/ou pela F... Lda.? Indicação da (s) pessoa(s) que fazia(m) esse controlo e do modo como era feito esse controlo. Documente as afirmações que produzir;
4. **Para cada fatura emitida ao vosso Cliente** "A... S A", NIF [redacted] com sede fiscal em Castelo Branco ([redacted]), referente ao **exercício de 2023**, indicar o local onde foram prestados os serviços faturados pela F... Lda.;
5. Cópia do **contrato de prestação de serviços**, se aplicável, e/ou de outros **comprovativos das relações comerciais mantidas** (atas de reunião, troca de correspondência, notas de encomenda, emails...);
6. **Identificação do(s) v/ interlocutor(es) na empresa** "A... S A", com o(s) qual(is) eram efetuados os contactos inerentes às relações comerciais entre ambas as empresas;
7. **Listagens de processamento de remunerações mensais do ano 2023, com discriminação dos diferentes abonos processados por funcionário.**

Este ofício veio devolvido com indicação de "mudou-se". Em 14.03.2024, através do nosso ofício n.º [redacted] foi enviado segundo pedido de elementos, o qual foi também devolvido com indicação de "mudou-se". Assim, a F... Lda., considera-se validamente notificada do pedido de elementos em causa, face ao disposto no artigo 39.º ns.º 3, 4 e 5 do CPPT, não tendo a mesma respondido ao que lhe foi solicitado.

Foram também pedidos os seguintes elementos à A... SA no sentido de comprovar as operações contabilizadas respeitantes ao fornecedor C... Lda., através da nossa notificação eletrónica com o código do documento n.º de T233134 de 08.03.2024:

1. **Relativamente ao vosso fornecedor** F... UNIPessoal LDA, com NIF [redacted], foram remetidas anteriormente faturas referentes ao ano **2023**, nas quais constam na descrição do artigo nomes de pessoas. Pede-se para enviar:
 - a. **Para cada fatura**, indicação da(s) data(s) da prestação dos serviços, descrição dos serviços faturados por pessoa, bem como a identificação fiscal dos meios humanos mencionados nas faturas, a unidade faturada (hora, ...), mapas de controlo das unidades faturadas por pessoa e por data;
 - b. **Para cada fatura**, o controlo das quantidades faturadas foi efetuado pela A... e/ou pela F... Lda.? Indicação da (s) pessoa(s) que fazia(m) esse controlo;
 - c. **Para cada fatura**, o local onde foram prestados os serviços faturados pela F...;
 - d. Cópia do **contrato de prestação de serviços**, se aplicável, e/ou de outros **comprovativos das relações comerciais mantidas** (atas de reunião, troca de correspondência, ...);
 - e. Quem se apresentou como representante da empresa F... quais os responsáveis).

O Sp foi considerado notificado em 13.03.2023, tendo respondido ao pedido de elementos em 18.03.2024, conforme se indica:

- Relativamente ao solicitado em a.) informou que:

"Em relação à identificação fiscal dos meios humanos utilizados pela F... a A... não detém essa informação."

Quanto às datas de prestação de serviços, indicou intervalos temporais (mês) por fatura e nomes mencionados nas faturas (Fatura n.º 2023/3 – mês de dezembro de 2022, Fatura n.º 2023/8 – mês de janeiro de 2023 e Fatura n.º 2023/19 – mês de fevereiro de 2022), não indicou as horas diárias que cada trabalhador efetuou, nem concretizou as funções desempenhadas;

- Relativamente ao solicitado em b.) informou que:

"O controlo das quantidades faturadas é efetuado pela A... A pessoa responsável da A... que efetuava esse controlo era a administrativa, desconhecemos se era efetuado um controlo pela F...". Note-se que não indicou a administrativa em causa, nem comprovou o controlo diário efetuado, com horas de entrada e saída por trabalhador;

- Relativamente ao solicitado em c.) respondeu que: "Os serviços prestados pela F... foram efetuados nas nossas instalações.";

- Relativamente ao solicitado em d.), juntou um contrato de prestação de serviços o qual se anexa ao presente documento (Anexo 6). Da análise a este contrato, datado de 01.12.2022, salienta-se que aparece identificado como representante da F... L... com NIF [redacted]. Note-se que o registo do contribuinte L... foi efetuado em 23.09.2022, com morada no Brasil e tendo como representante fiscal, até 21.08.2024, B... com NIF [redacted]. Contudo, a assinatura do contrato não permite confirmar que o mesmo tenha sido efetivamente assinado por L... ou pelo seu representante fiscal. É de notar que nas cláusulas 1.ª e 2.ª do contrato consta o seguinte:

Cláusula 1.ª

Objeto do contrato

Pelo presente contrato, a primeira outorgante obriga-se a prestar à segunda, com carácter de independência e sem qualquer tipo de subordinação jurídica ou intelectual, os seus serviços profissionais no processo de abate de animais.

Cláusula 2.ª

Preço, Condições do serviço, Responsabilidade e Prazo de pagamento

1. O preço devido pela segunda à primeira, como contrapartida pelos serviços prestados, corresponde a um mínimo de 5.00€ à hora conforme tabela acordada mensalmente entre as partes, ao qual acresce o IVA à taxa legal em vigor.
2. A primeira outorgante prestará à segunda, os serviços agora acordados, previstos na cláusula anterior, com total autonomia, com recurso exclusivo aos seus próprios meios humanos e logísticos e dentro dos prazos estabelecidos pela primeira outorgante, nas instalações da segunda outorgante sitas na [redacted] concelho de Castelo Branco ou em qualquer outro local onde a segunda outorgante venha a desenvolver sua atividade.

A A... SA indicou em resposta ao pedido em a), que as faturas emitidas pela F... respeitam a serviços prestados mensalmente por uma determinada lista de trabalhadores. Contudo, em nenhum caso comprova as horas diárias de serviços prestados por cada um dos trabalhadores em causa, em cada um dos meses, nem justifica a aplicação de diferentes valores unitários pagos aos referidos trabalhadores.

A... SA, também não comprovou a existência de acordo que justifique a aplicação de diferentes valores unitários, nem a existência de diferentes serviços e categorias de trabalhadores que justifiquem nuns casos o valor hora de 6,5 euros e noutros de 7 euros.

• Relativamente ao solicitado em e.) respondeu que “O contacto com a empresa prestadora de serviços era efetuado através de um intermediário, pelo que desconhecemos o representante da empresa.” Concluindo, não identificou nem os responsáveis da F... nem o intermediário em causa. É no mínimo estranho que uma entidade mantenha relações comerciais com outra entidade durante três meses e não seja capaz de identificar nem os responsáveis do fornecedor, nem o referido intermediário. É de notar ainda que alguns dos nomes dos trabalhadores mencionados nas faturas deste fornecedor, também constam em faturas de outros fornecedores sobre os quais a A... informou também não conhecer os responsáveis dos mesmos. A título exemplificativo, observe-se o caso da trabalhadora M...

NIF Forn.	Fornecedor	Fatura	Data Fatura	Descrição do Artigo	Quant	Preço
C...	UNIPESSOAL LDA	2022/75	04/11/2022	M...	162,00	6,50
	UNIPESSOAL LDA	2022/80	05/12/2022		148,15	6,50
	UNIPESSOAL LDA	2023/3	03/01/2023		117,45	6,50
	UNIPESSOAL LDA	2023/8	03/02/2023		106,25	6,50
	UNIPESSOAL LDA	2023/19	03/03/2023		114,00	6,50
	UNIPESSOAL LDA	2023/11	05/04/2023		153,50	6,50
	UNIPESSOAL LDA	2023/14	04/05/2023		117,13	6,50
	UNIPESSOAL LDA	2023/23	05/06/2023		144,45	6,50
	UNIPESSOAL LDA	2023/29	03/07/2023		143,00	6,50
	UNIPESSOAL LDA	2023/36	04/08/2023		134,10	6,50
	UNIPESSOAL LDA	2023/45	07/09/2023		160,20	6,50
	UNIPESSOAL LDA	2023/50	06/10/2023		52,25	6,50
	UNIPESSOAL LDA	2023/55	03/11/2023		133,30	6,50
	UNIPESSOAL LDA	2023/4	05/12/2023		147,30	6,50

Nestas faturas não consta o nome M... as referidas faturas nas quantidades indicadas.

M... mas a A... informou que este nome está associado

Esta sucessiva menção do mesmo nome em faturas de diferentes entidades emitentes, com indicação da A... de terem prestado serviços na empresa através do contacto com um intermediário, que não identificam, indicia que apesar da provável prestação de serviços por parte desses trabalhadores, **de forma ininterrupta e não sazonal**, os mesmos não prestaram os serviços sob a autoridade e direção das entidades que emitiram as faturas, tratando-se por isso de operações simuladas quanto aos intervenientes (emitentes das faturas em causa).

Procedeu-se ainda à consulta das DMR's (Declarações mensais de remunerações) existentes nas aplicações informáticas da AT, respeitantes aos meses que a A... SA associou à prestação dos serviços de cada uma das faturas antes indicadas respeitantes ao fornecedor F..., donde se constatou o seguinte:

⇒ **Fatura n.º 2023/8 emitida em 03.02.2023 referente a serviços prestados em janeiro de 2023**

Não há DMR's entregues pela F... respeitantes a janeiro de 2023 onde constem NIF's com os seguintes nomes:

(...)

⇒ **Fatura n.º 2023/19 emitida em 03.03.2023 referente a serviços prestados em fevereiro de 2023**

Não há DMR's entregues pela F... respeitantes a fevereiro de 2023 onde constem NIF's com os seguintes nomes:

(...)

Em todas as situações antes referidas a sociedade F... UNIPessoal LDA, com NIF [redacted] não comunicou ter esses trabalhadores ao seu serviço, nem lhes ter processado remunerações do trabalho dependente. Logo, não há prova na AT de terem sido processados rendimentos de trabalho pela sociedade F... UNIPessoal LDA nos meses e aos trabalhadores mencionados nas faturas em análise, as quais respeitam, segundo informação da A... SA, a trabalho prestado, no mês anterior ao da emissão de cada uma das faturas mencionadas, no Matadouro em [redacted]

IV.2.3. Análise do fornecedor G... UNIPessoal LDA. – NIF [redacted] – ANO 2023

Da análise à contabilidade da A... SA verificou-se que em 2023 se encontram contabilizados na conta 2211100931724 – G... Unip Lda, as seguintes faturas:

Número Documento	N.º Diário	N.º Doc. Interno	Mês Contabilização	Ano	NIF Emitente	NIF Adquirente	Data de Emissão	Total	IVA	Base Tributável
1 2023/11	02	01	abr/23	2023			2023-04-05	19 620,43 €	3 668,86 €	15 951,57 €
1 2023/14	02	01	mai/23	2023			2023-05-04	13 369,20 €	2 499,93 €	10 869,27 €
1 2023/23	02	01	jun/23	2023			2023-06-05	24 773,41 €	4 632,43 €	20 140,98 €
1 2023/29	02	01	jul/23	2023			2023-07-03	18 167,04 €	3 397,09 €	14 769,95 €
1 2023/36	02	01	ago/23	2023			2023-08-04	17 943,55 €	3 355,30 €	14 588,25 €
1 2023/45	02	01	set/23	2023			2023-09-07	21 799,47 €	4 076,32 €	17 723,15 €
1 2023/50	02	01	out/23	2023			2023-10-06	14 225,79 €	2 660,11 €	11 565,68 €
1 2023/55	02	01	nov/23	2023			2023-11-03	18 406,83 €	3 441,93 €	14 964,90 €
ANEXO 3- Cópias Faturas 1 2023/11, 1 2023/23, 1 2023/55						Total 2023		148 305,72 €	27 731,97 €	120 573,75 €

É de referir que a sociedade G... Lda., com NIF [redacted] iniciou atividade em 01.02.2023 e declarou a sua sede na Rua [redacted] Braga. Na base de dados da AT consta como representante da sociedade G... Lda. N... com NIF [redacted] cujo domicílio fiscal coincide com a morada da sede da G... Lda.

Em 08.03.2024 foi enviado pedido de esclarecimentos ao fornecedor G... Lda., por carta registada com aviso de receção, nosso ofício n.º [redacted] para a morada constante nos registos da AT, no qual foram solicitados os seguintes esclarecimentos:

1. **Extrato de conta corrente da contabilidade relativo ao vosso Cliente "A... S A", NIF [] com sede fiscal em Castelo Branco ([]), referente ao exercício de 2023**, bem como cópia dos respetivos documentos de suporte e dos meios de recebimento utilizados;
2. **Para cada fatura emitida ao vosso Cliente "A... S A", NIF [], com sede fiscal em Castelo Branco ([]), referente ao exercício de 2023**, indicar a(s) data(s) da prestação dos serviços, descrição dos serviços faturados por pessoa, bem como a identificação fiscal dos meios humanos a que se reportam as faturas emitidas, a unidade faturada (hora, ...), mapas de controlo das unidades faturadas por pessoa e por data;
3. **Para cada fatura emitida ao vosso Cliente "A... S A", NIF [], com sede fiscal em Castelo Branco ([]), referente ao exercício de 2023**, o controlo das quantidades faturadas foi efetuado pela A... e/ou pela G... Lda.? Indicação da (s) pessoa(s) que fazia(m) esse controlo e do modo como era feito esse controlo. Documente as afirmações que produzir;
4. **Para cada fatura emitida ao vosso Cliente "A... S A", NIF [], com sede fiscal em Castelo Branco ([]), referente ao exercício de 2023**, indicar o local onde foram prestados os serviços faturados pela G... Lda.;
5. Cópia do **contrato de prestação de serviços**, se aplicável, e/ou de outros **comprovativos das relações comerciais mantidas** (atas de reunião, troca de correspondência, notas de encomenda, emails...);
6. **Identificação do(s) v/ interlocutor(es) na empresa "A... S A"**, com o(s) qual(is) eram efetuados os contactos inerentes às relações comerciais entre ambas as empresas;
7. **Listagens de processamento de remunerações mensais do ano 2023, com discriminação dos diferentes abonos processados por funcionário.**

Este ofício veio devolvido com indicação de "encerrado" e "objeto não reclamado". Em 28.03.2024, através do nosso ofício n.º [], foi enviado segundo pedido de elementos, o qual foi recebido em 01.04.2024. Assim, a G... Lda., considera-se validamente notificada do pedido de elementos em causa, face ao disposto no artigo 39.º ns.º 3, 4 e 5 do CPPT, não tendo a mesma respondido ao que lhe foi solicitado.

Foram também pedidos os seguintes elementos à A... SA no sentido de comprovar as operações contabilizadas respeitantes ao fornecedor G... Lda., através da nossa notificação eletrónica com o código do documento n.º de T233134 de 08.03.2024:

1. Relativamente ao vosso fornecedor G... UNIPessoal LDA, com NIF [], foram remetidas anteriormente faturas referentes ao ano 2023, nas quais constam na descrição do artigo serviços prestados no mês de abril, de maio, de junho ou julho de 2023 (com nomes de pessoas), ou nomes de pessoas, ou serviços prestados no mês de agosto de 2023, ou serviços prestados no mês de setembro de 2023. Pede-se para enviar:
 - a. **Para cada fatura**, indicação da(s) data(s) da prestação dos serviços, descrição dos serviços faturados por pessoa, bem como a identificação fiscal dos meios humanos mencionados nas faturas, a unidade faturada (hora, ...), mapas de controlo das unidades faturadas por pessoa e por data;
 - b. **Para cada fatura**, o controlo das quantidades faturadas foi efetuado pela A... e/ou pela G... Lda.? Indicação da (s) pessoa(s) que fazia(m) esse controlo;
 - c. **Para cada fatura**, o local onde foram prestados os serviços faturados pela G... Lda.;
 - d. Cópia do contrato de prestação de serviços, se aplicável, e/ou de outros comprovativos das relações comerciais mantidas (atas de reunião, troca de correspondência, ...);
 - e. Quem se apresentou como representante da empresa G... Lda. (quais os responsáveis).

O Sp foi considerado notificado em 13.03.2023, tendo respondido ao pedido de elementos em 18.03.2024, conforme se indica:

- Relativamente ao solicitado em a.) informou que:

"Para as faturas em que o prestador de serviços menciona apenas "serviços prestados" e que não tem informação acerca dos meios humanos utilizados, envio em anexo a fatura e o respetivo mapa de controlo. Nos mapas de controlo mencionados anteriormente é possível verificar o mês da prestação de serviços e as quantidades faturadas por funcionário. O serviço prestado foi o abate de animais. Em relação à identificação fiscal dos meios humanos utilizados pela G... a A... não detém essa informação."

Quanto às datas de prestação de serviços, indicou intervalos temporais (mês) por nomes, não indicou as horas diárias que cada trabalhador efetuou, nem concretizou as funções desempenhadas;

• Relativamente ao solicitado em b.) informou que "O controlo das quantidades faturadas é efetuado pela A... A pessoa responsável da A... que efetuava esse controlo era a administrativa, desconhecemos se era efetuado um controlo pela G...". Note-se que não indicou a administrativa em causa, nem comprovou o controlo diário efetuado, com horas de entrada e saída por trabalhador;

• Relativamente ao solicitado em c.) respondeu que: "Os serviços prestados pela G... de animais foram efetuados nas nossas instalações.";

• Relativamente ao solicitado em d.), juntou um contrato de prestação de serviços o qual se anexa ao presente documento (**Anexo 4**). Da análise a este contrato, datado de 01.03.2023, salienta-se que aparece identificado como representante fiscal da G... Lda., N... com NIF G... o qual tem domicílio coincidente com a sede declarada da sociedade G... Lda., com NIF B... e teve como representante fiscal até 08.08.2024 B... com NIF N... Contudo, a assinatura do contrato não permite confirmar que o mesmo tenha sido efetivamente assinado por N... ou pelo seu representante fiscal. É de notar que nas cláusulas 1.ª e 2.ª do contrato consta o seguinte:

Cláusula 1.ª

Objeto do contrato

Pelo presente contrato, a primeira outorgante obriga-se a prestar à segunda, com carácter de independência e sem qualquer tipo de subordinação jurídica ou intelectual, os seus serviços profissionais no processo de abate de animais.

Cláusula 2.ª

Preço, Condições do serviço, Responsabilidade e Prazo de pagamento

1. O preço devido pela segunda à primeira, como contrapartida pelos serviços prestados, corresponde a um mínimo de 6.00€ à hora conforme tabela acordada mensalmente entre as partes, ao qual acresce o IVA à taxa legal em vigor.
2. A primeira outorgante prestará à segunda, os serviços agora acordados, previstos na cláusula anterior, com total autonomia, com recurso exclusivo aos seus próprios meios humanos e logísticos e dentro dos prazos estabelecidos pela primeira outorgante, nas instalações da segunda outorgante sitas na freguesia de concelho de

A A... SA indicou em resposta ao pedido em a), que as faturas emitidas pela G... Lda. respeitam a serviços prestados mensalmente por uma determinada lista de trabalhadores. Contudo, em nenhum caso comprova as horas diárias de serviços prestados por cada um dos trabalhadores em causa, em cada um dos meses, nem justifica a aplicação de diferentes valores unitários pagos aos referidos trabalhadores. Acresce que nas faturas n.º 1 2023/45, n.º 1 2023/50 e n.º 1 2023/55, cujos descritivos é "serviços prestados no mês de agosto

de 2023", "serviços prestados no mês de setembro de 2023" e "serviços prestados no mês de outubro de 2023", respetivamente, apenas apresentou tabelas com a repartição das horas totais mensais por nome de trabalhador.

A... SA, não comprovou a existência de acordo que justifique a aplicação de diferentes valores unitários, nem a existência de diferentes serviços e categorias de trabalhadores que justifiquem nuns casos o valor hora de 6 euros e noutros de 6,5 euros, 7 euros e 8 euros.

• Relativamente ao solicitado em e.) respondeu que "O contacto com a empresa prestadora de serviços era efetuado através de um intermediário, pelo que desconhecemos o representante da empresa." Concluindo, não identificou nem os responsáveis da G... Lda, nem o intermediário em causa. É no mínimo estranho que uma entidade mantenha relações comerciais com outra entidade durante vários meses, cujos serviços prestados foram efetuados por trabalhadores que em períodos anteriores constam em faturas emitidas por outras entidades A... SA e cujas transações perfizeram o valor de 120.573,75 euros e não seja capaz de identificar nem os responsáveis do fornecedor, nem o referido intermediário. A título exemplificativo, observe-se o caso da trabalhadora O...

NIF Forn.	Fornecedor	Fatura	Data Fatura	Descrição do Artigo	Quant	Preço
H...	UNIPESSOAL LDA	FA 2021/146	31/10/2021		162,83	6,00
	UNIPESSOAL LDA	FA 2021/165	06/12/2021		61,90	7,00
C...	UNIPESSOAL LDA	2021/1	06/12/2021	O...	79,20	6,00
	UNIPESSOAL LDA	2022/5	04/01/2022		140,33	6,00
	UNIPESSOAL LDA	2022/11	04/02/2022		159,50	6,50
	UNIPESSOAL LDA	2022/18	03/03/2022		160,56	6,50
	UNIPESSOAL LDA	2022/26	05/04/2022		174,47	6,50
	UNIPESSOAL LDA	2022/32	05/05/2022		162,44	6,50
	UNIPESSOAL LDA	2022/41	06/06/2022		204,37	7,00
	UNIPESSOAL LDA	2022/46	08/07/2022		197,00	7,00
	UNIPESSOAL LDA	2022/51	05/08/2022		182,00	7,00
	UNIPESSOAL LDA	2022/57	05/09/2022		146,00	7,00
	UNIPESSOAL LDA	2022/65	06/10/2022		96,15	7,00
	UNIPESSOAL LDA	2022/70	02/11/2022		140,25	7,00
	UNIPESSOAL LDA	2022/80	05/12/2022		145,10	7,00
	UNIPESSOAL LDA	2023/3	03/01/2023		119,00	7,00
	UNIPESSOAL LDA	2023/11	03/02/2023		109,00	7,00
UNIPESSOAL LDA	2023/14	03/03/2023	110,30	7,00		
G...	UNIPESSOAL LDA	2023/11	05/04/2023		153,00	7,00
	UNIPESSOAL LDA	2023/14	04/05/2023		117,20	7,00
	UNIPESSOAL LDA	2023/23	05/06/2023		192,00	7,00
	UNIPESSOAL LDA	2023/29	03/07/2023		112,00	7,00
	UNIPESSOAL LDA	2023/36	04/08/2023		140,30	7,00
	UNIPESSOAL LDA	2023/45	07/09/2023		163,15	7,00
	UNIPESSOAL LDA	2023/50	06/10/2023		113,15	7,00
I...	UNIPESSOAL LDA	2023/55	03/11/2023		134,30	7,00
	UNIPESSOAL LDA	2023/4	05/12/2023		149,20	7,00
	Nestas faturas não consta o nome		O...	O...	mas a	
A.	informou que este nome está associado às referidas faturas nas quantidades indicadas.					

Esta sucessiva menção do mesmo nome em faturas de diferentes entidades emitentes, com indicação da A... de terem prestado serviços na empresa através do contacto com um intermediário que não identificam, indicia que apesar da provável prestação de serviços por parte desses trabalhadores, **de forma ininterrupta e não sazonal**, os mesmos não prestaram os serviços sob a autoridade e direção das entidades que emitiram as faturas, tratando-se por isso de operações simuladas quanto aos intervenientes (emitentes das faturas em causa).

Procedeu-se ainda à consulta das DMR's (Declarações mensais de remunerações) existentes nas aplicações informáticas da AT, respeitantes aos meses que a [A...] SA associou à prestação dos serviços de cada uma das faturas antes indicadas respeitantes ao fornecedor [G...] UNIPessoal LDA., donde se constatou o seguinte:

⇒ **Fatura n.º 2023/23 emitida em 05.06.2023 referente a serviços prestados em maio de 2023**

Não há DMR's entregues pela [G...] Lda. respeitantes a maio de 2023 onde constem NIF's com os seguintes nomes:

(...)

⇒ **Fatura n.º 2023/29 emitida em 03.07.2023 referente a serviços prestados em junho de 2023**

Não há DMR's entregues pela [G...] Lda. respeitantes a junho de 2023 onde constem NIF's com os seguintes nomes:

(...)

⇒ **Fatura n.º 2023/45 emitida em 07.09.2023 referente a serviços prestados em agosto de 2023**

Não há DMR's entregues pela [G...] Lda. respeitantes a agosto de 2023 onde constem NIF's com os seguintes nomes:

(...)

⇒ **Fatura n.º 2023/50 emitida em 06.10.2023 referente a serviços prestados em setembro de 2023**

Não há DMR's entregues pela [G...] Lda. respeitantes a setembro de 2023 onde constem NIF's com o seguinte nome:

(...)

Em todas as situações antes referidas a sociedade [G...] UNIPessoal LDA., com NIF [] não comunicou ter esses trabalhadores ao seu serviço, nem lhes ter processado remunerações do trabalho dependente. Logo, não há prova na AT de terem sido processados rendimentos de trabalho pela sociedade [G...] UNIPessoal LDA. nos meses e aos trabalhadores mencionados nas faturas em análise, as quais respeitam, segundo informação da [A...] SA, a trabalho prestado, no mês anterior ao da emissão de cada uma das faturas mencionadas, no Matadouro em []

IV.2.4. Análise do fornecedor L... UNIPessoal Lda. – NIF ... – ANO 2023

Da análise à contabilidade da A... S.A. verificou-se que se encontra contabilizada, em 2023, na conta 2211100090036 – L... Unipessoal Lda., a seguinte fatura:

Número Documento	N.º Diário	N.º Doc. Interno	Mês Contabilização	Ano	NIF Emitente	NIF Adquirente	Data de Emissão	Total	IVA	Base Tributável
1 2023/4	02	01	dez/23	2023			2023-12-05	17 750,44 €	3 319,19 €	14 431,25 €
ANEXO 7 - Cópia Fatura 1 2023/4						Total 2023		17 750,44 €	3 319,19 €	14 431,25 €

É de referir que a sociedade L... Lda., com NIF ..., iniciou atividade em 01.11.2023 e declarou a sua sede na Rua ..., Braga. Na base de dados da AT consta como gerente da sociedade L... Lda., P... com NIF ... cujo domicílio fiscal coincide com a morada da sede da L... Lda.

Em 08.03.2024 foi enviado pedido de esclarecimentos ao fornecedor L... Lda., por carta registada com aviso de receção, nosso ofício n.º ... para a morada constante nos registos da AT, no qual foram solicitados os seguintes esclarecimentos:

1. **Extrato de conta corrente da contabilidade relativo ao vosso Cliente A... S A", NIF ... com sede fiscal em Castelo Branco (...), referente aos exercícios de 2023 e de 2024**, bem como cópia dos respetivos documentos de suporte e dos meios de recebimento utilizados;
2. **Para cada fatura emitida ao vosso Cliente A... S A", NIF ... com sede fiscal em Castelo Branco (...), referente aos exercícios de 2023 e de 2024**, indicar a(s) data(s) da prestação dos serviços, descrição dos serviços faturados por pessoa, bem como a identificação fiscal dos meios humanos a que se reportam as faturas emitidas, a unidade faturada (hora, ...), mapas de controlo das unidades faturadas por pessoa e por data;
3. **Para cada fatura emitida ao vosso Cliente A... S A", NIF ... com sede fiscal em Castelo Branco (...), referente aos exercícios de 2023 e de 2024**, o controlo das quantidades faturadas foi efetuado pela A... e/ou pela L... Lda.? Indicação da (s) pessoa(s) que fazia(m) esse controlo e do modo como era feito esse controlo. Documente as afirmações que produzir;
4. **Para cada fatura emitida ao vosso Cliente A... S A", NIF ... com sede fiscal em Castelo Branco (...), referente aos exercícios de 2023 e de 2024**, indicar o local onde foram prestados os serviços faturados pela L... Lda.;
5. Cópia do **contrato de prestação de serviços**, se aplicável, e/ou de outros **comprovativos das relações comerciais mantidas** (atas de reunião, troca de correspondência, notas de encomenda, emails...);
6. **Identificação do(s) v/ interlocutor(es) na empresa A... S A"**, com o(s) qual(is) eram efetuados os contactos inerentes às relações comerciais entre ambas as empresas;
7. **Listagens de processamento de remunerações mensais dos anos 2023 e 2024 (até fevereiro)**, com discriminação dos diferentes abonos processados por funcionário.

Este ofício veio devolvido com indicação de "não atendeu" e "objeto não reclamado". Em 28.03.2024, através do nosso ofício n.º ... foi enviado segundo pedido de elementos o qual também veio devolvido com indicação de "não atendeu" e "objeto não reclamado". Assim, a L... Lda., considera-se validamente notificada do pedido de elementos em causa, face ao disposto no artigo 39.º ns.º 3, 4 e 5 do CPPT, não tendo a mesma respondido ao que lhe foi solicitado.

Foram também pedidos os seguintes elementos à A... SA no sentido de comprovar as operações contabilizadas respeitantes ao fornecedor L... Lda., através da nossa notificação eletrónica com o código do documento n.º de T233134 de 08.03.2024:

1. Relativamente ao vosso fornecedor L... **UNIPessoal LDA., com NIF** [redacted], foi remetida anteriormente fatura referente ao ano 2023, na qual consta na descrição "Serviços prestados no mês de novembro de 2023". Pede-se para enviar:
 - a. indicação da(s) data(s) da prestação dos serviços, descrição detalhada dos serviços faturados, indicação das unidades faturadas (horas, Kg, ...), identificação fiscal dos meios humanos utilizados, identificação dos bens materiais utilizados, comprovativos das quantidades faturadas (pesagens ou horas), mapas de controle das unidades faturadas por pessoa e por data;
 - b. Para a fatura referida, o controle das quantidades faturadas foi efetuado pela A... e/ou pela L... LDA.? Indicação da (s) pessoa(s) que fazia(m) esse controle;
 - c. Para a fatura referida, o local onde foram prestados os serviços faturados pela L... LDA.;
 - d. Cópia do contrato de prestação de serviços, se aplicável, e/ou de outros comprovativos das relações comerciais mantidas (atas de reunião, troca de correspondência, ...);
 - e. Quem se apresentou como representante da empresa L... LDA. (quais os responsáveis);

O Sp foi considerado notificado em 13.03.2023, tendo respondido ao pedido de elementos em 18.03.2024, conforme se indica:

- Relativamente ao solicitado em a.) informou que:

"Os serviços prestados são de abate de animais, a unidade faturada é a hora. Os bens materiais utilizados pelos prestadores são materiais de corte. Relativamente à identificação fiscal dos meios humanos utilizados pela Impacto objetivo, a A... não detém essa informação."

Enviou também mapa com repartição das unidades faturadas no mês de novembro de 2023 por nome de funcionário, mas não comprovou as horas de trabalho diárias efetuadas por cada um dos nomes, nem concretizou as funções desempenhadas;

- Relativamente ao solicitado em b.) informou que:

"O controlo das quantidades faturadas é efetuado pela A... A pessoa responsável da A... que efetuava esse controlo era a administrativa, desconhecemos se era efetuado um controlo pela L...". Note-se que não indicou a administrativa em causa, nem comprovou o controlo diário efetuado, com horas de entrada e saída por trabalhador;

- Relativamente ao solicitado em c.) respondeu que:

"Os serviços prestados pela L... foram efetuados nas nossas instalações."

- Relativamente ao solicitado em d.), juntou um contrato de prestação de serviços o qual se anexa ao presente documento (**Anexo 8**). Da análise a este contrato datado de 01.11.2023, salienta-se que aparece identificada como representante da L... Lda., P... com NIF [redacted],

o qual tem domicílio coincidente com a sede declarada da sociedade L... Lda., com NIF
Contudo, a assinatura do contrato não permite confirmar que o mesmo tenha sido efetivamente assinado por
P... É de notar que nas cláusulas 1.ª e 2.ª do contrato consta o seguinte:

Cláusula 1.ª

Objeto do contrato

Pelo presente contrato, a primeira outorgante obriga-se a prestar à segunda, com carácter de independência e sem qualquer tipo de subordinação jurídica ou intelectual, os seus serviços profissionais no processo de abate de animais.

Cláusula 2.ª

Preço, Condições do serviço, Responsabilidade e Prazo de pagamento

1. O preço devido pela segunda à primeira, como contrapartida pelos serviços prestados, corresponde a um mínimo de 6.00€ à hora conforme tabela acordada mensalmente entre as partes, ao qual acresce o IVA à taxa legal em vigor.
2. A primeira outorgante prestará à segunda, os serviços agora acordados, previstos na cláusula anterior, com total autonomia, com recurso exclusivo aos seus próprios meios humanos e logísticos e dentro dos prazos estabelecidos pela primeira outorgante, nas instalações da segunda outorgante sitas na freguesia de concelho de Castelo Branco ou em qualquer outro local onde a segunda outorgante venha a desenvolver sua atividade,

A... SA indicou em resposta ao pedido em a), que a fatura emitida pela sociedade L... Lda. respeitam a serviços prestados no mês de Novembro de 2023, tendo a enviado uma lista com nomes de trabalhadores, quantidades e valores hora. Contudo, em nenhum caso comprova as horas diárias de serviços prestados por cada um dos trabalhadores em causa, no mês de novembro de 2023, nem justifica a aplicação de diferentes valores unitários pagos aos referidos trabalhadores ou a existência de acordo que justifique a aplicação de diferentes valores unitários.

• Relativamente ao solicitado em e.) respondeu que "O contacto com a empresa prestadora de serviços era efetuado através de um intermediário, pelo que desconhecemos o representante da empresa." Concluindo, não identificou nem os responsáveis da L... Lda, nem o intermediário em causa. É no mínimo estranho que uma entidade mantenha relações comerciais com outra entidade cujos serviços prestados foram efetuados por trabalhadores que em períodos anteriores constam em faturas emitidas por outras entidades à A... SA e não seja capaz de identificar nem os responsáveis do fornecedor nem o referido intermediário. A título exemplificativo, observem-se os casos dos trabalhadores Q... e R...

NIF Forn.	Fornecedor	Fatura	Data Fatura	Descrição do Artigo	Quant	Preço
	C...	NIPESSOAL LDA	2022/41	Q...	18,16	6,00
		NIPESSOAL LDA	2022/46		178,00	6,00
		NIPESSOAL LDA	2022/51		184,15	6,00
		NIPESSOAL LDA	2022/57		143,45	6,00
		NIPESSOAL LDA	2022/65		140,45	6,00
		NIPESSOAL LDA	2022/70		132,10	6,00
		NIPESSOAL LDA	2022/80		135,40	6,00
		NIPESSOAL LDA	2023/3		114,00	6,00
		NIPESSOAL LDA	2023/11		103,55	6,00
		NIPESSOAL LDA	2023/14		113,40	6,00
	G...	UNIPESSOAL LDA	2023/11		152,22	6,00
		UNIPESSOAL LDA	2023/14		114,49	6,00
		UNIPESSOAL LDA	2023/23		169,00	6,00
		UNIPESSOAL LDA	2023/29		125,40	6,00
		UNIPESSOAL LDA	2023/36		134,50	6,00
		UNIPESSOAL LDA	2023/45		158,00	6,00
		UNIPESSOAL LDA	2023/50		102,30	6,00
		UNIPESSOAL LDA	2023/55		134,30	6,00
	L...	UNIPESSOAL LDA	2023/4		148,83	6,00

Nestas faturas não consta o nome Q... mas a A... informou que este nome está associado às referidas faturas nas quantidades indicadas.

NIF Forn.	Fornecedor	Fatura	Data Fatura	Descrição do Artigo	Quant	Preço
	C...	NIPESSOAL LDA	2021/3	R...	8,00	7,00
		NIPESSOAL LDA	2022/5		143,26	7,00
		NIPESSOAL LDA	2022/11		163,52	7,00
		NIPESSOAL LDA	2022/14		1,00	107,00
		NIPESSOAL LDA	2022/18		167,34	7,00
		NIPESSOAL LDA	2022/26		192,12	7,00
		NIPESSOAL LDA	2022/32		173,29	7,00
		NIPESSOAL LDA	2022/41		231,53	7,00
		NIPESSOAL LDA	2022/46		215,00	7,00
		NIPESSOAL LDA	2022/51		196,00	7,00
	G...	NIPESSOAL LDA	2022/57		152,45	7,00
		NIPESSOAL LDA	2022/65		165,00	7,00
		NIPESSOAL LDA	2022/70		150,00	7,00
		NIPESSOAL LDA	2022/80		159,00	7,00
		NIPESSOAL LDA	2023/3		119,45	7,00
		NIPESSOAL LDA	2023/11		101,40	7,00
		NIPESSOAL LDA	2023/14		121,00	7,00
		UNIPESSOAL LDA	2023/11		169,00	7,00
		UNIPESSOAL LDA	2023/14		118,13	7,00
		UNIPESSOAL LDA	2023/23		200,10	7,00
		UNIPESSOAL LDA	2023/29		157,30	7,00
		UNIPESSOAL LDA	2023/36		142,40	7,00
		UNIPESSOAL LDA	2023/45		156,40	7,00
		UNIPESSOAL LDA	2023/50		116,05	7,00
		UNIPESSOAL LDA	2023/55		136,10	7,00
	L...	UNIPESSOAL LDA	2023/4		150,00	7,00

Nestas faturas não consta o nome R... ou R... mas a A... informou que este nome está associado às referidas faturas nas quantidades indicadas.

Esta sucessiva menção dos mesmos nomes em faturas de diferentes entidades emitentes, com indicação da A... de terem prestado serviços na empresa através do contacto com um intermediário que não identificam, indica que apesar da provável prestação de serviços por parte desses trabalhadores, **de forma ininterrupta e não sazonal**, os mesmos não prestaram os serviços sob a autoridade e direção das entidades que emitiram as

faturas, tratando-se por isso de operações simuladas quanto aos intervenientes (emitentes das faturas em causa).

Procedeu-se ainda à consulta das DMR's (Declarações mensais de remunerações) existentes nas aplicações informáticas da AT, respeitantes ao mês que a A... SA associou à prestação dos serviços da fatura antes indicada respeitante ao fornecedor L... UNIPessoal LDA., donde se constatou o seguinte:

⇒ **Fatura n.º 2023/4 emitida em 05.12.2023 referente a serviços prestados em novembro de 2023**

Não há DMR's entregues pela L... Lda. respeitantes a novembro de 2023 onde constem NIF's com os seguintes nomes: (...)

Nas situações antes referidas a sociedade L... UNIPessoal LDA., com NIF [redacted] não comunicou ter esses trabalhadores ao seu serviço, nem de lhes ter processado remunerações do trabalho dependente. Logo, não há prova na AT de terem sido processados rendimentos de trabalho pela sociedade L... UNIPessoal LDA., com NIF [redacted] no mês e aos trabalhadores da fatura em análise, a qual respeita, segundo informação da A... SA, a trabalho prestado, no mês de novembro de 2023, no Matadouro em [redacted]

IV.2.5. Circularização de Trabalhadores referenciados como tendo prestado serviços na por conta dos fornecedores:

F... UNIPessoal LDA., G... UNIPessoal LDA. e L... UNIPessoal LDA.

Relativamente às entidades C... UNIPessoal LDA., F... UNIPessoal LDA., G... UNIPessoal LDA. e L... UNIPessoal LDA. os trabalhadores que foi possível identificar mencionados nas faturas emitidas em nome destas, informaram que quem os contratou e lhes dava as ordens para trabalhar na A... SA em [redacted] bem como os contratos de trabalho a assinar, foi B... com NIF [redacted]

Verificou-se que B... com NIF [redacted] não entregou declarações de IRS nos anos 2021 a 2024, também não constam ter sido processadas remunerações ao mesmo por parte de qualquer entidade (incluindo as sociedades C... UNIPessoal LDA., F... UNIPessoal LDA., G... UNIPessoal LDA. e L... UNIPessoal LDA.) e não constam ter sido comunicadas no e-fatura aquisições por parte das sociedades C... UNIPessoal LDA., G... UNIPessoal LDA., F... UNIPessoal LDA. e L... UNIPessoal LDA. ao fornecedor com NIF [redacted] B... com NIF [redacted] nos anos 2021 a 2024, nem foram comunicadas faturas emitidas por B... com NIF [redacted] no e-fatura, nos

anos 2021 a 2024. Logo não há qualquer elo de ligação entre as entidades emissoras das faturas dos serviços prestados à A... SA (C... UNIPessoal LDA, F... UNIPessoal LDA, G... UNIPessoal LDA, e L... UNIPessoal LDA.), os trabalhadores mencionados nas faturas e a entidade patronal B... o que inviabiliza a comprovação dos serviços titulados por essas faturas.

Por último refira-se que, foram detetadas nas faturas em análise, das diferentes entidades, situações de trabalhadores cujos nomes foram associados pelos fornecedores ou pela A... a faturas dos fornecedores, sem que os NIF's desses trabalhadores constem nas Declarações Mensais de Remunerações (DMR's) das respetivas entidades nos períodos da suposta prestação de serviços.

IV.2.6. Conclusão - ano 2023 - fornecedores: C... UNIPessoal LDA, F... UNIPessoal LDA, G... UNIPessoal LDA, e L... UNIPessoal LDA.

As sociedades C... UNIPessoal LDA, F... UNIPessoal LDA, G... UNIPessoal LDA, e L... UNIPessoal LDA, emitiram faturas à A... SA, durante os anos de 2021 a 2023, respeitantes a serviços prestados de novembro de 2021 a novembro de 2023. Apesar de terem sido solicitados elementos à A... SA, para comprovar as respetivas transações, a mesma não conseguiu identificar cabalmente os trabalhadores que prestaram os serviços, nem as horas diárias de trabalho de cada um e respetivas funções, nem justificar de acordo com o estabelecido nos contratos apresentados a aplicação de diferentes valores unitários, nem identificar quem fez a intermediação entre a A... SA e as sociedades C... UNIPessoal LDA, F... UNIPessoal LDA, G... UNIPessoal LDA, e L... UNIPessoal LDA, e a que título. Em conclusão não comprovou a efetiva prestação do serviço por parte das quatro entidades envolvidas. Por outro lado, as quatro entidades fornecedoras analisadas não responderam aos pedidos de elementos enviados, existindo indícios de falta de idoneidade por parte destas e salienta-se que estas entidades não declararam ter processado remunerações do trabalho a muitos dos trabalhadores mencionados nas faturas por elas emitidas à A... Por último os trabalhadores que foi possível identificar como tendo prestado serviços por conta das sociedades C... UNIPessoal LDA, F... UNIPessoal LDA, G... UNIPessoal LDA, e L... UNIPessoal LDA, referiram que a entidade que os contratou e lhes dava as ordens foi B... com NIF [redacted], com o qual não foi possível estabelecer qualquer ligação comercial ou de trabalho e efetiva entre este e as sociedades C... UNIPessoal LDA, F... UNIPessoal LDA, G... UNIPessoal LDA, e L... UNIPessoal LDA. Acresce ainda, que alguns dos trabalhadores identificados, desconheciam as entidades emissoras das faturas, nas quais constavam o nome deles.

O direito à dedução é um elemento essencial do funcionamento do IVA, devendo garantir a sua principal característica que é a neutralidade. No entanto, o exercício desse direito obedece a requisitos objetivos e subjetivos.

O exercício do direito à dedução do imposto tem por requisitos objetivos o facto de o imposto suportado dever constar de fatura passada na forma legal (36.º, n.º 5, do CIVA), de se tratar de IVA português, e não se tratar de

uma despesa excluída do direito à dedução, nos termos do disposto no artigo 21.º do CIVA, e como requisitos subjetivos exige-se que o sujeito passivo tenha direito à dedução do IVA, e que os bens transmitidos e os serviços efetuados estejam diretamente relacionados com o exercício da atividade em causa.

Artigo 18.º
Direito à dedução

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

a) Em faturas passadas na forma legal; (Redação do D.L. nº 187/2012, de 24 de Agosto, com entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2013)

(...)

6 - Para efeitos do exercício do direito à dedução, consideram-se passadas na forma legal as faturas que contenham os elementos previstos nos artigos 36.º ou 40.º, consoante os casos. (Redação do D.L. nº 187/2012, de 24 de Agosto, com entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2013)

Artigo 36.º
Prazo de emissão e formalidades das faturas

(...)

5 - As faturas devem ser datadas, numeradas sequencialmente e conter os seguintes elementos. (Redação do D.L. nº 187/2012, de 24 de Agosto, com entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2013)

a) Os nomes, formas ou denominações sociais e a sede ou domicílio do fornecedor de bens ou prestador de serviços e do destinatário ou adquirente sujeito passivo do imposto, bem como os correspondentes números de identificação fiscal. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 187/2012, de 24 de Agosto)

b) A quantidade e denominação usual dos bens transmitidos ou dos serviços prestados, com especificação dos elementos necessários à determinação da taxa aplicável; as embalagens não efectivamente transaccionadas devem ser objecto de indicação separada e com menção expressa de que foi acordada a sua devolução;

c) O preço, líquido de imposto, e os outros elementos incluídos no valor tributável;

d) As taxas aplicáveis e o montante de imposto devido;

e) O motivo justificativo da não aplicação do imposto, se for caso disso;

f) A data em que os bens foram colocados à disposição do adquirente, em que os serviços foram realizados ou em que foram efectuados pagamentos anteriores à realização das operações, se essa data não coincide com a da emissão da fatura.

No caso de a operação ou operações às quais se reporta a fatura compreenderem bens ou serviços sujeitos a taxas diferentes de imposto, os elementos mencionados nas alíneas b), c) e d) devem ser indicados separadamente, segundo a taxa aplicável.

As faturas emitidas deveriam especificar concretamente o serviço prestado, bem como a sua referência ao local onde é prestado, a sua duração e demais elementos conexos (sobre este assunto, veja-se o Acórdão do TCAN, Processo: 00236/04, de 2014-11-18).

Assim, a falta de comprovação da informação constante das faturas não permite aferir a realização dos serviços por parte das entidades emittentes das mesmas.

O legislador estabeleceu, no n.º 2 do artigo 19.º do CIVA, duas condições para a dedução do imposto: que ele esteja mencionado em fatura ou documento equivalente e que essa fatura ou documento equivalente esteja em forma legal. Para efeitos do exercício do direito à dedução, a forma legal das faturas encontra-se prevista nos artigos 36.º ou 40.º conforme o n.º 6 do artigo 19.º do CIVA. O n.º 5 do artigo 36 do CIVA elenca os elementos que as faturas devem conter.

Para inviabilizar a dedução do IVA constante em faturas em que haja simulação, quer quanto aos intervenientes, quer quanto ao preço, o legislador previu no n.º 3 do artigo 19.º do CIVA, que:

3 - Não pode deduzir-se imposto que resulte de operação simulada ou em que seja simulado o preço constante da fatura.
(Redacção do D.L. n.º 197/2012, de 24 de Agosto, com entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2013)

Ora, tudo indicia que nas operações contabilizadas na [A...] respeitantes às sociedades [C...]
[] UNIPessoal LDA, [F...] UNIPessoal LDA., [G...]
[] UNIPessoal LDA. e [I...] UNIPessoal LDA., estamos perante operações simuladas quanto aos intervenientes, conforme se sintetiza:

- A falta de resposta aos pedidos de elementos enviados às sociedades [C...]
[] UNIPessoal LDA, [F...] UNIPessoal LDA., [G...]
[] UNIPessoal LDA. e [I...] UNIPessoal LDA. indicia que se trata de entidades que funcionam de forma irregular e não permitiu comprovar as operações tituladas pelas faturas emitidas por essas entidades;

- As sociedades [C...] UNIPessoal LDA, [F...] UNIPessoal LDA., [G...]
[] UNIPessoal LDA. e [I...] UNIPessoal LDA. não declararam ter processado remunerações do trabalho aos trabalhadores que figuram nas faturas emitidas em nome delas (identificados neste documento);

- Os trabalhadores que foi possível identificar com a informação constante nas faturas em análise informaram que prestaram serviços na [A...] em muitos casos desde 2021 até dezembro de 2023, por terem sido contratados para o efeito por [B...] com NIF [] com o qual não foi possível estabelecer qualquer ligação comercial ou de trabalho e efetiva entre este e as sociedades [C...]
[] UNIPessoal LDA, [F...] UNIPessoal LDA., [G...]
[] UNIPessoal LDA. e [I...] UNIPessoal LDA. Acresce ainda que, alguns dos trabalhadores identificados, desconheciam as entidades emissoras das faturas, nas quais constavam o nome deles.

- A [A...] relativamente a qualquer uma das quatro sociedades em análise, apesar de terem sido contabilizadas operações entre 2021 e 2023, de montantes elevados, que envolvem na maior parte das situações os mesmos trabalhadores, não identificou o representante de cada uma das sociedades, informando em todos os casos que "O contacto com a empresa prestadora de serviços era efetuado através de um intermediário, pelo que desconhecemos o representante da empresa."

É de reforçar, ainda, que a indicação dos dias trabalhados (horas diárias trabalhadas) e os serviços prestados por trabalhador, a identificação fiscal dos trabalhadores, quando a mão de obra é o principal input em causa, é de suma importância na transparência dos serviços prestados.

Face ao exposto, conclui-se que relativamente às faturas emitidas pelas C... UNIPessoal LDA, F... UNIPessoal LDA, G... UNIPessoal LDA, e I... UNIPessoal LDA, não se comprovou de forma inequívoca que estas entidades tenham prestado serviços à A... SA, uma vez que não foram por elas declaradas remunerações do trabalho dependente a muitos dos trabalhadores mencionados nas faturas em análise, nas declarações mensais de remuneração no mês da prestação do serviço. Também não foi comprovado pela A... a identificação completa dos trabalhadores, com as respetivas categorias, funções desempenhadas, respetivos registos diários de entrada e saída nas suas instalações e a justificação do valor unitário de hora por trabalhador. Por último, a A... SA não identificou o intermediário que serviu de elo de ligação entre a A... SA e as sociedades C... UNIPessoal LDA, F... UNIPessoal LDA, G... UNIPessoal LDA, e IMPACTO OBJETIVO - UNIPessoal LDA, nem comprovou a que título foi feita essa intermediação.

Acresce ainda o facto de não haver justificação para os trabalhadores mencionados nas faturas em análise, terem sido contratados por B... o qual não tem qualquer ligação comprovada com as sociedades C... UNIPessoal LDA, F... UNIPessoal LDA, G... UNIPessoal LDA, e I... UNIPessoal LDA.

Assim, as faturas emitidas pelas sociedades C... UNIPessoal LDA, F... UNIPessoal LDA, G... UNIPessoal LDA, e I... UNIPessoal LDA, não cumprem o disposto no artigo 36.º, n.º 5 do CIVA, e o IVA nelas contido não pode ser deduzido face ao disposto no artigo 19.º números 2, 3 e 6 do CIVA.

IV.2.7 Correções Totais – períodos 2020.12 a 2023/12

Na análise que foi efetuada foram detetadas situações de dedução indevida de IVA conforme abaixo indicado:

ordem de serviço interna	Ano / Período	Fornecedor	NIF Fornecedor	IVA deduzido indevidamente
O/2024(	2020	E...	E - LDA	16 281,56 €
O/2024(	2020	H...	UNIPessoal LDA	344,54 €
O/2024(	2021	E...	- LDA	17 004,65 €
O/2024(	2021	H...	UNIPessoal LDA	8 926,49 €
O/2024(	2021	C...	UNIPessoal LDA	1 551,03 €
O/2024(	2022	C...	UNIPessoal LDA	53 308,57 €
	2020 A 2022	Sub-Total		97 416,84 €
O/2024(	2023.01	C...	UNIPessoal LDA	3 269,55 €
O/2024(	2023.01	F...	UNIPessoal LDA	555,94 €
O/2024(	2023.02	C...	UNIPessoal LDA	2 895,88 €
O/2024(	2023.02	F...	UNIPessoal LDA	341,43 €
O/2024(	2023.03	C...	UNIPessoal LDA	2 329,07 €
O/2024(	2023.03	F...	UNIPessoal LDA	360,98 €
O/2024(	2023.04	G...	UNIPessoal LDA	3 668,86 €
O/2024(	2023.05	G...	UNIPessoal LDA	2 499,93 €
O/2024(	2023.06	G...	UNIPessoal LDA	4 632,43 €
O/2024(	2023.07	G...	UNIPessoal LDA	3 397,09 €
O/2024(	2023.08	G...	UNIPessoal LDA	3 355,30 €
O/2024(	2023.09	G...	UNIPessoal LDA	4 076,32 €
O/2024(	2023.10	G...	UNIPessoal LDA	2 660,11 €
O/2024(	2023.11	G...	UNIPessoal LDA	3 441,93 €
O/2024(	2023.12	I...	UNIPessoal LDA	3 319,19 €
	2023	Sub-Total		40 804,01 €
	2020.01 a 2023.11	Correções com impacto no Crédito de Imposto a recuperar - 2023.11		134 901,66 €
	2023.12	Correções IVA deduzido indevidamente		3 319,19 €

Para efeitos de efetuar as correções ao IVA deduzido indevidamente nos períodos 2020.01 a 2022.12, foram

abertas as ordens de serviço internas com os números OI2024 (ano 2020), OI2024 (ano 2021) e OI2024 (ano 2022).

No que concerne aos anos 2020 e 2021, da liquidação dos documentos de correção elaborados para efeitos de materializar as correções propostas, resultou a emissão de notas de cobrança de IVA nos períodos e montantes abaixo indicados e o ajustamento no crédito a reportar para o período 2022.01:

Após liquidação/ reliquidação das DP's 2020.01 a 2021.12 (OI2024 e OI2024)		
	Imposto	Data Limite Pagamento
Nota de Cobrança 2020/10	16 626,10 €	10/02/2025
Nota de Cobrança 2021/04	1 154,35 €	24/02/2025
Nota de Cobrança 2021/09	12 656,26 €	24/02/2025
Nota de Cobrança 2021/10	1 751,47 €	24/02/2025
Total (1)	32 188,18 €	
Correções 2020 e 2021 (2)	44 108,27 €	
Ajustamento crédito imposto períodos seguintes a 2021/12 (3)=(2)-(1)	-11 920,09 €	
CAMPO 96 - Período 2021/12 (inicial)(4)	21 174,19 €	
CAMPO 96 - Período 2021/12 (corrigido)(4)+(3)	9 254,10 €	

Relativamente às correções a efetuar nos períodos 2023.01 a 2023.12, as mesmas serão efetuadas através da presente ordem de serviço conforme exposto no capítulo V do presente relatório.

Em termos declarativos, os valores a declarar em 2023, **no campo 24** das respetivas declarações periódicas após as correções antes indicadas, são os seguintes:

	V. Declarado	Correção	V. Corrigido
2023/01	22 527,37 €	3 825,49 €	18 701,88 €
2023/02	20 596,76 €	3 237,31 €	17 359,45 €
2023/03	23 093,76 €	2 690,05 €	20 403,71 €
2023/04	24 536,31 €	3 668,86 €	20 867,45 €
2023/05	15 575,34 €	2 499,93 €	13 075,41 €
2023/06	15 572,11 €	4 632,43 €	10 939,68 €
2023/07	22 085,94 €	3 397,09 €	18 688,85 €
2023/08	15 671,73 €	3 355,30 €	12 316,43 €
2023/09	20 374,31 €	4 076,32 €	16 297,99 €
2023/10	16 779,29 €	2 660,11 €	14 119,18 €
2023/11	21 051,40 €	3 441,93 €	17 609,47 €
2023/12	19 109,36 €	3 319,19 €	15 790,17 €
		40 804,01 €	

Em suma, após as correções propostas nos períodos 2020.01 a 2023.11 resultará crédito de imposto a recuperar (campo 94) no período 2023.11 no valor de 441.533,95 euros:

	N.º DP	Período	Montante
Crédito de imposto processamento automático		2023.11	544 247,43 €
		IVA a corrigir até período 2023/11	102 713,48 €
Crédito de imposto corrigido		2023.11	441 533,95 €

IV.3. Justificação do Reembolso (2023/11) / Conclusão

O reembolso de IVA solicitado no período 2023/11 resulta do crédito de imposto acumulado durante os períodos 2022.12 a 2023.11. Contudo, é de notar que o último pedido de reembolso de IVA solicitado pelo contribuinte anterior a este foi efetuado no período 2022/11, o qual foi deferido sem análise, tendo sido apurado crédito de imposto a reportar para o período seguinte no valor de 91.070,66 euros.

De acordo com os valores declarados nas declarações periódicas de IVA e com os elementos pedidos ao sujeito passivo referentes aos períodos 2022.12 a 2023.11 a situação de crédito de imposto resulta de:

- 30,4% das operações ativas realizadas pelo sujeito passivo foram efetuadas à taxa reduzida pois respeitam a transmissões de carne (carcaças de bovino, subprodutos resultantes do abate – gorduras e ossos);
- 12,40% das operações ativas realizadas pelo sujeito passivo destinaram-se ao mercado externo (intracomunitário), as quais estão isentas de IVA ao abrigo do disposto no artigo 14.º a) do RITI;
- 46,10% das operações ativas realizadas pelo sujeito passivo ficaram isentas de IVA ao abrigo da Lei n.º 17/2023 de 14 de abril, que procedeu à aplicação transitória de isenção de IVA a produtos alimentares [Carne e miudezas comestíveis, frescas ou congeladas de porco, frango, peru e vaca – artigo 2.º n.º 1 f)], a qual entrou em vigor em 18-04-2023 e foi prorrogada, pela Lei n.º 60-A/2023 de 31 de outubro, até 31-12-2023;
- Nas operações passivas, isto é, nas aquisições de existências e outros bens e serviços o imposto que as onera é dedutível, nos termos dos artigos 19.º e 20.º do CIVA. Destaca-se que nos períodos antes indicados foi deduzido imposto relativamente a investimentos em ativos não correntes (imobilizado) no valor de 175.816,06 euros. Deste valor, 86.862,01 euros respeitam a aquisições de serviços de construção civil em que simultaneamente com a dedução do IVA foi também efetuada a liquidação.

Portanto, as aquisições de imobilizado contribuíram em termos líquidos para a acumulação de crédito de imposto em 88.954,05 euros. A título exemplificativo, refere-se a aquisição de ventiladores trifásicos, de equipamentos para linha de abate, torneiras para lavatórios, areia, brita, reboque agrícola, misturadoras, lavatórios, computador, portas para túnel de congelação, sacos de cimento, secador de ar, conversor de balança, serra de carcaças e reparação de máquina de esfolia.

Da confrontação dos valores dos extratos das contas enviados referentes aos períodos 2022.12 a 2023.11, com os valores das declarações periódicas (DP) não foram detetadas divergências.

Face ao exposto anteriormente e de acordo com as amostragens documentais efetuadas, justifica-se a situação de crédito de imposto em que o sujeito passivo se encontra no período 2023.11, devido a ter efetuado investimentos em ativo fixos tangíveis de montante significativo, a ter deduzido IVA respeitante a aquisições de outros bens e serviços no campo 24 das declarações periódicas que na sua maioria foram efetuadas à taxa normal, e a não ter liquidado imposto nas operações ativas realizadas em território nacional nos períodos 2023/04 a 2023/11, isentas ao abrigo da Lei n.º 17/2023 de 14 de abril, e nas transmissões intracomunitárias efetuadas, pelo que se propõe o deferimento parcial do reembolso de IVA em análise (Pedido Reembolso N. [redacted]) uma vez que após as correções propostas nos períodos 2020/01 a 2023/11 resultará crédito de imposto a recuperar no período 2023/11 inferior ao pedido de reembolso solicitado (500.000,00 euros).

V. Descrição dos factos e fundamentos das correções/irregularidades

V.1. Dedução Indevida de IVA - Aquisições referentes ao fornecedor: C...

[redacted] UNIPESSOAL LDA (que não conferem direito à dedução IV.2.1, IV.2.5, IV.2.6 e IV. 2.7)

Conforme exposto nos pontos IV.2.1, IV.2.5, IV.2.6 e IV. 2.7, a A... SA deduziu indevidamente IVA, nos termos do disposto nos artigos 19.º n.º 2, n.º 3 e n.º 6 e 36.º n.º 5, ambos do CIVA, respeitantes a faturas emitidas em nome de [redacted] UNIPESSOAL LDA, com NIF [redacted] nos períodos e montantes abaixo indicados.

Número Documento	Período	Ano	NIF Emitente	Nome Emitente	Data de Emissão	IVA
1 2023/3	2023/01	2023	[redacted]	C... UNIPESSOAL LDA	2023-01-03	3 269,55 €
1 2023/11	2023/02	2023	[redacted]	C... UNIPESSOAL LDA	2023-02-03	2 895,88 €
1 2023/14	2023/03	2023	[redacted]	C... UNIPESSOAL LDA	2023-03-03	2 329,07 €
Total 2023						8 494,50 €

V.2. Dedução Indevida de IVA - Aquisições referentes ao fornecedor: F...

[redacted] UNIPESSOAL LDA. (que não conferem direito à dedução IV.2.2, IV.2.5, IV.2.6 e IV. 2.7)

Conforme exposto nos pontos IV.2.2, IV.2.5, IV.2.6 e IV. 2.7, a A... SA deduziu indevidamente IVA, nos termos do disposto nos artigos 19.º n.º 2, n.º 3 e n.º 6 e 36.º n.º 5, ambos do CIVA, respeitantes a faturas emitidas em nome de F... UNIPESSOAL LDA., com NIF [redacted] nos períodos e montantes abaixo indicados.

Número Documento	Período	Ano	NIF Emitente	Nome Emitente	Data de Emissão	IVA
1 2023/3	2023/01	2023	[redacted]	F... UNIPESSOAL LDA	2023-01-03	555,94 €
1 2023/8	2023/02	2023	[redacted]	F... UNIPESSOAL LDA	2023-02-03	343,91 €
6 2023/2	2023/02	2023	[redacted]	F... UNIPESSOAL LDA	2023-02-03	2,48 €
1 2023/19	2023/03	2023	[redacted]	F... UNIPESSOAL LDA	2023-03-03	360,98 €
Total 2023						1 258,35 €

V.3. Dedução Indevida de IVA - Aquisições referentes ao fornecedor:

G...

UNIPessoal LDA. (que não conferem direito à dedução IV.2.3, IV.2.5, IV.2.6 e IV. 2.7)

Conforme exposto nos pontos IV.2.3, IV.2.5, IV.2.6 e IV. 2.7, a A... SA deduziu indevidamente IVA, nos termos do disposto nos artigos 19.º n.º 2, n.º 3 e n.º 6 e 36.º n.º 5, ambos do CIVA, respeitantes a faturas emitidas em nome de G... UNIPessoal LDA., com NIF [redacted] nos períodos e montantes a seguir indicados:

Número Documento	Período	Ano	NIF Emitente	Nome Emitente	Data de Emissão	IVA
1 2023/11	2023/04	2023	G...	UNIPessoal LDA	2023-04-05	3 668,86 €
1 2023/14	2023/05	2023		UNIPessoal LDA	2023-05-04	2 499,93 €
1 2023/23	2023/06	2023		UNIPessoal LDA	2023-06-05	4 632,43 €
1 2023/29	2023/07	2023		UNIPessoal LDA	2023-07-03	3 397,09 €
1 2023/36	2023/08	2023		UNIPessoal LDA	2023-08-04	3 355,30 €
1 2023/45	2023/09	2023		UNIPessoal LDA	2023-09-07	4 076,32 €
1 2023/50	2023/10	2023		UNIPessoal LDA	2023-10-06	2 660,11 €
1 2023/55	2023/11	2023		UNIPessoal LDA	2023-11-03	3 441,93 €
Total 2023						27 731,97 €

V.4. Dedução Indevida de IVA - Aquisições referentes ao fornecedor:

L...

- UNIPessoal LDA.

(que não conferem direito à dedução IV.2.4, IV.2.5, IV.2.6 e IV. 2.7)

Conforme exposto nos pontos IV.2.4, IV.2.5, IV.2.6 e IV. 2.7, a A... SA deduziu indevidamente IVA, nos termos do disposto nos artigos 19.º n.º 2, n.º 3 e n.º 6 e 36.º n.º 5, ambos do CIVA, respeitantes a fatura emitida em nome de L... UNIPessoal LDA., com NIF [redacted], no período e montante abaixo indicado:

Número Documento	Período	Ano	NIF Emitente	Nome Emitente	Data de Emissão	IVA
1 2023/4	2023/12	2023	L...	UNIPessoal LDA	2023-12-05	3 319,19 €
Total 2023						3 319,19 €

V.2.5 Correções Totais – períodos 2023/01, 2023/02, 2023/03, 2023/04, 2023/05, 2023/06, 2023/07, 2023/08, 2023/09, 2023/10, 2023/11 e 2023/12

Na análise que foi efetuada foram detetadas situações de dedução indevida de IVA conforme a seguir indicado:

Período	Iva deduzido indevidamente
2023/01	3 825,49 €
2023/02	3 237,31 €
2023/03	2 690,05 €
2023/04	3 668,86 €
2023/05	2 499,93 €
2023/06	4 632,43 €
2023/07	3 397,09 €
2023/08	3 355,30 €
2023/09	4 076,32 €
2023/10	2 660,11 €
2023/11	3 441,93 €
2023/12	3 319,19 €
	40 804,01 €

Em termos declarativos, os valores a declarar no campo 24 das respetivas declarações periódicas após as correções antes indicadas, são os seguintes:

	V. Declarado	Correção	V. Corrigido
2023/01	22 527,37 €	3 825,49 €	18 701,88 €
2023/02	20 596,76 €	3 237,31 €	17 359,45 €
2023/03	23 093,76 €	2 690,05 €	20 403,71 €
2023/04	24 536,31 €	3 668,86 €	20 867,45 €
2023/05	15 575,34 €	2 499,93 €	13 075,41 €
2023/06	15 572,11 €	4 632,43 €	10 939,68 €
2023/07	22 085,94 €	3 397,09 €	18 688,85 €
2023/08	15 671,73 €	3 355,30 €	12 316,43 €
2023/09	20 374,31 €	4 076,32 €	16 297,99 €
2023/10	16 779,29 €	2 660,11 €	14 119,18 €
2023/11	21 051,40 €	3 441,93 €	17 609,47 €
2023/12	19 109,36 €	3 319,19 €	15 790,17 €
		40 804,01 €	

VI. Motivo e exposição dos factos que implicam o recurso a métodos indiretos

Não aplicável.

VII. Critérios de cálculo dos valores corrigidos com recurso a métodos indiretos

Não aplicável.

(Cfr. doc. 2 junto com o PPA e PA).

14.5. As faturas emitidas pelos fornecedores C..., Unipessoal, Lda. (NIF...), F... Unipessoal, Lda. (NIF...), G..., Unipessoal, Lda. (NIF...) e I..., Unipessoal, Lda. (NIF...), respeitaram a serviços de abate de animais, no âmbito de contrato de prestação de serviços celebrado entre a Requerente e aquelas empresas (cfr. anexos 2 do RIT referente a 2022 e anexos 2, 4, 6 e 8 do RIT referente a 2023, constantes do PA e do doc. nº 2 junto com o PPA).

14.6. As referidas faturas foram totalmente pagas aos fornecedores por transferência bancária (cf. comprovativos de pagamento juntos como documento 4 junto com o PPA).

Com interesse para a decisão da causa inexistem factos não provados

15. A convicção do Tribunal quanto à decisão da matéria de facto alicerçou-se nos documentos constantes do processo, que não foram objeto de impugnação por nenhuma das partes.

DIREITO APLICÁVEL

16. A AT procedeu às correções, relativamente aos anos de 2022 e 2023 em causa, com dois fundamentos distintos. Por um lado, entende a AT que as faturas em causa não cumprem dos requisitos legais previstos no art. 36º, nº 5, do CIVA. Por outro lado, considera também que, em todo o caso, as faturas correspondem a operações simuladas, quanto aos sujeitos emitentes.

Relativamente ao primeiro fundamento considera, em síntese, o RIT, no que respeita ao ano de 2022, que:

- *“O descritivo das faturas deste fornecedor e conseqüente falta de elementos nas faturas em causa (falta da identificação completa dos trabalhadores, do serviço por trabalhador e dos dias e horas diárias trabalhados, da unidade faturada (hora, Kg, ...), para além de inviabilizarem a cobrança exata do imposto (por se desconhecer a realidade sobre o qual o IVA incide) não permitem a respetiva fiscalização da aplicação do imposto pela AT.”*

(...)

“(...)Apesar de terem sido solicitados elementos à A..., SA, para comprovar as respetivas transações, a mesma não conseguiu identificar cabalmente os trabalhadores que prestaram os serviços, nem as horas diárias de trabalho de cada um e respetivas funções, nem justificar de acordo com o estabelecido no contrato a aplicação de diferentes valores unitários(...).”

“As faturas emitidas deveriam especificar concretamente o serviço prestado, bem como a sua referência ao local onde é prestado, a sua duração e demais elementos conexos(...).”

Assim, a falta de comprovação da informação constante das faturas não permite aferir a realização dos serviços por parte da entidade emitente das mesmas.”

No que se refere ao ano de 2023, e relativamente ao mesmo fundamento, consta do respetivo RIT, no essencial:

“As faturas dos fornecedores C..., Lda., F...Unipessoal, Lda e a primeira fatura emitida pela sociedade G..., Lda. (Fatura n.º 1 2023/11) na descrição do artigo as mesmas indicam nomes de pessoas, com determinadas quantidades, não sendo especificada a unidade, nem os diferentes preços unitários, conforme se pode observar nas faturas que se encontram nos anexos 1, 3 e 5. As faturas dos fornecedores I..., Lda. e G..., Lda. (faturas com os números: 1 2023/55, 1 2023/50) apenas referem serviços prestados em determinado mês. Assim, a consequente falta de elementos nas faturas destes fornecedores (falta de indicação do tipo de serviço prestado, falta da identificação completa dos trabalhadores, do serviço por trabalhador e dos dias e horas diárias trabalhados, da unidade faturada (hora, Kg, ...), para além de inviabilizarem a cobrança exata do imposto (por se desconhecer a realidade sobre o qual o IVA incide) não permitem a respetiva fiscalização da aplicação do imposto pela AT.”
(...).

“(...)Apesar de terem sido solicitados elementos à A..., SA, para comprovar as respetivas transações, a mesma não conseguiu identificar cabalmente os trabalhadores que prestaram os serviços, nem as horas diárias de trabalho de cada um e respetivas funções, nem justificar de acordo com o estabelecido nos contratos apresentados a aplicação de diferentes valores unitários(...).

As faturas emitidas deveriam especificar concretamente o serviço prestado, bem como a sua referência ao local onde é prestado, a sua duração e demais elementos conexos (...).

Assim, a falta de comprovação da informação constante das faturas não permite aferir a realização dos serviços por parte das entidades emitentes das mesmas.

(...)

É de reforçar, ainda, que a indicação dos dias trabalhados (horas diárias trabalhadas) e os serviços prestados por trabalhador, a identificação fiscal dos trabalhadores, quando a mão de obra é o principal input em causa, é de suma importância na transparência dos serviços prestados.

(...)

Assim, as faturas emitidas pelas sociedades C... UNIPessoal LDA, F... UNIPessoal LDA., G... UNIPessoal LDA. e I... - UNIPessoal LDA., não cumprem o disposto no artigo 36.º, n.º 5 do CIVA (...)"

Vejamos.

17. No Acórdão do Tribunal de Justiça (Quarta Secção), 15 de setembro de 2016, no processo C-516/14 (Acórdão Barlis), pode ler-se:

“Quanto à primeira parte da questão, relativa ao respeito do artigo 226.º, n.ºs 6 e 7, da Diretiva 2006/112

25 *A título preliminar, há que recordar que o artigo 226.º da Diretiva 2006/112 precisa que, sem prejuízo das disposições específicas previstas nesta diretiva, só as menções citadas nesse artigo devem obrigatoriamente figurar, para efeitos do IVA, nas faturas emitidas em aplicação do disposto no artigo 220.º da referida diretiva. Daqui decorre que não é legítimo aos Estados-Membros associar o exercício do direito à dedução do IVA ao preenchimento de pressupostos relativos ao conteúdo das faturas que não estão expressamente previstos nas disposições da Diretiva 2006/112 (v., neste sentido, acórdão de 15 de julho de 2010, Pannon Gép Centrum, C-368/09, EU:C:2010:441, n.ºs 40 e 41).*

26 *Em primeiro lugar, o artigo 226.º, n.º 6, da Diretiva 2006/112 exige que a fatura contenha a menção da extensão e natureza dos serviços prestados. A redação desta disposição indica assim que é obrigatório especificar a*

extensão e natureza dos serviços prestados, sem contudo precisar que é necessário descrever os serviços específicos prestados de forma exaustiva.

27 *Como observou a advogada-geral nos n.ºs 30, 32 e 46 das suas conclusões, a finalidade das menções que devem obrigatoriamente constar da fatura consiste em permitir às Administrações Fiscais a realização de controlos do pagamento do imposto devido e, se for caso disso, da existência do direito a dedução do IVA. É, portanto, à luz desta finalidade que importa analisar se faturas como as que estão em causa no processo principal respeitam as exigências do artigo 226.º, n.º 6, da Diretiva 2006/112.*

(...)

29 *Em segundo lugar, o artigo 226.º, n.º 7, da Diretiva 2006/112 exige que a fatura contenha a data em que foi efetuada, ou concluída, a prestação de serviços.*

30 *Esta exigência também deve ser interpretada à luz da finalidade prosseguida pela imposição de menções obrigatórias na fatura, conforme previstas no artigo 226.º da Diretiva 2006/112, que é, como foi recordado no n.º 27 do presente acórdão, permitir às Administrações Fiscais a realização de controlos do pagamento do imposto devido e, se for caso disso, da existência do direito a dedução do IVA. Para este efeito, a data da prestação dos serviços objeto da referida fatura permite controlar quando ocorreu o facto gerador do imposto e, portanto, determinar as disposições fiscais que devem, de um ponto de vista temporal, aplicar-se à operação a que respeita o documento.*

31 *No caso em apreço, resulta da decisão de reenvio que os serviços jurídicos objeto das faturas em causa no processo principal dão origem a pagamentos por conta ou a pagamentos sucessivos. O artigo 64.º da Diretiva 2006/112 prevê que tais prestações de serviços se consideram efetuadas no termo do prazo a que se referem esses pagamentos. Logo, a fim de satisfazer as exigências do artigo 226.º, n.º 7, da Diretiva 2006/112, é imperativo que esses períodos sejam mencionados nas faturas relativas a tais prestações.*

(...)

42 *O Tribunal de Justiça declarou que o princípio fundamental da neutralidade do IVA exige que a dedução deste imposto pago a montante seja concedida se os requisitos materiais estiverem cumpridos, mesmo que os sujeitos passivos tenham negligenciado certos requisitos formais. Por conseguinte, quando a Administração Fiscal dispõe dos dados necessários para saber que os requisitos materiais foram cumpridos, não pode impor condições suplementares ao direito do sujeito passivo de dedução do imposto que possam ter por efeito eliminar esse direito (v., neste sentido, acórdãos de 21 de outubro de 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, n.º 42; de 1 de março de 2012, Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. Wąsiewicz, C-280/10, EU:C:2012:107, n.º 43; e de 9 de julho de 2015, Salomie e Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, n.ºs 58, 59 e jurisprudência aí referida).*

43 *Daqui resulta que a Administração Fiscal não pode recusar o direito a dedução do IVA pelo simples facto de a fatura não preencher os requisitos exigidos pelo artigo 226.º, n.ºs 6 e 7, da Diretiva 2006/112, se dispuser de todos os dados para verificar se os requisitos substantivos relativos a este direito se encontram satisfeitos.*

44 *A este respeito, a Administração Fiscal não deve limitar-se ao exame da própria fatura. Deve igualmente ter em conta informações complementares prestadas pelo sujeito passivo. Esta constatação é confirmada pelo artigo 219.º da Diretiva 2006/112 que equipara a fatura qualquer documento ou mensagem que altere a fatura inicial e a ela faça referência específica e inequívoca.*

(...)

49 *Decorre das considerações precedentes que há que responder à segunda parte da questão submetida que o artigo 178.º, alínea a), da Diretiva 2006/112 deve ser interpretado no sentido de que se opõe a que as autoridades tributárias nacionais possam recusar o direito a dedução do IVA pelo simples facto de o sujeito passivo possuir uma fatura que não cumpre os requisitos exigidos pelo artigo 226.º, n.ºs 6 e 7, desta diretiva, quando essas autoridades dispõem de todas as informações necessárias para verificar se os requisitos substantivos relativos ao exercício desse direito se encontram satisfeitos.”*

18. No caso dos autos, afigura-se-nos, à luz do referido acórdão, que não assiste razão à AT. A única falha das faturas relativamente aos requisitos previsto no art. 36º, nº5, do CIVA, será a ausência de indicação nas mesmas da denominação dos serviços prestados. Todavia, os mesmos estão perfeitamente identificados nos contratos disponibilizados pelo sujeito passivo e anexados ao RIT. O conhecimento dos serviços concretos prestados é claro, está documentado e a AT não manifesta qualquer dúvida a tal respeito.

Mesmo as faturas dos fornecedores I..., Lda. e G..., Lda. (faturas com os números: 1 2023/55, 1 2023/50) referem serviços prestados em determinado mês.

Contendo todas as faturas (no mínimo, porquanto em grande parte delas consta até os nomes dos trabalhadores que efetivaram os serviços) o período temporal a que se referem, com a menção do número de horas e respetivos preços unitários, estão satisfeitas as exigências formais do art. 36º, nº 5, do CIVA, interpretadas à luz do direito europeu.

19. Conforme se refere na decisão arbitral do processo 573/2022-T, de 1.09.2023:

“(…) não tem qualquer suporte, ao nível do Direito da União e da jurisprudência do TJUE (e do teor da própria alínea b) do nº 5 do art. 36º do CIVA) a pretensão da AT de que as faturas teriam que discriminar quantos trabalhadores estão envolvidos em cada uma das prestações de serviços em que momentos cada um desses

trabalhadores esteve afeto aquela prestação de serviços; que tarefas efetivamente desenvolveram em que medida (quantidade de horas afetos aquelas tarefas), cada um dos trabalhadores contribuiu para aquela operação económica; que categoria/especialização profissional detinham e qual a valorização individual do trabalho desenvolvido por cada um desses colaboradores; onde são desenvolvidos os serviços, nas instalações do próprio, do prestador de serviço ou outro?

Aliás, uma tal pretensão resulta algo absurda: os sujeitos passivos, ao emitir faturas, teriam que passar a delas fazer constar um verdadeiro relatório de atividades.

(...)

Há também que frisar que a indicação da extensão dos serviços prestados não significa, necessariamente, uma descrição do preço /hora de cada um dos trabalhadores envolvidos.”

Assim, im procedem as correções com este fundamento.

20. Relativamente à alegada simulação quanto aos sujeitos, no que respeita ao ano de 2022, invoca o RIT, em síntese:

“Ora, tudo indicia que nas operações contabilizadas na A... respeitantes à sociedade C... UNIPessoal LDA., estamos perante operações simuladas quanto aos intervenientes, conforme se sintetiza:

- A falta de resposta aos pedidos de elementos enviados à sociedade C... UNIPessoal LDA. indicia que se trata de uma entidade que funciona de forma irregular e não permitiu comprovar as operações tituladas pelas faturas emitidas por esta entidade;*
- A sociedade C... UNIPessoal LDA não declarou ter processado remunerações do trabalho aos trabalhadores que figuram nas faturas emitidas em nome delas (identificados neste documento);*
- Os trabalhadores que foi possível identificar com a informação constante nas faturas em análise informaram que prestaram serviços na A..., em muitos casos desde 2021 até dezembro de 2023, por terem sido contratados para o efeito por B... com NIF ..., com o qual não foi possível estabelecer qualquer ligação comercial ou de trabalho e efetiva entre este e a sociedade C... UNIPessoal LDA.*
- A A... relativamente a esta sociedade, apesar de ter contabilizado operações entre 2021 e 2023, de montantes elevados, que envolvem na maior parte das situações os mesmos trabalhadores, não identificou o representante desta sociedade, informando que “O contacto*

com a empresa prestadora de serviços era efetuado através de um intermediário, pelo que desconhecemos o representante da empresa.”

21. E quanto ao ano de 2023:

“tudo indicia que nas operações contabilizadas na A... respeitantes às sociedades C... UNIPessoal LDA, F... UNIPessoal LDA., G... UNIPessoal LDA. e I...- UNIPessoal LDA., estamos perante operações simuladas quanto aos intervenientes, conforme se sintetiza:

- A falta de resposta aos pedidos de elementos enviados às sociedades C... UNIPessoal LDA, F... UNIPessoal LDA., G... UNIPessoal LDA. e I... -UNIPessoal LDA. indicia que se trata de entidades que funcionam de forma irregular e não permitiu comprovar as operações tituladas pelas faturas emitidas por essas entidades;

- As sociedades C... UNIPessoal LDA, F... UNIPessoal LDA., G... UNIPessoal LDA. e I... - UNIPessoal LDA. não declararam ter processado remunerações do trabalho aos trabalhadores que figuram nas faturas emitidas em nome delas (identificados neste documento);

- Os trabalhadores que foi possível identificar com a informação constante nas faturas em análise informaram que prestaram serviços na A..., em muitos casos desde 2021 até dezembro de 2023, por terem sido contratados para o efeito por B... com NIF..., com o qual não foi possível estabelecer qualquer ligação comercial ou de trabalho e efetiva entre este e as sociedades C... UNIPessoal LDA, F... UNIPessoal LDA., G... UNIPessoal LDA. e I...

- UNIPessoal LDA. Acresce ainda que, alguns dos trabalhadores identificados, desconheciam as entidades emissoras das faturas, nas quais constavam o nome deles.

- A A... relativamente a qualquer uma das quatro sociedades em análise, apesar de terem sido contabilizadas operações entre 2021 e 2023, de montantes elevados, que envolvem na maior parte das situações os mesmos trabalhadores, não identificou o representante de cada uma das sociedades, informando em todos os casos que “O contacto com a empresa prestadora de serviços era efetuado através de um intermediário, pelo que desconhecemos o representante da empresa.”

22. Perfilha-se, relativamente a esta matéria, o entendimento do acórdão do TCA-Sul de 5.12.2024, proc. 1721/10.5BESNT, que, com a devida vénia, se passa a citar:

“Começemos, então, por convocar o quadro legal aplicável, na redação em vigor à data dos factos, ou seja, o que dispunha o aludido n.º 3 do art. 19.º do CIVA:

“Não poderá deduzir-se imposto que resulte de operação simulada ou em que seja simulado o preço constante da factura ou documento equivalente.”

Por outro lado, dispõe o artigo 74.º, n.º 1 da LGT, que impende sobre a AT a prova dos factos constitutivos dos direitos que invoca, tanto mais que, de acordo com o disposto no art. 75.º do mesmo diploma legal, as declarações dos contribuintes se presumem verdadeiras e de boa-fé.

Sobre esta matéria das faturas fictícias é muito vasta a jurisprudência dos nossos Tribunais, mas toda ela vai no sentido de que é sobre a AT que impende o ónus de provar factos suficientemente indiciadores daquela falsidade, por forma a que o Tribunal, no controle jurisdicional que seja chamado a fazer, possa concluir “em virtude de leis naturais conhecidas pelos homens e que funcionam como máximas de experiência, pela elevada probabilidade (ou até certeza) de que o negócio declarado por aquelas partes não corresponde à realidade materializada naquela factura” (Acórdão deste Tribunal Central Administrativo Sul de 25/05/2017, tirado no processo n.º 0866/15, bem como nos Arestos do mesmo Tribunal de 14/02/2019, no processo 509/09.0BELRA e de 11/04/2019 no processo 1834/10.3BESNT). No entanto, essa prova não tem de ser direta e dogmática, podendo resultar dum conjunto de circunstâncias colaterais e indiretas que, atentas as regras da experiência comum, bem como os meios de suporte, indiciem de forma séria e consistente a falsidade das mesmas (vide Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte de 14/07/2022, tirado no processo n.º 548/18.0BEAVR).

Esta prova pode resultar de indícios recolhidos junto dos fornecedores de serviços ou de bens do sujeito passivo, designadamente em fiscalização cruzada, pelo que tais indicadores de falsidade das faturas não têm necessariamente que advir de elementos do próprio contribuinte fiscalizado, como bem se afirma nos Arestos deste Tribunal Central Administrativo Sul de 25/05/2017, no proc. 08666/15, bem como nos dois Arestos já mencionados. No entanto, a aludida prova não se pode ficar por indícios externos, tendo também de estar amparada por indícios internos, como melhor veremos.

Mas mais, como resulta da jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Administrativo a AT “(...) não tem de fazer prova da existência de acordo simulatório (existência de divergência entre a declaração e a vontade negocial das partes por força de acordo entre o declarante e o declaratário, no intuito de enganar terceiros – cfr. art. 240.º do CC) para satisfazer o ónus de prova que sobre si impende” (vide Acórdãos proferidos pelo Pleno da Secção de Contencioso Tributário do STA de 17/02/2016, no proc. n.º 0591/15, de 16/03/2016, no proc. n.º 0400/15, de 19/10/2016, no proc. n.º 0511/15, de 16/11/2016, no proc. n.º 0600/15, e, ainda, de 27/02/2019, no proc. 01424/05.2BEVIS).

Importa ainda esclarecer o que se deve entender como factos probatórios indiciários. Ora, como nos ensina o Prof. Castro Mendes, “O conceito de Prova em Processo Civil”, Edições Ática. S.L., 1961, estes serão aqueles factos que permitem concluir pela verificação de outros factos, em virtude de leis naturais conhecidas dos homens e que funcionam como máximas de experiência. Significa isto que dos factos arrolados deverá resultar, ainda que de forma meramente indiciária, que o imposto mencionado nas faturas não se reporta a uma verdadeira transação, não obstante ter sido emitida por um sujeito indiciado pela prática de emissão de faturas falsas.

Resulta do exposto que, para além de ter de ficar comprovado que o emitente das faturas contabilizadas pelo sujeito passivo onde o imposto foi considerado como não dedutível, é um emitente de faturas falsas, têm de existir outros elementos que indiciem que aquelas concretas faturas não titulam verdadeiras operações, desde logo recolhidos junto do sujeito passivo objeto da correção.

No que a IVA respeita, a jurisprudência do TJUE tem vindo a ser unânime ao defender que não basta essa prova indiciária da falsidade das faturas. Considera aquele Tribunal que a AT deverá também provar que o sujeito passivo recetor das faturas sabia ou deveria saber que, ao adquirir os bens ou serviços em questão, participava numa fraude ao IVA, tanto mais que constituindo o direito à dedução do IVA um princípio estruturante do imposto, este não pode, em princípio, ser limitado. (vide, entre outros, os Acórdãos de 6/12/2012, Bonik, C-285/11; de 19/10/2017, Paper Consult, C-101/16; 21/03/2018, Volkswagen, C-533/16; de 16/10/2019, Glencore, C-189/18 e 24/02/2022, SC Cridar Cons SRL, C-582/20).

Nesta medida, o direito à dedução do IVA, apenas pode ser negado quando esteja demonstrado, à luz de critérios objetivos, que o mesmo é invocado de forma fraudulenta ou abusiva. Como é afirmado no Aresto do TJUE de 04/06/2020, SC C.F. SRL, C-430/19 “a luta contra a fraude, a evasão fiscal e contra eventuais abusos é um objetivo reconhecido e incentivado pela Diretiva IVA, e o Tribunal de Justiça já declarou repetidas vezes que os particulares não podem invocar de forma fraudulenta ou abusiva as normas do direito da União. Assim, cabe às autoridades e aos órgãos jurisdicionais nacionais recusar o benefício do direito à dedução se se demonstrar, à luz de elementos objetivos, que esse direito é invocado fraudulenta ou abusivamente (Acórdão de 16 de outubro de 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, n.o 34).”

De modo ainda mais cristalino, afirmou aquele Tribunal no seu Acórdão Glencore que: “33 Segundo jurisprudência constante, o direito dos sujeitos passivos de deduzir do IVA de que são devedores o IVA devido ou pago em relação aos bens adquiridos e aos serviços que lhes foram prestados a montante, usados para efeitos das suas operações a jusante tributáveis, constitui um princípio fundamental do sistema comum de IVA instituído pela legislação da União. Como o Tribunal de Justiça já declarou reiteradamente, o direito à dedução previsto nos artigos 167.o e seguintes da Diretiva IVA faz parte integrante do mecanismo do IVA e não pode, em princípio, ser limitado (Acórdãos de 6 de dezembro de 2012, Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, n.os 25 e 26; de 19 de outubro de 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, n.os 35 e 36, e de 21 de março de 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, n.os 37 e 39).

34 *Posto isto, a luta contra a fraude, a evasão fiscal e eventuais abusos é um objetivo reconhecido e incentivado pela Diretiva IVA, e o Tribunal de Justiça declarou repetidas vezes que os particulares não podem invocar de forma fraudulenta ou abusiva as normas do direito da União. Assim, cabe às autoridades e aos órgãos jurisdicionais nacionais recusar o benefício do direito a dedução se se demonstrar, à luz de elementos objetivos, que este direito é invocado fraudulenta ou abusivamente (v., neste sentido, Acórdãos de 6 de dezembro de 2012, Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, n.os 35 a 37 e jurisprudência referida, e de 28 de julho de 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, n.o 50).*

35 *Embora seja o que sucede quando o próprio sujeito passivo comete uma fraude, é também o que acontece quando um sujeito passivo sabia ou deveria saber que, com a sua aquisição, participava numa operação que fazia parte de uma fraude ao IVA. Assim, o direito a dedução só pode ser recusado a um sujeito passivo se, à luz de elementos objetivos, se demonstrar que este sujeito passivo, ao qual foram fornecidos os bens ou prestados os serviços que estão na base do direito à dedução, sabia ou deveria saber que, ao adquirir estes bens ou estes serviços, participava numa operação que fazia parte de uma fraude ao IVA cometida pelo fornecedor ou por outro operador interveniente a montante ou a jusante na cadeia dessas entregas ou dessas prestações (v., neste sentido, Acórdãos de 6 de dezembro de 2012, Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, n.os 38 a 40, e de 13 de fevereiro de 2014, Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, n.os 27 e 28).” (sublinhados nossos).*

Efetuada que esteja esta prova pela AT, impenderá sobre o contribuinte a prova de que as transações desconsideradas pela AT, com base na falsidade dos serviços, correspondem a verdadeiras transações. (Neste sentido, podemos ver o Acórdão do Pleno da Secção de Contencioso Tributário do STA datado de 2016-02-17, tirado no proc. n.º 0591/15).”

23. Nesta linha foi também a decisão arbitral proferida no processo 1241/2024-T de 14.07.2025, onde se pode ler:

“No sentido preconizado se pronuncia, de igual modo, a jurisprudência consolidada do TJUE que se opõe a que seja “seja recusado a um sujeito passivo o direito de deduzir o imposto sobre o valor acrescentado relativo a uma entrega de bens pelo facto de, tendo em conta as fraudes ou as irregularidades cometidas a montante ou a jusante desta entrega, se considerar que esta entrega não foi efetivamente efetuada, sem que esteja demonstrado, à luz de elementos objetivos, que esse sujeito passivo sabia ou deveria saber que a operação invocada para fundamentar o direito a dedução fazia parte de uma fraude ao imposto sobre o valor acrescentado cometida a montante ou a jusante na cadeia de fornecimento, o que compete ao órgão jurisdicional de reenvio verificar.” (sublinhado nosso) – acórdão Bonik, C-285/11, de 6 de dezembro de 2012. No mesmo sentido, e a título ilustrativo, v. ainda os acórdãos Optigen, C-354/03, de 12 de janeiro de 2006, e Axel Kittel, C-439/04, de 6 de julho de 2006.”

24. No caso dos autos decorre dos elementos do processo que:

- 1) Os serviços faturados foram realizados.
- 2) Os pagamentos dos mesmos foram efetuados pela Requerente por transferência bancária.
- 3) Inexiste qualquer base objetiva que permita imputar à Requerente sabia ou deveria saber que, ao adquirir estes bens ou estes serviços, participava numa operação que fazia parte de uma fraude ao IVA cometida pelos fornecedores ou por outros operadores intervenientes a montante ou a jusante na cadeia dessas entregas ou dessas prestações.
- 4) A Requerida não imputa a qualquer uma das sociedades emitentes das faturas falta de pagamento do IVA ou outro imposto inexistindo qualquer base, face ao RIT, para que possa ser equacionada a hipótese dos emitentes das faturas terem incorrido em fraude ao IVA.

Assim, e à luz destas decisões bem como da jurisprudência do TJUE citadas nas mesmas, também face a este fundamento, não têm sustentação as correções uma vez que, desde logo, inexiste qualquer elemento objetivo no sentido de que tenha ocorrido qualquer fraude ao IVA cometido pelas sociedades emitentes das faturas e ainda que assim não fosse, inexistiria qualquer elemento objetivo que sustentasse a convicção de que a Requerente ao adquirir estes serviços, participava numa operação que fazia parte de uma fraude ao IVA, cometida pelos fornecedores.

A circunstância de trabalhadores que a AT terá contactado, mas que não identifica, terem “informado” que “prestaram serviços na A..., em muitos casos desde 2021 até dezembro de 2023, por terem sido contratados para o efeito por B... com NIF...” não se afigura ter o alcance pretendido pela Requerida, para além do facto da confirmação de que efetivamente prestaram os serviços na A... (factualidade que o RIT também não põe em causa).

Com efeito, é da experiência comum ser normal que um cidadão médio se refira e reporte às pessoas humanas com quem contacta e estabelece relações em contexto económico, independentemente da veste jurídica ou contratual destas em eventual representação de pessoas coletivas que, mesmo sendo o caso, por vezes, e até frequentemente, nem sequer é referida.

Por outro lado, tais informações terão sido fornecidas necessariamente em contexto informal como resulta do facto de tais declarações não terem sido reduzidas a escrito e incorporadas no RIT. Acresce que, as informações em causa não são incongruentes com a informação da Requerente de que “*O contacto com a empresa prestadora de serviços era efetuado através de um intermediário (...)*”.

É certo que de acordo com o RIT “*Acresce ainda que, alguns dos trabalhadores identificados, desconheciam as entidades emissoras das faturas, nas quais constavam o nome deles.*”. Porém, face à não identificação desses (“alguns”) trabalhadores e à informalidade já referida não é possível retirar ilações convincentes e minimamente seguras do referido no RIT a tal respeito. Em todo o caso, inexistindo qualquer indício objetivo de fraude ao IVA de que a Requerente tivesse ou devesse ter conhecimento, sempre faleceria a correção em causa com este fundamento. Tal conclusão é ainda reforçada pela circunstância de nem sequer decorrer do RIT qualquer indício objetivo de fraude ao IVA, mesmo ainda que não conhecido ou não cognoscível pela Requerente, uma vez em que a Requerida não invoca falta de pagamento do imposto por parte das sociedades emitentes das faturas, outorgantes nos contratos de prestação de serviços.

Face ao exposto, conclui-se que também com este fundamento são ilegais as liquidações, pelo que não podem deixar de ser anuladas.

Deferimento adicional do pedido de reembolso de IVA do Período 11/2023, e pagamento de juros Indemnizatórios

25. Veio, ainda, a Requerente pedir o “Deferimento adicional do pedido de reembolso de IVA do Período 11/2023, e pagamento de juros Indemnizatórios”

Consta do RIT referente ao ano de 2022 o seguinte:

O presente procedimento inspetivo tem como objetivo promover as correções em sede de IVA detetadas no decurso da análise efetuada, ao abrigo da ordem de serviço OI2024[], referente ao pedido de reembolso de IVA solicitado pelo sujeito passivo no mês de novembro de 2023.

Por sua vez consta também do RIT referente ao ano de 2023:

O presente procedimento inspetivo tem como objetivo o controlo dos valores declarados pelo sujeito passivo para efeitos de IVA do ano 2023 (designadamente o pedido de reembolso de IVA do mês de novembro de 2023).

26. Os n.ºs 4 a 12.º, do art. 22.º, do Código do IVA, estabelecem o seguinte regime relativamente a reembolso de imposto, em sede do exercício do direito à dedução:

“4 - Sempre que a dedução de imposto a que haja lugar supere o montante devido pelas operações tributáveis, no período correspondente, o excesso é deduzido nos períodos de imposto seguintes.

5 - Se, passados 12 meses relativos ao período em que se iniciou o excesso, persistir crédito a favor do sujeito passivo superior a (euro) 250, este pode solicitar o seu reembolso.

6 - Não obstante o disposto no número anterior, o sujeito passivo pode solicitar o reembolso antes do fim do período de 12 meses quando se verifique a cessação de actividade ou passe a enquadrar-se no disposto nos n.ºs 3 e 4 do artigo 29.º, 1 do artigo 54.º ou 1 do artigo 61.º, desde que o valor do reembolso seja igual ou superior a (euro) 25, bem como quando o crédito a seu favor exceder (euro) 3000.(Redacção da Lei n.º 10/2009, de 10/03)

7 - Em qualquer caso, a Autoridade Tributária e Aduaneira pode exigir, quando a quantia a reembolsar exceder € 30 000, caução, fiança bancária ou outra garantia adequada, que determina a suspensão do prazo de contagem dos juros indemnizatórios referidos no número seguinte, até à prestação da mesma, a qual deve ser mantida pelo prazo de seis meses.(Redacção do DL n.º 197/2012, de 24/08)

8 - Os reembolsos de imposto, quando devidos, devem ser efetuados pela Autoridade Tributária e Aduaneira até ao fim do 2.º mês seguinte ao da apresentação do pedido ou, no caso de sujeitos passivos que estejam inscritos no regime de reembolso mensal, até aos 30 dias posteriores ao da apresentação do referido pedido, findo os quais podem os sujeitos passivos solicitar a liquidação de juros indemnizatórios nos termos do artigo 43.º da lei geral tributária. (Redacção do DL n.º 197/2012, de 24/08)

9 - O Ministro das Finanças pode autorizar a Autoridade Tributária e Aduaneira a efetuar reembolsos em condições diferentes das estabelecidas nos números anteriores relativamente a sectores de atividade cujo volume de negócios seja constituído essencialmente

por operações previstas na alínea b) do n.º 1 do artigo 20.º ou relativamente às quais a obrigação de liquidação do imposto seja de responsabilidade do adquirente. (Redação do DL n.º 197/2012, de 24/08)

10 - O Ministro das Finanças pode estabelecer, por despacho, de acordo com os critérios previstos no artigo 85.º, a obrigatoriedade de os sujeitos passivos apresentarem, juntamente com o pedido de reembolso, documentos ou informações relativos às operações que determinaram aquele pedido, sob pena de o reembolso não se considerar devido para efeitos do n.º 8.

11 - Os pedidos de reembolso são indeferidos quando não forem facultados pelo sujeito passivo elementos que permitam aferir da legitimidade do reembolso, bem como quando o imposto dedutível for referente a um sujeito passivo com número de identificação fiscal inexistente ou inválido ou que tenha suspenso ou cessado a sua actividade no período a que se refere o reembolso.

12 - A não apresentação da garantia, quando solicitada, determina a suspensão do prazo estabelecido no n.º 1 do artigo 45.º da lei geral tributária."

27. Resulta das normas transcritas, além do mais, que a Autoridade Tributária e Aduaneira pode exigir, quando a quantia a reembolsar exceder € 30 000, caução, fiança bancária ou outra garantia adequada (nº 7) e que o Ministro das Finanças pode estabelecer, por despacho, de acordo com os critérios previstos no artigo 85.º (nº 10), a obrigatoriedade de os sujeitos passivos apresentarem, juntamente com o pedido de reembolso, documentos ou informações relativos às operações que determinaram aquele pedido, sob pena de o reembolso não se considerar devido para efeitos do n.º 8. Tal significa que a anulação das liquidações *sub-judice* não implicam automaticamente a obrigação de reembolso e o direito da Requerente a juros indemnizatórios previsto no nº 8 do artigo em causa.

Assim, sem prejuízo do art. 100º, nº1, da Lei Geral Tributária, e, se for caso disso, do direito da Requerente à execução do julgado, improcedem estas pretensões da Requerente.

DECISÃO

Assim, decide o Tribunal Arbitral:

- a) Decretar a ilegalidade e consequente anulação dos atos tributários de liquidação objeto do processo.
- b) Julgar improcedentes os pedidos de deferimento adicional do pedido de reembolso de IVA do período 11/2023, e de pagamento de juros indemnizatórios.

Fixa-se o valor do processo em €94.112,58 (noventa e quatro mil cento e doze mil euros e cinquenta e oito cêntimos), nos termos do disposto no artigo 306.º, n.º 2, do CPC, e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem.

Nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, as custas são no valor de € 2.754,00 (dois mil setecentos e cinquenta e quatro euros), a suportar pela Requerida, nos termos do n.º 2 do artigo 12.º e n.º 4 do artigo 22.º do RJAT e artigo 4.º, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem.

Notifique-se.

Lisboa, 9 de dezembro de 2025

O Tribunal Arbitral Coletivo,

(José Poças Falcão - Presidente)

(Pedro Miguel Bastos Rosado - Adjunto)

(Marcolino Pisão Pedreiro – Adjunto e Relator)