

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 227/2025-T

Tema: IRC - Remuneração convencional do capital social; IVA – inversão do sujeito passivo nos serviços de construção civil.

SUMÁRIO:

- I. O termo “realizadas” que consta nas alíneas c) e d) do n.º 2 do artigo 41.º-A do EBF é por referência às entradas de capital e não aos créditos que lhe estão subjacentes. Esta é a interpretação que decorre não só do elemento literal da lei - tendo em conta a utilização do feminino e do plural no texto - mas igualmente do seu espírito, sendo consabido que este benefício tinha como objetivo incentivar a capitalização das empresas, isto é, o reforço dos seus capitais próprios em detrimento do financiamento por via de dívida (capitais alheios).
- II. O regime da inversão do sujeito passivo foi criado com o intuito de evitar a fraude fiscal, pelo que a liquidação do IVA nas prestações de serviços de construção civil, tem, efetivamente, de obedecer à regra de inversão do sujeito passivo, sendo o imposto, então, liquidado pelo adquirente.

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Prof.^a Doutora Regina de Almeida Monteiro (Presidente), Dr. Ricardo Gomes Pedro e Dr. José Nunes Barata (Adjuntos), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formarem o Tribunal Arbitral, constituído em 20-05-2025 acordam no seguinte:

1. Relatório

1.

1.1. As Partes

A... LDA, doravante apenas “Requerente”, sociedade por quotas, com capital social de € 2.000.000,00, titular do NIPC ... requereu a constituição do Tribunal Arbitral Coletivo, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º, na alínea a) do n.º 3 do artigo 5.º, na alínea) do n.º 2 do artigo 6.º, e nos artigos 10.º e seguintes do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, na sua redação legal atual, diploma este que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), em conjugação com o artigo 95.º da Lei Geral Tributária (LGT) e com os artigos 99.º e 102.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT)

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

1.2. Do pedido

A Requerente peticiona:

“que seja julgada provada e procedente a presente ação arbitral tributária e, consequentemente, declarada a ilegalidade parcial da liquidação adicional de IRC, identificada sob o n.º 2024 ..., de 23 de outubro de 2024, bem como da inherente liquidação de juros compensatórios com o n.º 2024..., e sua respetiva demonstração de acerto de contas com o n.º 2024 ..., de 25 de outubro de 2024, no valor a pagar de € 28.316,69, bem como da liquidação adicional de IVA, titulada sob o n.º 2024..., referente ao período de 2020.12T, bem como da inherente liquidação de juros compensatórios com o n.º 2024..., ambas de 22 de outubro de 2024, e ainda das respetivas demonstrações de acerto de contas com os n.ºs 2024 ... e 2024 ..., nos valores a pagar de € 42.435,00 e € 6.122,81, por vícios de violação de lei, assentes em erros nos pressupostos de facto e de direito, e com todas as demais consequências legais.”

1.3. Da revogação parcial das liquidações adicionais

Por requerimento de 03-06-2025 a Requerida comunicou que a Diretora Geral Autoridade Tributária e Aduaneira proferiu despacho de anulação parcial das liquidações em causa:

“A DIRETORA-GERAL DA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA, vem comunicar que, a 31-05-2025, a Sub-Diretora Geral da Direção de Serviços do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, proferiu despacho de anulação parcial do ato de IRC em dissídio (liquidação de IRC nº 2024..., do período de tributação de 2020), no qual se decidiu:

- Anular parte da correção ao lucro tributável (EUR 3.125,00) referente a gastos de depreciação não aceites fiscalmente nos termos do artigo 34.º, n.º 1, alínea e), do Código do IRC, e do artigo 1.º n.º 1 e n.º 4 alínea b), da Portaria n.º 467/2010, de 7 de julho de 2010;
- Anular parte da correção às tributações autónomas (EUR 2.996,10), nos termos do disposto no n.º 18 do art.º 88.º do CIRC;

Tal decisão, será pelos serviços da DSIRC devidamente notificada ao mandatário da Requerente.”

Tendo presente que a Requerida comunicou que esta decisão de revogação parcial será notificada ao mandatário da Requerente e considerando, ademais, que os montantes correspondentes às liquidações adicionais entretanto revogadas assumem natureza meramente residual quando confrontados com o valor global das liquidações impugnadas, o Tribunal Arbitral, no exercício da prerrogativa de autonomia processual que lhe é conferida para a condução do processo e para a definição das regras necessárias à prolação, em prazo razoável, de uma decisão de mérito sobre as pretensões deduzidas - prerrogativa essa expressamente prevista no artigo 16.º, c), do RJAT - deliberou não promover a audição da Requerente relativamente à referida revogação parcial, por se tratar de alteração de reduzida relevância material e insusceptível de afetar o objeto substancial do litígio.

1.4. Tramitação processual

A Requerente apresentou o Pedido de Pronúncia Arbitral (PPA) em 10-03-2025, o qual foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD em 12-03-2025 e automaticamente notificado à AT.

Os Requerentes não procederam 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 em 02-05-2025 designou como árbitros do Tribunal Arbitral coletivo os signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável. Na mesma data as partes foram notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação dos árbitros, 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.

Em conformidade com o disposto no artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, o Tribunal Arbitral coletivo ficou constituído em 20-05-2025, o qual foi nessa data comunicado às partes.

Por despacho do mesmo dia e notificado à Requerida em 21-05-2025, para apresentar Resposta e juntar o Processo Administrativo (PA).

Em 20-06-2025 a Requerida juntou o PA e em 23-06-2025 apresentou a Resposta.

Por despacho de 24-06-2025, o Tribunal Arbitral dispensou a realização da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, ao abrigo dos princípios da autonomia do Tribunal arbitral na condução do processo, da celeridade, simplificação e informalidade processuais previstos nos artigos 19.º, n.º 2 e 29.º, n.º 2, todos do RJAT. Foi ainda decidido facultar às partes a possibilidade de, querendo, apresentarem, alegações escritas no prazo simultâneo de 20 dias, contados da notificação do despacho.

A Requerida apresentou as suas alegações em 14-07-2025.

Por requerimentos de 18-07-2025, a Requerente apresentou as suas alegações e respondeu à matéria de exceção suscitada pela AT.

2. Posição das partes

2.1. Posição da Requerente

Em síntese a Requerente defende a procedência do PPA.

Nas alegações escritas considera ilegal a correção implementada em sede de IRC, derivada da remuneração convencional do capital social (RCCS), pois a interpretação sufragada pelos Serviços de Inspeção Tributária da Direção de Finanças de Vila Real padece de um ostensivo vício de violação de lei, já que nada no artigo 41.º A, permite a interpretação adotada pelos mesmos.- Remuneração convencional do capital social - do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), na redação vigente à época dos factos, e que entretanto foi revogado pela Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro.

2.2. Posição da Requerida

Em síntese a Requerida pugna pela legalidade das liquidações adicionais que não foram objeto do despacho de revogação supramencionado com base na descrição dos factos constante do Relatório de Inspeção Tributária (RIT).

3. Saneamento

O Tribunal Arbitral coletivo foi regularmente constituído e é materialmente competente para conhecer do pedido, que foi tempestivamente apresentado nos termos dos artigos 5.º e 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e estão regularmente representadas, em conformidade com o disposto nos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do RJAT.

O processo não enferma de nulidades, nem existem exceções ou questões prévias que cumpra conhecer e que obstem à apreciação do mérito da causa.

4. Matéria de facto

4.1. Factos provados

O Tribunal Arbitral considera provados os seguintes factos com relevo para a decisão:

- a) A Requerente é uma sociedade comercial por quotas iniciou a atividade em 19/12/1993, que está registada para efeitos de IVA/IRC com o código de atividade principal “68100-*Compra e venda de bens imobiliários*” e “68200-*Arrendamento de bens imobiliários*”, enquadrado no regime normal de periodicidade trimestral do IVA, como SP misto com afetação real de todos bens, e no regime geral para efeitos de IRC; (cfr. RIT).
- b) A empresa tem por objeto: “*Empreendimentos imobiliários, construção civil, compra, venda, arrendamento e administração de bens imobiliários e revenda dos adquiridos para esse fim, operações sobre imóveis, sua administração, comércio de materiais de construção, artigos de decoração, produtos agrícolas, pronto a vestir e administração de condomínios.*”, conforme Apresentação AP. 46/..., referente à inscrição ..., da Conservatória do Registo Comercial de Valpaços. (cfr. RIT)
- c) A Requerente tem um social de € 2.000.000,00, tendo 2 sócios:
 - B..., NIF..., com domicílio fiscal, constante do cadastro deste Serviço, em ... n.º ...,
 - C..., NIF..., com domicílio fiscal em Rua ..., ..., ...,, Cascais.

Cada sócio é titular de capital social no valor de € 1.000.000,00, conforme Apresentação AP. 8/..., referente à inscrição ...- “*Aumento do Capital*”. Antes deste aumento, cada um dos mencionados consta com uma quota de € 2.500,00; (cfr. RIT)

- d)** O gerente é D... NIF ... tem domicílio fiscal em ... n.º, ..., conforme Apresentação AP. 2/..., referente à inscrição 4- “*Designação de Membro(s) de Orgão(s) Social(ais)Orgão(s) Designado(s)*” e registada a data de deliberação de 20/06/2008.
- e)** Em sede de IRC está registada no regime geral e, em sede de IVA, no regime normal de periodicidade trimestral do IVA, como sujeito passivo misto; (cfr. RIT).
- f)** No ano de 2020, a Requerente exerceu a atividade que ainda mantém atualmente, à construção de imóveis para venda, recorrendo a subcontratação de serviços, já que não possui pessoal para tal efeito; (cfr. RIT).
- g)** A Requerente foi sujeita a uma ação inspetiva de âmbito parcial, nos termos da alínea b) do n.º 1 do art.º 14.º do RCPITA, em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC) e Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), e externa quanto ao lugar da realização, conforme alínea b) do art.º 13.º do mesmo Diploma Legal; (cfr. RIT).
- h)** A ação inspetiva foi credenciada pela Ordem de Serviço n.º OI2023..., com data de despacho de 07/12/2023, emitida pelos Serviços de Inspeção Tributária da Direção de Finanças de Vila Real, nos termos do art.º 46.º do Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira (RCPITA); (cfr. RIT).
- i)** A ação inspetiva iniciou-se a 18 de dezembro de 2023, com a assinatura da credencial, - Ordem de Serviço n.º OI2023..., pelo representante legal da Requerente, emitida a 7 de dezembro de 2023, de âmbito parcial (IRC e IVA), e com extensão ao ano de 2020; (cfr. docs. 8 e 9 juntos com o PPA)
- j)** Por despacho proferido a 07 de junho de 2024, a referida ação inspetiva foi objeto de prorrogação do prazo para a conclusão da mesma, por um período de 3 meses, nos termos da al. a) do n.º 3 do artigo 36.º do Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira (RCPITA); (cfr. doc. 10 junto com o PPA).

- k)** Em 16-09-2024, a Requerente foi notificada através de caixa postal eletrónica (ofício n.º IT – ...) do projeto de conclusões do relatório de inspeção, para, querendo, exercer o direito de participação na decisão na modalidade de audição prévia; (cfr. RIT).
- l)** Em 07-10-2024, a Requerente exerceu o direito de audição por escrito; (cfr. RIT).
- m)** Desta ação inspetiva resultaram correções aritméticas à matéria tributável de IRC/2020 no valor de € 94.525,00, e de imposto (tributação autónoma) apontado em falta no valor de € 5.231,27 e, ainda, correções meramente aritméticas, com base em imposto (i.e. IVA) considerado em falta, período de 2020.12T, no montante de € 42.435,00; (cfr. PPA e RIT).
- n)** Em 22-10-2024 foi efetuada a demonstração da liquidação de IVA n.º 2024 ... relativa ao ano de 2020, com o n.º de liquidação 2024..., no valor de € 42.435,00, notificada ao Requerente e com data-limite de pagamento de 10-12-2024; (cfr. PA).
- o)** Na mesma data foi realizada a demonstração de acerto de contas no âmbito da qual foi efetuado estorno das liquidações n.ºs 2024... (IRC) e 2024... (juros compensatórios) com data-limite de pagamento de 12-12-2024; (cfr. PA).
- p)** No RIT os SIT afirmam que *“Do registo dos documentos contabilísticos, nos anos de 2019 e 2020, retiram-se os seguintes elementos, conforme balancetes antes e após apuramento de resultados e Anexos A das declarações “Informação Empresarial Simplificada” (IES/DA) apresentadas.*

Demonstração dos Resultados por Naturezas	Ano de Exercício	
	2019	2020
Vendas e serviços prestados	335.000,00	1.847.500,00
Variação nos inventários da produção	1.476.582,96	6.744,69
Custo mercadorias vendidas e matérias consumidas	1.105.826,26	562.037,58
Fornecimentos e serviços externos	528.852,69	702.363,88
Gastos com o pessoal	78.967,49	69.358,55
Outros rendimentos e ganhos	65.249,26	63.823,65
Outros gastos e perdas	150.398,90	147.144,32
Resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos	12.786,88	437.164,01
Gastos/reversões de depreciação e de amortização	6.675,00	22.759,41
Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)	6.111,88	414.404,60
Juros e rendimentos similares obtidos	1,83	0,58
Juros e gastos similares suportados	575,19	352,35
Resultado antes de impostos	5.538,52	414.052,83
Imposto sobre o rendimento do período	1.086,67	67.860,63
Resultado líquido do período	4.451,85	346.192,20
Lucro Tributável	8.693,32	324.931,60

q) Consta ainda do RIT nomeadamente o seguinte:

“2.1. Da análise ao balancete de contas e documentos contabilísticos do ano de 2020, no âmbito da atividade comercial desenvolvida pelo SP, resultaram as seguintes considerações/conclusões:

a) Volume de negócios/Rendimentos.

a.1) As vendas declaradas correspondem aos bens objeto de escrituras de compra e venda realizadas no ano de 2020, e que se encontram reportadas pelos notários nas declarações Modelo 11 enviadas à AT e aos prédios que constavam registados em nome do SP em sede de Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI).

Da faturação comunicada pelo SP à AT, no âmbito da respetiva obrigação, os valores correspondem ao mencionado na rubrica de rendimentos “Outros rendimentos e ganhos”, que respeitam a rendas recebidas.

a.2) Análise aos movimentos financeiros.

Constam declarados movimentos de pagamentos efetuados através de transferências multibanco ou imediatas

- declaração modelo 40- em nome do SP, no valor de 36.000,00 EUR., os quais se encontram relevados na contabilidade a título de rendas (Outros rendimentos e ganhos”).

Dos extratos de contas exibidos, detidas junto de três instituições bancárias e que o SP declarou, as quais constam registadas na contabilidade, serem aquelas através das quais foram exclusivamente movimentados os pagamentos e recebimentos respeitantes à atividade empresarial desenvolvida nos termos do n.º 1 do art.º 63.º C da LGT, verificou-se que as entradas que relevam para o cômputo dos rendimentos auferidos respeitam a vendas de imóveis registadas no ano em análise e em anos posteriores (sob a forma de adiantamentos ou o chamado “sinal” comum nestes contratos de compra e venda), pelo que não se detetou nenhuma anomalia.

b) “Custos das Mercadorias Vendidas e das Matérias Consumidas”.

b.1) A empresa dedica-se à construção de edifícios para venda pelo que lhe é aplicável a norma dos Inventários, a Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCRF) 18. A norma dos contratos de construção, NCRF 19, é aplicada nos contratos de construção, nas demonstrações financeiras das entidades contratadas que estão a executar obras para entidades terceiras, uma vez que o início e a conclusão acontecem em períodos diferentes.

Os imóveis adquiridos ou construídos, que sejam destinados a serem vendidos no decurso da atividade normal da empresa, sendo essa atividade a aquisição e/ou construção de imóveis para venda, devem ser classificados como inventários (existências), conforme o parágrafo 6 da NCRF 18.

Os custos da produção de inventários pela própria empresa (produtos acabados e intermédios) incluem o custo de aquisição das matérias-primas consumidas (designada de matéria direta), o custo da mão-de-obra diretamente relacionada com a produção e os gastos gerais de fabrico, que incluem o custo das matérias subsidiárias consumidas, subcontratos e outros custos indiretos, que são reconhecidos como gastos (descritos no parágrafo 19 da NCRF 18).

O SP utiliza um sistema de centro de custos para proceder ao apuramento do custo de produção de cada obra, imputando dessa forma os respetivos gastos.

Durante o período contabilístico, os produtos que forem sendo produzidos são reconhecidos como produtos acabados, pelo respetivo custo de produção. No final do período contabilístico, da produção que ainda está em curso, pelos custos de produção é efetuado o respetivo reconhecimento como “Produtos e trabalhos em curso” por contrapartida da “Variação nos inventários da produção - Custo de produção das obras em curso”.

No momento da venda da produção acabada, para além do registo da venda, é reconhecido o respetivo gasto de vendas, através da “Variação nos inventários da produção - Custo de produção das obras vendidas”.

Estes movimentos por contrapartida da rubrica de “Variação de produção”, têm como função balancear os gastos incorridos, equiparando-se a “retirar” da demonstração de resultados, os gastos

que foram imputados a inventários (produtos em curso ou a produtos acabados) e voltar a "colocar" na demonstração de resultados os gastos com os produtos que foram vendidos nesse período, sendo que o seu saldo concorre para a formação do resultado tributável.

b.2) Os valores declarados relacionados com a rubrica de inventários, "Matérias primas, subsidiárias e de consumo", que respeitam a prédios rústicos e urbanos ainda não sujeitos a transformação/obras de construção, "Produtos e trabalhos em curso" e "Produtos acabados e intermédios", dizem respeito a obras/construções em curso ou terminadas, encontram-se sintetizados nos quadros infra, conforme declarações IES/DA apresentadas pelo SP, e cópias dos balancetes inicial e final de contas do ano de 2020, remetidos pelo SP.

Foi verificado, relativamente à inventariação dos produtos acabados um decréscimo de 592.408,20 EUR. e quanto aos trabalhos em curso um crescimento que ascende a 599.152,89 EUR., declarando como existência final para esta última rubrica o montante de 1.969.394,90 EUR.

Verificou-se um aumento substancial do volume de negócios (VN) face ao ano de 2019, de 335.000,00 EUR. para 1.847.500,00 EUR. em 2020. A empresa, no ano de 2019, estava ainda numa fase de produção, o que levou ao aumento dos inventários de produtos acabados e redução do VN, revertendo a situação no ano de 2020 e seguintes.

Apuramento do custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas		2019		2020	
		Matérias primas, subsidiárias e de consumo			
1	Inventários iniciais	944.353,51		540.010,74	
2	Compras	701.483,49		864.826,64	
3	Inventários finais	540.010,74		842.799,80	
4	Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas (4 = 1+ 2 - 3)	1.105.826,26		562.037,58	

Apuramento da variação nos inventários da produção	2019			2020		
	Produtos acabados e intermédios	Produtos e trabalhos em curso	Total	Produtos acabados e intermédios	Produtos e trabalhos em curso	Total
1 Inventários finais	1.514.947,46	1.370.242,01	2.885.189,47	922.539,26	1.969.394,90	2.891.934,16
2 Inventários iniciais	999.432,42	409.174,09	1.408.606,51	1.514.947,46	1.370.242,01	2.885.189,47
3 Variação nos inventários de produção (3 = 1 - 2)	515.515,04	961.067,92	1.476.582,96	-592.408,20	599.152,89	6.744,69

(...)

- r) e) As depreciações praticadas dizem essencialmente respeito a veículos afetos à atividade.
- e) As depreciações praticadas dizem essencialmente respeito a veículos afetos à atividade.

f) O IVA suportado, na aquisição de serviços de construção civil em que operou a inversão do SP, o qual foi liquidado e considerado nas respetivas declarações periódicas (DP) de IVA entregues, encontra-se registado na conta SNC “68122- Impostos- IVA”, e imputado a gastos.

2.2 O SP procedeu à entrega das DP de IVA, evidenciando apenas aquisição de serviços de construção civil (campos 3 e 102) e respetiva liquidação do IVA (campo 4).

Rubrica		valor
Base Tributável	Taxa Normal	507.403,71
	Total	507.403,71
Imposto Liquidado	Taxa Normal	116.702,87
	Total	116.702,87
Imposto a Entregar		116.702,87
Serviços de Construção civil		507.403,71

(...) tendo apurado no ano de 2020 um lucro tributável no valor de 324.931,60 EUR., resultante dos acréscimos ao resultado líquido do período, sintetizados no quadro seguinte, conforme quadro 07 da declaração de rendimentos modelo 22 de IRC (DR M 22 IRC) apresentada em 13/07/2021, identificada com o n.º ...-2021-... -... .

Campo	Rubrica	Valor
701	Resultado Líquido do Período	346.192,20
708	Soma	346.192,20
	A Acrescer	
709	Matéria coletável / lucro tributável imputado por sociedades transparentes, ACE ou AEIE (art.º 6.º)	6.226,72
724	IRC, incluindo as tributações autónomas, e outros impostos que direta ou indiretamente incidam sobre os lucros [art.º 23.º -A, n.º 1, al. a)]	68.028,52
731	Encargos não devidamente documentados [art.º 23.º -A, n.º 1, al. c)]	27,90
728	Multas, coimas e demais encargos, incluindo juros compensatórios e moratórios, pela prática de infracções [art.º 23.º -A, n.º 1, al. e)]	117,93
719	Perdas por imparidade de ativos não correntes (art.º 31.º -B) e depreciações e amortizações (art.º 34.º, n.º 1), não aceites como gastos	3.958,33
745	Diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato [art.º 64.º, n.º 3 al. a)]	40.030,00
753	Soma (campos 708 a 752)	464.581,60
	A Deduzir	
774	Benefícios fiscais	139.650,00
776	776 - Soma	139.650,00
778	Lucro Tributável	324.931,60

”

A) IRC

- A liquidação adicional de IRC, relativa ao exercício de 2020, titulada sob o n.º 2024..., de 23 de outubro de 2024, bem como da inherente liquidação de juros compensatórios com o n.º 2024..., e sua respetiva demonstração de acerto de contas com o n.º 2024 ..., de 25 de outubro de 2024, no valor a pagar de € 28.316,69, com data-limite de pagamento fixada a 12 de dezembro de 2024,

s) Na base destas liquidações adicionais os SIT consideraram verificados os seguintes factos como consta do RIT:

“1. Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas.

1.1 Gastos não aceites.

Da verificação dos valores acrescidos no quadro 07 e da visualização dos registos e documentos contabilísticos exibidos pelo SP, verificaram-se as seguintes incorreções e/ou omissões.

De seguida, elencam-se os registos dos documentos em causa nas respetivas contas SNC, com a respetiva descrição mencionada no documento, sendo que as cópias dos documentos originais ficam a fazer parte integrante do Mapa de trabalho de presente procedimento de inspeção.

a) Depreciações e amortizações não dedutíveis para efeitos fiscais.

*a.1) O SP procedeu a registo de depreciação do bem veículo ligeiro de passageiros, híbrido (elétrico/gasolina), adquirido pelo valor de 120.000,00 EUR., matrícula ..., correspondente ao ano de 2020, considerando a totalidade do valor da aquisição e o ano completo-12 meses (120.000,00*12,5%) = 15.000,00 EUR., na conta SNC “6424- Gastos de depreciação e de amortização- Ativos fixos tangíveis- Eq. de transporte”, conforme linha 16 da pág. 2 do mapa de depreciações.*

Nos termos da alínea e) do n.º 1 do art.º 34.º do Código do IRC (CIRC) “Não são aceites como gastos: As depreciações das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, incluindo os veículos elétricos, na parte correspondente ao custo de aquisição ou ao valor revalorizado excedente ao montante a definir por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, (...).”.

Nesse sentido, a Portaria 467/2010 estabelece os limites para o custo de aquisição ou valor de reavaliação das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas adquiridas nos períodos de tributação posteriores a 01/01/2015, e que no caso destas viaturas (não são movidas exclusivamente a energia elétrica ou gases de petróleo liquefeito ou gás natural veicular, não são viaturas híbridas plug-in) é de 25.000,00 EUR. (valor com exclusão do IVA).

*Pelo que a depreciação aceite é de (25.000,00*12,5%)= 3.125,00 EUR., correspondendo a uma depreciação não aceite de 11.875,00 EUR. (15.000,00-3.125,00).*

Anular parte da correção ao lucro tributável (EUR 3.125,00) referente a gastos de depreciação não aceites fiscalmente nos termos do artigo 34.º, n.º 1, alínea e), do Código do IRC, e do artigo 1.º n.º 1 e n.º 4 alínea b), da Portaria n.º 467/2010, de 7 de julho de 2010;

*No campo 719- Perdas por imparidade de ativos não correntes (art.º 31.º -B) e depreciações e amortizações (art.º 34.º, n.º 1), não aceites como gastos- da DR M 22 IRC do ano de 2020, foi acrescido o valor de 3.958,33 EUR., correspondendo a uma depreciação da referida viatura pelo período de 4 meses do ano (aquisição em setembro de 2020), 5.000,00 EUR., $[(120.000 * 12,5\%) / 12] * 4$, sendo que o SP calcula 1.041,67- aceite- e 3.958,33- não aceite.*

Face a este facto a correção proposta, tendo em conta que o SP deveria ter acrescido o valor de 11.875,00 EUR. ao invés de 3.958,33 EUR., é no montante de 7.916,67 EUR. (11.875,00-3.958,33).

a.2) Além do veículo mencionado no parágrafo anterior, verifica-se que o SP procedeu a registo de depreciação do veículo ligeiro de passageiros, movido a gasóleo, de matrícula..., depreciação praticada no valor de 6.675,00 EUR., à taxa de 25% sobre o valor de aquisição de 26.700,00 EUR., linha 15 da pág. 2 do mapa de depreciações e a mesma conta SNC antes referida (“6424”).

*No mesmo sentido do ponto anterior e conforme a Portaria 467/2010, o limite para o custo de aquisição deste veículo é de 25.000,00 EUR. (valor com exclusão do IVA). Pelo que a depreciação aceite é de $(25.000,00 * 25\%) = 6.250,00$ EUR., correspondendo a uma depreciação não aceite de 425,00 EUR. (6.675,00-6.250,00).*

b) Bem não pertencente ao património da Sociedade.

O SP registou na conta SNC “6226124- Conservação e reparação -ligeiro passageiros e mistos- IVA não dedutível” gastos relativos a serviço de manutenção do veículo de matrícula “...”, marca Porsche Panamera, que não se encontra afeto ao ativo tangível da Sociedade no período do ano/exercício de 2020. Nos termos do n.º 1 do art.º 23.º CIRC “Para a determinação do lucro tributável, são dedutíveis todos os gastos e perdas incorridos ou suportados pelo sujeito passivo para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC”.

A dedutibilidade de um gasto para efeitos de IRC deve atender ao princípio geral contido no normativo elencado.

Assim, a relevância fiscal de um gasto, depende da prova da sua necessidade, adequação, normalidade, comprovação documental, sendo que a falta dessas características conduz a que não se comprove o nexo causal de indispensabilidade que deve existir entre os gastos e a obtenção dos rendimentos.

Questionado o SP, referiu tratar-se de um lapso, embora a fatura tenha sido emitida em nome do SP em análise, a viatura não pertence à empresa, não nos tendo sido comprovado respeitar a um gasto

incorrido para obter ou garantir os rendimentos sujeitos a IRC, pelo que se propõe o acréscimo no campo “752- Outros acréscimos” o valor de 1.260,33 EUR. referente ao documento antes mencionado, registado no diário I- Despesas, data de 03/09/2020 sob o n.º 533.

c) Resumo dos gastos não aceites.

Ponto	Valor
1.1 a.1)	7.916,67
1.1 a.2)	425,00
1.1 b)	1.260,33
Total	9.602,00

1.2 Benefícios fiscais- Remuneração Convencional do Capital Social.

1.2.1 O SP inscreveu no campo 774- benefícios fiscais- do quadro 07 da DR M 22 de IRC do ano de 2020, o valor de 139.650,00 EUR. (1.995.000,00*7%) relacionado com o benefício fiscal “Remuneração convencional do capital social (art.º 136.º da Lei 55-A/2010, de 31/12 e art.º 41.º do EBF)” - RCCS.

O benefício fiscal (BF) da RCCS encontra-se previsto no artigo 41.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), tendo, entretanto, sido revogado pela Lei do Orçamento do Estado para 2023.

Tendo em conta a redação em vigor até 31 de dezembro de 2022, na determinação do lucro tributável das sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, cooperativas, empresas públicas, e demais pessoas coletivas de direito público ou privado com sede ou direção efetiva em território português, pode ser deduzida uma importância correspondente à RCCS, calculada mediante a aplicação, limitada a cada exercício, da taxa de 7 por cento ao montante das entradas realizadas até 2.000.000,00 euros, por entregas em dinheiro ou através da conversão de créditos, ou do recurso aos lucros do próprio exercício no âmbito da constituição de sociedade ou do aumento do capital social, desde que o seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos e a sociedade beneficiária não reduza o seu capital social com restituição aos sócios, quer no período de tributação em que sejam realizadas as entradas relevantes para efeitos da RCCS, quer nos cinco períodos de tributação seguintes – alíneas c) e d) do n.º 1.

Esta dedução é efetuada no apuramento do lucro tributável relativo ao período de tributação em que sejam realizadas as entradas e nos cinco períodos de tributação seguintes- alínea b) do n.º 2.

1.2.1.1 Pela Apresentação AP. 8/..., referente à inscrição 5 da Conservatória do Registo Comercial-online, foi registado “Aumento do Capital”, Montante do aumento: 1.955.000,00 Euros (da soma das modalidades aí descritas resulta no entanto 1.995.000,00 EUR.), nas seguintes modalidades: 175.000,00 EUR. em numerário, 1.440.000,00 EUR. por incorporação de suprimentos e 380.000,00

EUR. por incorporação de reservas, sendo o Capital após o aumento de 2.000.000,00 EUR, subscrito pelos sócios na proporção das suas participações sociais.

No que respeita ao aumento de capital, verifica-se que correspondeu a um montante de 1.995.000,00 EUR., conforme extratos contabilísticos exibidos (contas SNC “5111- Capital- Capital social-B...” e “5112- Capital- Capital social- C...”), sendo que antes constava o valor de 2.500,00 EUR. em nome de cada titular.

1.2.1.2 RCCS com recurso a Reservas e Resultados transitados.

Conforme os extratos e documentos contabilísticos exibidos, verifica-se o seguinte, a título de contrapartida do referido aumento de capital, das contas SNC “5111- Capital- Capital social- B...” e “5112- Capital- Capital social- C...”, na proporção de metade para cada um, lançamentos no diário 8-Operações diversas-, data de 23/12/2020, sob o n.º 5:

- Conta SNC “551- Reservas- Reservas legais”, com um saldo acumulado de 55.963,86 EUR., é debitada pelo valor de 55.000,00 EUR.;
- Conta SNC “552- Reservas- Outras Reservas”, com um saldo acumulado de 328.734,63 EUR., é debitada pelo valor de 325.000,00 EUR.;
- Conta SNC “5611- Resultados transitados, com um saldo acumulado de 178.350,29 EUR., é debitada pelo valor de 175.000,00 EUR.;

O que totaliza 555.000,00 EUR. (55.000,00+325.000,00+175.000,00). Este valor corresponde à soma dos montantes de “175.000,00 EUR. em numerário” e “380.000,00 EUR. por incorporação de reservas” (55.000,00+325.000,00), mencionados no registo comercial efetuado e antes referenciado, sendo que se verifica que o montante de 175.000,00 EUR. não se efetiva em numerário, mas através da conta de “Resultados transitados” (RT).

1.2.1.2.1 Nos termos da alínea a) do n.º 2 do referido artigo, o benefício aplica-se exclusivamente às entradas efetivamente realizadas em dinheiro, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital social da sociedade beneficiária, às entradas em espécie realizadas no âmbito de aumento do capital social que correspondam à conversão de créditos em capital, e ao aumento de capital com recurso aos lucros gerados no próprio exercício (sublinhado nosso), desde que, neste último caso, o registo do aumento de capital se realize até à entrega da declaração de rendimentos relativa ao exercício em causa, pelo que não é, pois, possível a sua aplicação aos lucros gerados antes do exercício que pretendem aplicar. Desta forma, não será elegível para efeitos da aplicabilidade deste benefício, aumentar o capital com recurso a lucros de períodos anteriores a 2020- contas SNC referidas de “Reservas” e “Resultados transitados”

Este assunto mereceu pareceres de informações vinculativas emitidas.

O Processo 2019 001485, sancionado por Despacho, de 19 de julho de 2019, da Subdiretora-Geral da Área de Gestão Tributária - IR – PIV n.º 15412, conclui que:

«6. O aumento de capital com recurso aos lucros gerados no próprio período apresenta características especiais face às demais entradas de capital previstas no regime, identificando-se dois elementos fiscalmente relevantes:

o momento em que o lucro é gerado e a concretização do aumento de capital com origem nesse lucro. Pelo que, neste caso, o legislador determinou uma regra especial em que o registo do aumento de capital deve ser realizado até à entrega da declaração periódica de rendimentos relativa ao período em causa.

7. Assim, caso o aumento do capital social seja suportado com recurso a resultados transitados registados em períodos anteriores, a sociedade não pode usufruir do benefício fiscal previsto no art.º 41.º-A do EBF, pois que, para feitos deste benefício, apenas relevam os lucros gerados no próprio período e, desde que o registo do aumento de capital se realize até à entrega da declaração de rendimentos relativa a esse mesmo período.» (sublinhado nosso)

E o processo 2009/2019 - PIV n.º 15689, sancionado por Despacho de 2019/07/04 da Diretora de Serviços, conclui que:

«De modo que apenas devem relevar para o benefício fiscal previsto no artigo 41.º-A do EBF os aumentos de capital registados até à entrega da declaração periódica de um determinado período de tributação relativamente a lucros gerados (nesse período), e para períodos de tributação iniciados em ou após 1 de janeiro de 2018.

No presente caso, verifica-se a deliberação de um aumento de capital social mediante a incorporação de reservas livres, mas que não decorrem da aplicação dos lucros gerados no próprio período de tributação, mas sim de reservas livres já existentes à data da deliberação.

Face ao exposto, não se encontram reunidos os pressupostos para poder usufruir do benefício fiscal previsto no artigo 41.º-A do EBF, dado que o aumento de capital social foi realizado mediante a incorporação de reservas livres antecedentes à aplicação dos resultados do período de tributação» (sublinhado nosso)

Face ao relatado, propõe-se a correção no valor de 555.000,00 EUR., referente às incorporações das rubricas de “Reservas legais”, “Outras reservas” e ”Resultados transitados” para o aumento de capital registado e antes referido, por não respeitar as condições exigidas no art.º 41.º-A do EBF, a abater ao valor considerado no campo 774 do quadro 07 da DR M 22 IRC do ano de 2020.

1.2.1.3 RCCS com recurso a Empréstimos efetuados à Sociedade por Sócio.

1.2.1.3.1 Conforme os extratos e documentos contabilísticos exibidos, verifica-se ainda o seguinte, a título de contrapartida do referido aumento de capital das contas SNC “5111- Capital- Capital social-B...”.

1.2.1.3.1 A Conta SNC “268521- Acionistas/Sócios- Outras operações- Outros empréstimos não correntes- B...”, com um saldo acumulado de 747.207,08 EUR., é debitada pelo valor de 720.000,00 EUR., conforme quadro-resumo infra.

Ou seja, dos valores que concorreram para o BF RCCS (1.995.000,00 EUR.), além dos mencionados no subcapítulo anterior (Reservas e RT-555.000,00 EUR.), no que se refere à modalidade “por incorporação de suprimentos/empréstimos” (1.440.000,00 EUR.) e no que se refere ao sócio B-...(720.000,00 EUR.), este valor foi transferido da conta SNC “268521”, registada na contabilidade da sociedade, em nome deste sócio, a título de empréstimos efetuados à mesma, excetuando o movimento que vai ser relatado no ponto seguinte.

Os extratos contabilísticos dos valores registados, referentes a anos anteriores a 2020, foram-nos exibidos pelo SP, assim como os respetivos documentos de suporte através de cópias de documentos bancários e dos extratos bancários dos períodos em causa, os quais refletem os depósitos considerados nos registos, sendo que as cópias dos documentos originais ficam a fazer parte integrante do Mapa de trabalho do presente procedimento de inspeção.

268521- Acionistas/Sócios- Outras operações- Outros empréstimos não correntes-				
Data	Diário/Doc.	Débito	Crédito	Observações
	Saldo inicial 2017		84.854,80	-
	Saldo inicial 2018		84.854,80	-
23/11/2018	Diário 4- doc. 45	-	250.000,00	Depósito banco
	Saldo final 2018		334.854,00	
15/05/2019	Diário 1- doc. 314	-	30.288,73	Pagamento do IVA do 1.º Trimestre
07/08/2019	Diário 4- doc. 43	-	50.954,20	Depósito banco
16/08/2019	Diário 1- doc. 770	-	25.624,35	Pagamento do IVA do 2.º Trimestre
30/09/2019	Diário 4- doc. 88	-	167.447,00	Depósito banco
	Saldo final 2019		609.169,08	-
31/03/2020	Diário 8- doc. 3	-	138.038,00	Declaração de Cedência de Créditos
31/05/2020	Diário 6- doc. 74	313,11	-	-
23/12/2020	Diário 8- doc. 5	720.000,00	-	-
	Saldo final 2020		26.893,97	-

1.2.1.3.2 A alínea c) do n.º 2 do mencionado art.º 41.º-A do EBF, apenas considera as entradas em espécie correspondentes à conversão de suprimentos ou de empréstimos de sócios realizadas a partir

de 1 de janeiro de 2017 ou a partir do primeiro dia do período de tributação que se inicie após essa data, quando este não coincida com o ano civil.

Ora, verifica-se, de acordo com os registos, acima plasmados, que à data de 01/01/2017 já existia um saldo anterior, no valor de 84.854,80 EUR., o qual não pode nos termos da legislação referida ser considerado para efeitos do benefício em causa, pelo que se propõe a correção no valor de 84.854,80 EUR., referente à conversão de empréstimos do Sócio para o aumento de capital registado e antes referido, por não respeitar as condições exigidas no art.º 41.º-A do EBF, a abater ao valor considerado no campo 774 do quadro 07 da DR M 22 IRC do ano de 2020.

1.2.1.4 RCCS com recurso a Empréstimos efetuados à Sociedade por terceiros antes do ano de 2018.

1.2.1.4.1 Conforme os extratos e documentos contabilísticos exibidos, verifica-se também o seguinte, a título de contrapartida do referido aumento de capital das contas SNC “5111- Capital- Capital social-B...”.

Pelo lançamento datado de 31/03/2020, diário 8- doc. n.º 3, a conta SNC “268521- Acionistas/Sócios- Outras operações- Outros empréstimos não correntes-B...” foi creditada, pelo valor de 138.038,00 EUR. (representado no quadro supra), por contrapartida da conta SNC “25811- Financiamentos obtidos- Financiamento não correntes- D...”.

Pelo lançamento datado de 31/03/2020, diário 8- doc. n.º 3, a conta SNC “268521- Acionistas/Sócios- Outras operações- Outros empréstimos não correntes-B...” foi creditada, pelo valor de 138.038,00 EUR. (representado no quadro supra), por contrapartida da conta SNC “25811- Financiamentos obtidos- Financiamento não correntes- D...”.

O lançamento diário 8- doc. n.º 3, conforme nos foi exibido, apresenta como documento de suporte uma “Declaração de Cedência de Créditos”, datada de 23/12/2019, na qual D... declara que, tendo efetuado uns empréstimos à Sociedade aqui em análise, cede a B... o referido valor, 138.038,00 EUR., passando o mesmo para a conta deste que é atualmente sócio da mencionada Sociedade.

Ou seja, dos valores que concorreram para o BF RCCS, no que se refere à modalidade “por incorporação de suprimentos/empréstimos” (1.440.000,00 EUR.) e no que se refere ao sócio B... (720.000,00 EUR.), este valor foi transferido da conta SNC “268521”, registada na contabilidade da sociedade, em nome deste sócio, a título de empréstimos efetuados à mesma, na qual se inclui o movimento em causa, no valor de 138.038,00 EUR., que resulta da transferência de valor que consta na conta SNC “25811” (abaixo representada), registada na contabilidade da sociedade, em nome do Gerente D..., a título de empréstimos efetuados à mesma, portanto qualificado como crédito de terceiro.

Os extratos contabilísticos dos valores registados, referentes a anos anteriores a 2020, foram-nos exibidos pelo SP, assim como os respetivos documentos de suporte através de cópias de documentos bancários e dos extratos bancários dos períodos em causa, os quais refletem os depósitos considerados nos registos, sendo que as cópias dos documentos originais ficam a fazer parte integrante do Mapa de trabalho do presente procedimento de inspeção.

Questionado verbalmente o Gerente D... sobre esta operação declarou tratar-se de uma “cedência a título gratuito”. Notificado o SP para explicitar esta operação, na pessoa do Gerente, declarou por escrito, apenas, que se tratou de “Transferência dos empréstimos de D... (gerente) para o sócio B... ”.

.2.1.4.2 Conforme os extratos e documentos contabilísticos exibidos, verifica-se que a Conta SNC “268522- Acionistas/Sócios- Outras operações- Outros empréstimos não correntes- C...” com um saldo acumulado de 746.893,13 EUR., é debitada pelo valor de 720.000,00 EUR.

Pelos lançamentos datados de 31/03/2020, diário 8- doc.s n.ºs 3 e 4, a conta, mencionada, foi creditada pelos valores de 569.393,13 EUR. e 177.500,00 EUR., por contrapartida das contas SNC “25811- Financiamentos obtidos- Financiamento não correntes- D...” e “25812- Financiamentos obtidos- Financiamento não correntes- E... ”.

Os lançamentos diário 8- doc.s n.ºs 3 e 4, conforme nos foi exibido, apresentam como documento de suporte duas “Declaração de Cedência de Créditos”, datadas de 23/12/2019, nas quais B... e E..., declaram que, tendo efetuado uns empréstimos à Sociedade aqui em análise, cedem a C... os referidos valores, 569.393,13 EUR. e 177.500,00 EUR., passando os mesmos para a conta desta que é atualmente sócia da mencionada Sociedade.

268522- Acionistas/Sócios- Outras operações- Outros empréstimos não correntes				C...
Data	Diário/Doc.	Débito	Crédito	Observações
	Saldo inicial 2020		0,00	
31/03/2020	Diário 8- doc. 3	-	569.393,13	Declaração de Cedência de Créditos
31/03/2020	Diário 8- doc. 4	-	177.500,00	Declaração de Cedência de Créditos
23/12/2020	Diário 8- doc. 5	720.000,00	-	
	Saldo final 2020		26.893,13	

Ou seja, dos valores que concorreram para o BF RCCS, no que se refere à modalidade “por incorporação de suprimentos/empréstimos” (1.440.000,00 EUR.) e no que se refere à Sócia C... (720.000,00 EUR.), este valor foi transferido da conta SNC “268522”, registada na contabilidade da sociedade, em nome deste sócia, a título de empréstimos efetuados à mesma, a qual apenas contém os movimentos em causa, nos valores de 569.393,13 EUR. e 177.500,00 EUR., que resultam das transferências de valores que constam nas contas SNC “25811” e “25812”, registadas na

contabilidade da sociedade, em nome do Gerente D... e da ex-Sócia e Gerente E..., respetivamente, a título de empréstimos efetuados à mesma, portanto qualificados como créditos de terceiros.

Os extratos contabilísticos dos valores registados, referentes a anos anteriores a 2020, foram-nos exibidos pelo SP, assim como os respetivos documentos de suporte através de cópias de documentos bancários e dos extratos bancários dos períodos em causa, os quais refletem os depósitos considerados nos registo, sendo que as cópias dos documentos originais ficam a fazer parte integrante do Mapa de trabalho do presente procedimento de inspeção.

Questionado verbalmente o Gerente D... sobre esta operação declarou tratar-se de uma “cedência a título gratuito”. Notificado o SP para explicitar esta operação, na pessoa do Gerente, declarou por escrito, apenas, que se tratou de “Transferência dos empréstimos de D... (gerente) para a sócia C... ” e “Transferência do saldo do empréstimo de E... para a sócia C... ”.

1.2.1.4.3 O mencionado D..., consta designado como Gerente desde o ano de 2008, conforme certidão permanente relativa à sociedade.

25811- Financiamentos obtidos- Financiamento não correntes- [D...]				
Data	Diário/Doc.	Débito	Crédito	Observações
	Saldo inicial 2017		607.931,13	
18/01/2017	Diário 4- doc. 53	-	40.000,00	Extrato banco
28/07/2017	Diário 4- doc. 30	25.500,00	-	
29/12/2017	Diário 4- doc. 52	-	5.000,00	Extrato banco
	Saldo inicial 2018		627.431,13	
17/06/2019	Diário 4- doc. 27	-	80.000,00	Doc. Banco
	Saldo final 2019		707.431,13	
31/03/2020	Diário 8- doc. 3	569.393,13	-	Declaração de Cedência de Créditos
31/03/2020	Diário 8- doc. 3	138.038,00	-	Declaração de Cedência de Créditos
	Saldo final 2020		0,00	

A mencionada E..., consta como titular de uma quota à data da constituição da Sociedade, em 1993, no valor de 2.500,00 EUR., e nomeada como Gerente, conforme certidão permanente relativa à sociedade, e posterior transmissão ao mencionado atual sócio B..., no ano de 2008, assim como renúncia às funções de gerência.

25812- Financiamentos obtidos- Financiamento não correntes				E...
Data	Diário/Doc.	Débito	Crédito	
17/01/2017	Diário 4- doc. 72	-	65.000,00	Depósito banco
Saldo inicial 2018			65.000,00	
21/02/2018	Diário 4- doc. 10	65.000,00	-	
06/06/2019	Diário 4- doc. 25	-	5.000,00	Depósito banco
19/06/2019	Diário 4- doc. 28	-	100.000,00	Transferência banco
11/07/2019	Diário 4- doc. 38	-	42.500,00	Transferência Banco
30/07/2019	Diário 4- doc. 40	-	30.000,00	Transferência Banco
Saldo final 2019			177.500,00	
31/03/2020	Diário 8- doc. 4	177.500,00	-	Declaração de Cedência de Créditos
Saldo final 2020			0,00	

É de mencionar que existe uma relação de parentesco entre todos os referidos envolvidos.
 B... é filho de D... e C... e E... são irmãs deste último.

1.2.1.4.4 A alínea d) do n.º 2 do mencionado art.º 41.º-A do EBF, apenas considera as entradas em espécie correspondentes à conversão de créditos de terceiros realizadas a partir de 1 de janeiro de 2018 ou a partir do primeiro dia do período de tributação que se inicie após essa data, quando este não coincida com o ano civil.

Ora, verifica-se, de acordo com os registos, acima plasmados, que à data de 01/01/2018:

- Existia um saldo anterior no valor de 65.000,00 EUR., em nome de E..., mas de acordo com os registos encontra-se restituído no ano de 2018, pelo que não influencia o valor do crédito final transferido para a sócia C....

- Existia um saldo anterior no valor de 627.431,13 EUR., em nome de D..., o qual não pode nos termos da legislação referida ser considerado para efeitos do benefício em causa, pelo que se propõe a correção no valor de 627.431,13 EUR., referente à conversão de empréstimos de terceiro para o aumento de capital registado e antes referido, por não respeitar as condições exigidas no art.º 41.º-A do EBF, a abater ao valor considerado no campo 774 do quadro 07 da DR M 22 IRC do ano de 2020.

1.2.1.5 Nos termos do artigo 41.º-A do EBF, aditado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro, na determinação do lucro tributável das sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, cooperativas, empresas públicas, e demais pessoas coletivas de direito público ou privado com sede ou direção efetiva em território português, podia ser deduzida uma importância correspondente à remuneração convencional do capital social, calculada mediante a aplicação da taxa de 5%, atualmente 7%, ao montante das entradas realizadas, por entregas em dinheiro, pelos sócios, no âmbito da constituição de sociedade ou do aumento do capital social.

Na sua redação dada a este preceito pela Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro 12 (Lei do Orçamento de Estado para 2017), com entrada em vigor no dia 1 de janeiro de 2017, estabelece-se que possa ser por entregas em dinheiro ou através da conversão de suprimentos ou de empréstimos de sócios.

Na última redação da alínea a) do n.º 2 do artigo 41.º-A do EBF, introduzida pela Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro, resultou num alargamento do âmbito de aplicação do regime, passando a contemplar-se, para efeitos do apuramento do benefício, o aumento de capital através da conversão de créditos de terceiros e o aumento de capital com recurso aos lucros gerados no próprio exercício, desde que, neste último caso, o registo do aumento de capital se realizasse até à entrega da declaração de rendimentos relativa ao exercício em causa.

Nas duas referidas situações, tendo em atenção a entrada em vigor das respetivas leis, ficou ressalvado, e acrescentadas as alíneas c) e d), respetivamente:

- c) Apenas considera as entradas em espécie correspondentes à conversão de suprimentos ou de empréstimos de sócios realizadas a partir de 1 de janeiro de 2017 ou a partir do primeiro dia do período de tributação que se inicie após essa data quando este não coincida com o ano civil.
- d) Apenas considera as entradas em espécie correspondentes à conversão de créditos de terceiros realizadas a partir de 1 de janeiro de 2018 ou a partir do primeiro dia do período de tributação que se inicie após essa data, quando este não coincide com o ano civil.

1.2.1.6 Síntese das correções - art.º 41.º-A EBF.

Rubrica	Correção	Aceite	Total
5611- Resultados transitados	175.000,00	0	175.000,00
551- Reservas- Reservas legais	55.000,00	0	55.000,00
552- Reservas- Outras Reservas	325.000,00	0	325.000,00
Subtotal 1	555.000,00	0	555.000,00
	57.647,72		
Conversão de empréstimos efetuados à sociedade pelo sócio B...	(84.854,80-313,11-26.893,97) (saldo final + restituição)	524.314,28	581.962,00
Conversão de empréstimos efetuados à sociedade pelo terceiro D... em anos anteriores a 2018 e que foram transferidos em 2020 para a conta dos sócios B... (138.038 EUR.) e C... (569.393,13€)	627.431,13 (saldo a 01/01/2018)	80.000,00	707.431,13 (569.393,13+138.038,00)
Conversão de empréstimos efetuados à sociedade pelo terceiro E... em anos anteriores a 2018 e que foram transferidos em 2020 para a conta da sócia C...	-26.893,13 (saldo final)	177.500,00	150.606,87
Subtotal 2	658.185,72	781.814,28	1.440.000,00
Total	1.213.185,72	781.814,28	1.995.000,00

*Tendo em atenção que estes valores a título de aumento de capital foram utilizados pelo SP como benefício fiscal que operou como dedução no apuramento do lucro tributável (LT), mediante a aplicação da taxa de 7% ao respetivo montante, resulta uma correção ao LT no valor de 84.923,00 EUR. (1.213.185,72*7%).”*

- t) Os SIT fizeram uma correção consubstanciada na desconsideração da dedução para efeitos de apuramento do resultado tributável do período de 2020, efetuada ao abrigo do regime da remuneração convencional do capital social (RCCS), correspondente a entrada de capital efetuadas pela Requerente que foram consideradas como inelegíveis para efeitos do benefício, no montante total de EUR 1 213185,72 (de um total de EUR 1 995 000,00), com impacto no lucro tributável no valor de EUR 84.923,00 (mediante a aplicação da taxa de 7% sobre aquele montante), sendo que desta correção a Requerente apenas contestada a desconsideração de entradas em espécie no valor de EUR 627.431,13, a que corresponde uma correção ao lucro tributável no valor de € 43 920,18 pela aplicação da taxa de 7%; (cfr. Resposta e RIT).
- u) A correção efetuada no âmbito dos benefícios fiscais, no valor de EUR 84.923,00, respeitante à remuneração convencional do capital social (RCCS) que vem contestada parcialmente, no que diz respeito ao benefício fiscal da remuneração convencional do capital social, (consagrado no artigo 41.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais que se encontrava em vigor durante o exercício de 2020 como afirma a Requerida na Resposta).
- v) A Requerente contesta apenas o valor de € 28.316,69, valor que consta da demonstração da liquidação de IRC n.º 2024 ..., relativa ao ano de 2020, com o n.º de liquidação 2024..., emitida em 23-10-2024.
- w) Em 25-10-2024 foi emitida a demonstração de liquidação de juros compensatórios com o n.º 2024 ... no valor de € 3.235,17; (cfr. Resposta).

Tributação autónoma

No RIT os SIT afirmam nomeadamente o seguinte:

“O SP inscreveu no quadro respetivo a título de encargos “Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias”, o valor de 5.000,00 EUR., atribuído ao mencionado veículo, matrícula..., que corresponde a uma depreciação da referida viatura pelo período de 4 meses do ano.

Quadro 13 - Tributações Autónomas

Campo	Rubrica	Valor
428	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros e de mercadorias - Se CA \geq € 35.000,00 [art.º 88.º, n.º 3, al. c)]	5.000,00

Constam os seguintes veículos ligeiros registados em nome do SP e afetos à rubrica de “Ativo fixo tangível”.

Veículo	Categoria	Notas
Mitsubishi Canter (3 lugares) []	ligeiro mercadorias gasóleo (*)	Aquisição em 19/11/2020
BMW I []	ligeiro passageiros elétrico/gasolina	Aquisição em 10/11/2020
Fiat FJL (9 lugares) []	ligeiro passageiros gasóleo	Aquisição em 2018
Toyota Dyna (3 lugares) []	ligeiro mercadorias gasóleo (*)	-
MITSUBISHI L 300 (3 lugares) []	ligeiro mercadorias gasóleo (*)	-
Fiat 188 VAN (2 lugares) []	ligeiro mercadorias gasóleo (*)	-
Bedford (3 lugares) []	ligeiro mercadorias gasóleo (*)	-
Volvo []	pesado mercadorias gasóleo	-

* não referida na alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º do Código do Imposto sobre Veículos

Conforme o n.º 3 do art.º 88.º do CIRC “- São tributados autonomamente os encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos que não beneficiem de isenções subjetivas e que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, viaturas ligeiras de mercadorias referidas na alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º do Código do Imposto sobre Veículos, motos ou motociclos, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica, às seguintes taxas:

- a) 10 % no caso de viaturas com um custo de aquisição inferior a 27.500 EUR.;
- b) 27,5 % no caso de viaturas com um custo de aquisição igual ou superior a 27.500 EUR. e inferior a 35.000 EUR;
- c) 35 % no caso de viaturas com um custo de aquisição igual ou superior a 35.000 EUR.”

Sendo que pelo n.º 5 “Consideram-se encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos e motociclos, nomeadamente, depreciações, rendas ou aluguéis, seguros, manutenção e conservação, combustíveis e impostos incidentes sobre a sua posse ou utilização.”

a) Encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros.

Da análise efetuada à conta SNC “62- Fornecimentos e Serviços Externos”, subcontas relacionadas com a respetiva rubrica, encontraram-se os encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros enumerados a seguir, sujeitos a tributação autónoma, nos termos do art.º 88.º do CIRC.

O SP em análise foi notificado, na pessoa do Gerente, em 10/04/2024, para no dia 26/04/2024, no tocante aos documentos discriminados registados nas contas abaixo mencionadas indicar, de forma inequívoca, a que veículo(s) afeto (s) ao ativo tangível da Sociedade se destinaram, referentes ao exercício/ano de 2020, tendo-nos sido remetido no dia 30/04/2024, via correio eletrónico do Contabilista Certificado, o solicitado bem como cópia dos documentos em questão.

De seguida, elencam-se os registos dos documentos em causa nas respetivas contas SNC, com a descrição dos produtos e/ou serviços mencionada no documento, sendo que as cópias dos documentos originais ficam a fazer parte integrante do Mapa de trabalho do presente procedimento de inspeção, e respetivo cálculo do imposto em falta.

a.1) Depreciações.

O SP procedeu a registo de depreciação do bem veículo híbrido plug-in, matrícula ..., correspondente ao ano de 2020, no valor de 15.000,00 EUR., na conta SNC “6424- Gastos de depreciação e de amortização- Ativos fixos tangíveis- Eq. de transporte”, conforme linha 16 da pág. 2 do mapa de depreciações, e já relatado na alínea a) e subalínea a.1) do subponto 1.1 do ponto 1. deste Capítulo.

*Além do encargo mencionado no parágrafo anterior, verifica-se que do mapa de depreciações consta um veículo ligeiro de passageiros, cujos encargos, de acordo com a legislação, estão sujeitos a tributação autónoma, nomeadamente a depreciação praticada no valor de 6.675,00 EUR. (26.700,00*25%), linha 15 da pág. 2 do mapa de depreciações, conforme já relatado na alínea a) e subalínea a.2) do subponto 1.1 do ponto 1. deste Capítulo.*

Veículo	Categoria	Depreciação praticada
BMW I []	ligeiro passageiros elétrico/gasolina	15.000,00
Fiat FJL (9 lugares) []	ligeiro passageiros gasóleo	6.675,00

a.2) Manutenção e conservação.

Conta SNC “6226114- Conservação e reparação- Viaturas de mercadorias- IVA”

Data	Diário	Documento	Valor	Veículo
13/01/2020	0001-Despesas	21	481,36	33-VN-61
16/04/2020	0001-Despesas	225	494,30	33-VN-61
22/07/2020	0001-Despesas	416	777,85	33-VN-61
01/12/2020	0001-Despesas	773	150,75	33-VN-61
01/12/2020	0001-Despesas	774	684,67	AC-22-VU

a.3) Combustíveis.

a.3.1) Conta SNC “62421- Combustíveis- Gasolina”, relativo ao veículo ...

Data	Diário	Documento	Valor
24/09/2020	0001-Despesas	581	103,06
24/10/2020	0001-Despesas	680	109,37
Total			212,43

a.3.2) Conta SNC “62422144- Combustíveis- Gasóleo”, relativo ao veículo ...

Data	Diário	Documento	Valor
29/01/2020	0001-Despesas	58	63,01
13/03/2020	0001-Despesas	160	89,33
01/04/2020	0001-Despesas	203	58,50
30/04/2020	0001-Despesas	245	46,99
26/05/2020	0001-Despesas	292	74,21
30/06/2020	0001-Despesas	351	78,58
23/07/2020	0001-Despesas	418	44,99
11/08/2020	0001-Despesas	474	45,01
23/09/2020	0001-Despesas	579	54,99
09/11/2020	0001-Despesas	733	66,93
09/12/2020	0001-Despesas	801	34,18
Total			656,72

a.4) Seguros

“62631- Seguros- veículos passag/mistos”

Data	Diário	Documento	Valor	Veículo
01/10/2020	0001-Despesas	610	1.223,46	
31/12/2020	0001-Despesas	860	209,92	

“62632- Seguros- veículos mercadorias”

Data	Diário	Documento	Valor	Veículo
02/01/2020	0008-Operações Diversas	0017-D.I-Documento Interno	444,77	

b) Resumo das correções em sede de TA.

Campo	Descrição	Veículo	Encargos sujeitos	Taxa	Valor TA
426	Encargos com viaturas leigas de passageiros e de mercadorias - Se CA < € 27.500,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. a)]		6.675,00+481,36+494,30+777,85+150,75+656,72+209,92+444,77=9.890,67	10%	989,07
428	Encargos com viaturas leigas de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. c)]		15.000,00+ +684,67+212,43+1.223,46 =17.120,56	35%	5.992,20
SubTotal					6.981,27
TA declarada pelo SP					
428	Encargos com viaturas leigas de passageiros e de mercadorias - Se CA ≥ € 35.000,00 [art.º 88.º , n.º 3, al. c)]		5.000,00	35%	-1.750,00
Total					5.231,27

Face ao anteriormente referido, no que toca ao veículo de matrícula ..., vai ser considerado como sendo viatura híbrida, e não híbrida plug-in, sujeito a uma taxa de 35%, conforme declarado pelo SP.

1.4 Resumo das correções em IRC

Ponto	Matéria tributável	Imposto
1. Lucro tributável/Imposto declarado	324.931,60	1.750,00
2. Correções	94.525,00	5.231,27
Gastos não aceites	9.602,00	0,00
Benefício fiscal não aceite	84.923,00	0,00
Tributação autónoma	0,00	5.231,27
3. LT/Imposto corrigido (1 + 2)	419.456,60	6.981,27

x) Quanto aos gastos considerados fiscalmente não aceites (Capítulo V – 1.1 do Relatório de Inspeção Tributária), a Requerente contesta apenas a primeira correção, no montante de € 7.916,67.

RIT	Descriutivo	Montante	Impugnação
1.1 a. 1)	Gastos não aceites - [redacted]	7 916,67 €	Sim
1.1 a. 2)	Gastos não aceites - [redacted]	425,00 €	Não
1.1 b)	Gastos não aceites - [redacted]	1 260,33 €	Não
Total		9 602,00 €	

(cfr. art. 9 do PPA).

y) Relativamente à tributação autónoma (Capítulo V – 1.3 do Relatório de Inspeção Tributária), do valor exigido de € 5.231,27.

z) A Requerente contesta apenas o valor de € 2.996,11, e que foi anulada pelo despacho supramencionado.

(Anulada parte da correção às tributações autónomas (EUR 2.996,10), nos termos do disposto no n.º 18 do art.º 88.º do CIRC);

C) IVA

A liquidação adicional de IVA, titulada sob o n.º 2024..., referente ao período de 2020.12T, bem como da inerente liquidação de juros compensatórios com o n.º 2024..., ambas de 22 de outubro de 2024, e ainda das respetivas demonstrações de acerto de contas com os n.ºs 2024 ... e 2024..., nos valores a pagar de € 42.435,00 e € 6.122,81, com data-limite de pagamento fixada em ambas a 10 de dezembro de 2024,

aa) Quanto ao IVA as correções ao imposto advieram das seguintes situações:

Descriptivo		Montante
IVA - serviços de construção	F...	36 110,00 €
IVA - serviços de construção	G...	6 325,00 €
Total		42 435,00 €

bb) As liquidações adicionais de IVA referem-se à falta de liquidação e pagamento no ano de 2020; (cfr. PPA, RIT e Alegações da Requerente).

cc) Faturas emitidas por “F... Lda.”, NIF

Foi registado na conta de compras de mercadorias- Materiais, conta SNC “3112151- Compras- Mercadorias- IVA não dedutível- Mercado nacional- Isento- Materiais”, seis faturas da entidade “F... Lda.”, NIF ..., relativas à alegada aquisição de trabalhos de carpintaria (carpintaria interior, móveis de cozinha, portas), no valor total que ascende a 157.000,00 EUR. e IVA liquidado de 36.110,00 EUR., conforme evidenciado no quadro infra

As faturas foram registadas na referida conta pelo valor total.

No RIT, consta nomeadamente o seguinte:

2.1.1 No âmbito de ações inspetivas efetuadas às empresas “F... Lda.”, NIF ... e “G... Unipessoal Lda.”, NIF..., verificaram-se factos com implicações na entidade “A... Lda.”, aqui em análise, a seguir descritos.

Atendendo às atividades desenvolvidas por ambas as entidades, constatou-se que reuniriam os pressupostos para que na sua faturação fosse aplicada a regra de inversão do SP, prevista na alínea j) do n.º 1 do art.º 2.º do CIVA. De facto, a entrega de bens, com montagem ou instalação na obra, considera-se abrangida pela regra de inversão do SP, pois consubstancia um serviço de construção civil, conforme explicitado no Ofício-Circulado n.º 30101/2007 da Direção de Serviços do IVA, de 24 de maio.

Porém foi constatado que nas faturas emitidas (abaixo relacionadas- sendo que as cópias dos documentos originais ficam a fazer parte integrante do Mapa de trabalho do presente procedimento de inspeção) para o SP aqui em análise (A...) as entidades “F...” e “G...” optaram por liquidar imposto (indevidamente), imposto que não foi entregue nos cofres do Estado, em detrimento da aplicação da regra de inversão do SP, prevista na al. j) do n.º 1 do art.º 2.º do CIVA, alegando estar a fornecer trabalhos de carpintaria, sem a respetiva aplicação nas obras a que se destina.

a) “F..., Lda.”

Em resultado de ação inspetiva ao SP “F...”, relativa ao ano de 2020, concluiu-se o seguinte:

- *Inicialmente, as faturas emitidas para a entidade “A...” mencionavam o fornecimento e aplicação de carpintaria interior em obras do cliente, aplicando corretamente o regime de inversão do SP. Porém, as emitidas a partir de novembro, passam a referir apenas o fornecimento de carpintaria interior para obras do cliente, sem fazer menção à sua aplicação, liquidando imposto, à taxa normal.*
- *As faturas n.ºs 100, 101, 102, 104, 105 e 106, emitidas pela “F...” à entidade “A...”, não sustentam simples venda de bens, mas antes prestações de serviços de carpintaria, às quais devia ter sido aplicada a regra de inversão do SP, prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA. Com efeito, estão em causa trabalhos de carpintaria que implicam uma montagem específica, nas obras a que se destinam. Pois, não se trata de peças de mobiliário que facilmente são montáveis, mas sim de trabalhos de carpintaria executados com medidas específicas para serem instalados num espaço predefinido. Por outro lado, os registos contabilísticos comprovam que a “F...” detinha meios próprios e ainda subcontratou serviços para efetuar a montagem da carpintaria nas respetivas obras, porém, não refletiu esses serviços na faturação emitida.*
- *O IVA liquidado indevidamente, mencionado em faturas emitidas pela “F...” para a entidade “A...”, ascende ao valor de 36.110,00 EUR., imposto que não foi entregue nos cofres do Estado, conforme valores a seguir representados.*

a.1) *Faturas emitidas por “F... Lda.”, NIF ...*

Foi registado na conta de compras de mercadorias- Materiais, conta SNC “3112151- Compras- Mercadorias- IVA não dedutível- Mercado nacional- Isento- Materiais”, seis faturas da entidade “F... Lda.”, NIF ..., relativas à alegada aquisição de trabalhos de carpintaria (carpintaria interior, móveis de cozinha, portas), no valor total que ascende a 157.000,00 EUR. e IVA liquidado de 36.110,00 EUR., conforme evidenciado no quadro infra

As faturas foram registadas na referida conta pelo valor total.

N.º Doc.	Data	Tipo	Total	IVA	Base tributável	Descrição
FAC A/100	02/11/2020	FT	12.300,00	2.300,00	10.000,00	Fornecimento de carpintaria interior acabado a preto (Qtd. 1)
FAC A/101	13/11/2020	FT	34.440,00	6.440,00	28.000,00	Fornecimento de carpintaria interior lacada a branco para vossa obra no Porto 6º piso (Qtd. 1)
FAC A/102	19/11/2020	FT	34.440,00	6.440,00	28.000,00	Fornecimento de carpintaria interior lacada a branco para vossa obra no Porto 5º piso (Qtd. 1)
FAC A/104	02/12/2020	FT	34.440,00	6.440,00	28.000,00	Fornecimento de carpintaria interior para vossa obra no Porto 3º piso (1)
FAC A/105	05/12/2020	FT	39.360,00	7.360,00	32.000,00	Fornecimento de móveis de cozinha lacadas a branco (Qtd. 10)
FAC A/106	05/12/2020	FT	38.130,00	7.130,00	31.000,00	Fornecimento de portas completas lacadas a branco de correr e de abrir de uma e duas folhas (Qtd. 1)
Total			193.110,00	36.110,00	157.000,00	-

Faturas emitidas por “G... Unipessoal Lda”, NIF ...

Foi registado na conta de compras de mercadorias- Materiais, conta SNC “3112151- Compras- Mercadorias- IVA não dedutível- Mercado nacional- Isento- Materiais”, uma fatura da entidade “G... Unipessoal Lda,” NIF ..., relativas à alegada aquisição de trabalhos de carpintaria (carpintaria interior, móveis de cozinha, portas), no valor que ascende a 27.500,00 EUR. mais IVA liquidado de 6.325,00 EUR., conforme evidenciado no quadro infra.

Como é afirmado no RIT, as faturas foram registadas na referida conta pelo valor total.”

No que concerne às faturas emitidas pela entidade “G...”, a ação inspetiva a este SP assenta as suas conclusões na ação inspetiva ao SP “F...”, pois toda a faturação da “G...” está sustentada nas aquisições que faz àquela entidade.

De acordo com os valores apurados na ação inspetiva ao SP “G...”, o IVA liquidado indevidamente, mencionado em faturas emitidas pela “G...” para a entidade “A...”, ascende aos valores de 6.325,00 EUR. no ano de 2020, imposto que não foi entregue nos cofres do Estado.

N.º Doc.	Data	Tipo	Total	IVA	Base tributável	Descrição
FAC A/2	02/12/2020	FT	33.825,00	6.325,00	27.500,00	Fornecimento de painéis em faia vaporizada para vossa obra em Penafiel (quantidade: 1)

“Refira-se ainda que, consta emitida pela “G...” uma nota de crédito para a entidade “A...”, NC B21/I (com a descrição: nota de crédito sobre a fatura nº A/2 (de 2020), datada de 30/09/2021, valor de 27.500,00 EUR. acrescida de IVA de 6.325,00 EUR.) e que não se encontra relevada nos registos contabilísticos da “A...”.

Da análise efetuada ao fornecedor/prestador de serviços, em resultado de ação inspetiva a este SP, e tendo em conta que a NC foi emitida numa série distinta e reporta-se a uma fatura emitida no ano transato, ou seja, há mais de 9 meses, sendo que não foi emitida nova fatura, que tivesse como intuito de retificar a fatura inicialmente emitida, foi concluído que a NC n.º B21/I não corresponde a uma efetiva devolução dos bens/serviços inicialmente fornecidos; não é viável que haja devoluções de material fornecido, passados 9 meses, e tendo havido a instalação do material na obra, então a devolução do serviço é ainda mais inverosímil.

Da notificação feita ao SP em análise, respondeu que não teve conhecimento da mesma, pelo que, e seguindo o raciocínio descrito, não se considera a mesma como efetiva.”

2.1.2 Foi notificado o SP em análise para informar sobre a natureza das operações, tendo em conta o conceito de serviços de construção civil, fornecimento de bens com montagem ou instalação na obra, conforme explicitado no Ofício-Circulado n.º 30101/2007-DSIVA, de 24 de maio e os efetivos fornecedores das operações em causa, juntando cópias, dos documentos comprovativos das transações realizadas, bem como transporte do material, instalação e destino do material e respetivo responsável.

Em resposta, foi declarado não existir documentos comprovativos das transações realizadas, com as empresas “G...” e “F...”, ou seja, qualquer documento escrito, tendo os negócios existentes sido feitos verbalmente.

Que se tratam de serviços executados pelas empresas atrás descritas, que realizavam os trabalhos de fabrico e montagem nas respetivas obras do SP em análise, em Penafiel e Porto, com recurso aos trabalhadores dessas firmas (com identificação de alguns pelos 1.ºs e últimos nomes), com bens por eles fornecidos, transportados pelas viaturas das empresas em causa e descarregados pelos mesmos, nas obras onde foram aplicados, sendo o pagamento ao pessoal, orientação, o transporte e montagem da responsabilidade daquelas empresas, na pessoa do Sr. H... . Que as relações e os contactos foram estabelecidos entre o Gerente do SP em análise, D... e H.... .

Consta do RIT da entidade G... que, de acordo com informação prestada pelo contabilista, o gerente da empresa F..., H..., é também conhecido como “H...”.

2.1.3 No ano de 2020, o SP em análise vende as frações de prédio sito em Penafiel que até aí vinha construindo, sob a designação de Edifício ..., prédio com 11 frações, tendo-lhe sido atribuído faturas do fornecedor “F...”, com data de emissão do mês de março (com inversão do SP), no valor total de 15.000,00 EUR. e designação de “Carpintaria interior”. Encontram-se em construção as frações do prédio igualmente sito em Penafiel, sob a designação de Edifício..., prédio com 8 frações, tendo-lhe sido atribuído faturas do fornecedor “F...”, com data de emissão dos meses de novembro e dezembro (com liquidação de IVA), no valor total de 46.740,00 EUR. e designações de “Carpintaria interior”. A este prédio foi-lhe igualmente atribuída a fatura da entidade G... . Encontrava-se ainda em curso o prédio sito na localidade do Porto, sob a designação Edifício..., prédio com 23 frações, tendo-lhe sido atribuído faturas do fornecedor

“F...”, com data de emissão dos meses de novembro e dezembro (com liquidação de IVA), no valor total de 146.370,00 EUR. e designações de “Carpintaria interior”, “móveis de cozinha” e “portas” bem como fatura, com data de emissão de abril (com inversão do SP), no valor de 5.000,00 EUR. e designação de “Carpintaria interior”.

No tocante a estas faturas, constata-se a inviabilidade em fornecer trabalhos de carpintaria, à unidade, sem especificação das respetivas medidas (as faturas não mencionarem na sua descrição quantidades e/ou medidas e/ou outros elementos) e os SP fornecedores são não declarantes e/ou o IVA liquidado não ter sido entregue nos cofres do Estado.

Tendo em conta que o SP em análise é o proprietário das obras para as quais declarou que se destinaram as mesmas, e dos documentos visualizados na contabilidade assim como a repartição efetuada pelos centros de custos criados para as obras em curso, não se detetou que os bens e respetivos serviços aí referidos possam ter sido fornecidos por entidades diversas das mencionadas, não se verificou duplicação de custos/gastos no que a trabalhos de carpintaria respeita, nem se afigura excesso de fornecimento de bens nem de gastos para as obras destinatárias em causa, tendo o SP apurado lucro nas mesmas (tendo em atenção os anos visualizados de 2020 e 2021, em que procedeu à venda de duas das referidas na totalidade), pelo que se vai considerar que as faturas emitidas pelas entidades “F...” e “G...” referentes ao ano de 2020, e conforme o declarado e confirmado pelo SP em análise, não sustentam simples venda de bens, mas antes prestações de serviços de carpintaria, às quais devia ter sido aplicada a regra de inversão do SP, prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

2.1.4 De harmonia com a al. j) do n.º 1 do art.º 2.º do CIVA “São sujeitos passivos do imposto: As pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) que disponham de sede, estabelecimento estável

ou domicílio em território nacional e que pratiquem operações que confirmam o direito à dedução total ou parcial do imposto, quando sejam adquirentes de serviços de construção civil (...)" ,

Assim, a regra de inversão do sujeito passivo aplica-se quando se verifiquem, cumulativamente, as seguintes condições:

- i) Se esteja na presença de aquisição de serviços de construção civil (englobando todo o conjunto de atos necessários à concretização de uma obra, independentemente do fornecedor ser ou não obrigado a possuir alvará ou título de registo nos termos do DL. n.º 12/2004, de 9 de janeiro);*
- ii) O adquirente ser sujeito passivo de IVA, em território nacional e, aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.*

Na Resposta a AT afirma:

As faturas n.ºs 100, 101, 102, 104, 105 e 106, emitidas pela "F..." à sociedade "A...", não sustentam simples venda de bens, mas antes prestações de serviços de carpintaria, às quais devia ter sido aplicada a regra de inversão do SP, prevista na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, pois que estão em causa trabalhos de carpintaria que implicam uma montagem específica, nas obras a que se destinam.

Na resposta a AT refere no art. 12 e seguintes:

"Pois, trata-se de trabalhos de carpintaria executados com medidas específicas para serem instalados num espaço predefinido, e, por outro lado, os registos contabilísticos comprovam que a "F..." detinha meios próprios e ainda subcontratou serviços para efetuar a montagem da carpintaria nas respetivas obras, todavia, não refletiu esses serviços na faturação emitida, concluindo assim que IVA liquidado indevidamente, mencionado em faturas emitidas pela "F..." para a sociedade "A...", ascende ao valor de EUR 36.110,00, imposto que não foi entregue nos cofres do Estado

No que toca à sociedade "G... Lda.", a ação inspetiva a este SP assenta as suas conclusões na ação inspetiva ao SP "F...", pois toda a faturação da "G..." está sustentada nas aquisições que faz àquela entidade.

De acordo com os valores apurados na ação inspetiva ao SP "G...", o IVA liquidado indevidamente, mencionado em faturas emitidas pela "G..." para a entidade "A...", ascende a EUR 6.325,00 EUR. no ano de 2020, imposto que não foi entregue nos cofres do Estado.

Mais se detetou que consta da contabilidade da G... uma nota de crédito para entidade "A...", NCB21/1 (com a descrição: nota de crédito sobre a fatura n.º A/2 (de 2020), datada de 20/09/2021, valor de 27.500,00 EUR. acrescida de IVA de 6.325,00) e que não se encontra relevada nos registos contabilísticos da "A..." .

4.2. Factos não provados

O Tribunal Arbitral considera que não existem factos provados com relevância para a prolação da decisão.

4.3. Fundamentação da matéria de facto

O juiz (ou o árbitro) não tem o dever de pronúncia sobre toda a matéria de facto alegada, tendo antes o dever de selecionar a que interessa à decisão, tendo em conta a causa de pedir que suporta o pedido formulado pelo autor, e decidir se a considera provada ou não provada (artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3 do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicáveis por força do artigo 29.º, n.º 1, a) e), do RJAT).

Por outro lado, segundo o princípio da livre apreciação da prova, o Tribunal deve basear a sua decisão em relação às provas produzidas, na sua íntima convicção, formada a partir do exame e avaliação que faz dos meios de prova trazidos ao processo e de acordo com a sua experiência de vida e de conhecimento das pessoas e da envolvência.

Assim, o presente Tribunal Arbitral formou a sua convicção quanto à factualidade provada tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, como prevê o artigo 110.º do CPPT, a prova documental produzida.

5. Matéria de Direito

São várias as situações a analisar, que dizem respeito à Legalidade da parcial liquidação adicional de IRC, identificada sob o n.º 2024..., de 23 de outubro de 2024, a liquidação de juros compensatórios com o n.º 2024..., e sua respetiva demonstração de acerto de contas com o n.º 2024..., de 25 de outubro de 2024, no valor a pagar de € 28.316,69,

Quanto ao IVA está em causa a legalidade da liquidação adicional de IVA, titulada sob o n.º 2024..., referente ao período de 2020.12T, bem como da inerente liquidação de juros compensatórios com o n.º 2024..., ambas de 22 de outubro de 2024, e ainda das respetivas demonstrações de acerto de contas com os n.ºs 2024... e 2024..., nos valores a pagar de € 42.435,00 e € 6.122,81 sede de IVA.

5.1. IRC

5.1.1 Do Despacho de revogação e inutilidade parcial superveniente da lide

A Requerente em sede de IRC – pede a anulação parcial da liquidação no valor de € 28.316,69. Dos quais foram anulados pelo despacho de revogação supramencionado os valores *da correção ao lucro tributável (EUR 3.125,00 referente a gastos de depreciação não aceites fiscalmente nos termos do artigo 34.º, n.º 1, alínea e), do Código do IRC, e do artigo 1.º n.º 1 e n.º 4 alínea b), da Portaria n.º 467/2010, de 7 de julho de 2010; e parte da correção às tributações autónomas (€ 2.996,10), nos termos do disposto no n.º 18 do art.º 88.º do CIRC.*

Assim, o Tribunal Arbitral declara a extinção da instância quanto a estes valores da liquidação de IRC, por inutilidade superveniente da lide parcial.

Assim, o Tribunal Arbitral tem de analisar e decidir sobre os valores da liquidação adicional de IRC correspondentes não revogadas.

5.1.2 Das liquidações adicionais de IRC não revogadas

A matéria em causa nos presentes autos diz respeito ao benefício fiscal da remuneração convencional do capital social, consagrado no artigo 41.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais que se encontrava em vigor durante o exercício de 2020.

Os SIT procederam à correção consubstanciada na desconsideração de dedução para efeitos de apuramento do resultado tributável do período de 2020, efetuada ao abrigo do regime da remuneração convencional do capital social (RCCS), correspondente a entradas de capital efetuadas pela Requerente que foram consideradas como inelegíveis para efeitos do benefício, no montante total de EUR 1.213.185,72 (de um total de EUR 1 995 000,00), com impacto no lucro tributável no valor de EUR 84.923,00 (mediante a aplicação da taxa de 7% sobre aquele montante).

Após a referida anulação parcial da liquidação de IRC, está em causa a correção efetuada no âmbito dos benefícios fiscais, no valor de EUR 84.923,00, respeitante à remuneração convencional do capital social (RCCS) que vem contestada parcialmente.

Ora, a matéria em causa nos presentes autos diz respeito ao benefício fiscal da remuneração convencional do capital social, consagrado no artigo 41.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais que se encontrava em vigor durante o exercício de 2020.

Em 23-10-2024 a AT emitiu a demonstração da liquidação de IRC n.º 2024..., relativa ao ano de 2020, com o n.º de liquidação 2024..., no valor de EUR 28.316,69.

Desse valor, após a revogação parcial da liquidação adicional de IRC apenas está em causa nestes autos a parte do valor que não foi objeto do despacho de revogação suprarreferido.

As correções que foram efetuadas atendendo teor do artigo 41.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) que se encontrava em vigor durante o exercício de 2020.

Este artigo 41.º - A do EBF dispunha:

"I - Na determinação do lucro tributável das sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, cooperativas, empresas públicas, e demais pessoas coletivas de direito público ou privado com sede ou direção efetiva em território português, pode ser deduzida uma importância correspondente à remuneração convencional do capital social, calculada mediante a aplicação, limitada a cada exercício, da taxa de 7 % ao montante das entradas realizadas até (euro) 2 000 000, por entregas em dinheiro ou através da conversão de crédito (I), ou do recurso aos lucros do próprio exercício no âmbito da constituição de sociedade ou do aumento do capital social, desde que:

(...)

c) O seu lucro tributável não seja determinado por métodos indiretos;

d) A sociedade beneficiária não reduza o seu capital social com restituição aos sócios, quer no período de tributação em que sejam realizadas as entradas relevantes para efeitos da remuneração convencional do capital social, quer nos cinco períodos de tributação seguintes."

O n.º 2 do mesmo artigo estipula:

"A dedução a que se refere o número anterior:

a) Aplica-se exclusivamente às entradas efetivamente realizadas em dinheiro, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital social da sociedade beneficiária, às entradas em espécie realizadas no âmbito de aumento do capital social que correspondam à conversão de créditos em capital, e ao aumento de capital com recurso aos lucros gerados no próprio exercício, desde que, neste último caso, o registo do aumento de capital se realize até à entrega da declaração de rendimentos relativa ao exercício em causa;

- b) É efetuada no apuramento do lucro tributável relativo ao período de tributação em que sejam realizadas as entradas mencionadas na alínea anterior e nos cinco períodos de tributação seguintes;
- c) Apenas considera as entradas em espécie correspondentes à conversão de suprimentos ou de empréstimos de sócios realizadas a partir de 1 de janeiro de 2017 ou a partir do primeiro dia do período de tributação que se inicie após essa data, quando este não coincida com o ano civil; (...)"

Como afirma a AT na Resposta "verificou-se ter sido realizado em dezembro de 2020, um aumento de capital no montante de EUR 1.995.000,00, parte do qual e no que ora nos interessa, concretizado mediante a conversão de suprimentos em Capital Social no montante de total de EUR 627.431,13.

De acordo com os registos contabilísticos, o valor em questão, encontrava-se registado em contas de "Outros empréstimos não correntes" em nome do sócio B... e da sócia C..., nos montantes de EUR 138.038,00 e EUR 569.393,13 respetivamente.

Adicionalmente, constataram os SIT, que este montante, se referia a empréstimos efetivamente realizados por D... na qualidade de gerente da sociedade, sendo que à data 01-01-2018 existia um saldo inicial no valor de EUR 627.431,13 na conta de empréstimos em nome do dito gerente (conta SNC 25811- Financiamentos obtidos Financiamento não correntes -D...), respeitantes a diversos empréstimos realizados à Requerente.

Sucede que o gerente da sociedade cedeu gratuitamente os créditos que detinha sobre a Requerente aos dois sócios suprarreferidos.

A operação de cedência dos créditos é consubstanciada pelo lançamento datado de 31/03/2020, diário 8 - doc. n.º 3, que credita as contas dos sócios B..., e pela sócia C... (contas SNC 268521 - Acionistas/Sócios- Outras operações- Outros empréstimos não correntes- B... e 268522 - Acionistas/Sócios- Outras operações- Outros empréstimos não correntes- C...) por contrapartida da conta de empréstimos em nome do gerente D... (conta SNC 25811 - Financiamentos obtidos Financiamento não correntes- D...).

Para tanto e sem mais, limitou-se a juntar aos presentes autos, "Doc. 17 - Dec. Cedência de Créditos" datada de 23-12-2019, na qual D... declara que, tendo efetuado empréstimos à Sociedade aqui em análise, no valor de EUR 707.431,13, cede a B... e a C... os referidos valores de EUR 138.038,00 e EUR 569.393,13, respetivamente, passando os mesmos para as contas destes que são atualmente os sócios da sociedade.

Ora, como vimos, o benefício em apreço permite às sociedades comerciais, civis sob forma comercial, cooperativas, empresas públicas e outras pessoas coletivas com sede ou direção efetiva em Portugal, deduzir, para efeitos de apuramento do lucro tributável, uma parte das entradas de capital.

A dedução é calculada aplicando-se uma taxa de 7% ao montante das entradas realizadas até ao limite de EUR 2.000.000,00, aplicável a entregas em dinheiro, conversão de créditos ou recurso aos lucros do próprio exercício

5.1.2 Apreciação

A correção efetuada pela Requerida ao lucro tributável da Requerente no tocante a este ponto pode resumir-se no seguinte:

Item	Descrição	Montante
#1	Conversão de Resultados Transitados e Reservas	555.000,00
#2	Conversão de empréstimos efetuados pelo sócio B...	57.647,72
#3	Conversão de empréstimos efetuados à sociedade pelo terceiro D... em anos anteriores a 2018 e que foram transferidos em 2020 para a conta dos sócios B... e C...	627.431,13
#4	Conversão de empréstimos efetuados à sociedade pelo terceiro E... em anos anteriores a 2018 e que foram transferidos em 2020 para a conta da sócia C...	-26.893,13
	TOTAL	1.213.185,72

A correção relativa ao item #1 foi aceite pela Requerente, sendo objeto do PPA as restantes correções.

Os fundamentos apresentados pela Requerida resumem-se da seguinte forma:

- a) Os montantes dos créditos convertidos em capital social em dezembro de 2020 e que já existiam enquanto créditos de sócios sobre a sociedade em data anterior a 1 de janeiro de 2017 não podem ser considerados para efeitos de acesso a este benefício fiscal. Em causa está o montante de € 84.854,80;

- b) Os montantes dos créditos convertidos em capital social em dezembro de 2020 e que já existiam enquanto créditos de terceiros sobre a sociedade em data anterior a 1 de janeiro de 2018 não podem ser considerados para efeitos de acesso a este benefício fiscal. Em causa está o montante de € 627.431,13.

A nossa análise cinge-se aos dois montantes referenciados nas alíneas anteriores, cujo somatório (€ 712.285,93) ultrapassa o montante da correção efetuada pela AT.

Neste capítulo afigura-se-nos haver um lapso de interpretação da Requerida em matéria de tempestividade, confundindo-se o *timing* das entradas relevantes para efeitos de aplicação deste benefício fiscal, com o *timing* dos créditos utilizados (convertidos) para efetivar essas mesmas entradas. O artigo 41.º-A do EBF, na redação à data dos factos (entenda-se, dezembro de 2020, data em que foi realizada a operação de aumento de capital social da Requerente) dispunha o seguinte:

"1- Na determinação do lucro tributável das sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, cooperativas, empresas públicas, e demais pessoas coletivas de direito público ou privado com sede ou direção efetiva em território português, pode ser deduzida uma importância correspondente à remuneração convencional do capital social, calculada mediante a aplicação, limitada a cada exercício, da taxa de 7 % ao montante das entradas realizadas até (euro) 2 000 000, por entregas em dinheiro ou através da conversão de créditos, ou do recurso aos lucros do próprio exercício no âmbito da constituição de sociedade ou do aumento do capital social (...)"

2- A dedução a que se refere o número anterior:

a) Aplica-se exclusivamente às entradas efetivamente realizadas em dinheiro, no âmbito da constituição de sociedades ou do aumento do capital social da sociedade beneficiária, às entradas em espécie realizadas no âmbito de aumento do capital social que correspondam à conversão de créditos em capital, e ao aumento de capital com recurso aos lucros gerados no próprio exercício, desde que, neste último caso, o registo do aumento de capital se realize até à entrega da declaração de rendimentos relativa ao exercício em causa;

- b) É efetuada no apuramento do lucro tributável relativo ao período de tributação em que sejam realizadas as entradas mencionadas na alínea anterior e nos cinco períodos de tributação seguintes;
- c) Apenas considera as entradas em espécie correspondentes à conversão de suprimentos ou de empréstimos de sócios realizadas a partir de 1 de janeiro de 2017 ou a partir do primeiro dia do período de tributação que se inicie após essa data, quando este não coincida com o ano civil;
- d) Apenas considera as entradas em espécie correspondentes à conversão de créditos de terceiros realizadas a partir de 1 de janeiro de 2018 ou a partir do primeiro dia do período de tributação que se inicie após essa data, quando este não coincida com o ano civil” (destacados e sublinhados nossos).

O termo “realizadas” que consta nas alíneas c) e d) do n.º 2 do artigo 41.º-A do EBF é por referência às entradas de capital e não aos créditos que lhe estão subjacentes. Esta é a interpretação que decorre não só do elemento literal da lei - tendo em conta a utilização do feminino e do plural no texto - mas igualmente do seu espírito, sendo consabido que este benefício tinha como objetivo incentivar a capitalização das empresas, isto é, o reforço dos seus capitais próprios em detrimento do financiamento por via de dívida (capitais alheios).

Resulta claro que este efeito se atinge de forma mais eficaz convertendo dívida já existente nas Empresas em capital social em vez de se aguardar que essa dívida financeira seja constituída após 1 de janeiro de 2017 (no caso de sócios) ou 1 de janeiro de 2018 (no caso de terceiros) e apenas posteriormente usada em aumentos de capital, o que, aliás, iria contra os objetivos deste benefício.

Recorde-se ainda que este benefício, ainda que não contemporâneo, respeita a mesma orientação política por detrás da regra da limitação fiscal dos encargos financeiros para efeitos de IRC (artigo 67.º do respetivo Código), objetivo que mais facilmente se atinge com a conversão de créditos já existentes nas Empresas, com natural (e potencial duplo) impacto na determinação do respetivo lucro tributável.

Em sede de Resposta a Requerida tece um conjunto de considerações relativas à qualificação, enquanto suprimentos, dos créditos utilizados na operação de aumento de capital social da Requerente. Contudo, não se torna claro para este Tribunal a relevância dessa argumentação, tendo em conta a ampla natureza dos créditos dos sócios dada pela alínea c) do n.º 2 do artigo 41.º-A do EBF, abrangendo suprimentos e (outros) empréstimos, ou seja, aqueles que não têm carácter de permanência.

5.2 IVA

5.2.1. Das liquidações adicionais de IVA

Para o desenvolvimento da sua atividade, a Requerente contratou em 2020 os serviços de duas Empresas: a F..., Lda. e a G... – Unipessoal, Lda.

A F... tem a particularidade de, durante o ano de 2020, ter emitido à Requerente faturas com a aplicação do regime de inversão do sujeito passivo, bem como faturas com liquidação de IVA, em concreto, as emitidas nos meses de novembro e dezembro de 2020, tendo o montante de IVA liquidado ascendido a € 36.110,00 (base tributável de € 157.000,00).

No que respeita à G... – Unipessoal, Lda., esta entidade faturou à Requerente, em dezembro de 2020, o montante líquido de € 27.500,00, tendo liquidado IVA de € 6.325,00.

Em ambos os casos, o descritivo das faturas refere “Fornecimento de carpintaria interior acabado a preto”, “Fornecimento de móveis de cozinha lacadas a branco”, “Fornecimento de portas completas lacadas a branco de correr e de abrir de uma e duas folhas” ou “Fornecimento de painéis em faia vaporizada”.

Por haver dúvidas acerca da natureza dos serviços realizados, foram solicitados esclarecimentos complementares à Requerente durante a inspeção, que indicou que os serviços em causa não correspondiam apenas ao mero fornecimento de produtos, mas igualmente à sua instalação em obra por parte de ambos os fornecedores.

5.2.2. Apreciação

Considerando a resposta da Requerente exposta no parágrafo antecedente, tem-se por verificado um dos dois requisitos legalmente exigidos - o relativo ao objeto - para a aplicação do regime de inversão do sujeito passivo previsto na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA.

Importa, de seguida, apreciar o cumprimento do requisito atinente à própria Requerente e à atividade desenvolvida, concretamente o respeitante às pessoas coletivas que disponham de sede em território nacional e pratiquem operações que confirmam o direito à dedução total ou parcial do imposto.

A Requerente é uma pessoa coletiva com sede em território nacional, sendo, pois, necessário apurar as operações que exerce ou pode exercer, as quais se encontram delimitadas pelo respetivo objeto social, nos seguintes termos: *“Empreendimentos imobiliários, construção civil, compra, venda, arrendamento e administração de bens imobiliários e revenda dos adquiridos para esse fim, operações sobre imóveis, sua administração, comércio de materiais de construção, artigos de decoração, produtos agrícolas, pronto a vestir e administração de condomínios”*.

Da análise do objeto social da Requerente facilmente se constata que o mesmo agrega um conjunto de atividades com distintos enquadramentos para efeitos de IVA, designadamente atividades sujeitas e não isentas de IVA, bem como atividades isentas de imposto, do que resulta a sua qualificação como sujeito passivo misto, em consonância com o respetivo enquadramento junto da AT.

Deste modo, e não obstante o alegado pela Requerente no sentido de que não deduz IVA no âmbito da sua atividade, tal enquadramento em sede de IVA não põe em causa a legalidade da atuação da AT ao concluir pela aplicabilidade, ao caso concreto, do regime de inversão do sujeito passivo, por se mostrarem verificados todos os pressupostos legais exigidos.

Este entendimento é ainda corroborado pelo facto de, no decurso do ano de 2020, a Requerente ter recebido e contabilizado diversas faturas do fornecedor F..., Lda., emitidas com aplicação

do regime de inversão do sujeito passivo, circunstância que compromete de forma significativa o posicionamento da Requerente nesta matéria.

Não compete ao Tribunal apreciar a conformidade do objeto social da Requerente com a atividade efetivamente exercida, mas tão-somente avaliar se a atuação da AT, perante os factos ocorridos e dados como provados, enferma de qualquer vício ou merece reparo, o que não sucede no caso em apreço.

Relativamente à alegada dupla tributação, considera este Tribunal que não se mostram preenchidos os respetivos pressupostos, na medida em que o IVA liquidado pelos fornecedores da Requerente não foi entregue nos cofres do Estado, conforme evidenciado no RIT.

Não se verificando, por isso, qualquer situação de dupla tributação, carecem de pertinência as referências a Acórdãos do CAAD efetuadas pela Requerente, por ausência de identidade factual com o caso em apreço. De resto, entendimento diverso conduziria à impossibilidade prática de cobrança do IVA devido ao Estado, face ao enquadramento já exposto.

7. Decisão

Decide este Tribunal Arbitral coletivo:

- a) Julgar procedente a inutilidade parcial superveniente da lide na parte relativa à correção referente a viaturas ligeiras de passageiros para efeitos de apuramento do lucro tributável e Tributação Autónoma, com a consequente absolvição da Requerida dessa parte da instância arbitral, mas condenando-a às custas, na parte proporcional;
- b) Julgar procedente o pedido arbitral quanto à correção relativa à dedução para efeitos de determinação do lucro tributável em IRC do benefício fiscal da remuneração convencional do capital social (artigo 41.º-A do EBF); com a consequente anulação das liquidações adicionais de IRC e da respetiva liquidação de juros compensatórios em causa.

- c) Julgar improcedente o pedido arbitral quanto à correção efetuada em sede de IVA, mantendo na ordem jurídica as liquidações adicionais de IVA e respetiva liquidação de juros compensatórios.
- d) Condenar a Requerente e a Requerida nas custas do processo, nas percentagens de 63,17% e 36,83%, respetivamente.

8. Valor do processo

De harmonia com o disposto no artigo 306.º, n.º 2, do CPC, 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de € 76 874,50.

9. Custas

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em € 2.448,00, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerente e Requerida nas percentagens de 63,17% e 36,83%, respetivamente.

Notifique-se.

Lisboa 15 de janeiro de 2026

Os Árbitros

(Regina de Almeida Monteiro- Presidente)

(Ricardo Gomes Pedro – Adjunto)

(José Nunes Barata – Adjunto)