

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 256/2025-T

Tema: IVA – Operações absolutamente simuladas
Regularização a favor do sujeito passivo.

SUMÁRIO:

- Para sustentar a alegação da existência de simulação absoluta, a AT tem apenas que provar indícios sérios de que a operação constante da fatura não corresponde à realidade, cabendo ao sujeito passivo o ónus da prova de factos capazes de ilidir o que se deva concluir de tais indícios.
- É de aceitar a regularização de IVA a favor do sujeito passivo, titulada pela emissão de uma nota de crédito, relativamente a faturas emitidas com base em pressupostos factuais que não se verificaram.

DECISÃO ARBITRAL

A..., LDA., NIPC..., com sede em ..., ..., ..., ...-... Almada, veio, nos termos legais, requerer a constituição de tribunal arbitral.

É Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira.

I – RELATÓRIO

a) O pedido

A Requerente pede a anulação parcial das liquidações adicionais de IVA¹, respetivas liquidações de juros compensatórios e demonstrações de acerto de contas, referentes aos

¹ A Requerente apenas impugna, no presente processo, as liquidações adicionais de IVA (e não as de IRC)

exercícios de 2020, 2021, 2022 e 2023², “com as devidas e necessárias consequências legais, nomeadamente quanto à correção da conta corrente da Requerente e ao seu pedido de reembolso (a determinar pela AT em sede de execução da decisão arbitral)”.

Anulação parcial porquanto a Requerente se conforma com tais liquidações adicionais na medida em que decorreram das seguintes correções: (i) IVA contido na FT 19, emitida em 02/11/2022 pela B..., no montante de € 690,00; (ii) IVA indevidamente deduzido em 2020, no montante de € 1.632,66, por serviços prestados pela C..., relacionados com uma viatura de turismo; (iii) IVA indevidamente deduzido respeitante aos serviços prestados pela sociedade D..., Unipessoal, Lda., detida pelo funcionário da Requerente, E..., com um impacto em sede de IVA de € 24.404,17.

b) O litígio

A Requerente não aceita as demais correções técnicas, preconizadas pela AT, que deram origem às liquidações adicionais impugnadas.

Estão em causa duas diferentes situações:

² Liquidações adicionais de IVA Liquidação Adicional nº ... (primeiro trimestre de 2020), no valor de € 0,00 Liquidação Adicional nº ... (quarto trimestre de 2020), no valor de € 3 520,37 Liquidação Adicional nº ... (segundo trimestre de 2021), no valor de € 5 436,45 Liquidação Adicional nº ... (terceiro trimestre de 2021), no valor de € 4 315,61 Liquidação Adicional nº ... (quarto trimestre de 2021), no valor de € 3 835,32 Liquidação Adicional nº ... (primeiro trimestre de 2022), no valor de € 1 060,27 Liquidação Adicional nº ... (segundo trimestre de 2022), no valor de € 0,00 Liquidação Adicional nº ... (terceiro trimestre de 2022), no valor de € 13 627,72 Liquidação Adicional nº ... (quarto trimestre de 2022), no valor de € 522,75 Liquidação Adicional nº ... (primeiro trimestre de 2023), no valor de € 0,00 Liquidação Adicional nº ... (segundo trimestre de 2023), no valor de € 0,00 Liquidação Adicional nº ... (terceiro trimestre de 2023), no valor de € 4 295,55 Liquidação Adicional nº ... (quarto trimestre de 2023), no valor de € 0,00 Liquidações de juros Liquidação juros nº 2024... (terceiro trimestre de 2020), no valor de € 359,74 Liquidação juros nº 2024 ... (quarto trimestre de 2020), no valor de € 524,67 Liquidação juros nº 2024 ... e 2024 ... (primeiro trimestre de 2021), nos valores de € 216,68 e € 2 154,86, respetivamente Liquidação juros nº 2024... (segundo trimestre de 2021), no valor de € 698,24 Liquidação juros nº 2024 ... (terceiro trimestre de 2021), no valor de € 514,08 Liquidação juros nº 2024 ... (quarto trimestre de 2021), no valor de € 420,30 Liquidação juros nº 2024 ... (primeiro trimestre de 2022), no valor de € 105,85 Liquidação juros nº 2024 ... (terceiro trimestre de 2022), no valor de € 1 085,73 Liquidação juros nº 2024 ... (quarto trimestre de 2022), no valor de € 36,26 Liquidação juros nº 2024 ... (terceiro trimestre de 2023), no valor de € 169,46.

- não aceitação da regularização, a favor do sujeito passivo, do IVA titulado pela nota de crédito n.º 2023/01. Está em causa imposto no montante de € 42.717,18;
- não aceitação da dedução do IVA constante de um conjunto de faturas que a AT considerou como titulando operações simuladas. Está em causa imposto no montante total de € 316 353,60³.

b) Tramitação processual

O pedido foi aceite em 20/03/2025.

Os árbitros foram nomeados pelo Conselho Deontológico do CAAD, aceitaram as nomeações, as quais não foram objeto de oposição.

O tribunal arbitral ficou constituído em 30/05/2025.

A Requerida apresentou resposta e juntou o PA.

A audição das testemunhas apenas teve lugar em 24/11/2025, em resultado de pedidos de adiamento apresentados por ambas as partes. O que obrigou à prorrogação do prazo para ser proferida a decisão.

A Requerente apresentou alegações escritas, nas quais, no essencial, reiterou as posições expressas no pedido de pronúncia arbitral. A Requerida não apresentou alegações.

A Requerente, a convite do tribunal, juntou dois documentos às suas alegações. A Requerida nada disse quanto aos mesmos no prazo que, antes, o tribunal para tal tinha consignado.

c) Saneamento

O processo não enferma de nulidades ou irregularidades.

Não foram alegadas exceções.

Não existem questões que devam obstar ao conhecimento do mérito.

II- PROVA

³ Como já referido, relativamente a este conjunto de faturas, a Requerente aceita a não dedução do IVA constante das faturas emitidas por D..., Unipessoal, Lda.

II.1 - Factos Provados:

Consideram-se provados os seguintes factos:

- a) A Requerente tinha dois sócios, F... e G... .
- b) Após o falecimento do sócio F..., a sua quota no capital da Requerente passou a ser detida em comum pelos seus herdeiros, H... (cônjuge), I..., J..., K..., L..., M... e N... (filhos).
- c) A Requerente, conjuntamente com duas outras sociedades, era membro de um Agrupamento Complementar de Empresas (“ACE”) que se dedicava à extração de areia, saibro e pedra britada, destinados ao fabrico de reboco e betão/cimento e a jardinagem.
- d) Nos períodos de 2020 a 2023, a Requerente refaturou ao ACE grande parte dos encargos que suportou por parte significativa da sua atividade ter passado a ser desempenhada através do referido Agrupamento Complementar de Empresas.
- e) A Requerente havia celebrado um contrato de arrendamento/exploração relativo a um terreno, no qual existe um areeiro, tendo como contrapartida o pagamento de uma renda, denominada de “matagem”, que correspondia a uma percentagem do valor da faturação da areia mensalmente extraída.
- f) A partir da sua constituição, o ACE assumiu a exploração de tal areeiro, pelo que a Requerente passou a (re)faturar-lhe o valor da renda por ela paga ao proprietário do terreno.
- g) Tal terreno foi adquirido por um fundo pertencente ao O..., o qual passou a ser a contraparte da Requerente em tal contrato.
- h) Entre setembro de 2020 e outubro de 2022, apesar de a Requerente continuar a comunicar as quantidades de inerte extraídas ao O..., este não emitiu as faturas relativas à rendas (“matagem”) de tais meses.
- i) A Requerente, para obstar a uma eventual situação de incumprimento, emitiu cheques visados, de valores correspondentes a cada renda mensal, que colocou à disposição Novo Banco, o qual não procedeu ao seu levantamento.

- j) A Requerente contabilizou como gastos os valores titulados por tais cheques, refaturando-os ao ACE (liquidando nas suas faturas o correspondente IVA).
- k) Quando o O... procedeu à venda do terreno em causa a um terceiro, a Requerente, por considerar que as rendas em questão nunca viriam a ser exigidas, emitiu a nota de crédito n.º 2023/01, de 16/05/2023, num montante total de € 228.444,07, sendo € 185.726,89 a base tributável e € 42.717,18 o montante respeitante a IVA, como forma de “anular” os valores debitados ao ACE, relativos aos meses em causa, a cujo pagamento este havia procedido.
- l) A Requerente evoluiu ao ACE o montante titulado por essa nota de crédito.
- m) A AT não aceitou a dedução do IVA constante de tal nota de crédito, pelo seguinte:
“Por fim, há ainda que expurgar o valor do IVA contido na Nota de Crédito n.º 2031/1 de 16-05-2023 (vide anexo 8), que o sujeito passivo regularizou no campo 40 da declaração periódica de IVA do período 2306T, e que ascende a € 42.717,18. Isto porque, conforme referido anteriormente, não obstante o O... ter deixado de faturar as rendas ao sujeito passivo, pelos motivos apontados na al. a) do ponto IV.1.1, a A... manteve a extração de areia em terreno do O... e, consequentemente, continuou a vendê-la ao NSS-ACE, operação sujeita ao abrigo da al. a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA. Assim, desconsiderando-se o IVA contido nas faturas emitidas pelos supra referidos prestadores de serviços e nas faturas posteriormente debitadas ao NSS-ACE (estas últimas relativas a operações em que o sujeito passivo deduziu e liquidou o respetivo IVA, tendo assim caráter nulo), verifica-se que o valor remanescente é de € 48.428,91 (= 472.715,78-42.717,18-317.043,58-64.526,11), ou seja, o IVA suportado e deduzido, referente à atividade residual exercida pelo sujeito passivo, fora do âmbito do NSS-ACE, no período em análise, é de € 48.428,91”
- n) A Autoridade Tributária não aceitou a dedução o IVA constante das faturas emitidas por P... Unipessoal, Lda., Q..., Lda., R..., Lda., S... Unipessoal, Lda., T... Unipessoal, Lda., U..., Lda., B..., Lda. e por H...⁴, por considerar as mesmas titulares operações inexistentes.
- o) Estão em causa as deduções de imposto constantes do quadro 8 do RIT, que a seguir se reproduz:

⁴ A AT também não aceitou a dedução do IVA constante das faturas emitidas por D..., Unipessoal, Lda., detida pelo funcionário da Requerente E..., com o que esta se conformou.

Nome	NIF	Conta SNC	Valores faturados à A...				Total	BT	IVA
			2020	2021	2022	2023			
P... UNIPessoal LDA		22111515267864	12 656,95	55 227,00	48 462,00	96 831,85	213 177,80	173 315,28	39 862,52
Q... LDA		22111515944882	22 140,00	127 305,00	184 869,00	102 634,28	436 948,28	355 242,50	81 705,78
R... LDA		22111517070561	0,00	0,00	0,00	37 625,70	37 625,70	30 590,00	7 035,70
S... LDA		22111513248544	0,00	0,00	2 460,00	35 165,70	37 625,70	30 590,00	7 035,70
T... UNIPessoal LDA		22111517079909	0,00	0,00	14 760,00	19 434,00	34 194,00	27 800,00	6 394,00
H... LDA		22111122780582	0,00	0,00	0,00	27 705,75	27 705,75	22 525,00	5 180,75
U... LDA		22111515945218	33 825,00	157 440,00	190 650,00	72 570,00	454 485,00	369 500,00	84 985,00
B... LDA		22111516633872	0,00	5 535,00	153 402,40	155 675,04	314 612,44	255 782,47	58 829,97
D UNIPessoal LDA		22111516617524	0,00	13 530,00	63 960,00	61 629,24	139 119,24	113 105,07	26 014,17
Total			68 621,95	359 037,00	658 563,40	609 271,56	1 695 493,91	1 378 450,33	317 043,58

Nota: No valor da B... do ano de 2022, está considerada a contabilização em duplicado da Fatura n.º 19, emitida em 02-11-2022

- p) Segundo o RIT, “as faturas que emitiram para a A... não corresponderam a verdadeiras operações comerciais, antes se tratando de operações “fictícias” que tiveram por objetivo permitir a alegada dedução de IVA e a contabilização do respetivo gasto em sede de IRC, apurando IVA e IRC a entregar ao Estado em valores muito inferiores aos devidos e legitimando/“disfarçando” as retiradas financeiras do património do sujeito passivo para outro fim, distribuir aos sócios os resultados obtidos”.
- q) Nos quadros da Requerente não existe qualquer funcionário com formação em áreas de economia ou gestão.
- r) As liquidações impugnadas tiveram origem em procedimentos de inspeção desencadeados por um pedido de reembolso de IVA.
- s) Os serviços inspetivos identificaram nove prestadores de serviços da Requerente relativamente aos quais se verifica o seguinte:
- Parte das sociedades foram constituídas após a criação do ACE, que coincide com o grande incremento dos resultados líquidos da Requerente por via da imputação da sua quota parte no ACE;
 - Tais sociedades são detidas, na totalidade ou maioritariamente, umas por filhos do sócio da Requerente G... (casos da U..., Lda e B...Lda) e outras, após o falecimento do sócio F..., pelos seus herdeiros e/ou cônjuges destes).

- Tais sociedades não têm trabalhadores ou têm apenas um trabalhador, o qual aufer, por regra, um rendimento bruto inferior ao valor anual do salário mínimo nacional;
 - Grande parte das sedes das referidas sociedades coincide com a morada fiscal do respetivo sócio (ou de um dos seus sócios),
 - Tais sociedades têm como objeto, todas elas, o exercício de atividades similares, nomeadamente serviços de apoio à gestão de empresas.
 - Os bens e serviços adquiridos por estas entidades não terão relação com a atividade desenvolvida, antes respeitando “a despesas que se afiguram ser de carácter pessoal” do(s) sócio(s);
 - Não adquiriram bens e serviços que constituam fatores de produção, como por exemplo, subcontratação do mesmo tipo de serviços que foram faturados à Requerente;
 - Em sede de IRC, todas estão enquadradas, por opção, no regime simplificado de tributação do lucro tributável;
 - Todos os anos foram distribuídos dividendos pelo ACE à Requerente, os quais, que grande parte, foram canalizados para liquidar as faturas emitidas por tais sociedades;
 - Até ao início da sua participação no ACE, ou seja, quando a Requerente exercia em pleno a atividade de extração de inertes, não recorria à subcontratação de serviços semelhantes aos descritos nas faturas;
 - Arquivadas nas pastas da contabilidade da Requerente constam as faturas emitidas, sendo que em algumas delas foi escrito à mão e, posteriormente, rasurada, a referência a dividendos.
 - O total dos alegados serviços, constantes das faturas emitidas pelas entidades relacionadas, ascenderam, desde a constituição do ACE em 28-02-2019, até 31-12-2023, a cerca de € 1 400 000, enquanto os valores das aquisições de bens e serviços que aproveitavam ao ACE, e que lhe foram corretamente refaturados no mesmo período temporal, rondam os € 900.000;
- t) A gestão efetiva da Requerente, nos períodos em causa, foi assegurada por J..., o qual era, por um lado, seu gerente, sem remuneração, e, por outro, prestador de serviços (de gestão) remunerados através da sociedade P... Unipessoal, Lda.

Todos os factos dados como provados, com exceção de s), constam do RIT e da demais documentação anexa aos autos, não tendo suscitado qualquer divergência entre as partes.

O dado como provado em s) resulta do depoimento de J... que, apesar do seu interesse pessoal, expôs a situação a ele relativa de forma que o tribunal considerou corresponder à verdade, sendo que o seu depoimento resultou conforme aos das testemunhas.

II.2 - Factos não provados

Não ficou provado que a integração da Requerente no ACE implicou um aumento das necessidades administrativas e de gestão, comercial e executiva, da Requerente.

Esta alegação apenas foi corroborada por J... no seu depoimento, mas surge em contradição com facto, alegado pela Requerente, de que grande parte da sua atividade passou a ser desempenhada através do referido Agrupamento Complementar de Empresas.

Também não ficou provado qual a concreta participação na “vida” da Requerentes de outras pessoas, sócias de algumas sociedades enumeradas em I). É certo que a presença (ocasional?) de duas delas nas instalações da Requerente foi referida pelas testemunhas, às quais terão sido apresentadas como filhas de um dos sócios. Mas não mais...

III – O DIREITO

III.1 - Não aceitação da dedução do IVA constante da Nota de Crédito n.º 2031/1

Recordemos os factos relevantes dados por provados:

(i) entre setembro de 2020 e outubro de 2022, apesar de a Requerente continuar a comunicar ao O... as quantidades de inerte extraídas, este não emitiu as faturas relativas à rendas (“matagem”); (ii) a Requerente, para obstar a uma eventual situação de incumprimento, emitiu cheques visados, nos valores correspondentes a cada renda mensal, que colocou à disposição do O..., o qual não procedeu ao seu levantamento, contabilizando tais gastos e refaturando-os ao ACE. (iii) quando o O... procedeu à venda do terreno em causa a um

terceiro, por considerar que as rendas em questão não iriam ser exigidas, a Requerente, para anular os valores debitados ao ACE, referentes aos meses de maio de 2021 a outubro de 2022, emitiu a nota de crédito n.º 2023/01, de 16/05/2023, num montante total de € 228.444,07, sendo € 185.726,89 a base tributável e € 42.717,18 o montante respeitante a IVA.

A AT não aceitou a dedução de tal IVA por considerar que *não obstante o O... ter deixado de faturar as rendas ao sujeito passivo, pelos motivos apontados na al. a) do ponto IV.1.1, a A... manteve a extração de areia em terreno do O... e, consequentemente, continuou a vendê-la ao NSS-ACE, operação sujeita ao abrigo da al. a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA.*

A confusão da AT parece evidente:

Como provado, a Requerente, desde o momento em que passou a integrar o ACE, deixou de explorar diretamente o areeiro, passando o ACE a efetuar tal exploração, extraíndo e vendendo a areia. Ou seja, a Requerente deixou de “ter areia para venda”, quer ao ACE, quer a clientes. As faturas “anuladas” através da emissão da nota de crédito em questão não se referem a vendas de areia, mas sim à renda (“matagem”) devida ao proprietário do terreno onde se situa o areeiro.

O que, porventura, terá confundido a AT terá sido o facto de tal renda corresponder a determinada percentagem do preço da areia extraída e vendida (pelo ACE) em cada mês.

Estamos perante realidades em diferentes: (i) a venda de areia e respetiva faturação, feita pelo ACE aos Clientes compradores, que não está em causa neste processo; (ii) a faturação da renda (“matagem”), feita pela Requerente ao ACE.

Cada renda implicaria, por princípio, a emissão de duas diferentes faturas: primeiro, a emissão de uma fatura pelo proprietário do terreno (O...), tendo como destinatária a Requerente, enquanto locatária do areeiro; depois, a emissão de uma outra fatura, de igual valor, pela Requerente, destinada ao ACE, como forma de obter o reembolso dos montantes faturados pelo dono do terreno. Isto porquanto a exploração do areeiro havia sido cedida pela Requerente ao ACE.

Como provado: (i) o O..., por razões que não relevam, absteve-se de receber as rendas em causa, não tendo emitido as respetivas faturas; (ii) entretanto, a Requerente havia faturado ao ACE os valores correspondentes a tais rendas, porquanto havia oferecido o seu pagamento ao Novo Banco através da emissão de cheques visados, que este nunca levantou; (iii) em tais faturas a Requerente liquidou o pertinente IVA, que terá suportado.

Assim sendo, mostra-se correto o procedimento contabilístico de emissão de uma nota de crédito como forma de anular faturas antes emitidas pela Requerente, por não se ter verificado o pressuposto que havia presidido à sua emissão: a não exigência das rendas pelo Novo Banco, com a consequente não emissão das respetivas faturas.

Mais – como bem alegou a Requerente – este procedimento impunha-se sob pena de haver um locupletamento indevido: a Requerente faria seu o valor recebido do ACE, correspondente às rendas por ela devidas enquanto locatária/exploradora do terreno, apesar de nada ter pago ao proprietário do terreno, por renúncia deste ao seu crédito.

Procede nesta parte, o peticionado.

III.2- Não aceitação da dedução do IVA constante de faturas de alegados prestadores de serviços

2.1 - Como é sabido, no contencioso impugnatório – que continua a ser, essencialmente um contencioso de anulação – há que apreciar a legalidade dos atos tributários postos em crise apenas à luz dos factos e respetivo enquadramento jurídico, tal qual consta da respetiva fundamentação, o mesmo é dizer do RIT.

Como a Requerente acentua, os serviços inspetivos não procederam à aplicação dos mecanismos de preços de transferência, legalmente estatuídos, para propor as correções que se contestam.

Esta temática, - a que a Requerente dedica, desnecessariamente, boa parte do seu articulado inicial – traduzir-se-ia numa apreciação da correção de valores propostos pela AT, atentos os valores de mercado, como remuneração das sociedades alegadamente prestadoras de serviços à Requerente. Como a AT não fez apelo a normas relativas a preços de transferência, este tema (que, aliás, releva essencialmente em matéria de impostos sobre o rendimento) não pode ser sindicado por este tribunal-

O mesmo se diga relativamente à aplicabilidade do regime da Cláusula Geral Antiabuso, tema a que a Requerente também dedica, desnecessariamente, boa parte do seu articulado inicial.

Mesmo entendendo-se serem os factos apurados subsumíveis ao campo de aplicação de tal norma, este tribunal nunca poderia decidir à luz do por ela prescrito pela razão simples que a AT, no RIT, não a invocou como fundamento das liquidações adicionais ora impugnadas.

2.2- Portanto, a única questão é de saber se as operações económicas (prestações de serviços) que tais faturas pretensamente titulam existiram ou não, na realidade.

Está em causa – adiante-se – a aplicação do artigo 19.º, n.º 3, do Código do IVA, que determina que “*Não pode deduzir-se imposto que resulte de operação simulada ou em que seja simulado o preço constante da fatura*”.

No caso, a AT alega a existência de uma *simulação absoluta*. i. e. a inexistência das prestações de serviços em causa.

Algumas “notas prévias” mais:

Primeira, o disposto no artº 19º, nº 3, do CIVA é uma norma que visa a “moralização do sistema fiscal” e não apenas prevenir/combater a evasão neste imposto. Assim, a aplicabilidade desta disposição legal não é feita depender do facto de os emitentes das faturas terem ou não regularizado a sua situação em IVA, *maxime*, terem ou não procedido ao pagamento do imposto liquidado em tais faturas.

Mesmo que se entenda que: (i) mostrando-se pago o imposto a montante, o destinatário das faturas (também sujeito passivo de IVA) sempre deveria ter direito à dedução, mesmo inexistindo a operação económica pretensamente realizada pelo seu fornecedor pois de tal não resultaria diminuição de receita; (ii) que a recusa do direito à dedução, nestas circunstâncias, significa uma violação do princípio da neutralidade do imposto, com a consequente existência de imposto sobre imposto – o certo é que estamos perante uma norma que tem um fito, já apontado, que vai além da questão da receita arrecadada.

Assim sendo, a invocação do princípio da neutralidade do IVA, com o consequente reconhecimento do direito à dedução – tal qual faz a Requerente– não é obstáculo à aplicabilidade do disposto no art. 19º, n. 3, do CIVA desde que provados os factos integrantes da sua hipótese.

Segunda, a Requerente não pode alegar o desconhecimento dos factos. Não só sabe (tem a obrigação de saber) quais os serviços que lhe foram prestados por cada uma das sociedades em causa, uma vez que, a existirem tais serviços, teria sido deles diretamente beneficiária

(recorde-se que estamos perante a invocação de situações de simulação absoluta e não, como muitas vezes acontece, de simulação relativa, em que os serviços aconteceram, mas foram prestados por outrem, que não quem os faturou). Acresce que as estreitas relações pessoais existentes entre as sociedades que alegadamente prestaram os serviços em causa (ou os sócios/gerentes são comuns – caso dos herdeiros de F...- ou são familiares diretos (filhos) do outro sócio da Requerente) liminarmente excluem a hipótese de desconhecimento pela Requerente da alegada simulação.

1.3 – Singelamente, diremos que estamos perante uma questão de prova da efetiva prestação de serviços pelas sociedades em causa à Requerente, melhor, da distribuição do ónus da prova.

Resumidamente – sem necessidade de excursos doutrinários e em harmonia com o a jurisprudência, desde logo a citada pela Requerente -, temos:

- A chamada “presunção de verdade” das declarações do sujeito passivo (e da contabilidade que as suportam) implica que a AT tenha que aceitar e provar indícios capazes de abalar tal “presunção”.
- A AT não tem que provar o contrário, ou seja, a inexistência das operações alegadamente tituladas pelas faturas em causa (estaria então em causa a prova de um facto negativo, uma “prova diabólica”). *Tem apenas que provar que existem indícios sérios de que a operação constante da fatura não corresponde à realidade*, como afirma a jurisprudência dos tribunais superiores, desse logo a citada pela Requerente.
- Alegados e provados esses indícios sérios, cabe ao interessado esclarecer a sua situação tributária, alegando e provando (sem prejuízo do poder de investigação do tribunal) factos capazes de abalar o que normalmente se deve concluir de tais indícios.

Os factos recolhidos pela AT, dados como provados, são, no entender deste tribunal – ao que se crê, é o que resulta da experiência comum -, suficientes para criar dúvida legítima sobre a realidade das prestações de serviço em causa.

Não é crível que, subitamente, os herdeiros de um falecido sócio e os filhos do outro tenham passado a prestar serviços à Requerente, se tenham tornado seus fornecedores. Para mais, prestando todos o mesmo tipo de serviços (apoio à gestão e logística), num momento em que, em razão da integração num ACE tais serviços surgem, ao menos aparentemente, como menos necessários. Há também um outro dado importante a reter: a relação entre a evolução

da faturação de cada uma das sociedades e o valor dos dividendos que caberia aos respetivos sócios (ou ao sócio G..., relativamente às sociedades tituladas pelos seus filhos).

Outros dados recolhidos pela AT, ainda que não diretamente relativos as prestações de serviços feitas por estas sociedades à Requerente, são também relevantes: estão em causa mini-sociedades, sem ativos relevantes, com nenhuns ou escassos trabalhadores, cuja atividade única ou quase única seria a prestação de serviços à Requerente. Mais relevante talvez, tais sociedades apuram o seu lucro segundo o regime simplificado.

Não é que esteja em causa o direito de tais sociedades a optarem por tal método de apuramento do lucro tributável, como parece entender a Requerente. Está em causa a economia fiscal - em IRC, é certo – que tal esquema permite: a Requerente deduz os seus gastos reais no apuramento do seu lucro tributável. Em vez de distribuir dividendos (o que fiscalmente não constitui um gasto), paga serviços, o que origina um gasto fiscalmente dedutível. É certo que a tal gasto corresponde um rendimento, tributável na esfera do prestador. Mas ocorre então uma segunda dedução de gastos - que de outra fora não teria lugar – em razão da ficção (de gastos) própria do regime simplificado de apuramento do lucro tributável. Ou, noutra perspetiva, este esquema possibilita, em razão das diferenças das taxas aplicáveis, uma substancial redução do imposto comparativamente ao que seria devido caso os rendimentos em causa fossem sujeitos a IRS, categoria A. Seria o caso de J... se, em lugar de prestar serviços à Requerente, sob o manto da sociedade de que é sócio, fosse remunerado através de um salário em razão das suas funções de gerente.

Ora, a prova produzida não permitiu abalar a convicção que resulta dos referidos indícios, dados por provados, salvo no que toca a J... .

Ficou provado que ele era quem, de facto, exercia a gestão quotidiana da Requerente, especialmente após o falecimento do seu pai (e do seu irmão Tomás). Ficou provado – o próprio não teve pejo em o afirmar no seu depoimento – que era por ser prestador de serviços à Requerente, através da sociedade de que era sócio único, e ser assim remunerado, que aceitava não obter qualquer salário enquanto gerente.

Ou seja, ficou claro que o rendimento a que J... teria direito enquanto gerente era “substituído” por prestações de serviços remuneradas, formalmente prestadas pela sociedade de que era sócio-gerente, mas, materialmente, prestadas por ele próprio.

O que, obviamente, deveria colocar a questão de saber se não estamos perante um “abuso fiscal”, suscetível de desencadear a aplicação da CGAA, com a consequente tributação em IRS,

categoria A, dos rendimentos em causa. E, se assim não se entendesse, haveria que apurar se os valores pagos pela Requerente passariam o “teste” dos preços de transferência.

Só que, como se alertou logo de início, a aplicação destas normas, que poderiam eventualmente conduzir a uma decisão de sentido diferente, não pode ser equacionada por este tribunal uma vez que a AT não subsumiu os factos a tais normas aquando da fundamentação das liquidações impugnadas.

Relativamente às restantes sociedades, enumeradas em m) dos factos provados, e respetivos sócios, nenhuma prova foi feita quanto à existência real de prestações de serviços à Requerente. Não estão juntos ao processo quaisquer documentos, que não as faturas, de onde se possa concluir por uma concreta prestação de serviços; o depoente e as testemunhas nada disserem sobre algumas das pessoas em causa (sócios de tais sociedades), sobre concretos serviços por elas prestados ou por outras pessoas ligadas às referidas sociedades; apenas foram feitas, pelas testemunhas, referências muito genéricas quanto à presença (não se sabe se meramente ocasional) de algumas (especialmente duas) dessas pessoas (sócias daquelas sociedades) nas instalações da Requerente e ao facto de as mesmas terem sido apresentadas como sendo “filha/as do(s) sócio(s)”. O que, manifestamente, não é suficiente para abalar a convicção que se retira dos indícios colhidos pela AT.

IV- DECISÃO

Termos em que se conclui pela procedência parcial do pedido, sendo parcialmente anuladas as liquidações impugnadas, que deverão ser reformuladas como se segue:

- a) Deve ser aceite o direito à dedução, nos períodos em causa, tal como resulta do quadro reproduzido em n) dos factos provados, do IVA constante das faturas emitidas por P... Unipessoal, LDA, num valor total de € 39 862,52.
- b) Deve ser aceite o direito à dedução, no respetivo período, do IVA constante da nota de crédito nota de crédito n.º 2023/01, de 16/05/2023, no montante de € 42.717,18
- c) Tudo com as devidas e necessárias consequências legais, nomeadamente quanto à correção da conta corrente da Requerente e ao seu pedido de reembolso (a determinar pela AT em sede de execução da decisão arbitral).
- d) No mais, improcedem os pedidos formulados.

Valor: € 294.582,66

Custas, no montante de € 5.202,00, a serem suportadas na proporção do decaimento: 77% a cargo da Requerente e 23% a cargo da Requerida.

12 de janeiro de 2026

Os árbitros

Rui Duarte Morais (relator)

Rita Guerra Alves

Júlio Tormenta