



Tribunal Tributário de Lisboa

Processo de impugnação n.º 997/07.0BELRS

Impugnante: Elisabeth Irene Rindfleisch de Sousa e Costa

Impugnado: Fazenda Pública

SENTENÇA

I. RELATÓRIO

Elisabeth Irene Rindfleisch de Sousa e Costa, com os demais sinais nos autos, vem deduzir a presente impugnação judicial dos actos de liquidação adicional de IVA n.º 07284673 no valor de EUR 44,47 referente ao trimestre 0309T; a liquidação adicional n.º 07284674 referente ao trimestre 0312T no valor de EUR 938,46; a liquidação adicional n.º 07284818 referente ao trimestre 0403T no valor de EUR 412,51; a liquidação adicional n.º 07284676 relativa ao trimestre 0406T no valor de EUR 634,27; a liquidação adicional n.º 07284678 relativa ao trimestre 0412T no valor de EUR 446,89; a liquidação adicional n.º 07284680 relativa ao trimestre 0509T no valor de EUR 78,10 e correspondentes juros compensatórios, peticionando a respectiva anulação.

Para o efeito, alega, em síntese, que em 12 de Agosto de 2005 quando apresentou a declaração trimestral de IVA, pediu o reembolso do valor daquele imposto no montante de EUR 14.755,00, e que em virtude de inspecção realizada pela Administração fiscal foi considerado indevidamente contabilizado o montante de EUR 2.554,67, valor debitado pelos fornecedores e que constituiu um custo essencial na sua cadeia produtiva, a sua não dedução pela administração fiscal implica no seu entender uma duplicação à colecta.

Alega ainda que nunca foi realizado qualquer reembolso e que dos elementos do processo, relatório final de inspecção e decisão não consta fundamentação e especificação das facturas que não foram objecto de consideração pela Administração fiscal, o que constitui uma nulidade insanável no entender da impugnante por impossibilitar qualquer contraditório.

Relativamente aos juros compensatórios contabilizados, a impugnante considera que não devidos uma vez se tratar de reembolso de imposto.

Junta 6 documentos e procuração forense e arrola 4 testemunhas.



Tribunal Tributário de Lisboa

Regularmente notificado para o efeito, o Exmo. Representante da Fazenda Pública vem contestar, pugnando pela legalidade do acto impugnado.

Junta processo instrutor.

A prova testemunhal foi produzida, tendo sido inquiridas as testemunhas arroladas e presentes (cf. acta da diligência a fls. 91 a 93 dos autos).

A Digna Magistrada do M.º Público teve vista no processo, pronunciando-se pela improcedência da impugnação, com os fundamentos expressos no parecer de fls.113 a 114 dos autos.

II. PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS

O Tribunal é o competente em razão da nacionalidade, da matéria, da hierarquia e do território.

O processo é o próprio e não enferma de vícios que o invalidem na totalidade.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas e encontram-se devidamente representadas.

Não se verificam outras nulidades, excepções ou questões prévias que cumpra officiosamente conhecer e obstem ao conhecimento do mérito da causa.

*

Cumprе, assim, apreciar se o acto impugnado enferma das invalidades invocadas pelos impugnantes, sendo na resolução desta questão que se consubstancia a matéria que ao Tribunal cumpre solucionar.

*

III. FUNDAMENTAÇÃO

III.1 De facto:

Consideram-se documentalmentе provados os seguintes factos, relevantes para a decisão da causa:



Tribunal Tributário de Lisboa

1. A impugnante tem como actividade a produção de maçãs, com a “CAE 001112 Culturas Agrícolas, N.E.” e enquadramento normal em IVA trimestral desde 01.7.1989 (cf. relatório de inspecção fls. 81 do Processo administrativo tributário, de ora em diante designado de PAT).
2. A exploração agrícola onde a impugnante exerce a actividade descrita no ponto anterior situa-se na Quinta do Paço de Moçamedes, 3670 Vouzela (fls. 171 do PAT).
3. Em 12.8.2005 a impugnante apresentou declaração trimestral de IVA, “Declaração periódica – modelo B” via internet relativa ao exercício de 2005/06TA (cf. *print* da declaração a fls. 7 e 9 dos autos).
4. Na declaração melhor descrita no ponto anterior consta o “valor de base tributável de EUR 10.212,55”, “o total do imposto a favor do sujeito passivo de EUR 15.265,63”, “o total de imposto a favor do Estado de EUR 510,63” e “crédito de imposto a recuperar no valor de EUR 14.755,00” (cf. *print* da declaração a fls. 7 e 9 dos autos).
5. Em data que não foi possível apurar foi iniciada uma acção de inspecção interna à impugnante pela Direcção de Finanças de Lisboa, inspecção tributária – divisão III – equipa 35, “em cumprimento das ordens de serviço n.º s O1200702687 (2003) O1200702668 (2004) e O1200702689 (2005)” (cf. cópia do relatório de inspecção a fls. 90 a fls. 96 do PAT).
6. Em 17.11.2006 deu entrada na direcção de finanças de Lisboa, nos serviços de inspecção tributária carta da impugnante com 6 anexos e nota justificativa cujo conteúdo se dá aqui por integralmente reproduzido, qual consta (cf. fls. 170 a fls.183 do PAT):

(...)

Dando seguimento ao telefonema da Exma. Sr.ª D. Carla Novo, e em continuidade dos elementos já fornecidos solicitados pelo vosso officio n.º 007196 de 27.1.2006, somos a enviar os elementos agora solicitados, a saber:

Anexo 0 – Memória descritiva do pedido de reembolso

Anexo 1 – Fotocópias de facturação solicitada e respectiva justificação

Anexo 3 – Listagem de tractores e empilhadores em uso na Quinta



Tribunal Tributário de Lisboa

Anexo 4 – contratos com o IFADAP e o INGA

Anexo 5 – Fotocópia da Declaração de Rendimentos – IRS – Modelo 3 de 2002

Anexo 6 – Proveitos extraordinários de 2003.

(...)

7. Em 28.7.2003 foi emitida por "NUNES & BRANCA, S.A." a factura n.º 1282/2003/01 referente a uma unidade "Maq. Loiça Indesit dg 6" pelo valor de EUR 234.05, com o valor de IVA de EUR 44.47 (cf. fls. 174 do PAT).
8. Em 19.12.2003 foi emitida por "José Leandro Soares Construtor Civil e Isolação" a factura n.º 0042 referente a "materiais de construção e mão-de-obra" pelo valor de EUR 5.491,85, com o valor de IVA de EUR 876,85 (cf. fls. 175 PAT).
9. Em 2.1.2004 foi emitida a factura por "CALEIPORVOUGA, CONSTRUÇÃO CIVIL Lda." a factura n.º 1210 referente a caleiras e tubos pelo valor de EUR 2.583,64, com o valor de IVA de EUR 412,51 (cf. fls. 176 do PAT).
10. Em 17.3.2004 foi emitida por "SERRACENTRO SERRAÇÃO DO CENTRO Lda." a factura n.º 2737 referente a duas portas de mogno e uma guarnição de mogno pelo valor de EUR 531,50, valor de IVA de EUR 84,86 (cf. fls. 177 do PAT).
11. Em 23.3.2004 foi emitida por "SERRACENTRO SERRAÇÃO DO CENTRO Lda." a factura n.º 2798 referente a "ripa de pinho 40x25, lambrim abeto tintado e soalho de pinho de 2ª" pelo valor de EUR 1.557,45 com o valor de IVA de EUR 248,67 (cf. fls. 178 do PAT).
12. Em 29.4.2004 foi emitida por "SANTOS & GONÇALVES, Lda." a factura n.º 3145 referente a materiais de construção pelo valor de EUR 1.007,80 com o IVA incluído a 19% (cf. fls. 179 do PAT).
13. Em 6.5.2004 foi emitida por "SANTOS & GONÇALVES, Lda." a factura n.º 0003 referente a materiais de construção e mão-de-obra pelo valor de EUR 875,80 com o IVA incluído a 19% (cf. fls. 180 do PAT).

Tribunal Tributário de Lisboa

Campus de Justiça de Lisboa

Av.º D. João II, n.º 1.08.01 C, Edifício G, Piso 4 • 1990-097 Lisboa

☎ 213600200 ☎ 213506008 • 211545184

E-mail: lisboa.ftb@tribunais.org.pt



Tribunal Tributário de Lisboa

14. Em 18.5.2004 foi emitida por "MBS, CONSTRUÇÕES Lda." a factura n.º 3154 referente a materiais de construção pelo valor de EUR 1311,90, mais IVA no valor de EUR 249,26 (cf. fls. 181 do PAT).
15. Em 21.12.2004 foi emitida por "I. Santos – Sociedade Unipessoal, Lda." a factura n.º B 19, referente a " Caldeira Sime Format ZIP 25 BF e Tubo de Extracção" pelo valor de EUR 1237,60, com IVA no valor de EUR 197,60 (cf. fls. 182 do PAT).
16. Em 13.9.2005 foi emitida por "Hiper Real, Comércio Internacional de Electrodomésticos, Lda." a factura n.º NE2005 7125, referente a " Arca Zanussi e maq. Loiça" pelo valor de EUR 450,00, com IVA no valor de EUR 78.10 (cf. fls. 183 do PAT).
17. Em 5 de Julho de 2007 foi emitido o relatório final da inspecção cujo conteúdo se dá aqui por integralmente reproduzido, do qual consta (cf. cópia do relatório de inspecção a fls. 90 a fls. 96 do PAT):

(...)

"3.Considerações – Fundamentação:

O sujeito passivo dedicando-se à produção e comercialização de maçã, vendendo quase que exclusivamente à grande superfície *Continente Hipermercados, SA (NIPC 502011475)*, tendo sido verificado contrato celebrado com aquele sujeito passivo.

Esta actividade agrícola é desenvolvida na Quinta do Paço de Moçamedes, freguesia de São Miguel do Mato, Vouzela, distrito de Viseu.

Da consulta do nosso sistema informático, verifica-se que o sujeito passivo se encontra em permanente situação de crédito de imposto e que o último reembolso pago se refere ao período de imposto de 2002-09T, tendo havido compensação nos termos do artigo 83.º B do CIVA

- Da análise **1)** aos elementos enviados pelo sujeito passivo quando apresentaram os elementos do despacho normativo, **2)** aos elementos solicitados ao sujeito passivo telefonicamente em 24/08/06, 28/02/07 e 08/03/07, recepcionados em 17/11/06 e 01/03/07 nos nossos serviços, **3)** aos elementos que constam no sistema informático da DGCI e arquivo, concluímos que, para o período em análise (2003-03Ta 2005-06T), a conjugação dos seguintes concorrerem para explicar a situação de crédito existente no período 2005-6T:

- Desfasamento de taxas no período em análise entre as operações activas e as operações passivas:



Tribunal Tributário de Lisboa

a) A totalidade da facturação foi tributada à taxa reduzida (venda de maçã, campo 1 das DP'S DE IVA);

b) Paralelamente ao facto da facturação ser maioritariamente à taxa reduzida, 78.53% das deduções foram efectuadas à taxa normal (campos 20,22 e 24 das DP'S de IVA).

- Elevados investimentos acumulados em imobilizado e OBS, sendo de referir que, para o período em apreço, segundo o balancete analítico da conta 2.4, o peso do IVA suportado em despesas com a aquisição de imobilizado (6.864 €, campo 20 das DP'S de IVA, construção de muros, materiais de construção civil diversos e electrodomésticos para a casa dos empregados, computador, macieiras certificadas, instalação de sistema de rega gota a gota nos pomares, entre outros) e OBS (10.617,32€, campo 24, reparações dos tractores, da lavadora e mesa de recolha de maçãs, transporte de paletes de maçãs para vários mercados abastecedores, serviços de certificação das maçãs, gasóleo agrícola, entre outros) *no total do IVA dedutível* do período em apreço (22.024,83€) se cifra em 31.16% e 48.21%, respectivamente, total este que não foi suficiente para ser absorvido pelo total do IVA liquidado das operações activas (8.424,62€).

No âmbito da presente fiscalização, foram verificados os seguintes documentos:

Todos os documentos justificativos mais significativos das deduções de imposto declarados nos campos 20 e 24 das DP'S de IVA do período em análise;

Os contratos assinados com a empresa Modelo Continente Hipermercados S.A.;

Os comprovativos dos Proveitos e Ganhos Extraordinários e dos Subsídios à Exploração (documentos comprovativos do recebimento emitidos pelo INGA e IFADAP e toda a sua documentação contabilística) declarados em 2003.

4- Correções em sede de IVA:

A) IVA Indevidamente Deduzido

Da análise aos documentos justificativos de IVA Dedutível inerentes ao período em análise e à "listagem justificativa das aquisições" remetida pelo sujeito passivo, apurou-se que o sujeito passivo deduziu IVA indevidamente no montante total de 2.493,06 €, discriminado por períodos de imposto no quadro seguinte – Quadro A, apontando os motivos da sua não dedutibilidade:

Quadro A

Doc. Interno	Data	Período Dedução/ Campo da DP IVA	IVA indevidamente deduzido (€)	Motivos Não Deduti.
108006	28/07/03	2003-09T/ campo 20	44,47	a)
112001	19/12/03	2003-12T/ campo 20	876,85	b)
101004	02/01/04	2004-03T/campo 20	412,51	a)
104023	17e23/03/04	2004-06T/campo 20	333,53	a)
109024	29/04e06/05P/04	2004-06T/campo 20	300,74	a)
110012	18/05/04	2004-12T/campo 24	249,26	b)
112006	21/12/04	2004-12T/ campo 20	197,60	a)
109001	19/09/05	2005-09T/campo 20	78,10	a)
Total			2.493,06	

Tribunal Tributário de Lisboa

Campus de Justiça de Lisboa

Av.ª D. João II, n.º 1.08.01 C, Edifício G, Piso 4 • 1990-097 Lisboa

☎ 213600200 ☎ 213506008 • 211545184

E-mail: lisboa.tb@tribunais.org.pt



Tribunal Tributário de Lisboa

a) Despesas com a aquisição de diversos materiais de construção e electrodomésticos destinados às instalações do pessoal, cujas deduções se consideram indevidas nos termos do artigo 20º do CIVA, dado tratarem-se de despesas que não se destinam a fins empresariais, ainda que as instalações dos empregados estejam integradas na exploração e pertençam ao imobilizado do sujeito passivo;

b) Despesas com a aquisição de materiais de construção, para os quais não foi apresentado qualquer prova documental da sua finalidade empresarial/produziva, nem identificado o imóvel em causa. De notar que inscreveram manuscritamente nas duas facturas em causa "arranjos nas câmaras frigoríficas" e "Para armazéns frigoríficos", respectivamente, com letra diferente da do fornecedor, pelo que não se podem considerar como legítimas as deduções associadas.

B) Da análise aos documentos comprovativos dos Proveitos e Ganhos Extraordinários contabilizados e declarados em 2003 pelo sujeito passivo, verificou-se que aquele contabilizou na subconta 7983, o montante de 1.293,80 €, relativo ao recebimento do subsídio ao consumo de electricidade verde, conforme talões de pagamento emitido pelo INGA e depósitos bancários associados, verificados no âmbito da presente fiscalização.

Tratando-se de um subsídio que não cumpre com os requisitos da alínea c) do n.º5 do art.º 16º do CIVA, uma vez que não está directamente conexo com o preço das operações tributáveis (cumulativamente não são estabelecidos em função do n.º de unidades transmitidas ou volume de serviços prestados, nem são fixados anteriormente à realização daquelas operações), como tal não deveria ser sujeito a imposto. Contudo, a sua não tributação terá implicações no direito à dedução do imposto suportado pelo sujeito passivo, tratando-se de operações que não cumprem com os requisitos dos art. 20º do CIVA, Assim, estes subsídios devem ser incluídos no denominador da fracção para determinar a percentagem de dedução (pro-rata), nos termos do n.º4 do artigo 23.º do CIVA ou então deverão ser sujeitos a imposto, tendo-se apurado o montante de imposto em falta de liquidação de 61,61 € (1.293,8€ * 5/105) para 2003.

C) Desta feita, para efeitos de liquidação adicional, apurou-se imposto no montante total de 2.554,67€, discriminado por períodos de imposto no quadro resumo seguinte.

Período de imposto	IVA em Falta nos Cofres do Estado (€)
2003-09T	44,47
2003-12T	876,85
2003-12T	61,61
Total 2003	982,93
2004-03-T	412,51
2004-06T	634,27
2004-12T	446,86
Total 2004	1.493,64
2005-09T	78,10
Total	2.554,67

Em face do exposto, propõe-se o deferimento parcial do presente pedido de reembolso, assim discriminado:



Tribunal Tributário de Lisboa

Reembolso solicitado no valor (€) de 14.755

Correcções propostas (€) 2.554,67

Reembolso considerado (€) 12.200,33

Nestes termos, vai o sujeito passivo ser notificado para exercer o Direito de audição nos termos previstos no art. 60.º da Lei Geral Tributária e art. 60.º do Regime Complementar do Procedimento da Inspeção Tributária.

5. Direito de Audição

O Sujeito passivo foi notificado para exercer o Direito de Audição nos termos previstos no art. 60.º da Lei Geral Tributária e art. 60.º do Regime Complementar do Procedimento da Inspeção Tributária via ofício n.º 47881 de 14/06/07. O direito de audição foi exercido por escrito, recepcionado nos nossos serviços em 25/06/07, no qual "aceita o projecto de decisão, embora não concorde com o mesmo", sem acrescer qualquer considerando sobre a matéria.

Quanto ao ponto "Questão Prévia" apresentado no exercício do seu direito de audição, no qual apresenta o seu "protesto, pelo tempo decorrido entre a data do pedido de reembolso do IVA e o momento em que ao mesmo foi dado andamento.", não podemos deixar de referir que o andamento da fiscalização do presente reembolso foi altamente prejudicado pela postura do sujeito passivo, quer pelas dificuldades de contacto, quer pela morosidade na prestação dos vários esclarecimentos solicitados, que em nada ajudaram a um desfecho mais rápido do procedimento inspectivo.

6. Conclusão final

Nestes termos, em face da argumentação apresentada pelo sujeito passivo e atendendo à nossa fundamentação desenvolvida no ponto 4) do presente relatório, mantém-se as correcções propostas, pelo que se propõe:

- 1) Correcção técnica em sede de IVA no montante total de 2.554,67€, discriminada por períodos no quadro B constante no presente relatório;
- 2) O conseqüente deferimento parcial do reembolso de IVA solicitado na DP de IVA do período de imposto 2005-06T, assim discriminado:

Reembolso Solicitado		Correcções Propostas (€)	Reembolso considerado (€)
Período de imposto (€)			
2005-06T	5	2.554,67	12.200,33

Para o efeito, foi elaborado o respectivo Documento Único de Correcção, bem como se procedeu ao levantamento do competente auto de notícia.

(...)



Tribunal Tributário de Lisboa

18. Em 24.7.2007 foi proferido pela Chefe de Divisão dos serviços de inspecção tributária da direcção de finanças de Lisboa, por subdelegação de competências, despacho de concordância com o relatório melhor descrito no ponto anterior, cujo teor se dá aqui por integralmente reproduzido (cf. cópia do despacho a fls. 86 do PAT).
19. Em 14.4.2007 foi validado pelo chefe da secretaria administração tributária, o “documento de correcção único” “anexos de IVA” com as correcções propostas no Relatório final de inspecção melhor descritas no ponto 6, cujo conteúdo se dá por integralmente reproduzido (cf. cópias das declarações a fls. 145 a fls. 163 do PAT).
20. Em 31.8.2007 foi enviado à impugnante correio postal registado com A.R. o officio tendo por assunto: “Notificação dos actos Resultantes de acção de inspecção (art. 77 da LGT e art. 61.º do RCPIT)”, cujo teor aqui se dá por integralmente reproduzido (cf. cópia do officio, registo e A.R. a fls. 185 a 187 do PAT).
21. Em 5.1.2008 foi instaurado pelo serviço de finanças de Lisboa o processo de execução fiscal n.º 3107200801002376 para cobrança do montante de EUR 2849,25, contabilizado no pedido de reembolso de IVA 2005 (cf. *print* a fls. 194 e 195 do PAT).
22. Em 6.2.2008 foi realizada a compensação n.º 00000003961/2008 no valor de EUR 2.972,13 com o crédito de EUR 14.755,00 relativo ao pedido de reembolso da impugnante de IVA de 2005, para pagamento do valor melhor descrito no ponto anterior (cf. *print* a fls. 194 e 195 do PAT).
23. No valor da quantia exequenda de EUR 2.972,13 objecto da compensação melhor descrita no ponto anterior estão contabilizados juros de mora no montante de EUR 85,47, juros compensatórios no valor de EUR 294,58 e o valor de EUR 37,41 de taxa de justiça no processo de execução fiscal (cf. *print* a fls. 194 e 195 do PAT).
24. Em 6-2-2008 foi processada a transferência bancária n.º 8011694396 para a impugnante no valor de EUR 11.782,87 de reembolso de IVA de 2005 (cf. *print* a fls. 197 do PAT).



Tribunal Tributário de Lisboa

25. Em 27.11.2007, a PI da presente impugnação deu entrada no serviço de finanças de Lisboa 8 (cf. carimbo aposto a fls. 2 dos autos).

*

A decisão da matéria de facto efectuou-se com base no exame dos documentos e informações oficiais constantes dos autos, e especificados nos vários pontos da matéria de facto provada.

*

Nada mais foi provado com interesse para a decisão em causa, atenta a causa de pedir.

*

III.2 De direito:

Vem a impugnante pedir a anulação dos actos de liquidação adicional de IVA, realizados com base em correcções aritméticas e que determinaram o indeferimento parcial de um pedido de reembolso daquele imposto, bem como, a anulação da liquidação de juros compensatórios por não serem devidos.

Cumprе apreciar e decidir.

O n.º 1 do artigo 19.º do CIVA contém a enunciação do *princípio da dedução*, explicitando os casos em que se considera haver imposto suportado nas aquisições que é dedutível. Um desses casos é precisamente o do imposto que tenha sido facturado na aquisição de bens ou serviços por outros sujeitos passivos. Diz a alínea a) do n.º 1 desse artigo que para apuramento do imposto devido os «*sujeitos passivos*» deduzem ao imposto incidente sobre as operações tributáveis que efectuaram «*o imposto devido ou pago pela aquisição de bens e serviços a outros sujeitos passivos*».

Desta norma resulta, pois, que o *direito à dedução* pressupõe, por um lado, que se tenham verificado as operações económicas correspondentes às do tipo enunciado na norma de incidência, e por outro, que o imposto devido tenha sido facturado pelo sujeito passivo.

Na redacção vigente à data da liquidação impugnada, o n.º 2 do artigo 19.º do CIVA estabelecia que “só confere direito à dedução do imposto mencionado em facturas e



Tribunal Tributário de Lisboa

documentos equivalentes passados em forma legal» e o seu n.º 6 acrescentava que «para efeitos do exercício do direito à dedução, consideram-se passados na forma legal as facturas ou documentos equivalentes que contenham os elementos previstos no artigo 35.º».

Em virtude dessa remissão, consideram-se passados sob a *forma legal* as facturas ou documentos equivalentes que contenham os requisitos ou os elementos especificados no n.º 5 do artigo 35.º, entre os quais, o referido na alínea a), a saber, “os nomes, firmas ou denominações sociais ou sede ou domicílio do fornecedor de bens ou prestador de serviços e do destinatário ou adquirente, bem como os correspondentes números de identificação fiscal dos sujeitos passivos de imposto”.

Da análise das facturas que atestam a aquisição de serviços e produtos pela impugnante e que foram consideradas pela administração como aquisições não dedutíveis, verifica-se a presença dos elementos exigidos pela disposição supracitada (cf. do ponto 7 ao ponto 16 dos factos provados).

Não obstante a justificação dada pela administração para a consideração da sua não dedutibilidade plasmada na alínea b) do n.º 4 do relatório de final de inspecção (cf. ponto 17 dos factos provados), onde se refere “Despesas com a aquisição de materiais de construção, para os quais não foi apresentado qualquer prova documental da sua finalidade empresarial/produziva, nem identificado o imóvel em causa. De notar que inscreveram manuscritamente nas duas facturas em causa “arranjos nas câmaras frigoríficas” e “Para armazéns frigoríficos”, respectivamente, com letra diferente da do fornecedor, pelo que não se podem considerar como legítimas as deduções associadas” o facto é que não foi invocada pela administração a inveracidade da facturação ou falta de forma legal da facturação analisada.

Com efeito, a prova documental em sede de IVA é realizada através de facturas com a forma legal prevista no supra referido artigo 19.º do CIVA, bem como da correspondente inserção nos elementos contabilísticos do sujeito passivo.

A impugnante possui contabilidade organizada à qual não foi apontada qualquer incoerência pela administração fiscal e na sequência de contacto telefónico da administração fiscal, constata-se a existência de uma nota justificativa para melhor compreensão das facturas apresentadas.

Ora, se a administração tributária pretendia pôr em causa a efectiva utilização dos materiais nas instalações da exploração destinadas aos trabalhadores, “arranjos das câmaras frigoríficas” e armazéns deveria ter realizado as diligências inspectivas necessárias

Tribunal Tributário de Lisboa

Campus de Justiça de Lisboa

Av.ª D. João II, n.º 1.08.01 C, Edifício G, Piso 4 • 1990-097 Lisboa

☎ 213600200 ☎ 213506008 • 211545184

E-mail: lisboa.ttb@tribunais.org.pt



Tribunal Tributário de Lisboa

à comprovação da existência ou inexistência dos referidos trabalhos na exploração agrícola, no âmbito da própria inspecção em coerência com o estipulado no regime de prova previsto no artigo 74.º, n.º 1 da Lei Geral Tributária.

Legalmente prevista a presunção de verdade das declarações do contribuinte no artigo 75.º n.º 1 da LGT, para as pôr em causa não se revela suficiente o lançamento da dúvida sem a correspondente procura de indícios ou prova das inverdades suscitadas.

Ao que acresce que o método de correcção meramente aritmética prende-se com a divergente qualificação dos factos tributários e não com a veracidade ou inveracidade dos factos tributários comprovados pelo contribuinte através da forma legalmente exigida.

De entre as correcções realizadas pela administração fiscal constantes do ponto 4 do relatório final de inspecção, foram ainda consideradas não dedutíveis as despesas com a aquisição das diversas matérias de construção e dois electrodomésticos (cf. ponto 17 da matéria de facto) com o fundamento na sua dedução indevida nos termos do artigo 20.º do CIVA, "dado tratarem-se de despesas que não se destinam a fins empresariais, ainda que as instalações dos empregados estejam integradas na exploração e pertençam a imobilizado do sujeitos passivo".

Relativamente a esta questão acompanha-se a jurisprudência emanada do acórdão do STA n.º 0613/11 de 12.1.2012 (disponível para consulta em www.dgsi.pt), no qual se conclui que "O que determina a dedutibilidade ou não dedutibilidade do IVA é o *uso efectivo* que é feito ou se tenciona fazer do bem ou serviço adquirido, a determinar em cada transacção, e não através de qualquer tipificação administrativa que "forfetarize" o que é ou não dedutível."

Da análise do disposto no artigo 20.º do CIVA não se alcança qualquer fundamento legal para a exclusão ao direito à dedução no caso em apreço, ao que acresce o facto de o legislador consagrar expressamente na alínea b) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA que não se verifica a exclusão do direito à dedução no caso de estarem em causa despesas relativas a fornecimento ao pessoal da empresa, pelo próprio sujeito passivo, de alojamento, refeições, alimentação e bebidas, em cantinas, economatos, dormitórios e similares.

Pelo que se revela absolutamente contraditória a justificação plasmada no relatório de inspecção para a desconsideração das facturas enumeradas no relatório de inspecção, uma vez que não é posta em causa a justificação dada pela impugnante para as aquisições plasmadas em documento com a forma legal exigida, apenas se desqualificando a mesma como não dedutível em clara contradição com as normas de CIVA aplicáveis.



Tribunal Tributário de Lisboa

Relativamente a esta segue-se a jurisprudência emanada do aresto do STA de 2.5.2007, no proc. n.º 01137/06 (disponível para consulta em www.dgsi.pt), que aqui se transcreve na parte considerada pertinente para a apreciação da situação em apreço:

(...) Exclui-se, por isso, do direito à dedução o imposto contido nas despesas referidas no n.º1 do artigo 21.º do CIVA, ou seja, nas despesas que não tenham carácter estritamente profissional, tais como despesas sumptuárias, recreativas ou de representação. Não se verificará, contudo, nos termos da alínea b) do n.º 2 deste preceito a exclusão do direito à dedução no caso de despesas relativas a fornecimento ao pessoal da empresa, pelo próprio sujeito passivo, de alojamento, refeições, alimentação e bebidas, em cantinas, economatos, dormitórios e similares. Ora, no caso em apreço, a impugnante, ora recorrente, que se encontra enquadrada em sede de IVA no regime normal trimestral pela actividade de exploração agrícola ou agro-pecuária em comum que inclui actividades complementares relativas ao desenvolvimento de dois projectos de caça turística e um projecto de turismo rural (alínea A) do probatório), é proprietária da exploração em que se integra a A..., sita na Rua ..., na qual desenvolve a actividade de turismo de habitação rural, bem como a agrícola e silvícola, à entrada da qual existe uma pequena construção, destinada a habitação, designada habitualmente por "casa do caseiro", composta por 3 quartos, cozinha, onde são confeccionadas refeições, casa de banho e arrumo (alíneas K), L) e M) do probatório). Tal construção, além de ser utilizada como habitação permanente pelo guarda da propriedade, e mulher, é também utilizada por trabalhadores eventuais da recorrente que aí permanecem durante a execução de trabalhos de cariz agrícola e silvícola em regime de campanha (alínea N) do probatório). Daí que, o imposto contido nas despesas relativas a essa construção, que é utilizada pelos seus trabalhadores para aí pernoitarem e confeccionarem as suas refeições (ainda que não sendo propriamente uma cantina ou um dormitório não deixa de ser, ao menos, um espaço similar, na medida em que, possuindo cozinha, quartos e casa de banho, é utilizado pelos trabalhadores da recorrente com essas funcionalidades), não pode deixar de estar abrangido pela previsão da alínea b) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA. Ou seja, tal imposto não está excluído do direito à dedução, consagrado no n.º 1 do artigo 20.º do CIVA. Razão por que as correcções efectuadas pelos Serviços do IVA se não podem manter e, conseqüentemente, a liquidação adicional impugnada deve ser anulada. (...)

No caso dos autos as despesas foram justificadas (justificação que não foi posta em causa pela administração fiscal) com a necessidade de dotar a exploração com instalações para o pessoal permanente e trabalhadores sazonais, pelo que, não é lícita a desqualificação dessas despesas como despesas dedutíveis em sede de IVA.

Por último, na alínea B) do item n.º 4 do relatório final de inspecção, a administração tributária refere-se a um proveito e ganho extraordinário contabilizado e declarado em 2003 pelo sujeito passivo, no valor de EUR 1.293,80, relativo ao recebimento do subsídio ao



Tribunal Tributário de Lisboa

consumo de electricidade verde, concluindo a equipa inspectiva que o mesmo não cumpre os requisitos da alínea c) do n.º 5 do artigo 16.º do CIVA, por considerar que não está directamente conexo com o preço das operações tributáveis e que como tal não deveria ser sujeito a imposto.

Contudo, não é apresentada justificação para a consideração de que o montante do subsídio não é estabelecido em função do volume de produção, uma vez que se trata de um subsídio calculado em função da electricidade consumida na exploração, nem tão pouco se alcança se o valor em falta de liquidação apurado de EUR 61,61 foi apurado através da sua sujeição a imposto conforme já havia sido realizado pela impugnante ou se foi incluído na operação (pro-rata) prevista no n.º 4 do artigo 23.º e se assim foi, de que modo foi compatibilizada essa inserção, com a sujeição a imposto já realizada pela impugnante.

Ora a fundamentação de qualquer acto tributário tem que ser expressa e apreensível nos termos do artigo 77.º da LGT e artigo 268.º, n.º 3 da CRP, o que não acontece no caso em apreço.

Ainda que as correcções efectuadas sejam de natureza meramente aritmética, o dever de fundamentação das mesmas impõe-se de modo a que seja apreensível e compreendido o método aplicado pela administração tributária (veja-se quanto ao dever de fundamentação Acórdão do TCA Sul n.º 02995/09 de 15.9.2009, disponível para consulta em www.dgsi.pt).

Relativamente às liquidações de juros de mora, contabilizados pela Administração Tributária e pela mesma liquidados (cf. ponto 23 da fundamentação de facto) é certo que sempre que por facto imputável ao sujeito passivo, for retardada a liquidação ou tenha sido recebido reembolso superior ao devido, acrescem ao montante do imposto juros compensatórios, nos termos do artigo 35.º da LGT (cf. artigo 96.º, n.º 1 do CIVA), ou sempre que o imposto liquidado pelos serviços ou pelo sujeito passivo não seja pago até ao termo dos prazos legais estabelecidos, são devidos juros de mora, nos termos do artigo 44.º da LGT (cf. artigo 96.º, n.º 2 do CIVA).

O que não foi claramente o caso dos autos, pois, devido à actividade agrícola exercida que implica o cultivo de produtos tributados a uma taxa inferior e aos elevados investimentos realizados na exploração adquiridos à taxa normal, a impugnante apresentava permanentemente uma situação credora de IVA, aliás, facto que motivou a actividade inspectiva da administração tributária.



Tribunal Tributário de Lisboa

Ou seja, ainda que se considerassem as liquidações adicionais realizadas pela Administração Tributária nos exercícios trimestrais próprios, a impugnante mantinha uma situação credora de IVA, nunca haveria imposto a pagar, poderia quanto muito, haver um redução do pedido de reembolso, aliás, ficou provado nos autos que a impugnante só foi reembolsada em 6.2.2008, pelo que nunca saíram indevidamente quantias monetárias dos cofres do Estado, bem como, nunca deixaram de entrar quantias monetárias nos cofres do Estado no momento próprio por culpa da impugnante, donde se conclui que não era devida à administração tributária qualquer quantia a título de juros moratórios ou compensatórios (neste sentido cf. Acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo, de 23-10-2002, e de 16-2-2005, proferidos nos recursos n.º 1145/02 e n.º 1006/04, respectivamente).

A proposta ínsita no relatório final de inspecção e que mereceu despacho de concordância em 24.7.2007 (cf. pontos 8 e 9 da fundamentação de facto), foi o *consequente deferimento parcial do reembolso de IVA solicitado na DP de IVA do período de imposto de 2005-6T...* onde prevê um reembolso EUR 12.200,33 em vez do reembolso petitionado de EUR 14.755,00., o que não comporta qualquer dívida de imposto mantida pela impugnante com violação de um prazo de pagamento voluntário.

Pelo exposto deve a presente acção ser julgada procedente.

V. DECISÃO

Pelo exposto:

- I. Julgo a presente impugnação procedente, pelo que anulo as liquidações impugnadas.
- II. Custas pelo Fazenda Pública [cf. artigo 446.º, n.º 1 do CPC aplicável ex vi do art. 2.º, alínea e) do CPPT].
- III. Fixo o valor da presente impugnação em EUR 2.554,67 (valor declarado pelas partes; cf. art. 315.º do CPC, redacção anterior ao Decreto-Lei n.º 303/2007, de 24 de Agosto).
- IV. Registe e notifique.

*



Tribunal Tributário de Lisboa

D.N.

Lisboa, 28 de Fevereiro de 2012.

A Juíza de Direito

(Margarida Reis)

(Segue assinatura em formato digital.

Texto elaborado em computador, com os versos em branco, nos termos do artigo 138.º, n.º 5 do CPC)



Tribunal Tributário de Lisboa
- Folha de Assinaturas -

Margari
da Reis

Assinado de forma digital por
Margarida Reis
DN: cn=Margarida Reis, sn=Reis,
givenName=Margarida, c=PT, o=MJ,
ou=CSTAF, Tribunal Tributário de
Lisboa, title=Juza de Direito
Motivo: Sou a autora deste documento
Dados: 2012.02.28 18:39:54 Z