

TRIBUNAL CENTRAL ADMINISTRATIVO SUL | FISCAL

Acórdão

Processo

1116/10.0BESNT

Data do documento

5 de março de 2020

Relator

Jorge Cortês

DESCRITORES

Irc. > Facturas falsas.

SUMÁRIO

1. Com vista a emitir juízo sobre a falsidade das facturas, em IRC, a AT tem de evidenciar a consistência dos indícios daquele juízo, invocando factos que traduzam uma probabilidade elevada da sua ocorrência, capaz de abalar a presunção legal de veracidade das declarações dos contribuintes e dos dados constantes da sua contabilidade.
2. Compete ao contribuinte a alegação e demonstração de factos concretos que permitam infirmar tais indícios e corroborar a materialidade das operações económicas.
3. No caso, a alegação da impugnante não contesta nem destrói a aderência à realidade da fundamentação da correcção em apreço, a qual consiste na asserção de que o contrato de locação financeira em causa é simulado, não possui função económico-social, nem justificação.
4. O carácter simulado dos actos e das operações acarreta a sua nulidade, com a consequente impossibilidade de produção de efeitos na ordem jurídica. Pelo que os custos invocados pela impugnante no exercício em causa não podem ser aceites.

TEXTO INTEGRAL

Acórdão

I- Relatório

“B....., Lda.” melhor identificada nos autos, veio deduzir IMPUGNAÇÃO JUDICIAL contra os actos de liquidação de IRC e respectivos juros compensatórios referentes ao exercício de 2005, no valor global de €90.510,66, dos quais €78.866,63 referentes a acerto da liquidação e €11.296,29 e €347,74, referentes a juros compensatórios.

O Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra, por sentença proferida a fls. 447 e ss., (numeração em formato digital – sitaf), datada de 31 de Dezembro de 2018, julgou improcedente a impugnação.

Nas alegações de fls. 529 e ss., (numeração em formato digital – sitaf), a recorrente, formulou as conclusões seguintes:

« A) Com base nos fundamentos de facto e de direito alegados, entende a Recorrente que a douta sentença recorrida encontra-se, de forma irremediável, inquinada dos seguintes vícios:

a) está ferida de nulidade por falta de fundamentação, ao omitir a indicação dos elementos de prova utilizados para formar a convicção do juiz, bem como ao não proceder à análise crítica da prova;

b) está ferida de nulidade por défice instrutório;

c) labora em manifesto e grosseiro erro de julgamento por erro na fixação da matéria de facto, quanto aos factos que dá como provados e não provados e que impunham diversa solução de Direito, nomeadamente:

- quanto ao valor probatório das declarações da Recorrente,
- na distribuição do ónus da prova na comprovação das operações declaradas,
- pelo erro ostensivo na apreciação da prova, no que respeita: às facturas emitidas pela C....., Lda. quer à Recorrente quer ao B..... e ao contrato de locação financeira n.º celebrado com o B..... e facturas emitidas por esta instituição bancária à Reclamante e por esta pagas, na íntegra, cujos custos foram pura e simplesmente desconsiderados pela AT, não obstante serem documentados por facturas válidas e legais, nunca nenhuma consideração tendo sido tecida sobre as mesmas ou reputadas como sendo “falsas” ou “de favor”.

B) Não se mostra, desde logo, devidamente fundamentada a sentença recorrida, incorrendo em nulidade (artigos 125.º n.º 1 do CPPT e 607.º n.º 4 do CPC), pois revela-se deficiente, ambígua e obscura inviabilizando qualquer juízo inteligível sobre o seu conteúdo, razão pela qual não consegue a Recorrente descortinar que matéria de facto foi dada como provada, bem como o seu cabal exame crítico, adequado a fundamentar a improcedência da impugnação.

C) Com efeito, sobre a questão da fundamentação da decisão da matéria de facto, vem lapidariamente afirmando a nossa doutrina: “(...) a discriminação rigorosa dos factos provados e não provados e uma motivação clara, adequada e consistente são essenciais para a justa composição do litígio, são essenciais para a realização da justiça fiscal. (...) julgar implica também uma tarefa delicada e complexa que consiste em seleccionar e valorar os factos relevantes para a decisão da causa e enunciá-los como provados ou não provados, motivando a decisão” (15), sendo que, “os enunciados de facto devem ser expressos numa linguagem natural e exacta, de modo a retratar com objectividade a realidade a que respeitam, e devem ser estruturados com correcção sintáctica e propriedade terminológica e semântica.” (16)

D) Neste mesmo sentido avança a jurisprudência, remetendo a Recorrente para o decidido no Acórdão do TCAN de 28-01-2016, proferido no Proc. n.º 00479/09.5BEPRT, decisão que, quer pela pertinência do raciocínio, quer pela clareza e pelo acerto da decisão, não pode deixar de se acompanhar de perto e secundar a sua respectiva fundamentação, pouco mais se podendo acrescentar.

E) Porquanto, esta exigência que concerne à matéria de facto provada “de modo algum se satisfaz com a colagem de diversos elementos que nem sequer internamente se mostram ordenados”, sendo que “com facilidade se encontram exemplos de uma deficiente metodologia na elaboração de decisão judiciais (...) em que é usual a mera transcrição dos factos assentes”. Mais, “o facto provado por documento não corresponde ao próprio documento. Em vez de o juiz se limitar a “dar por reproduzido o teor do documento

X”, importa que extracte do mesmo o segmento ou segmentos que sejam concretamente relevantes, assinalando, assim, o específico meio de prova em que se baseou. Imposição que obviamente colide com a pura reprodução de todo o documento (...).” (17).

F) Confrontada a Recorrente com a douta sentença recorrida, de imediato se evidencia que a Juíza a quo na sua elaboração não cumpriu a exigência de indicação da matéria de facto, optando por seguir a prática censurável de verter nos factos provados o conteúdo do RIT, apresentando na alínea AA) como “factos provados” não “factos” mas “documentos” que integram o PAT, nomeadamente a fotocópia dos pontos III, III-2, III- 3.1, III-3.2, III-4, III-4.1.1, III-4.1.2, III-5 e IX do RIT, os quais integralmente reproduziu, sem indicar, sem discriminar, sem especificar os factos que esse documento comprova (conforme resulta do teor de fls. 11/66 a fls. 46/66 da douta sentença recorrida, ou seja, um total de 30 das 66 páginas da mesma).

G) Ora, porque, como se sabe, o RIT não está organizado sob a forma de “factos” que permita a sua automática transposição para a sentença (sendo antes uma informação elaborada pelos serviços inspectivos do órgão da execução fiscal, inserida num procedimento administrativo com uma estrutura e uma lógica próprias onde cabem factos, investigações, opiniões, presunções, raciocínios, diligências, conclusões, etc.), ficou a Recorrente sem saber, com clareza e objectividade, quais os factos provados e não provados, apenas se vendo confrontada, de novo, desta feita pela douta sentença recorrida, com a amálgama incontrollada e indiscriminada, sem nexo lógico ou temporal, das investigações, opiniões, presunções, meros raciocínios, diligências, conclusões do inspector tributário, N..... (quinta testemunha do processo), relativamente a operações que este considerou simuladas, e que disseminou no RIT que elaborou na sequência da inspecção tributária aos exercícios da Recorrente dos anos de 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008, em sede de IRC e IVA.

H) Secundando o Acórdão do TCAN de 28-01-2016, proferido no Proc. n.º 00479/09.5BEPRT, acima citado, que aqui, salvo o devido respeito, pela sua pertinência para o caso em análise, se impõe reproduzir: “8. A prática de verter nos factos provados o conteúdo do relatório da inspecção é uma prática censurável que não cumpre dever de selecção da matéria de facto que deve constar na sentença.

9. Processualmente é tão errado dar como reproduzidos documentos que constem do processo, como reproduzi-los integralmente sem indicar – discriminar, especificar –, os factos que esses documentos comprovam.

10. Se o juiz entender que o relatório contém factos que uma vez provados relevam para a decisão (o que sucede na maioria das vezes), deverá cuidadosamente seleccioná-los (e só os factos!) descriminando-os por alíneas ou números, refletindo deste modo o dever que a lei impõe às partes na dedução dos factos por artigos (art.º 147º/2; 552º/d) CPC e 108º/1 do CPPT).”

I) É NULA a sentença recorrida por omissão relevante de factos, pois, não só, não foram estes especificamente autonomizados na decisão da matéria de facto, como também, não se encontram os mesmos referenciados e analisados na discussão jurídica da causa.

J) Dá eco deste entendimento a jurisprudência, podendo citar-se, a título ilustrativo, os Acórdãos do TCAN de 28-01-2016, Proc. n.º 00831/06.8BEPEN, Relatora Paula Moura Teixeira, e de 25-05-2016, Proc. n.º 00724/04.3BEVIS, Relator Mário Rebelo, disponíveis em www.dgsi.pt.

K) Em concreto, encontra-se irremediavelmente viciada a sentença POR OMISSÃO DE ESPECIFICAÇÃO E

PONDERAÇÃO DE FACTOS ESSENCIAL PARA A DECISÃO no que concerne:

- Facturas n.º 121/04, de 06/08/2004, e n.º 122/04, de 06/08/2004, facturas emitidas por C....., Lda. ao B..... – cf. alíneas L) dos factos provados (a fls. 8/66 da sentença)

- aos custos e amortizações das facturas de rendas do contrato de leasing emitidas pelo B....., no valor de €246.312,51, no período em discussão nos autos e que deram origem às liquidações impugnadas, tratando-se de matéria relevante para a boa decisão da causa, deveria ter sido especificada e devidamente ponderada pelo Tribunal, todavia, a sentença é totalmente omissa no que respeita a este facto (note-se que, a fls. 4/66 e 5/66, nas alíneas F) e G) dos factos provados referente aos extratos de conta-corrente na contabilidade da Recorrente referente ao Contrato B..... Leasing, apenas se dá como provado os valores inscritos no ano 2004);

- às facturas alegadamente “falsas” que originaram a correcção para o exercício de 2015 no valor de €50.000,00;

- à alínea J) dos factos provados, dando como provado que a avaliação dos bens em questão (nomeadamente, os listados na alíneas H) e I) dos factos provados) foi, em 27 de Julho de 2004, feita por uma entidade avaliadora independente, a F....., Lda., a qual se deslocou aos estaleiros de Via Longa, Mira Flores e Malveira onde os equipamentos se localizavam, podendo observá-los e atribuir-lhes um valor provável de venda (sendo que, foram precisamente estes valores desta avaliação da que serviram de base ao contrato de leasing celebrado pela Recorrente com o B....., em 6 de Agosto de 2014, conforme alínea K) dos factos provados), sendo a motivação da sentença totalmente omissa no que consta a este facto provado.

L) Conclui-se, assim, que não demonstrou o Tribunal a quo o empenho minimamente exigido na sua explicitação, olvidando-se que enumerar significa, discriminar e especificar esses factos um a um, ou seja, expô-los como partes de um todo, para que possa ser alcançada a certeza de que todos foram ponderados e decididos pelo Tribunal, vindo antes: (i) apresentar uma motivação incipiente e subjugada in totum à “tese” plasmada no RIT (com efeito, o que lemos na motivação da douda sentença mais não é do que um relato enfatizado do RIT feito pela Juíza a quo, que para tal se escuda em fórmulas vazias, conclusivas e destituídas de qualquer densidade, que nada dizem e que nada fundamentam), (ii) omitir factos relevantes para a decisão e não fazendo constar tal matéria na motivação da sentença (por exemplo, os Anexos 15 e 16 do RIT), bem como,

(iii) evidenciar um deficiente grau de convencimento sobre a prova que foi realizada sobre os factos.

M) No que, por sua vez, diz respeito à prova testemunhal, meio de prova cuja motivação deve ser clara e inequívoca e que “pressupõe um maior cuidado, densificação e articulação com os restantes meios de prova realizados” e “não se basta com a indicação da identidade das testemunhas, cujo depoimento assentou a decisão sobre determinada matéria de facto, importa exteriorizar criticamente os aspectos do depoimento prestado que para o juiz se revelaram decisivos para enunciar cada um dos factos que considerou provado ou não provado, sempre sem esquecer a restante prova realizada, que sendo contraditória, por exemplo, deverá ser objecto de menção expressa e tomada de posição.”(18)

N) A exigibilidade de menção das razões de ciência consubstancia um princípio processual, constitucionalmente consagrados como a exigência constitucional de um processo justo, (plasmado no

artigo 20.º n.º 4 da CRP e concretizado pelo artigo 516.º n.º 1 do CPC), destinando-se a impedir que o sistema de prova livre e livre apreciação da prova, se converta num poder ilimitado e arbitrário do Juiz. Por conseguinte, carece a convicção do juiz de ser enunciada como garante da transparência, da imparcialidade e da inerente assunção da responsabilidade por parte do julgador na administração da justiça.

O) Todavia, no que ao caso concerne, atentando ao teor de fls. 49/66 e 50/66 da sentença recorrida, evidencia-se antes uma deficientemente valoração os depoimentos das testemunhas destituídos da sua efectiva razão de ciência, sendo omitidos factos essenciais ao julgamento, o que conduziu a uma análise, manifestamente, precária, parcial e facciosa da prova testemunhal dos autos.

P) Em suma, uma vez mais, indisfarçadamente a Juíza do Tribunal a quo se suportou e acolheu a posição da AT, não acatando o seu dever de motivação no que respeita à prova testemunhal, ignorando ostensivamente factos que expressamente resultaram do teor dos seus depoimentos que foram prestados no âmbito do Proc. n.º 1349/10.0BESNT (relativo à impugnação das liquidações do IVA do exercício de 2004 da Recorrente, assentes nos mesmos factos) e aproveitados para os presentes autos (por despacho de 17-11-2014).

Q) Ora, na sentença recorrida não se explica, ainda que sumariamente e de forma coerente, porque é que os depoimentos se mostraram credíveis ou não credíveis, incorrendo inclusivamente em contradições.

R) Por exemplo, quanto ao depoimento D..... referido na sentença que assentou “no que ouvia o pai dizer e não no seu conhecimento directo dos factos”, quando a testemunha, após a prestação do juramento e identificação da testemunha, em interrogatório preliminar disse peremptoriamente que, não obstante ser filho de A....., trabalha na empresa ora Recorrente desde 1998/1999 (e não desde 2004 como afirma a sentença) prestando esclarecimentos concretos e precisos, com conhecimento directo, de forma séria, credível e coerente, sobre a actividade da empresa, trazendo ao processo factos novos e relevantes para a boa decisão da causa, que justificaram a junção aos autos de novos documentos (cf. requerimento de 29-10-2014, a fls. 296 do Sita) – facto igualmente não especificado nem ponderado, não obstante ser essencial para a decisão e que por este motivo vicia a sentença.

S) O mesmo sucedeu no que respeita às testemunhas:

R..... (que como gerente da conta da reclamante no B....., no exercício das suas funções teve intervenção directa no contrato de locação financeira, confirmando que quando existem bens usados, caso em concreto da Recorrente, o procedimento é sempre igual: o banco contrato uma empresa especializada para fazer a avaliação dos bens, sendo a empresa avaliadora contratada pelos serviços centrais do B....., daí nada dizer à testemunha a F.....)

- Todavia, entendeu a Juíza a quo que a testemunha explicou “os procedimentos seguidos na sua tramitação legal em geral, e não neste caso concreto, designadamente em termos de aprovação e garantias. Afirmou que a Impugnante era uma cliente cumpridora.”;

- M..... (perito avaliador da A....., LDA. que, nessa qualidade e à data 2010, conferiu o estado e avaliou os bens em questão, demonstrando precisamente a oscilação de valores e a forma como o valor dos bens pode ser alterado mediante a substituição de peças. Relatório de Avaliação que se encontra junto aos autos como Doc. 25 da p.i., tendo sido elaborado a solicitação da Recorrente para efeitos de

apresentação de garantia e suspensão dos processos de execução fiscal (PEF) instaurados contra a Recorrente para cobrança coerciva das liquidações oficiosas impugnadas e nos quais tal valor de avaliação foi aceite pela AT como garantia para suspensão dos PEF – conforme resulta dos pontos 91. a 94. das Alegações Finais escritas apresentadas nos autos pela Recorrente e confirmado pelo depoimento das testemunhas, nomeadamente pelo próprio inspector tributário, N....., que quando questionado, afirmou que se tratava de um assunto dos seus colegas da repartição de finanças – facto igualmente não especificado nem ponderado, não obstante ser essencial para a decisão e que por este motivo vicia a sentença.) – Todavia, negligenciou a Juíza a quo tal prova porque entendeu que testemunha depôs relativamente a factos posteriores aos anos a que respeitam os factos controvertidos, referindo a fls. 50/66 da sentença recorrida que “avaliou os bens da Impugnante em 2010 (cumprindo referir que nos presentes autos estão em causa operações de 2005) ...”

T) Tendo presente que em relação aos factos em causa nos presentes autos, ou seja, a materialidade da facturas n.º 115, 110, 111 e 119 do exercício de 2003 (embora não especificadas nos factos provados e não provados), bem como as das facturas das rendas emitidas pelo B..... e pagas pela Recorrente em 2005 (cujos custos e amortizações não se encontram especificados nos factos provados e não provados), apresenta a sentença recorrida uma fundamentação de uma inquestionável pobreza, revelando uma análise manifestamente precária, parcial e facciosa, não acatando o seu dever de motivação no que respeita à prova testemunhal, ignorando ostensivamente factos que expressamente resultaram do teor dos seus depoimentos.

U) Sem necessidade de mais considerandos, e transpondo para o caso dos autos o sentido da doutrina e da jurisprudência citada, conclui-se ser NULA A SENTENÇA RECORRIDA, POR FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO (19) (20), ao não conter análise crítica da prova documental e testemunhal e outras provas produzidas no processo relevantes para a decisão, nos termos do artigo 125.º n.º 1 do CPPT e artigo 615.º n.º 1 alínea b) do CPC.

V) Padece igualmente de nulidade a sentença recorrida por se encontrar o julgamento da matéria de facto inquinado por défice instrutório, na medida em que, com o devido respeito, tudo se passa como se tal prova não tivesse sido produzida nos autos (21), por verificarmos que os termos em que foi tomada a decisão em crise são reveladores de que a Magistrada a quo não tinha o suficiente e adequado conhecimento do processo, para poder entrar e conhecer da matéria de facto e a proferir uma sentença de mérito – concluindo, a Juíza do Tribunal a quo não procedeu à imprescindível análise da prova, negligenciando manifestamente os depoimentos aproveitados para os presentes autos, por isso omitindo o julgamento de factos essenciais para a boa decisão da causa.

W) Sendo nula a sentença recorrida, vem a Recorrente perfilar o entendimento da modificabilidade da decisão de facto pelo TCA (22), ao abrigo do disposto no artigo 665.º n.º 1 do CPC, aplicável ex vi do artigo 2.º alínea e) do CPPT, devendo, em cumprimento dos deveres imposto ao abrigo do princípio do inquisitório e em busca da verdade material, ser alterada a matéria de facto da douda sentença recorrida, apreciada livremente a prova documental e testemunhal produzida (artigo 607.º n.º 5 do CPC) e conhecido o objecto do presente recurso.

X) Sem prescindir, padece a douda sentença em recurso de evidentes erros decisórios, de facto e de direito,

desde logo, incorre em ERRO DE JULGAMENTO de facto, na fixação da matéria de facto, quanto aos factos que dá como provados e não provados e que impunham diversa solução de Direito, tal como vem ora a Recorrente, quanto à matéria de facto, cumprir o seu ónus de especificação não só dos pontos de facto que considera incorrectamente julgados, mas também dos concretos meios probatórios, constantes do processo ou do registo ou gravação nele realizada, que, em sua opinião, impunham decisão sobre os pontos da matéria de facto impugnados, diversa da adoptada pela decisão recorrida (23).

Y) Preliminarmente, cumpre referir que a ordem jurídico-fiscal parte do pressuposto de validade das declarações do contribuinte, presumindo verdadeiras e de boa fé as declarações por este declaradas (artigo 75.º n.º 1 da LGT e artigo 16.º n.º 1 do CIRC), tornando necessário o incumprimento de um qualquer dos deveres de cooperação para que se possa impedir a sua normal produção de efeitos. Todavia, em virtude de (ao contrário do que ocorre habitualmente) estarmos perante situações em que é a Recorrente que pretende afirmar a existência do facto tributário (consubstanciado nas operações passivas – aquisições de bens e serviços e celebração de um contrato de leasing com o B....., SA) que está na origem da dedução dos custos fiscais na sua contabilidade, no que respeita à comprovação das operações declaradas implica reequacionar a esta luz a repartição do ónus probatório.

Z) Assim, a conclusão a extrair não pode ser outra: incumbe, prima facie, à AT demonstrar a verificação dos pressupostos legais que legitimaram a sua atuação (24) e que, necessariamente, correspondem a indícios sérios de falsa representação da realidade nos elementos declarados pelo contribuinte (atento o princípio da legalidade administrativa e em termos correspondentes ao disposto no artigo 342.º do Código Civil), cabendo ao contribuinte, nesse caso, provar a veracidade das operações em causa, (25) ou seja, a veracidade das seguintes facturas das quais resultaram as correcções à matéria tributária da Recorrente, referente ao período de IRC de 2005, no total de €296.312,51 (cf. fls. 99/101 do RIT), sendo:

- €50.000,00 referentes custos do exercício correspondentes a parte do valor das facturas n.º 115, 110, 111 e 109 do exercício de 2003 (registadas em custos diferidos) emitidas por C..... LDA. (cf. fls. 68/101 do RIT e fls. 30/75 e 36/75 do Anexo 2 do RIT);
- €246.312,51 respeitante a custos com o contrato locação financeira e amortizações técnicas (cf. fls. 67/101 do RIT).

i.e., se estas correspondem ou não a transações reais, ou seja, se os emitentes das facturas postas em causa forneceram à Recorrente os equipamentos e serviços que as mesmas mencionam.

AA) Donde, suportando-se a AT em argumentos facciosos e fracos, com base numa fundamentação completamente alheia à Recorrente (entre os quais se destacam os factos dos fornecedores indiciados não possuírem estrutura física de suporte à prestação daqueles serviços ou ainda os descritivos vagos das facturas e da titularidade da Recorrente e da sociedade B....., como empresas familiares que são, serem detidas por A..... e, mulher, E.....), ficou provado não ter a AT demonstrado indícios fortes da falta de correspondência com a realidade do teor das declarações, contabilidade e da escrita, de modo a descredibilizar a presunção de verdade de que gozam, são as faturas contabilizadas como custos da Recorrente consideradas verdadeiras. (26)

BB) À luz da prova produzida nos autos, todos os apontados indícios caíram necessária e totalmente por terra, tendo sido rebatidos e infirmados pelos elementos de prova carreados pela Recorrente, que de forma

cabal demonstrou a imprescindibilidade dos custos para efeitos de IRC constantes das facturas em questão no período em análise.

CC) Com efeito, do esforço probatório efetuado pela Recorrente sobressai a comprovação da materialidade dos serviços titulados nas faturas sub judice, evidenciando, por conseguinte, o ERRO OSTENSIVO incorrido pela douda sentença recorrida na apreciação da prova.

DD) Em concreto, conforme depoimentos oferecidos pelas testemunhas inquiridas D..... e N..... no Proc. n.º 1349/10.0BESNT e aproveitados nos presentes autos, quanto ao tipo de obras e actividade desenvolvida pela Recorrente, dos autos resulta, face às obras desenvolvidas pela Recorrente nos exercícios de 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008, os trabalhadores que integravam o quadro da empresa eram insuficientes para o trabalho que desenvolvia, daí encontrar-se justificado o recurso a mão-de-obra subcontratada (tais como o descrito nas facturas sub judicio) e aluguer de equipamentos externos, nomeadamente, pelas empresas em questão nos autos, dando como exemplo:

- “para irmos trabalhar na pedreira de Óbidos. Fizemos lá um fornecimento de materiais na auto-estrada de Peniche” (sic), obra para a qual foram necessários a central de britagem primária e os quatro moinhos cónicos da marca NEYRTEC, que adquiriram com contrato de leasing celebrado com o B....., cf. alíneas K) e L) dos factos provados – justificando-se deste modo a realização da operação financiada por leasing pelo B.....);

- quer também relativamente a 2003, a Recorrente se encontrava a realizar trabalhos para clientes (nomeadamente, a realização da “Obra da Marina da Expo” e da “Obra do Estádio da Luz” - operações descritas nas facturas em questão nos autos cuja materialidade é questionada pela AT) que justificavam a subjacente necessidade de subcontratação de serviços e de equipamentos (cf. tabela das páginas 44/101 e 45/101 do RIT).

EE) Mais, este facto foi sujeito a confirmação probatória por via do depoimento da testemunha D....., questionada, explicou com detalhe que a Recorrente se encontrava a desenvolver “uma obra de construção civil, mas eram pavilhões, a empresa Várzea das Vinhas estava a promover este espaço e nós estávamos a fazer os escavamentos e as ligações para o edifício, abertura de sapadas, uma obra de uma dimensão interessante.

... era a abertura de uma vala para passar um tubo de uma dimensão pequena. Nós podíamos ter trabalhado com um equipamento nosso, mas fazer uma vala deste tamanho e depois tinha outra vez de ser cheia, então recorremos ao aluguer de uma máquina mais pequena.” Assim justificando a materialidade da operação correspondente ao aluguer de uma MÁQUINA GIRATÓRIA KOBELCO, nos meses de Novembro e Dezembro de 2004, ou seja, um tipo de equipamento específico necessário para uma obra específica nesse período - cf. Factura n.º 228A de 05-11-2004 e Factura n.º 245A de 03-12-2004, emitidas no período em análise pela C.....,Lda. – cf. alínea O) dos factos provados.

FF) Ou seja, as facturas suportam relações comerciais reais e legais no âmbito da actividade desenvolvida pela Recorrente.

GG) O exposto atesta, de modo clarividente, que a douda sentença recorrida na conclusão que chega, suportada na tese defendida pelos serviços de inspeção da AT, no sentido preconizado, é totalmente destituída de sentido, não se vê como possam todos estes elementos e colaboração disponibilizados pela

Recorrente aos serviços da inspecção não permitir à AT desenhar o circuito económico/financeiro de forma a sustentar a efetividade e materialidade das operações que as facturas em questão titulam – evidencia-se, antes, aqui a predadora actuação liquidatória da AT que a tolda ao ponto de suspeitar do que, literalmente, “vê”.

HH) Assim sendo, face ao que fica dito, conclui-se, ao contrário do que entende a sentença recorrida:

- não só que a AT não logrou cumprir com o seu ónus probatório, pois não recolheu indícios suficientes e objectivos, os quais traduzem uma probabilidade séria de que as facturas, ora em causa, não titulam operações reais,
- assim como, sem conceder, se entenda caber ao contribuinte/Recorrente, o ónus de prova da existência dos factos tributários que alegou como fundamento do seu direito quer à consideração em sede de IRC dos custos titulados pelas facturas sub judice, quer à dedução do respectivo IVA, facto é que a Recorrente (em obediência à disciplina do artigo 74.º da LGT) fez cabalmente a prova que lhe competia, provando os pressupostos de que depende o seu direito, evidenciando-se, por conseguinte, um ostensivo erro incorrido pela douda sentença recorrida na apreciação da prova.

II) Choca o ERRO OSTENSIVO em que incorre o julgamento da douda sentença em crise a fls. 48/66 – o desacerto é tal que refere fornecedores sequer estão causa nos presentes autos.

JJ) Em conclusão, são imprescindíveis os custos para efeitos de IRC constantes das facturas emitidas no período em análise, designadamente, Facturas n.º 115, 110, 111 e 109 emitidas no exercício de 2003 e Facturas n.º 245 e 228 emitidas no exercício de 2004, por C....., LDA. (cf. fls. 68/101 do RIT e Anexo 2 do RIT), referentes a trabalhos efectuados nas “acessibilidades ao novo Estádio da Luz” e “obra do IP5” e aluguer de equipamento de obra, conforme respectivos descritivos que constam das facturas, bem assim como das rendas pagas ao B..... no ano de 2005 ao abrigo do contrato de locação financeira n.º (cf. fls. 67/101 e 73/101 do RIT e Anexo 17 do RIT).

KK) No que, particular, respeita à factualidade do contrato de locação financeira celebrado com o B..... e facturas emitidas por esta instituição bancária, desconsideradas pela AT, desde já se diga, que nitidamente a douda sentença recorrida assume as vestes da AT (esta com o claro objectivo claro de anular os custos em sede de IRC relativos às rendas pagas ao Banco no âmbito do contrato de locação financeira em questão, para assim, deste modo, fazer aumentar as receitas fiscais), porém, sem nunca colocar em causa a intervenção do B..... – ora, seguindo a tese da AT teria o B..... como entidade emitente estar indiciado de facturação “falsa” nos moldes anteriormente abordados, pois, como defende a AT e corrobora a juiz a quo, as facturas das rendas titulam operações simuladas. O que não foi o caso, nem poderia ser!

LL) Nos autos, neste ponto, a Recorrente fez prova, reportando-se ao período de 2004/2008, não só que o tipo de bens em causa (i.e., as máquinas que usava nas prestações de serviços aos seus clientes, que eram equipamentos já usados “(...) 90% ou 95%...detidas em leasings...”), objecto de valorização em virtude dos trabalhos de recondicionamento a que esses equipamentos são submetidos (cf. detalhado depoimento da testemunha D.....), mas também à razão de ser dessa valorização, dissipando qualquer simulação.

MM) Por outro lado, caso tivesse a Mma. Juíza a quo procedido à correcta análise da prova produzida (não a negligenciando aprova do Proc. n.º 1349/10.0 BESNT que foi aproveitada para os presentes autos e que era imprescindível para o julgamento), não teria concluído, como refere a fls. 61/66, que “um jogo de correntes

para um escavadora tem um preço de cerca de €20.000,00” não prova e é insuficiente para a variação do valor dos equipamentos entre o momento da alienação e o da aquisição titulada pelas facturas do B..... em crise (reitere-se, curiosamente, não colocadas sob suspeita nem de forma alguma indiciadas).

NN) É aqui evidente que omitiu o Tribunal a quo o julgamento de factos essenciais para a boa decisão da causa, incorrendo em ERRO OSTENSIVO, porquanto:

- fez a Recorrente prova que o valor dos equipamentos em causa pode sofrer variações “na ordem (...) das dezenas dos milhares de euros”, como esclareceu a testemunha M....., que, no exercício da sua profissão, avalia bens desta natureza, e conforme o admitiu o próprio inspetor tributário N.....;
- quanto ao relatório de avaliação dos bens, omitiu/desconheceu por completo o facto de no âmbito do pedido de financiamento formulado pela Recorrente ao B....., e do qual resultou o contrato de locação financeira em causa nos presentes autos e através do qual os bens em discussão foram adquiridos, os bens terem sido sujeito a um procedimento de avaliação requerido a uma empresa avaliadora isenta pelos serviços centrais do próprio B..... – no caso, a F....., LDA., cf. alínea J) dos factos assentes e depoimento da testemunha R....., gestor de conta do B....., o que prova que o valor das transacções em crise, veiculadas pelo contrato de locação financeira, corresponde ao real e efectivo valor de mercado dos bens transaccionados.

OO) Porquanto, o montante pelo qual os equipamentos em causa foram transmitidos e que consta das facturas emitidas, cujo valor a AT considera empolado e a Mma. Juiz a quo corrobora, corresponde:

- ao valor que lhes foi atribuído em ambos processos de avaliação realizados pela empresa de peritagem contratada pelo B..... – a F....., LDA. – e, ainda, pela A....., LDA (cf. Relatório junto como Doc. 20 da p. i.), que lhes atribuiu valor semelhante, aceite pela AT para constituição da garantia prestada para suspensão da execução fiscal
- ao valor aceite pela própria AT para constituição da garantia prestada para suspensão da execução fiscal evidenciando, de novo, a Mma. Juíza a quo desconhecer a prova produzida no Proc. n.º 1349/10.0 BESNT, aproveitada para os presentes autos, facto que, pelo contrassenso, não pode deixar de causar a maior perplexidade não só à Recorrente, mas a qualquer pessoa.

PP) Pelo exposto, torna-se manifesto que à Recorrente assiste razão, tendo cumprido o seu ónus ao apresentar prova idónea de que o valor constante das facturas do B..... (sobre as quais, note-se não foi levantada qualquer suspeição de falsidade pela AT) e pelo qual foram transmitidos os bens corresponde ao seu valor de mercado, ao seu valor real, não se tratando de qualquer montante inflacionado ou simulado, como pretende fazer crer a AT para deste modo suportar a sua infundada e predadora actuação liquidatória, que a tolda ao ponto de suspeitar do que, literalmente, “vê”.

QQ) Em suma, pois, forçoso declarar o grosseiro e ostensivo o ERRO NA APRECIAÇÃO DA PROVA E NA APLICAÇÃO DO DIREITO em que incorre a sentença recorrida, evidenciando um atropelo da justiça, impõem decisão diversa da proferida (27), ao não reparar:

- na forma precisa, consistente e segura dos depoimentos, na qualidade de quem os prestou e nas circunstâncias e contexto da sua produção;
- que as operações, cuja materialidade a AT discute, foram realizadas pela Recorrente no âmbito da actividade que desenvolve, e sempre desenvolveu, na esteira de relações comerciais reais e legais,

honestas e legítimas (totalmente alheia aos supostos intuitos de fraudulentos que mais tarde viriam a incorrer os fornecedores em questão);

- na insustentabilidade da pretensão da AT, que baseou a sua convicção em meras presunções e suposições, sem qualquer facto concreto na sua base, que serviram de suporte às correcções da matéria colectável da contribuinte e às liquidações adicionais de IVA e IRC impugnadas, assente numa confabulação da realidade, tendo por base circunstâncias inverídicas e ideias pré-concebidas não consistentes com a realidade;

- que agiu a AT, no exercício dos seus poderes discricionários de liquidação de impostos, claramente em abuso de autoridade e desvio de poder (com efeito o motivo determinante da prática do acto não condiz com o fim visado pela lei na concessão do poder discricionário), e em desrespeito pela Lei e pela Constituição, violando sem pejo nem pudor os critérios de legalidade e objectividade a que, como qualquer outro trabalhador da AT, se encontrava sujeita – cf. o depoimento de N....., inspector tributário no processo de inspecção que levou a cabo às contas da Recorrente e autor do RIT, atesta isso mesmo, já que quando confrontado com a questão assumiu “(...) na nossa convicção, estas facturas que constam do relatório fazem parte dessa facturação falsa, (...)” e que nas suas palavras se tratava de um valor “empolado” (sic), nada mais!

RR) Reitere-se, tais indícios são totalmente alheios à Recorrente, nomeadamente, a alegada inadequada estrutura empresarial do prestador de serviço, (in)susceptível de exercer a atividade declarada, reportada pela AT, são um problema a montante, que não contende com o ónus probatório da Recorrente nos presentes autos.

SS) Nestes termos, perante a demonstração de uma actuação ilegal, assente numa confabulação da realidade, tendo por base circunstâncias inverídicas e ideias pré-concebidas não consistentes com a realidade e, por isso, totalmente carente da verificação dos pressupostos que legitimem a actuação correctiva que deu lugar às liquidações adicionais impugnadas, e em face da prova da efectividade e imprescindibilidade das operações subjacentes a todas as facturas e operações em causa nos autos, incorreu o Tribunal a quo em ERRO DE JULGAMENTO DE FACTO, por erro grosseiro na apreciação crítica da prova, e em especial dos depoimentos prestados, e por erro na fixação dos factos declarados como não provados, e por conseguinte, em ERRO DE JULGAMENTO DE DIREITO.

TT) Impondo-se ao Tribunal ad quem que controle a bondade do julgamento realizado nos autos (28), deve, por conseguinte, ser concedido provimento ao presente recurso e revogada a douda sentença recorrida que mal andou incorrendo em erro de julgamento sobre a matéria de facto e consequente errónea aplicação do Direito, nomeadamente do artigo 23.º do Código do IRC, dos artigos 74.º n.º 1 e 76.º n.º 1 da LGT, bem como dos artigos 104.º n.º 2 e 268.º n.º 3 da Constituição da República Portuguesa.

Termos em que, em face do que se alega, da fundamentação exposta e porque a douda sentença em crise mal andou, deverá ser concedido provimento ao presente recurso, julgando-se:

a) Nula a sentença recorrida por falta de fundamentação, devendo o Venerando Tribunal, em substituição, conhecer do objecto do presente recurso, que é de apelação, já que os autos fornecem todos os elementos

de prova (quer documental, quer testemunhal) para o efeito, nos termos do artigo 715.º n.º 1 e 2 do CPC, ou, caso assim, não se entenda, sem conceder, ordenada a remessa dos autos ao tribunal recorrido para que seja proferida nova decisão, ficando assim prejudicado o conhecimento dos demais vícios invocados, todavia, caso não se entenda serem procedentes os vícios formais alegados, por mera cautela, sem conceder,

b) Nula a sentença recorrida por erro de julgamento de facto e de direito e, em consequência, declarados ilegais e nulos o acto de liquidação impugnado e respectivos juros compensatórios, com as devidas consequências legais, conforme peticionado na presente impugnação judicial.

Como é legal e justo!

X

A recorrida, devidamente notificada para o efeito, optou por não apresentar contra-alegações.

X

A Digna Magistrada do M. P. junto deste Tribunal emitiu douto parecer no sentido da improcedência do recurso.

X

Colhidos os vistos legais, cumpre apreciar e decidir, considerando que a tal nada obsta.

X

II- Fundamentação.

2.1.De Facto.

A sentença recorrida considerou provados os factos seguintes:

A) A Impugnante, B....., LDA., com o NIF, é uma sociedade comercial por quotas, que tem por objecto social a “Exploração de mármore, britas, construção civil e obras públicas”, e da qual são sócios e gerentes, A..... e sua mulher, E..... - cf. Doc. 13 junto pela Impugnante - Certidão Permanente, a fls. 88 e 89

B) A..... e a sua mulher, E....., são também sócios-gerentes da sociedade B....., LDA., com o NIF, e com o objecto social de “Indústria de exploração de pedreiras e comércio de britas”. - cf. Doc. 90 junto pela Impugnante - Certidão Permanente, a fls. 90 e 91

C) A Impugnante detém uma licença "para exploração de pedreira e Central de Britagem em prédio rústico situado em Malhão, freguesia de Santo Estevão, Município de Tavira, denominado M.....". - cf. Doc. 161 junto pela Impugnante - Alvará para 92 e 93

D) A sociedade B....., LDA. é titular do direito de explorar uma pedreira sita na freguesia de Sobral da Lagoa, concelho de Óbidos, denominada "Serra". - cf. Doc. 15 junto pela Impugnante - Contrato de

Exploração, celebrado entre a Junta de Freguesia de Sobral da Lagoa e a sociedade B....., de fls. 180 a 182

E) Em 2004, no extracto da conta da Impugnante, relativa ao fornecedor "C..... Lda", foram inscritos os seguintes movimentos:

«imagem no original»

- cf. extracto de conta, que integra o Anexo n.º 2 do Relatório de Inspeção, a fls. 170/668 do PAT apenso

F) Em 2004, no extracto da conta da conta 26111107 - "Outros devedores e credores: Fornecedores de imobilizado, c/c"(1), da Impugnante referente ao B..... Leasing, foram inscritos os seguintes movimentos:

«imagem no original»

- cf. extracto de conta, que integra o Anexo n.º 17 do Relatório de Inspeção, a fls. 339/668 do PAT apenso

G) Em 2004, no extracto da conta da conta 423 - "Imobilizações Corpóreas: Equipamento Básico"1, da Impugnante referente ao B..... Leasing, foram inscritos os seguintes movimentos:

«imagem no original»

- cf. extracto de conta, que integra o Anexo n.º 17 do Relatório de Inspeção, a fls. 340/668 do PAT apenso

H) Em 30 de Junho de 2004, a Impugnante emitiu à sociedade C.....,Lda., uma factura pelo valor global de € 51.765, referente à venda dos seguintes equipamentos:

«imagem no original»

- cf. factura n.º 4919, que integra o Anexo n.º 9 do Relatório de Inspeção, a fls. 293/668 do PAT apenso

I) Em 30 de Junho de 2004, a sociedade B....., Lda emitiu uma factura à sociedade C.....,Lda., pelo valor global de € 107.100, referente à venda dos seguintes equipamentos:

«imagem no original»

- cf. factura n.º 0036, que integra o Anexo n.º 12 do Relatório de Inspeção, a fls. 306/668 do PAT apenso

J) Em 27 de Julho de 2004, a F..... Lda, enviou um fax ao M..... B....., referente ao "Pedido de Avaliação - B.....", de cujo teor se extrai: "Em seguimento ao vosso pedido, deslocámo-nos a Via Longa, Mira Flores e Malveira, onde pudemos observar o s equipamentos, assim:

A) Dumper VOLVO A40, Série N° A40V1253

Ano: 1997

Horas: 10.078 hrs ??

Valor provável de venda 90.000/ 100.000 € + IVA

B) Dumper VOLVO A40, Série N° A40V1257

Ano: 1997

Horas: 2.064 hrs ????

Valor provável de venda 90.000/ 100.000 € + IVA

C) Dumper VOLVO A40, Série N° A40V1258

Ano: 1997

Horas: 17.158 hrs??

Valor provável de venda 90.000/100.000 € + IVA

D) Dumper VOLVO A40, Série N° A40V1259

Ano: 1997

Horas: 13.238 hrs ??

Valor provável de venda 90.000/ 100.000 € + IVA

E) Dumper VOLVO A40, Série N° A40V1260

Ano: 1997

Horas: 1.741 hrs ????

Valor provável de venda 90.000/ 100.000 € + IVA

F) Dumper VOLVO A40, Série N° 1078

Ano: 1996

Valor provável de venda 80.000 /90.000 € + IVA

G) Escavadora de rastos VOLVO EC460 Série N° EC460LCC03 170

Ano: 2001

Horas : 5.170 Hrs ????

Valor provável de venda 70.000/75.000 € + IVA

H) Escavadora de rastos SAMSUNG SE 450 Série N° SE450LL3KCY0045

Ano: 1999

Valor provável de venda 70.000/75.000 € + IVA

I) Escavadora de rastos SAMSUNG SE 280 Série N° 0113

Ano: 1999

Horas: 9.704 Hrs ????

Valor provável de venda 45.000 / 50.000 € + IVA".

- cf. Fax, que integra o Anexo n.º 22 do Relatório de Inspeção, a fls. 361 e 362/668 do PAT apenso

K) Em 6 de Agosto de 2008, a Impugnante celebrou com o Banco C....., um contrato de cujo teor se extrai:

"1.Descrição do Bem, objecto do Contrato:

SEIS DUMPERS VOLVO A 40. TRES ESCAVADORAS D E RASTOS VOLVO/SAMSUNG, USADOS, NºSÉRIE _____, factura proforma nº 0018/04 de 14/07/04.

CENTRAL DE BRITAGEM PRIMARIA, QUATRO MOINHOS CONICOS DA MARCA NEYRTEC, USADAS, NºS SERIE _____, conforme factura proforma nº 0017/04 de 03/06/2004. (...)

4.Preço do (s) Bem(s):

Euro 1,397,000.00 (...), a que acresce IVA à taxa legal em vigor. (...)

6. Valor global da Locação:

euro 1.496.204,92, a que acresce IVA à taxa legal em vigor".

- cf. Contrato de Locação Financeira n.º97, que integra o Anexo n.º 17 do Relatório de Inspeção, de fls. 330 a 337/668 do PAT apenso

L) Em 6 de Agosto de 2004, a sociedade C.....,Lda. emitiu os seguintes documentos ao Banco C.....:

. Factura n.º 121/04, referente a:

«imagem no original»

. Factura n.º 122/04, referente a:

«imagem no original»

. Recibo n.º 121/04, no valor de € 505.750, referente à Factura n.º 121/04;

. Recibo n.º 122/04, no valor de € 1.156.680, referente à Factura n.º 122/04.

-cf. facturas e recibos que integram os Anexos n.º 15 e 16 do Relatório de Inspeção, de fls. 320 a 328/668 do PAT apenso

M) Em 18 de Agosto de 2004, a Impugnante emitiu à sociedade C.....,Lda., um recibo, no valor de € 51.765, referente a "LIQ DA N/FACTA 4919". - cf. recibo n.º 2901, que integra o Anexo n.º 11 do Relatório de Inspeção, a fls. 304/668 do PAT apenso

N) Em 18 de Agosto de 2004, a sociedade B....., Lda emitiu um recibo à sociedade C.....,Lda., no valor de € 107.100, referente a "LIQ DA N/FACTA 036". - cf. recibo n.º 0002, que integra o Anexo n.º 14 do Relatório de Inspeção, a fls. 316/668 do PAT apenso

O) Em 2004, a sociedade C.....,Lda. emitiu os seguintes documentos à Impugnante:

. Factura n.º 228A, com data de 05-11-2004, referente a "Aluguer de máquina giratória Kobelco", no valor de € 2.775, acrescida de € 527,25, referente a IVA à taxa de 19%, no total de € 3.302,25;

. Factura n.º 245A, com data de 03-12-2004, referente a "Aluguer de máquina giratória Kobelco", no valor de € 5.868,75, acrescida de € 1.115,07, referente a IVA à taxa de 19%, no total de € 6.983,82;

. Recibo n.º 226A, com "Data de emissão 04-09-2004", no valor de € 3.302,25, referente à Factura n.º 228A;

. Recibo n.º 242A, com "Data de emissão 09-12-2004", no valor de € 6.983,82, referente à Factura n.º 245A.

- cf. facturas e recibos que integram o Anexo n.º 2 do Relatório de Inspeção, respectivamente, a fls. 180, 186, 198 e 199/668, todos do PAT apenso

P) Entre 10 de Agosto de 2004 e 31 de Dezembro de 2005, a Impugnante era titular de um seguro, junto da

Companhia de Seguros F....., do ramo "R.Civil - Expl- Prof", referente a "6 dumpers Volvo A 40, 3 escavadoras rastos Volvo/Samsung". - cf. Doc. 19 junto pela Impugnante - Condições Particulares de seguro com a apólice n.º 87/52.413, a fls. 193

Q) Em 7 de Setembro de 2007 e 9 de Janeiro de 2008, foram emitidas as ordens de serviço n.ºs Ol....., Ol....., Ol....., Ol....., determinando a realização de acção externa de inspecção de âmbito parcial - IRC e IVA, aos exercícios de 2002, 2003, 2004 e 2005. - facto não controvertido, que se extrai do ponto II-1 do Relatório de Inspeção Tributária, a fls. 11/668 do PAT apenso.

R) As Ordens de Serviço descritas no ponto anterior "foram abertas em consequência do Processo de Inquérito NUIPC n.º 1596/03.0JFLSB - DCICCE da polícia Judiciária (...), relativamente a um conjunto de Emitentes e Utilizadores de facturas falsas e/ou não correspondentes a transacções reais, de forma a "ser instaurado procedimento de liquidação e contabilizadas as vantagens patrimoniais obtidas", no âmbito do qual a Impugnante foi indiciada como "utilizador/receptor de facturas emitidas ou em que estiveram" envolvidos F....., com o NIF e a sociedade C.....,Lda., com o NIF - facto não controvertido, que se extrai do ponto II-2 do Relatório de Inspeção Tributária, a fls. 11 e 12/668do PAT apenso

S) A Impugnante recebeu uma "Carta Aviso", remetida pelos Serviços de Inspeção Tributária da Direcção e Finanças de Lisboa, informando do inicio de inspecção, tendo como "finalidade a verificação do cumprimento das correspondentes obrigações tributárias" da Impugnante relativamente a IRC e IVA, nos exercícios de 2002, 2003, 2004 e 2005. - cf. Doc. 4 junto pela Impugnante - Ofício n.º 033435, de 28-04-2008, folheto informativo e Ordens de Serviço n.os Ol....., Ol....., Ol..... e Ol....., de fls. 66 a 71

T) Em 28 de Abril de 2008, foi remetida pelos Serviços de Inspeção Tributária da Direcção e Finanças de Lisboa - Equipa 62 (ex-75) à Impugnante uma carta a notifica-la para apresentar um conjunto de documentos ali discriminados, no âmbito do procedimento de inspecção ordenado, entre outras, pelas Ordens de Serviço n.ºs Ol....., Ol....., Ol....., Ol..... - cf. Anexo 11 ao Relatório de Inspeção Tributária - Ofício n.º 033566, de 28-04-2009 e comprovativo de envio postal, de fls. 296 a 300/6868 do PAT apenso

U) Em 6 de Maio de 2008 tiveram início as acções de inspecção tributária identificadas na alínea Q) supra. - facto não controvertido, que se extrai do ponto II-1 do Relatório de Inspeção Tributária, a fls. 11/668 do PAT apenso

V) Em 20 de Novembro de 2008, a Impugnante foi notificada da prorrogação por período de 3 meses do procedimento de inspecção sob as ordens de serviço n.ºs Ol....., Ol....., Ol..... e Ol....., e que o termo do procedimento de inspecção se encontrava previsto para o dia 6 de Fevereiro de 2009. - cf. Doc. 10 junto pela Impugnante - Parecer e Despacho de 28 de Outubro de 2008, remetidos por carta registada de fls. 124 a 126

W) Em data não apurada de 2009, a Impugnante foi notificada da prorrogação por período de 3 meses do procedimento de inspecção sob as ordens de serviço n.ºs Ol....., Ol....., Ol..... e Ol....., e que o termo do procedimento de inspecção se encontrava previsto para o dia 6 de Maio de 2009. - cf. Doc. 11 junto pela Impugnante - Ofício n.º 011917, de 13- 02-2009, remetido por carta

registada, Parecer e Despacho de 27 de Janeiro de 2009, de fls. 83 a 85

X) A 11 de Março de 2009, A..... foi constituído arguido no processo NUIPC 1596/03.OJFLSB, identificado em S) supra. - cf. Doc. 12 junto pela Impugnante - autos de "Constituição de Arguido" e "Termo de Identidade e Residência, a fls. 86 e 87

Y) Em 03 de Dezembro de 2009, a Impugnante foi notificada do fim dos actos de inspecção, referente aos "exercícios de 2002, 2003, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008, sob as Ordens de Serviço n.ºs OI....., OI....., OI....., OI....., OI..... e OI....." e do respectivo "Projecto de Conclusões do Relatório de Inspecção Tributária". - cf. Doc. 5 junto pela Impugnante Certidão de Verificação Hora Certa, Certidão de Notificação pessoal e Ofício n.º 104969, de 03-12-2009, de fls. 72 a 75 e Relatório de Inspecção, de fls. 1/668 a 109/668, o Relatório, e de 109/668 a 595/668, os documentos, todas do PAT apenso, cujo teor se dá por integralmente reproduzido

Z) Em 15 de Dezembro de 2009, a Impugnante apresentou um requerimento exercendo o seu direito de audição no âmbito do procedimento descrito na alínea anterior. - cf. Doc. 7 junto pela Impugnante - requerimento, a fls. 76

AA) Em 26 de Janeiro de 2010 foi concluído o Relatório de Inspecção Tributária, relativo, entre outros, aos procedimentos identificados na alínea Q) supra, da factualidade assente, de cujo teor se extrai:

“III – Descrição dos factos e Fundamentos das Correções Meramente Aritméticas à Matéria Tributável (...)

III - 2 Processo de Inquérito Criminal NUIPC N.º 1596/03.OJFLSB – DCICCE da Polícia Judiciária de Lisboa

Conforme já brevemente referido no ponto II.2., encontra-se em curso o Processo de Inquérito NUIPC N.º 1596/03.OJFLSB da Polícia Judiciária de Lisboa, no qual se investiga a prática reiterada de fraudes fiscais e burlas tributárias a nível nacional, através da emissão de facturas indiciadas como falsas, por um grupo organizado de indivíduos.

Uma das entidades que utilizou e registou na sua contabilidade, facturas (que deram origem a outra documentação, em concreto um contrato de locação financeira), indiciadas como falsas no referido Processo de Inquérito, é o sujeito passivo B..... -LDA - NIPC - alvo desta acção de inspecção, ao(s) exercício(s) de 2002 2003 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008.

Essas facturas, nos montantes e datas que se indicam, foram emitidas pelas seguintes entidades, também elas, indiciadas no referido Processo de Inquérito:

«imagens no original»

(...)

Adicionalmente, a empresa B..... (...) registou na sua contabilidade um contrato de locação financeira, com o n.º e outorgado com o BANCO SA — NIPC —, onde foi interveniente a empresa C.....,Lda., ao adquirir diverso equipamento às empresas B..... LDA com NIPC - e B..... LDA, com NIPC, tendo alienado o mesmo equipamento ao BANCO SA — NIPC —, que celebrou o referido contrato de locação com a empresa B..... (...). Os detalhes deste contrato serão devidamente explicados no ponto III - 4.1.2.

III.3 – ENTIDADES EMITENTES DE FACTUAÇÃO FALSA E/OU NÃO CORRESPONDENTES A TRANSAÇÕES REAIS

(...)

III - 3.1. C....., LDA - EM LIQUIDAÇÃO - NIPC

A - Sede/Domicílio E Instalações

Até 2003 a sede da firma C..... LDA - EM LIQUIDAÇÃO - NIPC - situa-se em Rua....., Ferreiros, em Albufeira.

Desde 13 de Janeiro de 2004, (...) a sede permaneceu em Albufeira, mas alterada para o Edifício....., - Areias de São João.

De acordo com informação obtida junto da Direcção de Serviços de Cadastro, foi possível apurar que com a "acção especial de insolvência" instaurada por um terceiro, foi nomeado um administrador de insolvência, que apresentou declaração de cessação para efeitos de IVA a 31.08.2007, alterando a sede da empresa para a sua morada própria, em Mira de Aire (distrito de Leiria).

Posteriormente, em 30.06.2008, o administrador de insolvência entrega nova declaração de alterações referindo que pretendia repor a sede da empresa em Albufeira (...) desde 30.06.2008, a sede da empresa voltou a ser a Rua....., Ferreiras, em Albufeira

B - Actividade desenvolvida:

Tendo por base as facturas contabilizadas pelos diversos utilizadores de que temos conhecimento, relativas a este emitente, verificamos os seguintes descritivos que transcrevemos: "cedência de mão-de-obra para obra em ... , " ... desmantelamento da passagem superior ... ", (...) "Máquina retroescavadora - trabalhos efectuados na vossa obra ...", "Giratória JCB Retro Fermec - Cedência de equipamento para a sua obra ...", (...) " ... aluguer de uma rectroescavadora, de uma giratória ...", "Serviço de camion ...", (...).

Como se pode verificar, são descritivos muito vagos os mencionados nas facturas por si emitidas ou emitidas em seu nome, sem discriminação detalhada dos serviços efectivamente realizados, não tendo sido apresentado quaisquer elementos ou documentos que contenham a descrição completa dos produtos fornecidos, ou da quantificação e valorização unitária dos serviços prestados, etc., (...).

Igualmente verificámos, que não só os locais onde são efectuados mas também o tipo de serviços prestados mencionados nas facturas contabilizadas pelos diversos utilizadores de que temos conhecimento, abrange uma variedade bastante diversificada de locais e serviços prestados, correspondentes às dos respectivos utilizadores dessas facturas, factos estes não compatíveis com os padrões normais de funcionamento da generalidade dos operadores económicos.

C - Facturação:

Através da análise das facturas apreendidas e do mapa de registo de todas as facturas contabilizadas nos diversos utilizadores conhecidos, foram detectadas algumas irregularidades ao nível da emissão de facturas:

- a ordem cronológica não segue a ordem numérica sequencial, pois há facturas com numeração posterior passadas em data anterior (ex: facturas n.ºs 172 de 03.07.2004 e 173 de 31.05.2004, facturas n.º s 443 de 30.06.2006 e 444 de 29.04.2006);

- duplicação de numeração, ou seja, facturas com o mesmo número mas com datas, valores e utilizadores diferentes. A título de exemplo, temos:

o factura n.º 261A de 30.11.2004, no valor de € 20.527,50

factura n.º 261A de 31.01.2005, no valor de € 101.660,68

o factura n.º 264 de 31.12.2004, no valor de € 10.138,80

factura n.º 264 de 01.02.2005, no valor de € 32.130,00

o factura n.º 337 de 30.06.2005, no valor de € 30.250,00

factura n.º 337 de 02.01.2006, no valor de € 9.982,50

o factura n.º 357 de 28.02.2006, no valor de € 14.520,00

factura n.º 357 de 28.02.2006, no valor de € 36.300,00

o factura n.º 358 de 15.03.2006, no valor de € 20.394,74

factura n.º 358 de 23.03.2006, no valor de € 10.768,88

o factura n.º 359 de 31.01.2006, no valor de € 13.715,35

factura n.º 359 de 30.06.2006, no valor de € 20.394,74

o factura n.º 469 de 31.10.2006, no valor de € 21.489,60

factura n.º 469 de 22.09.2006, no valor de € 21.538,00

o factura n.º 472 de 10.07.2006, no valor de € 9.900,00

factura n.º 472 de 30.11.2006, no valor de € 21.175,00

o factura n.º 478 de 29.11.2006, no valor de € 37.631,00

factura n.º 478 de 31.12.2006, no valor de € 12.768,53

o que denota um comportamento fraudulento por parte da entidade emitente, não compatível com os padrões normais de funcionamento da generalidade dos operadores económicos.

Outras características da facturação falsa, como sejam:

- . "números redondos";
- . descrição vaga e genérica dos bens e/ou dos serviços prestados;
- . diversidade de operações que estão muito para além da sua capacidade em qualquer uma das suas vertentes;
- . concentração nos final de mês / trimestre / ano;
- . prestação de serviços ou venda de bens, em qualquer parte do país;
- . quitação de importâncias avultadas a dinheiro - que pela sua natureza são difíceis de comprovar (muito embora a política de pagamentos das empresas utilizadoras seja por cheque) - sendo muitas vezes na ordem de vários milhares/centenas de milhares de euros, consubstanciam uma situação fortemente atípica, sendo "totalmente contrário a uma boa, recomendável, segura e habitual prática comercial efectuar pagamentos de fornecimentos e/ou serviços na ordem da dezena de milhar de contos e num total superior a uma centena de milhar de milhões de escudos com exclusivo recurso a dinheiro.

Integra actuação típica, recorrente, dos casos em que se conclui pela utilização de "facturas falsas", que os pagamentos relativos aos valores do IVA inscrito nestas se faça com recurso a meio de pagamento (cheque) capaz de documentar cabalmente e sem margem para recusa das autoridades, ulteriores pedidos de dedução ou reembolso do imposto (IVA) fingidamente liquidado nas facturas" (in Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte, de 01/03/2007, Proc.º 00027/00- Coimbra - 2.a secção - Contencioso Tributário);

. através de cheques ao portador directamente levantados ao balcão, no próprio dia ou em data muito próxima da data do cheque, levantamento estes efectuados pelos próprios responsáveis (sócios-gerentes) das empresas utilizadoras das facturas. (...)

F - Veículos e Máquinas utilizadas:

Por consulta à aplicação informática do Imposto Municipal sobre Veículos, não foi detectada a existência de quaisquer veículos registados em seu nome e que tenham sido utilizadas pelo sujeito passivo C.....

LDA - EM LIQUIDACÃO - NIPC -, na "actividade" que está subjacente às facturas que emitiu.

Por outro lado, não foi detectada a existência de quaisquer máquinas que tenham sido utilizadas pelo sujeito passivo C..... LDA - EM LIQUIDACÃO - NIPC -, na "actividade" que está subjacente às facturas que emitiu. (...)

J - Conclusão

Podemos concluir que relativamente ao sujeito passivo C..... LDA - EM LIQUIDACÃO - NIPC -, pelo menos desde o início de 2004, aquando da cedência de quotas a favor da T....., que não se lhe conhece qualquer capacidade estrutural (técnica, humana, logística), seja de mão-de-obra, seja em maquinaria, ou qualquer outro meio, que lhe permitisse realizar quaisquer operações, bem como os montantes que lhe estão associados se comportam de forma exagerada face à capacidade observada, tendo em linha de conta de que também não se verificou que esta entidade se socorra de terceiros para o "exercício" destas actividades. Deste modo verifica-se que o sujeito passivo marca, assim, o início de um fluxo documental (como emitente) sem que existam evidências de um fluxo real de bens, de trabalhadores ou de serviços prestados (como adquirente).

Tudo o que foi referido anteriormente (com especial destaque a inexistência de uma adequada estrutura empresarial do alegado prestador, susceptível de exercer a actividade declarada) constituem os (actos. que isoladamente ou conjugados entre si, nos levam a concluir. que os serviços prestados nunca se realizaram e como tal não correspondem transacções reais.

III.3.2 F..... - NIF (...)

A - Sede/Domicílio e Instalações

De acordo com o cadastro informático o seu domicílio fiscal situa-se em QTA DO - CACHOEIRAS, área pertencente ao Serviço de Finanças de V.F.XIRA 1 - 1597.

De acordo com as diligências efectuadas bem como das diversas notificações enviadas para a morada atrás mencionada, e para outras, não foi possível qualquer contacto com este sujeito passivo. Com efeito, e conforme já foi atrás detalhadamente descrito, no domicílio fiscal não encontrámos ninguém, as instalações de P..... (Rua Direita, nº50) também se encontravam encerradas, e a outra morada também referida nas facturas por si emitidas (Bairro, lote — r/c Esq., SAMORA CORREIA) corresponde à residência familiar da ex-mulher e da filha de F....., tendo-nos esta afirmado desconhecer o paradeiro do pai já há bastante tempo.

Assim, o início da acção inspectiva foi efectuado mediante afixação de Certidões de "Marcação" e "Verificação de Hora Certa", bem como "Comunicação" nos termos do Art.240º do CPC, a qual veio devolvida pelos correios.

Também, todas as notificações efectuadas ao sujeito passivo, quer para o seu domicílio fiscal, quer para as

moradas atrás descritas, vieram, todas elas, devolvidas. (...)

O acesso à Contabilidade apenas se mostrou viável, porque os documentos nos foram disponibilizados pelo TOC, uma vez que tinham sido levados pelo sujeito passivo para efeitos da anterior inspecção aos exercícios de 2002 a 2004 e nunca foram recolhidos pelo contribuinte, que, entretanto, "desapareceu", deixando valores em dívida ao Técnico de Contas, segundo este nos informou.

Admitimos, contudo, que as instalações sitas na Rua Direita, n° 50, em P....., apesar de se encontrarem encerradas e terem aspecto de desabitadas, poderão ter sido o local de exercício de actividade ("real") ou o armazém de F..... até determinada data, uma vez que nos documentos de custos relativos a esse local se faz referência a "armazém". Porém, face àquilo que observámos, não constituem uma estrutura de forma alguma compatível com os montantes constantes das facturas por si emitidas, nem detectámos quaisquer outras instalações com dimensão adequada àquele "volume de negócios".

B - Actividade desenvolvida:

Tendo por base as facturas contabilizadas pelos diversos utilizadores de que temos conhecimento, relativas a este emitente, verificamos os seguintes descritivos que transcrevemos: "empreitada de remodelação de armazém de acordo com orçamento", "fornecimento de materiais e execução de toda a estrutura da vivenda sita em...", "serviços prestados nas v/ obras...", "serviços executados nas v/ instalações de remoção e levantamento de paredes", "ampliação da área de armazenagem e acabamento", "trabalhos de construção civil para arranjo dos exteriores", "execução de vários trabalhos complementares", "execução de várias tarefas", "trabalhos diversos para montagem e manutenção do posto de transformação", "vários trabalhos de construção civil", "execução de trabalhos para a v/ empresa, nas v/ obras", "serviços efectuados em...", "arranjos da escola, limpezas e pinturas", "serviços prestados nas v/ obras e cedência de mão-de-obra", etc., etc.

Como se pode verificar, são descritivos muito vagos os mencionados nas facturas por si emitidas ou emitidas em seu nome, sem discriminação detalhada dos serviços efectivamente realizados, não tendo sido apresentados quaisquer elementos ou documentos que contenham a descrição completa dos produtos fornecidos, ou da quantificação e valorização unitária dos serviços prestados, etc., o que constitui clara violação ao disposto na alínea b) do n° 5 do Art. 36° do Código do IVA (...).

Por outro lado, muitas das facturas fazem referência a "conforme orçamento" ou "conforme contrato", mas, dos utilizadores notificados para justificar a veracidade dos trabalhos facturados, apenas um ou outro apresentou orçamento, alegando os restantes não existirem, ou terem sido apenas contratos verbais.

Igualmente verificámos, que não só os locais onde são efectuados mas também o tipo de serviços prestados mencionados nas facturas contabilizadas pelos diversos utilizadores de que temos conhecimento, abrange uma variedade bastante diversificada de locais e serviços prestados, correspondentes às dos respectivos utilizadores dessas facturas, factos estes não compatíveis com os padrões normais de funcionamento da generalidade dos operadores económicos. (...)

Verifica-se que todos estes locais são os locais das obras dos utilizadores, não se tendo reconhecido no sujeito passivo uma estrutura logística (pessoal, equipamentos, transporte, etc.) que pudesse sustentar a realização de obras em todos estes locais.

Para além disto, detectou-se também a existência de um grande número de facturas que não fazem

referência a qualquer obra ou local de prestação do serviço, e de outras com referências extremamente evasivas, como é o caso de "Grande Lisboa", "zona de Loures", "Bairro Alto", "Alfama" "A1, em 20 kms"

No que diz respeito à diversidade dos serviços prestados para além dos descritivos vagos a que já foi feita referência, encontramos também um leque muito variado de trabalhos, que vai desde os mais simples aos mais complexos: (...).

Para além destes, encontramos também trabalhos que requerem especialização técnica, como sejam (...).

Por outro lado, a grande quantidade de facturas em que é debitada "cedência de mão- de-obra" ou "cedência de pessoal" entra em flagrante contraste com o diminuto número de empregados ou colaboradores do contribuinte — e também com os efectivamente subcontratados — de acordo com os dados obtidos através da Segurança Social e das Companhias de Seguros, entidades que foram por nós oficiadas, e conforme adiante será demonstrado. (...)

É nossa opinião não ser possível que este sujeito passivo, dispondo apenas de entre 3 a 8 funcionários, com as categorias de "carpinteiro" (de tosco ou cofragem e de limpos), "pedreiro" e "armador de ferro", consiga prestar serviços em áreas de actividade tão vastas, e, em simultâneo, tão específicas do ponto de vista técnico, e que implicam o recurso a meios humanos e materiais que, efectivamente, não possui. Do mesmo modo, não consta que o mesmo tenha recorrido a subcontratação de pessoal.

C - Facturação:

Da análise das facturas emitidas pelo sujeito passivo F..... - NIF verificamos haver facturas não contabilizadas e facturas que constam da Contabilidade que nos foi apresentada, sendo de realçar o seguinte:

- A facturação contabilizada resume-se no seguinte quadro:

Estas facturas foram, todas elas, emitidas tipograficamente, a apresentam quatro modelos distintos, três dos quais em tamanho A5 e um em tamanho A4.

Relativamente à facturação contabilizada, foi efectuado o seguinte, controle de numeração:

«imagem no original»

Da análise à totalidade das facturas detectadas, e contabilizadas pelos respectivos utilizadores, emitidas pelo contribuinte F..... - NIF —, verificamos que, para além da maior parte delas não terem sido registadas na Contabilidade do emitente (F.....), existem diversas irregularidades, como segue:

- a) A numeração das facturas contabilizadas vai desde o nº 118, de 31/01/2002, até ao nº 241, em 30/03/2007, totalizando 124 facturas nesse período temporal, das quais foram contabilizadas 101 facturas, uma vez que existem 23 com indicação de "anuladas". O conjunto de facturas identificadas e apreendidas ao longo de todo o trabalho desenvolvido fiscalmente ao abrigo do Processo de Inquérito Criminal nº 1596/03 é de cerca de 300 facturas.
- b) No conjunto de todas as facturas identificadas neste Processo de Inquérito Criminal, emitidas por F....., a mais "antiga é a nº 110, de 30/06/2000, e a mais recente é a nº 456, de 30/03/2007, ou seja,

existem facturas com a numeração "200..." "300..." e "400...", verificando-se que todas as facturas com numeração posterior ao nº241 não estão registadas na Contabilidade.

c) As facturas existentes na Contabilidade, conforme já referido, vão desde o nº118 até ao nº241, contendo a referência às tipografias "D.....", "M....." e "G.....". Nas restantes facturas identificadas, além destas 3 tipografias, encontra-se ainda referida a "A.....". (...)

• A.....:

Nunca fez qualquer trabalho para F..... nem teve qualquer contacto com ele

Concluiu-se, pois que:

- Em 2002 F..... mandou imprimir na GRÁFICA M..... facturas com os nºs 101 a 400. Na sua contabilidade, apenas se encontram registadas na Contabilidade as facturas nºs 131 a 157 e nº162, emitidas por esta tipografia. (...)

- Em Julho/2006, F..... mandou imprimir (...) facturas com numeração repetida, relativamente à que já havia mandado imprimir em 2002 noutra tipografia /nºs.226 a 325). (...)

- Foram ainda mandadas imprimir facturas com a indicação da tipografia A..... GRÁFICA, mas esta tipografia afirmou que nunca efectuou quaisquer trabalhos para F....., e que "caso existam documentos referenciados como executados por A..... Gráfica, Lda. ao sujeito passivo em questão, terá sido usada ilegalmente a identificação da mesma".

Em todo o conjunto de facturas identificadas, emitidas por F..... - NIF — detectam-se diversas irregularidades técnicas e legais, designadamente as seguintes:

1. Existência de numeração repetida para diferentes clientes (alguns dos quais não existem na contabilidade), com diferentes datas e diferentes valores:

Fact.nº124, de 30/09/2000, no valor total de 103.296,00 €

Fact.nº124, de 30/09/2002, no valor total de 28.491,34 €

Fact.nº131, de 30/10/2002, no valor total de 70.043,73 €

Fact.nº131, de 30/12/2002, no valor total de 6.327,53 €

Fact.nº132, de 30/11/2002, no valor total de 39.999,71 €

Fact.nº132, de 24/01/2003, no valor total de 10.215,76 €

Fact.nº135, de 27/12/2002, no valor total de 51.467,50 €

Fact.nº135, de 26/02/2003 — ANULADA (para outro utilizador)

Fact.nº142, de 30/01/2000, no valor total de 200.756,18 €

Fact.nº142, de 30/06/2003, no valor total de 30.000,00 €

Fact.nº143, de 30/11/2002, no valor total de 49.605,45 €

Fact.nº143, de 30/07/2003, no valor total de 20.545,49 €

Fact.nº149, de 30/12/2000, no valor total de 122.554,64 €

Fact.nº149, de 30/10/2003, no valor total de 27.357,21 €

Fact.nº157, de 29/12/2000, no valor total de 125.170,90 €

Fact.nº157, de 10/12/2003, no valor total de 19.000,00 €

Fact.nº197, de 30/08/2001, no valor total de 98.043,71 €

Fact.nº197, de 28/01/2005, no valor total de 7.140,00 €
Fact.nº199, de 30/10/2001, no valor total de 112.633,55 €
Fact.nº199, de 28/02/2005, no valor total de 5.950,00 €
Fact.nº203, de 28/09/2001, no valor total de 19.197,31 €
Fact.nº203, de 28/06/2005, no valor total de 1.927,80 €
Fact.nº209, de 30/10/2001, no valor total de 10.617,73 €
Fact.nº209, de 31/10/2005, no valor total de 4.114,00 €
Fact.nº210, de 30/10/2001, no valor total de 5.631,68 €
Fact.nº210, de 18/11/2005, no valor total de 2.117,50 €
(...)

Da contabilidade de F..... constam facturas até ao nº 241, esta de 31/03/2007. Assim, todas as facturas com numeração posterior a esta, que a seguir se descrevem, não estão reflectidas na contabilidade, nem os respectivos utilizadores constam como clientes, embora se verifique, mesmo assim, duplicação de números:

(...)

Fact.nº383, de 29/08/2003, no valor total de 17.231,20 €
Fact.nº383, de 05/05/2004, no valor total de 17.850,00 €
Fact.nº384, de 20/09/2003, no valor total de 2.177,70 €
Fact.nº384, de 25/05/2004, no valor total de 16.362,50 €
Fact.nº385, de 20/09/2003, no valor total de 2.076,55 €
Fact.nº385, de 25/05/2004, no valor total de 13.542,20 €
Fact.nº387, de 10/10/2003, no valor total de 3.907,76 €
Fact.nº387, de 30/06/2004, no valor total de 15.274,84 €
Fact.nº391, de 22/12/2003, no valor total de 52.895,00 €
Fact.nº391, de 30/06/2004, no valor total de 28.302,96 €
Fact.nº398, de 27/02/2004, no valor total de 17.814,30 €
Fact.nº398, de 28/07/2004, no valor total de 14.796,46 €
Fact.nº401, de 29/08/2003, no valor total de 34.446,93 €
Fact.nº401, de 15/09/2004, no valor total de 24.990,00 €
Fact.nº403, de 30/09/2004, no valor total de 11.123,93 €
Fact.nº403, de 29/10/2004, no valor total de 18.230,00 €
Fact.nº405, de 30/09/2004, no valor total de 7.407,75 €
Fact.nº405, de 05/10/2004, no valor total de 34.510,00 €
Fact.nº407, de 29/10/2004, no valor total de 26.775,00 €
Fact.nº407, de 31/03/2005, no valor total de 5.950,00 €
Fact.nº412, de 30/11/2004, no valor total de 33.677,00 €
Fact.nº412, de 28/02/2005, no valor total de 21.271,25 €
Fact.nº413, de 30/11/2004, no valor total de 5.350,24 €
Fact.nº413, de 31/03/2005, no valor total de 58.286,20 €

Fact.nº416, de 30/12/2004, no valor total de 17.011,05 €

Fact.nº416, de 30/04/2005, no valor total de 17.255,00 €

Fact.nº427, de 27/05/2005, no valor total de 18.824,61 €

Fact.nº427, de 03/03/2006, no valor total de 74.415,00 €

Fact.nº429, de 24/06/2005, no valor total de 14.101,50 €

Fact.nº429, de 31/03/2006, no valor total de 55.055,00 €

E ainda:

2. existência de números em falta na sequência numérica;

3. a ordem numérica não obedece a qualquer ordem cronológica, pois há facturas com numeração posterior passadas em data anterior, conforme se pode verificar ao longo do elenco de facturas atrás descritas,

o que denota um comportamento fraudulento por parte da entidade emitente, não compatível com os padrões normais de funcionamento da generalidade dos operadores económicos.

Estas e outras características da facturação falsa são encontradas nas facturas emitidas por F..... - NIF —, como sejam:

- . "números redondos";
- . descrição vaga e genérica dos bens e/ou dos serviços prestados;
- . diversidade de operações que estão muito para além da sua capacidade em qualquer uma das suas vertentes;
- . indicação de moradas inexistentes ou donde a entidade já se retirou há vários anos;
- . concentração nos final de mês e de ano;
- . prestação de serviços ou venda de bens, em qualquer parte do país;
- . quitação de importâncias avultadas a dinheiro - que pela sua natureza são difíceis de comprovar (muito embora a política de pagamentos das empresas utilizadoras seja por cheque) — sendo muitas vezes na ordem de vários milhares/centenas de milhares de euros, consubstanciam uma situação fortemente atípica (...).

Esta forma de pagamento é a invocada por grande parte dos utilizadores das facturas emitidas em nome do sujeito passivo F..... - NIF —

- . mais recentemente, através de cheques ao portador em contas bancárias que se presume não serem da entidade F..... - NIF —, uma vez que os versos dos cheques se encontram assinados e dessa forma endossados por ele, ficando cada interveniente no "negócio" com a sua quota parte.

Com efeito, grande parte das facturas falsas emitidas por F..... - NIF — encontram-se "suportadas" por cheques nominativos, à ordem do emitente, por forma a, em nossa opinião, dificultar as averiguações, tornando as operações mais credíveis, e dando a ideia de sujeito passivo "exemplar".

Relativamente aos cheques nominativos, emitidos pelos utilizadores à ordem de F..... - NIF — (com autenticação, frente e verso, fornecida pela entidade bancária) verificou-se, relativamente a alguns dos utilizadores, que os mesmos cheques, apesar de nominativos, foram levantados ao balcão, uma vez que no extracto bancário da conta desse utilizador aparece o descritivo "cheque de

caixa”, o que traduz a sua rápida transformação em dinheiro vivo.

(...) Os pagamentos em numerário, suscitam todas as dúvidas, porque não é crível que sustentem operações de tão elevados montantes.

Todas as características da facturação falsa, de uma forma mais ou menos vincada, se podem encontrar nas facturas emitidas pelo sujeito passivo atrás identificado. (...)

E - Estrutura de pessoal ao seu serviço:

• Na Contabilidade:

(...) Em 2004, 2005 e 2006 foram processados mensalmente os ordenados, e existem recibos nas pastas de documentos. Recolhemos cópias de recibos de um mês em cada ano, para exemplo, verificando-se, no mês de 2004 seleccionado, a existência de 6 trabalhadores, e no mês de 2005 seleccionado, 4 trabalhadores.

• Nas Declarações Fiscais:

Foram entregues Decl.mod.10/Anexo J todos os anos, evidenciando pagamento de rendimentos da Categoria A a (...) 10, em 2004; (...). Porém, tendo em conta os montantes das remunerações pagas, verifica-se que estas pessoas não trabalharam todas em simultâneo durante todo o ano. (...)

Confirma-se, pois, a existência de algum pessoal ao serviço da empresa, e, pelos dados colhidos, que o contribuinte terá exercido uma pequena actividade, de reduzida dimensão. No entanto, nunca essa actividade poderia ter gerado montantes de facturação tão elevados como aqueles que se apuraram nas facturas indicadas, pois o exercício efectivo duma actividade de prestação de serviços, caracterizar-se-ia por uma grande componente de mão-de-obra, da qual não há rasto nem evidências em qualquer uma das suas componentes (remunerações, seguros, deslocações e estadias, transportes etc), factos estes que são incompatíveis com o "volume de negócios" realizado e constante das facturas por si emitidas. (...)

H - Outros aspectos a salientar:

Não foi encontrada qualquer cópia de Alvará. No entanto, encontraram-se dois ofícios do IMOPPI — INSTITUTO DOS MERCADOS DE OBRAS PÚBLICAS E PARTICULARES E DO IMOBILIÁRIO, nas pastas de 2005 e de 2006, informando das condições de "renovação dos Alvarás" para 2006 e 2007, sendo identificado o ALVARÁ N° atribuído a F.....

Por outro lado, o INCI – INSTITUTO DA CONSTRUÇÃO E DO IMOBILIÁRIO (ex- IMOPPI), informou-nos que F..... é detentor do Alvará n° desde 01/02/2004, sendo a validade do mesmo, à data do seu ofício (26/08/2008) até 31/12/2008. (...)

Ora, o âmbito dos serviços constantes na totalidade das facturas por si emitidas, extravasa largamente o âmbito dos serviços que está habilitado a prestar e para os quais está licenciado.

Conclusões:

Portanto, conforme se tomou obvio ao longo da exposição efectuada no presente relatório, existem factos que nos indicam que o mesmo não detinha, nem detém, capacidade estrutural (técnica, humana, logística), seja de mão-de-obra, seja em maquinaria, ou qualquer outro meio, que lhe permitisse realizar a totalidade das operações facturadas, bem como os montantes que lhe estão associados se comportam de forma exagerada face à capacidade observada, tendo em linha de conta de que também não se verificou que esta entidade se socorra de terceiros para o "exercício" destas actividades subjacentes à facturação falsa.

Deste modo, verifica-se que o sujeito passivo marca, assim, o início de um fluxo documental (como emitente) sem que existam evidências de um fluxo real de bens, de trabalhadores ou de serviços prestados (como adquirente).

Tudo o que foi referido anteriormente (com especial destaque a inexistência de uma adequada estrutura empresarial do alegado prestador, susceptível de exercer a actividade declarada) constituem os factos, que isoladamente ou conjugados entre si, nos levam a concluir, que parte dos serviços prestados mencionados nas facturas atrás descritas, nunca se realizaram e como tal não correspondem a transacções reais, sendo, portanto, operações simuladas.

III - 4 Diligências, Notificações e Procedimentos

III - 4.1 Relativos à firma B....., LDA – NIPC

Como já atrás se referiu, a acção de inspecção aos exercícios de 2002, 2003, 2004, 2005 foi iniciada no dia 06/05/2008, com a assinatura das Ordens de Serviço n.ºs Ol.....,,,, (...). Relativamente a todas as acções, foi dada cópia da Ordem de Serviço ao sujeito passivo.

Antes do início da acção de inspecção efectuada ao sujeito passivo, foram desenvolvidas diligências no sentido de contactar com os responsáveis da B..... LDA - NIPC -, com o intuito de iniciar a respectiva acção de inspecção.

Assim, no dia 24/04/2008, deslocamo-nos à respectiva sede constante do cadastro da DGCI, sita em ALDEIA GALEGA - S. JOÃO DAS LAMPAS, mas constatámos que, actualmente, tal morada corresponde à morada da mãe/sogra dos dois sócios-gerentes, a qual forneceu o contacto telefónico do Sr. A....., sócio-gerente da empresa.

Após contacto telefónico com o Sr. A..... e dada a indisponibilidade imediata para se proceder ao início da acção inspectiva, foi possível marcar reunião com o referido sócio-gerente, para o dia 6 de Maio de 2008, nas instalações que a empresa possui junto da pedreira explorada pelo seu cliente S....., em Mogos — Vialonga.

As acções de inspecção à firma B..... LDA - NIPC - aos exercícios de 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008 foram determinadas em consequência do Processo de Inquérito NUIPC N.º 1596/03.0JELS13 — DCICCE da Polícia Judiciária - cujos elementos foram remetidos a estes Serviços de Inspeção Tributária através do Ofício N.º 83.817 de 12/04/2007 da DCICCEF — por haver indícios muito fortes da mesma ter registado na sua contabilidade facturas emitidas pelas entidades atrás identificadas e de forma a "ser instaurado o procedimento de liquidação e contabilizadas as vantagens patrimoniais obtidas".

III - 4.1.1. Das facturas emitidas pelos sujeitos passivos indiciados como emitentes de facturas falsas

Deste modo, após exame à escrita e análise de todos os elementos constantes da contabilidade da firma B..... LDA - NIPC -, foi possível apurar que, com excepção das facturas abaixo elencadas, todas as facturas constantes do quadro no ponto III - 2 tinham sido anteriormente apreendidas pela Polícia Judiciária, no âmbito das diligências efectuadas para carrear prova para o Processo de Inquérito NUIPC N.º 1596/03.0JFLSB — DCICCE da Polícia Judiciária.

No entanto, em Termo de declarações efectuado pelo Sr. A....., na sua qualidade de sócio-gerente da firma B..... LDA - NIPC, o mesmo afirmou, relativamente à totalidade das

facturas emitidas, nos anos de 2002, 2003, 2004 e 2005, por F.....

M., F..... e C....., Lda. que, e citamos "Não constam das pastas da contabilidade tais facturas e documentos de suporte em virtude de as mesmas terem sido apreendidas pela Polícia Judiciária em 16/09/2005, conforme fotocópia que se exhibe e faculta cópia do auto de busca e apreensão da mesma data", conforme Anexo n.º 3 de duas folhas. (...)

Em resposta à notificação e relativamente ao sujeito passivo indiciado como emitente de facturação falsa F....., a empresa referiu (conforme Anexo n.º 7 de quarenta e duas folhas) e apresentou os seguintes elementos:

"F..... é um sub-empregado contratado para a execução de alguns trabalhos e, noutras situações, de cedência de mão-de-obra, da sua especialidade. Nas obras que a B....., Lda. efectua aos seus clientes, não tendo meios disponíveis para atender às solicitações, recorre com frequência à contratação de terceiras pessoas ou empresas. É o caso de F....., cujo conhecimento foi adquirido noutras obras em que as empresas se cruzaram.

Para adjudicação dos trabalhos solicitados à B....., Lda. é prática comum uma visita ao local para apresentação dos mesmos. Na sequência dessa visita o representante da B....., Lda. combina a aceitação da execução dos trabalhos.

À data da realização dos trabalhos não era usual na generalidade dos casos a celebração de contratos com os sub-empregados. A execução era controlada pela própria empresa."

Em relação à firma C.....,Lda. (e conforme duas respostas entregues pelo sujeito passivo em Anexo n.º 8 de trinta e três folhas) o sujeito passivo adiantou, e citamos:

"C..... Lda é um sub-empregado contratado para a execução de alguns trabalhos e, noutras situações, de cedência e mão-de-obra, da sua especialidade.

Nas obras que a B....., Lda. efectua aos seus clientes, não tendo meios disponíveis para atender às solicitações, recorre com frequência à contratação de terceiras pessoas ou empresas. É o caso de C..... Lda., cujo conhecimento foi adquirido noutras obras em que as empresas se cruzaram.

Para adjudicação dos trabalhos solicitados à B....., Lda. é prática comum uma visita ao local para apresentação dos mesmos. Na sequência dessa visita o representante da B..... Lda combina a aceitação da execução dos trabalhos.

À data da realização dos trabalhos não era usual na generalidade dos casos a celebração de contratos com os sub-empregados. A execução era controlada pela própria empresa....

A B..... Lda emitia os cheques para pagamento das facturas. Os cheques eram endossados por C..... Lda, inibido de movimentação de contas bancárias, e descontados por A....., sócio gerente empresa, para pagamento àquele. Os pagamentos eram efectuados por conta, à medida do decurso dos trabalhos, com acerto final em numerário." (...)

Dos elementos e esclarecimentos fornecidos pelo sujeito passivo há a destacar o seguinte:

- Apesar do sujeito passivo ter referido na sua resposta, datada de 25 de Novembro de 2008 que "Neste momento a B..... está a aguardar que o banco disponibilize as cópias autenticadas dos cheques", até à data não foi entregue qualquer documentação relativamente a meios de pagamento utilizados para liquidar as facturas emitidas pelas duas entidades acima elencadas;

- O sujeito passivo revela um comportamento inconsistente para o facto de referenciar cheques como meio de pagamento justificativo para algumas facturas (sem apresentar nem uma mera cópia dos mesmos), quando para duas delas (com os n.ºs 228 e 245 da firma C..... Lda) refere que o pagamento foi efectuado em numerário, num total de e 54.504,87;

- Não se entende porque razão aparece na contabilidade da B..... uma factura emitida a outra entidade, R..... Lda, com NIPC, sem qualquer relação directa com a B....., com excepção do facto dos respectivos sócios-gerentes terem uma relação familiar (primos direitos).

De facto, se a esta factura corresponde a efectiva prestação de serviços "Trabalhos de pedreiro, mão de obra, rebocos, alvenarias, roços e colocação de loiças pavimentos", estranha-se o facto da factura não mencionar o local da prestação do serviço, contrariamente a outras emitidas pelo Sr. F....., não deveria ser preocupação por parte da B..... indagar internamente nos seus serviços ou junto do Sr. C..... onde tinha sido realizado o serviço, no sentido de validar o pagamento da mesma factura?"

Como se pode verificar, as respostas dadas pelo sujeito passivo, são genéricas, vagas e nada esclarecedoras, relativamente ao essencial da questão, ou seja, nada é dito nem apresentado como prova irrefutável, no concernente ao facto de estar a lidar e ter registados na sua contabilidade, documentos emitidos por pessoas ou entidades relativamente às quais ficou inequivocamente demonstrado, serem entidades que se dedicam à emissão de facturas falsas e/ou não correspondentes a transacções reais.

III – 4.1.2. Do contrato de locação financeira n.º

No seguimento das acções de inspecção levadas a cabo pela Direcção de Finanças de Lisboa, às firmas B..... LDA - NIPC - e B..... LDA - NIPC - (para esta última através das Ordens de Serviço n.ºs,..... e), aos exercícios de 2004 e 2005 (entre outros) foram detectadas, em cada um daqueles exercícios, situações de contornos peculiares, que se descrevem como segue:

- a) Estas duas sociedades têm como sócio comum o Sr. A..... - NIF -, detendo sobre as mesmas uma posição de domínio quase total;
- b) As duas sociedades estão colectadas pelo exercício efectivo da mesma actividade, ou seja, extracção de saibro, areia e pedra britada - CAE - 8121;
- c) Têm ambas a sua sede no mesmo local, na Rua- Aldeia Galega em São João das Lampas, funcionando igualmente em escritórios / estaleiro comuns, situados em Mogos - Vialonga;

ANO DE 2004

- d) A firma B..... (...), detinha, no início de 2004, no seu activo imobilizado, um conjunto de Equipamento Básico (três escavadoras de rastos de marca Volvo e Samsung), que havia adquirido em anos anteriores, cujo valor de aquisição foi de € 533.713,75, amortizando anualmente esse valor de acordo com as taxas em vigor, tendo as amortizações acumuladas atingido o montante de € 450.913,31, pelo que o seu valor líquido contabilístico era de apenas € 82.800,44 (€ 533.713,75 - € 450.913,31);
- e) No dia 30 de Junho de 2004, a firma B..... (...), através da emissão da sua factura n.º 4919 da mesma data, conforme Anexo n.º 9 de duas folhas, “vendeu” esse mesmo conjunto de Equipamento Básico (Máquinas), à firma C....., LDA.DA - NIPC - que o “comprou” pelo montante de € 43.500,00 mais IVA à taxa de 19%, ou seja € 8.265,00 tudo no total de € 51.765,00. Repare-se que, como mais

adiante se explica, o mesmo conjunto de Equipamento básico, irá ser novamente “comprado” pela mesma B..... por 387.000,00 €, através do referido contrato de leasing.

Não tendo sido verificada a existência de quaisquer fluxos financeiros com proveniência da firma C.....,LDA. foi notificada a firma B..... para esse efeito (através do nosso ofício n.º 33.566 de 28.04.2009), que, em resposta, e para além da apresentação de um recibo com o n.º 2901 de 18 de Agosto de 2004, referente à suposta “liquidação” do valor da factura n.º 4919, adiantou que e citamos “O recibo foi emitido por caixa tendo em conta que foram efectuadas entregas parciais em dinheiro, tendo o recibo sido entregue para quitação do valor global”; (...)

f) Nesta operação, a firma B..... (...) apurou uma menos valia contabilística de € 39.300,44 € montante este que incluiu na sua declaração de rendimentos, do ano de 2004;

g) Por outro lado, a firma B..... (...) , detinha, no início de 2004, no seu activo imobilizado, um conjunto de Equipamento Básico (seis Dumpers de marca Volvo), que havia adquirido em anos anteriores, cujo valor de aquisição foi de € 468.870,04, amortizando anualmente esse valor de acordo com as taxas em vigor, tendo as amortizações acumuladas atingido o montante de € 468.870,04, pelo que o seu valor líquido era de € 0 (€ 468.870,04 - € 468.870,04), ou seja, os equipamentos em questão estavam integralmente amortizados;

h) No dia 30 de Junho de 2004 a firma B..... (...), através da emissão da sua factura n.º 36 da mesma data, (...) “vendeu” esse mesmo conjunto de Equipamento Básico, à firma C....., LDA. - NIPC -, que o “comprou” pelo montante de € 90.000,00 mais IVA à taxa de 19%, ou seja € 17.100,00 tudo no total de € 107.100,00.

Apesar de notificada (...), a empresa B..... Lda, para apresentar, “Cópia do documento de recebimento da sua factura n.º 36 de 30.06.2004 emitida à firma C....., no valor de 107.100 € e respectivo extracto de conta onde consta o pagamento (2004, 2005), incluindo não somente o(s) recibo(s) emitido(s), mas também meio de recebimento (cheque, transferência, por ex:) com indicação no extracto bancário do(s) valor(es) recebidos”, a mesma empresa limitou-se a apresentar um recibo com o n.º 0002 de 18 de Agosto de 2004, referente à suposta “liquidação” do valor da factura n.º 36, não tendo sido provada a existência de quaisquer fluxos financeiros com proveniência da firma C....., LDA. O recibo n.º 0002 foi registado na contabilidade da B....., através da regularização da conta do cliente C..... Lda, por contrapartida da conta # “25511 - sócios” respeitante ao sócio A....., o que comprova que não foi registado qualquer movimento financeiro em benefício da empresa B....., tendo antes sido debitada a conta do sócio, podendo concluir-se que terá sido o sócio a receber o valor em causa (€ 107.100,00), conforme cópia do extracto de conta. (...);

i) Nesta operação, a firma B..... (...) apurou uma mais valia contabilística de € 90.000,00, montante este, que incluiu na sua declaração de rendimentos, do ano de 2004;

j) Por sua vez, a firma C....., LDA. - NIPC -, através da sua factura n.º 122/04 de 06/08/2004, (...), “vendeu” esses mesmos conjuntos de Equipamento Básico (três escavadoras de rastros de marca Volvo e Samsung que havia “comprado”, em 30/06/2004 à própria B..... e seis Dumpers de marca Volvo que havia “comprado”, em 30/06/2004 à firma B.....) ao BANCO..... SA - NIPC -, pelo montante de € 972.000,00 mais IVA à taxa de 19%, ou seja € 184.680,00 tudo no total de €

1.156.680,00;

k) Para além desses conjuntos de equipamentos, a firma C....., LDA - NIPC - “vendeu” diverso equipamento (uma central britagem primária e quatro moinhos cónicos) ao BANCO..... SA - NIPC -, através da factura n.º 121/04 de 06.08.2004, (...), no valor de 425.000,00 mais IVA à taxa de 19%, ou seja € 80.750,00, tudo num total de € 505.750,00.

Apresentamos de seguida quadro-resumo, destas operações (em euros):

«Imagens no original»

l) O referido BANCO..... SA - NIPC - celebrou no mesmo dia 06.08.2004, um contrato de locação financeira com o n.º, conforme Anexo n.º 17 (quinze páginas - contrato, mana financeiro, extractos de conta-corrente na contabilidade da B..... e do M..... B..... referente ao contrato), com a firma B..... (...), pelo valor igual ao somatório das facturas 121/04 e 122/04, emitidas pela C..... Lda, ou seja € 1.397.000,00 mais IVA à taxa de 19%, no valor de € 265.430,00, num total de € 1.662.430,00;

m) Para pagamento desta factura emitida pela firma C....., LDA., o BANCO..... SA - NIPC - não credita o montante de € 1.662.430,00 (€ 1.397.000,00 + € 265.430,00 de IVA) numa conta dessa firma como seria normal, tendo-lhe sido entregue duas declarações, datadas respectivamente de 6 e 12 de Agosto de 2004, emitidas pela referida C....., LDA., assinadas pelo seu gerente, Sr. F....., com NIF, a solicitar, e citamos “Relativamente as facturas n.ºs 121/04 e 122/04 em assunto, informamos V, Exas de que já recebemos da empresa B..... Lda o montante global das mesmas, pelo que autorizamos V EXAS. a procederem ao pagamento do referido valor global a referida empresa B..... LDA”, na primeira e “Relativamente as facturas n.ºs 121/04 no valor de 505,750.00€ e 122/04 no valor de 1.156,680.00€ em assunto, informamos V, Exas de que já recebemos da empresa B..... LDA o montante global das mesmas, pelo que autorizamos V. EXAS. a procederem ao pagamento do referido valor global a referida empresa B..... LDA”, na segunda (...);

n) Ou seja, a empresa B..... (...) celebra um contrato de leasing no dia 6 de Agosto e de imediato é declarado pela C..... Lda (pretenso fornecedor do equipamento) ao banco locador que já recebeu da locatária (B.....) o valor do contrato, ou seja, € 505.750,00 + € 1.156.680,00, num total de € 1.662.430,00. De acordo com a informação recolhida, a 13.08.2004, o BANCO..... SA procedeu ao reembolso do valor em dívida à B..... LDA, no valor de € 1.662.430,00;

o) No dia 9 de Agosto de 2004, a empresa B..... (...) emite uma declaração dirigida ao BANCO..... SA e, com referência ao contrato leasing n.º, solicita ao banco “se dignem mandar transferir o montante do mesmo para a conta n.º de que são titulares os gerentes da B.....”, tendo esta declaração sido assinada pelo próprio Sr. A....., sócio- gerente da B..... (...);

p) Deveremos acrescentar que (...) a B..... (...), tendo como avalistas os seus sócios Sr. A..... e D. E....., assinou uma Livrança em branco - cujo montante se desconhece, dado não ter sido preenchida essa parte, mas que pensamos não andar longe da diferença entre o montante de contrato de locação financeira e o do valor real dos bens objecto de contrato - destinada a “titular os

créditos” desse Banco relativamente ao contrato de locação financeira com o n.º, nomeadamente das obrigações pecuniárias, presentes ou futuras, resultantes do incumprimento, temporário ou definitivo, da resolução, da caducidade e da ineficácia do referido contrato;

q) Em complemento, o Sr. A..... constituiu a favor do BANCO..... SA (locadora do equipamento), penhor sobre o direito de crédito resultante do seguro identificado, em garantia do bom e pontual cumprimento das responsabilidades assumidas pela B..... perante o mesmo banco, até ao montante máximo de € 831.215,00 (ou seja, metade do montante da operação), provenientes do contrato de locação financeira com o n.º

Para assegurar a efectivação de tal penhor, o Sr. A..... tornou-se titular de direito de crédito resultante de um contrato de seguro do Ramo/Capitalização (apólice 00045012), subscrito junto da seguradora O..... - Companhia Portuguesa de Seguros de Vida, SA, sendo que o BANCO..... SA ficou autorizado, através do contrato de penhor, a resgatar ou levantar do referido seguro as importâncias necessárias pelo montante bastante para o pagamento das responsabilidades asseguradas e a efectuar os procedimentos necessários à transmissão dos direitos constituídos sobre tal Apólice. (...)

r) De acordo com informação constante do “Relatório de Crédito” do BANCO....., SA referente ao contrato de locação financeira sob análise, é mencionado que, e citamos,

“... a presente aquisição deriva do seguinte...:

A vendedora dos equipamentos, C..... Lda é uma empresa que se encontra e- dificuldades (inibida recentemente do uso de cheques até 2006) e com dívidas por liquidar à B..... e ao sócio A..... (valor não quantificado). A empresa vendedora pretende ressarcir a B..... através da venda a bom preço dos equipamentos em causa.”

Em resultado da análise efectuada à contabilidade da B....., verificámos que a firma C..... não tinha durante o ano de 2004 qualquer dívida à B....., com excepção do resultante da “venda” de equipamento através da factura n.º 4919 de 30.06.2004, para a qual foi emitido um recibo com o n.º 2901 de 18 de Agosto de 2004, conforme referido na alínea e) acima. Assim, inexistente qualquer dívida entre as empresas que justifique a dificuldade em que se encontrava a C....., conforme é afirmado no “Relatório de Crédito”.

Por outro lado, a aparente boa vontade da C..... em “ressarcir a B..... através da venda a bom preço dos equipamentos em causa”, não é justificável, isto porque o valor de venda dos equipamentos constantes da factura n.º 122/04 da C..... ao BANCO..... SA, no montante de € 972.000,00, é igual ao valor de venda do BANCO..... SA à B....., mas é claramente superior ao valor de venda inicial da B..... e B..... à C....., num total de € 133.500,00 (factura n.º 4919 da B..... no valor de € 43.500,00 mais IVA e factura n.º 36 da B..... no valor de € 90.000,00 mais IVA), sendo igualmente superior à avaliação efectuada por empresa independente, a F..... Lda., com NIPC, que chegou a um valor médio de avaliação de € 752.500,00. (...)

Atendendo ao uso dado ao equipamento e à política contabilística usada pela B..... e B..... de amortização do mesmo, é de referir que o valor líquido do imobilizado objecto desta operação era de € 82.800,44 na B..... e de € 0,00 na B.....

Quadro-resumo referente ao equipamento “ vendido” à firma Custódio e Medeiros. Lda. pela B.....

(factura n.º 4919) e B..... (factura n.º 36)

«imagem no original»

Chegamos assim à conclusão que o valor do contrato de locação financeira n.º está extraordinariamente empolado face ao valor de uso, de mercado ou qualquer outro critério que possa ser usado para valorizar o equipamento subjacente a esta operação de locação financeira.

Refere o “Relatório de Crédito” do BANCO..... SA, e com referência ao envolvimento do grupo B..... / B..... com o banco, que e citamos,

“Em 2003 foi formalizado um contrato no valor de € 1.000.000,00 a 24 meses com penhor de aplicação de 50%, tendo por locatária a Brioteste e vendedora a B..... O contrato tem por objecto viaturas pesadas e maq. mov. terras usadas. A finalidade dessa operação foi a mobilização de fundos para a aquisição de terrenos.”

Podemos assim concluir que, apesar de na sua forma jurídica, o objecto do contrato de leasing celebrado em 2003 ter sido a aquisição de um conjunto de máquinas /equipamentos, em substância não se tratou mais do que uma operação de financiamento;

s) O referido contrato de locação financeira n.º, entre o BANCO..... SA e a B....., com início em 06.08.2004 e fim em 07.07.2007, prevê um prazo de locação de 36 meses, com rendas de periodicidade mensal.

Através da análise efectuada à contabilidade, verificamos que o sujeito passivo efectuou, após o débito da renda n.º 29, uma rescisão antecipada do contrato, com um pagamento de € 375.356,47, pagamento este datado de 28.12.2006;

t) Relativamente a esta “cadeia de operações”, todas ligadas entre si, deveremos tecer algumas considerações adicionais, que nos parecem pertinentes;

u) A “valorização excepcional” de parte dos bens objecto deste contrato de locação financeira, que ascende a € 838.500,00 (€ 972.000,00 - € 133.500,00) que os bens em causa sofreram, entre a sua “saída” das firmas B..... (...) e B..... (...) e a sua “entrada” (algum do material já pertencia à firma B.....) na firma B..... (...), ambas pertencentes ao mesmo sócio, sem terem fisicamente saído do lugar onde sempre estiveram;

v) O montante dessa “valorização excepcional” de € 838.500,00 bem como o respectivo IVA “ficou” na firma C....., LDA. — NIPC -, empresa esta que, como ficou demonstrado durante as acções de inspecção levadas a cabo pela Direcção de Finanças de Lisboa, é uma das empresas indiciadas como emitentes de facturas falsas e/ou não correspondentes a transacções reais;

w) Deste modo, os bens são “documentalmente adquiridos” pelo BANCO..... SA-NIPC-..... à firma CUSTÓDIO & MEDEIROS, LDA, por um valor “artificialmente” apurado, ou seja € 1.662.430,00 (€ 1.397.000,00 + € 265.430,00 de IVA) e pelo mesmo valor cedidos à firma B..... BRITAS (...) através do contrato de locação financeira n.º

x) O BANCO..... SA ao exigir uma Livrança em branco - cujo montante se desconhece, dado não ter sido preenchida essa parte, mas que pensamos não andar longe da diferença entre o montante de contrato

de locação financeira e o do valor real dos bens objecto de contrato - destinada a “titular os créditos” desse Banco relativamente ao contrato de locação financeira com o n.º, demonstra saber que esse valor não tem correspondência com o objecto (bens) do contrato;

y) Adicionalmente, é assinado um contrato de penhor a favor do BANCO..... SA, no valor de metade do valor do contrato (€ 831.215,00), sendo este penhor garantido através da celebração de um contrato de seguro do Ramo/Capitalização junto da Ocidental - Companhia Portuguesa de Seguros de Vida SA, o que constitui uma garantia adicional desproporcionada em relação ao valor do equipamento.

z) O BANCO..... SA, tendo na sua posse duas facturas emitidas por (em nome de C....., LDA.), faz o pagamento das mesmas não a essa empresa, mas a uma outra pessoa/entidade que nada tem a ver com ela;

aa) Em resumo, não se compreende porque é que uma empresa como a C..... LDA, sem qualquer estrutura administrativa nem exercendo qualquer actividade, após ter sido adquirido pelo Sr. F..... (através da empresa Turisantana), sendo apenas usada como emitente de facturação sem correspondência com quaisquer operações activas, sejam elas transmissões de bens ou prestações de serviços, apareça como adquirente de equipamento diverso, sem qualquer finalidade para o exercício da sua “actividade”, e em datas simultâneas ou quase simultâneas, ceda esse equipamento a um banco para efeitos de retorno do mesmo equipamento aos proprietários originais ou a empresa com sócios-gerentes comuns ao alienante inicial, através dum contrato de leasing outorgado por um valor empolado em relação ao valor real do equipamento.

Concluimos assim, em substância, que este equipamento nunca circulou entre as entidades envolvidas, apenas circulando diversa documentação (facturas e contrato de leasing) de suporte, na realidade, a uma eventual necessidade de financiamento para a actividade das empresas B..... e B....., usando o sócio-gerente das mesmas como beneficiário final deste circuito, sendo creditada a sua conta pessoal, conforme declarações da C..... Lda e da B....., no valor correspondente ao do contrato;

Por outro lado e de facto, verifica-se que a propriedade dos bens passou da B..... (...) e B..... (...) e de outra origem desconhecida, para a B..... (...), repete-se, ambas detidas por um sócio comum, que detém sobre elas (por si e por sua mulher) uma relação de domínio total;

Atendendo a esse facto, interpretando-o como sendo a “vontade real das partes”, consideraremos como real, apenas as transacções entre aquelas duas empresas, pelo valor de € 133.500,00, mais IVA de € 25.365,00 (19%) tudo no total de € 158.865,00 ou seja, o valor pelo qual os bens saíram das firmas B..... (...) e B..... (...), recorrendo a firma compradora B..... (...), a um eventual financiamento junto do B....., no mesmo montante, pelo que iremos corrigir, em termos de IRC e IVA, todos os montantes que forem para além destes.

O contrato de locação financeira n.º teve o seguinte plano de amortizações efectivo, de acordo com a informação recolhida na contabilidade da empresa, sendo o mapa decomposto com referência ao n.º de documento interno, mês e ano de registo e decomposição (por renda) dos valores debitados pelo BANCO..... SA (em euros):

«imagem no original»

A) a empresa não registou na sua contabilidade as rendas nº 2 13 e 14 (agosto e Setembro de 2005), tendo o capital ficado em dívida (em termos contabilísticos), num total de € 74.264,34 (...) tendo o saldo sido regularizado em 2008 por contrapartida de uma conta 268. (...)

Atendendo a o facto do equipamento objecto do contrato de locação financeira ter sido alienado pelas empresas B..... (...) e B..... (...), por € 133.500,00 + IVA (€ 43.500,00 + € 90.000,00), e ter sido adquirido pela B..... (...) por € 972.000,00 + IVA, desconhecendo-se a origem do equipamento vendido pela C..... Lda através da factura n.º 121/04 e dado que este empolamento do valor do equipamento, foi artificialmente conseguido através da intervenção da firma Custódio & Medeiros, Lda, entidade esta sem qualquer tipo de actividade conhecida nos anos sob análise, e conhecida como entidade emitente de facturação falsa, propomos, salvo melhor opinião, que na empresa “cliente” final do equipamento, ou seja a B..... (...) sejam aceites os custos suportados e IVA deduzido apenas na proporção do valor correspondente ao que será o valor real do equipamento cedido e conhecido, ou seja, neutralizando na esfera do cliente os efeitos deste empolamento, o que significa que sejam aceites € 133.500,00 = 9,56 % dos valores registados na contabilidade da B..... e constantes € 1.397.000,00

do quadro acima a título de custos para efeitos da determinação da matéria colectável em sede de IRC e de imposto em sede de IVA. Desta forma, e não sendo aceites 100% - 9,56% = 90.44% desses valores e aplicando tal percentagem temos o seguinte quadro, de valores não aceites fiscalmente:

«imagem no original»

Em esquema, podemos sintetizar as operações subjacentes a este contrato de locação financeira:

«imagem no original»

Face ao atrás exposto, e relativamente ao contrato de leasing n.º, propomos as seguintes correcções: (...)

- Em sede de IRC

Atendendo aos factos apurados, não poderão ser aceites fiscalmente os custos suportados nas rendas do contrato de locação financeira n.º, designadamente juros, serviços bancários e IVA não dedutível, rubricas que totalizaram os seguintes valores (em euros):

Ano

Custos não aceites

2004

19.435,79

2005

35.813,41

2006

28.224,91 **TOTAL 83.474,11**

Nota: estes valores anuais estão devidamente decompostos no mapa atrás

Tendo o equipamento adquirido através do contrato n.º sido registado na contabilidade da B..... (...) numa conta de imobilizado 423 - equipamento básico, por € 1.397.000,00 e tendo a empresa adoptado a política contabilística de amortização numa forma sistemática durante um período de 6 anos (vide mapa de amortizações para os exercícios de 2004 a 2008 em Anexo n.º 24 de cinco (olhas) consideramos que deverão ser aceites as amortizações praticadas na B....., no período de vida útil considerado (6 anos) apenas na proporção referida na página 59 deste relatório, considerando que o valor de entrada nesta empresa é o correspondente ao da saída na origem (B..... e B.....).

Desta forma, deverá ser aceite a amortização praticada considerando como valor de aquisição € 133.500,00 e não os 1.397.000,00, como segue (em euros):

No que diz respeito ao equipamento (central britagem e quatro moinhos cónicos) adquirido pela B..... (...) sem que seja determinável junto das duas empresas B..... - BRITAS (...) e B..... (...), qual a origem desse equipamento, apenas sendo possível apurar que o mesmo foi vendido pela C..... LDA ao BANCO..... SA (através da factura n.º 121/04 no valor de € 425.000,00 + IVA), que por sua vez o vendeu à B..... (...), propomos e atendendo aos factos apurados relativamente à inexistência de quaisquer operações activas pela C..... LDA após a aquisição desta pelo Sr. Fernando Paulo de Almeida da Conceição Boa Morte, com NIF:, que se desconsidere para efeitos fiscais a totalidade da amortização praticada, tendo tal pressuposto sido reflectido nos cálculos acima

Em conclusão, propomos as seguintes correcções em sede de IVA e IRC: (...)

(...)

Em resumo, temos as seguintes correcções em sede de IVA e IRC (em euros):

IRC

III - 5 CORRECÇÕES EM SEDE DE IVA E DE IRC

Iremos proceder às correcções de IVA e IRC, de acordo com os fundamentos atrás expostos, nos pontos III - 1 e III - 2, designadamente com os seguintes: (...)

Em conclusão, e pese embora a notificação efectuada ao sujeito passivo, não foram comprovadas as operações relativas às facturas atrás referidas, nem ficou provada a imprescindibilidade dos custos, nem foram apresentados elementos de prova, tais como contratos, guias de transporte, troca de correspondência, meios de pagamento utilizados, etc, conforme nossas notificações constantes dos Anexos n.ºs 5 e 6, nos termos do artigo 23º do CIRCI (...), pelo que este valor irá ser acrescido ao Lucro Tributável declarado.

Para além do apuramento do Lucro Tributável Corrigido/Proposto, iremos apurar a vantagem patrimonial obtida para os exercícios em causa, em resultado dos valores constantes das facturas emitidas por CUSTODIO & MEDEIROS LDA - NIPC - e FRANCISCO ANTÓNIO MADEIRA CAEIRO - NIF - 158.025.008, e dos valores constantes das facturas das rendas do contrato de locação financeira n.º, emitidas pelo BANCO..... SA, com NIPC não serem aceites como custos do sujeito passivo B..... - BRITAS (...), por serem indiciadas de falsas e/ou não correspondentes a transacções reais, nos termos do disposto pela alínea a) do n.º 3 do artigo 17.º e n.º 1 do artigo 23.º do Código do IRC. Esquematizando, temos (em euros):

(...)

IX – DIREITO DE AUDIÇÃO – FUNDAMENTAÇÃO (...)

Os factos sujeitos a análise, constam do Processo de Inquérito NUIPC N.º 1596/03.0JFLSB — DCICCE da Polícia Judiciária - cujos elementos foram remetidos a estes Serviços de Inspecção Tributária através do Ofício N.º 83.817 de 12/04/2007 da DCICCEF - relativamente a um conjunto de Emitentes e Utilizadores de facturas falsas e/ou não correspondentes a transacções reais, de forma a "ser instaurado o procedimento de liquidação e contabilizadas as vantagens patrimoniais obtidas".

No Processo de Inquérito NUIPC N.º 1596/03.0JFLSB - DCICCE da Polícia Judiciária, atrás referido, está a ser investigada a prática reiterada de fraudes fiscais e burlas tributárias a nível nacional, através da emissão de facturas falsas, por um grupo organizado de indivíduos.

O sujeito passivo atrás identificado está indiciado como utilizador/receptor de facturas, emitidas ou em que estiveram envolvidas as seguintes entidades:

suspeitas da emissão de facturas falsas, no referido Processo de Inquérito, que está a decorrer. (...)

Convém esclarecer que não é competência da Administração Fiscal imiscuir-se nos negócios das empresas, condicionando a forma como exercem a sua actividade, sendo da responsabilidade das mesmas, utilizando os seus critérios de gestão e racionalidade económica, se deve recorrer a colaboradores do seu quadro de pessoal ou a subcontratação externa para concretizar os objectivos da sua actividade. (...)

Também não é colocada em questão se a empresa B..... facturou aos seus clientes a integralidade dos serviços prestados, se de facto prestou ou não esses serviços, nem tão pouco a forma como terá prestado esses serviços, se recorrendo ao seu quadro de pessoal e/ou a terceiros.

O que é colocado em causa são as entidades que terão prestado esses serviços, que de acordo com o sujeito passivo, foram a C.....,Lda. e Francisco Caeiro.

No entanto, e de acordo com as diligências efectuadas pela inspecção tributária, e com a fundamentação aduzida nos pontos III — 3.1 e III — 3.2, não restam dúvidas sobre a impossibilidade de estas entidades terem exercido qualquer actividade nos anos sob análise.

Relembramos aqui que relativamente ao sujeito passivo C.....,Lda., pelo menos desde o início de 2004, aquando da cedência de quotas a favor da Turisantana, que não se lhe conhece qualquer capacidade estrutural (técnica, humana, logística), seja de mão-de-obra, seja em maquinaria, ou qualquer outro meio,

que lhe permitisse realizar quaisquer operações. Para além do facto, de que, também não se verificou que esta entidade se tenha socorrido de terceiros para o "exercício" destas actividades.

Deste modo verifica-se que o sujeito passivo C..... marcou, assim, o início de um fluxo documental (como emitente) sem que existam evidências de um fluxo real de bens, de trabalhadores ou de serviços prestados (como adquirente), o que nos leva a concluir, que os serviços adquiridos por terceiros e "fornecidos" pela C..... nunca se realizaram e como tal não correspondem a transacções reais.

Idêntica conclusão, relativamente à impossibilidade de ter realizado os serviços declarados por terceiros, se chega com referência ao sujeito passivo Francisco Caeiro. (...)

Foi o sujeito passivo notificado para prestar esclarecimentos sobre estes dois "fornecedores" C.....,Lda. e Francisco Caeiro (vide anexos n.ºs 5 e 6), notificações estas datadas de 6 de Maio de 2008,

Através destas notificações, ao sujeito passivo foi solicitada a comprovação das operações subjacentes às facturas através de, entre outros meios de prova, "Meios de pagamento utilizados (cheque, dinheiro, transferências bancárias etc.), juntando fotocópias autenticadas dos respectivos documentos de suporte, nomeadamente, cheques (frente e verso) extractos, ordem de transferência, etc.".

Tendo o sujeito passivo procedido à entrega da resposta às notificações efectuadas no dia 25 de Novembro de 2008 (conforme anexos n.ºs 7 e 8), o mesmo menciona nas respostas e citamos "Neste momento a B..... está a aguardar que o banco disponibilize as cópias autenticadas dos cheques".

Os actos inspectivos foram concluídos a 3 de Dezembro de 2009, e contrariamente aquilo que justificou que faria, nunca, até esta data, o sujeito passivo fez prova dos pagamentos realizados, apesar de notificado para o efeito e cuja resposta foi entregue muito para além do prazo estabelecido.

A matéria aqui tratada não se reporta a quaisquer "práticas comuns" às empresas, mas sim da necessidade que o sujeito passivo teve de responder a uma notificação da Administração Fiscal, e para a qual, e em concreto no que se refere aos meios de pagamento se trata, nada apresentou, apesar de notificada para o efeito e apesar de o mesmo sujeito passivo, numa primeira fase ter indicado que estaria a aguardar que o banco lhe disponibilizasse cópia autenticada dos mesmos cheques e em fase de direito de audição tenta justificar a omissão com o facto de não ser "prática comum" conservar cópia dos cheques.

Assim, neste ponto o sujeito passivo limita-se a repetir o que já tinha anteriormente afirmado em sede de resposta as notificações efectuadas, não apresentando qualquer prova adicional relativamente às operações subjacentes às facturas incluídas na sua contabilidade e emitidas pelas entidades mencionadas. Salientamos que os meios de pagamento são apenas um dos meios de prova adicional que foi sugerida nas notificações efectuadas ao sujeito passivo, não se esgotando aí. (...)

A afirmação efectuada pela Administração Tributária relativamente ao facto de estarmos perante "situações de contornos peculiares", não resulta, conforme o sujeito passivo atribui, à relação entre as empresas B..... e B....., pertencentes aos mesmos sócios, nem à forma como ambas as empresas exercem a sua actividade, mas antes, deriva das situações descritas de "venda" de equipamentos a entidades que dedicam a sua actividade à emissão de facturas falsas e a sua posterior "compra" por montantes artificialmente empolados, ou seja, nas condições que caracterizaram e permitiram a realização do contrato de locação financeira n.º, conforme foi oportunamente desenvolvido no ponto III - 4.1.2.

De facto, as características concernentes à concretização deste contrato, revelam contornos peculiares, e sem dúvida não constitui prática comum da maioria das empresas, realizar da forma como o foi pelas duas empresas envolvidas, com a intervenção da C..... e do BANCO....., conforme já anteriormente descrito. O facto das duas empresas pertencerem ao mesmo sócio gerente (para cuja conta bancária foram transferidos alguns dos montantes envolvidos), de certo que não foi indiferente, tendo sido de fundamental importância. (...)

Registamos aqui também a incongruência argumentativa apresentada, ao ser referido que a C..... apresentava uma situação financeira estável nos exercícios até à data, ou seja, até 2004, pelo que o Sr. A..... confiava e mantinha boas relações comerciais com essa empresa. No entanto, logo de seguida, e para justificar o pagamento da factura n.º 4919 emitida pela B..... à C....., já é sustentado que terá sido emitido o recibo n.º 2901 de 18.08.2004, tendo em conta que foram efectuadas entregas parciais em dinheiro, atendendo aos constrangimentos financeiros da C....., por estar inibida de movimentação bancária.

Sendo normal e comum, a compra e venda de equipamentos, na sequência da adjudicação de obras de grande envergadura, conforme é referido pelo sujeito passivo, então surgem um conjunto de questões, para as quais o mesmo não apresenta quaisquer esclarecimentos:

- se a firma C..... apresenta constrangimentos financeiros, como é que se justifica a adjudicação de obras de grande envergadura a uma empresa com estas dificuldades, sendo exigível aos prestadores de serviços condições financeiras e de funcionamento da própria actividade que lhe permitam satisfazer as condições contratuais, o que no caso da C..... certamente não se verificava desde, pelo menos, o início de 2004;
- se a C..... apresenta constrangimentos financeiros, como é que se justifica a venda do equipamento referido a essa empresa pela B....., sabendo de antemão que dadas as dificuldades financeiras da mesma empresa, dificilmente honraria os seus compromissos;
- se ficou provado, conforme argumentação apresentada no ponto III - 3.1, que a C....., após passar para a posse da Turisantana (início de Janeiro de 2004), deixou de ter condições para o desenvolvimento de qualquer actividade, como pode ser argumentado que à mesma foi adjudicado "obras de grande envergadura", sendo-lhe vendido equipamento para concretizar essas operações, sem que tivesse disponibilidade financeira para satisfazer essa compra, estando inclusive inibida de movimentar contas bancárias.

Registamos aqui igualmente a prática, que não será comum à maioria das empresas, da emissão de um recibo de suporte a pagamentos parciais numa data (18.08.2004) em que o equipamento já teria sido supostamente vendido à B..... (relembremos que o contrato de locação financeira com o n.º tem data de 06.08.2004). (...) Relativamente às supostas reparações efectuadas pela C..... nos equipamentos alienados pela B..... a essa empresa, a terem-se realizado, não se descortina a razão pela qual, as mesmas teriam de ser feitas na esfera da firma Custódio

& Medeiros, Lda (empresa sem qualquer tipo de actividade e em dificuldades como diz o sujeito passivo). Do mesmo modo, tal não se traduziria numa valorização excepcional dos equipamentos, inserindo-se tais reparações, na melhor das hipóteses, no conceito de conservação dos equipamentos com o objectivo de

manter os mesmos operacionais, ou seja, tais despesas pretensamente realizadas pela C..... Lda, incluem os bens e os serviços destinados à manutenção desses equipamentos.

Adicionalmente, as reais possibilidades que a C.....,Lda., teria para efectuar tais reparações, seriam muito reduzidas (quase nulas, diremos nós) se, de acordo com o afirmado pelo sujeito passivo, essa empresa tinha dificuldades para satisfazer os seus compromissos de pagamento dos mesmos equipamentos perante a B..... e a B.....

Ao referir que "os trabalhos que estavam previstos para garantir o pagamento dos bens, acabaram por se traduzir insuficientes para o efeito", é incongruente com a afirmação anterior de que "... na sequência da adjudicação de obras de grande envergadura e necessidade imediata ou a curto prazo de equipamento específico para levar a cabo essas mesmas obras.", ou seja, a dimensão do suposto trabalho adjudicado à C.....,Lda., é, numa primeira fase, de grande envergadura e depois, para justificar a virtual incapacidade para satisfazer os seus compromissos, já os trabalhos são insuficientes para o efeito.

Se a opção para resolver este problema surgiu através da hipótese da re aquisição dos mesmos pela B....., não se esclarece então se os mesmos equipamentos foram utilizados em alguma obra pela C.....,Lda., isto porque, se eles retomam à esfera da B..... em Agosto de 2004, tendo anteriormente sido vendidos (em 30.06.2004), como é que no espaço de um mês e oito dias, este equipamento é transmitido à Custódio & Medeiros Lda., "valorizado excepcionalmente" através de reparações, colocado à disposição para trabalho a ser realizado pela C.....,Lda., e entretanto, verifica-se que os mesmos trabalhos são insuficientes, tendo sido decidido realizar o retomo do equipamento para uma das empresas do Sr. A..... (para onde foram transferidos montantes elevados relacionados com estas "operações"), havendo ainda tempo para negociar com uma entidade bancária o processo conducente ao contrato de locação financeira n.º 400012995, com toda a burocracia envolvida. (...)

Salientamos que, caso assim entendesse, poderia o sujeito passivo fazer prova de tais melhoramentos, designadamente solicitando junto dos responsáveis da C.....,Lda., cópia dos documentos que comprovem tal "valorização".

De forma análoga, relativamente aos meios de pagamento e à comprovação da operação aqui tratada, o sujeito passivo neste ponto não traz nada de novo, não comprovando as suas afirmações. (...)

Como já foi anteriormente referido, se o valor do equipamento não fosse empolado através do contrato de locação financeira, conforme é afirmado pelo sujeito passivo, que necessidade teria o BANCO..... de exigir tantas garantias adicionais, como sejam uma livrança em branco e um penhor garantido através de um contrato de seguro do ramo Vida, já que o equipamento por si só tem um valor, de acordo com o sujeito passivo, que não necessitaria de, e reafirmamos, de garantias adicionais (livrança em branco e penhor) desproporcionadas em relação ao valor do equipamento.

A avaliação efectuada pela FerrolServiços comprova que o valor do contrato de locação financeira está empolado em relação ao valor de avaliação efectuada pela referida empresa. A avaliação apresentada e que consta do "relatório de crédito" do BANCO....., revela igualmente a volatilidade dos valores apresentados, já que para todos os equipamentos a Ferrolserviços apresenta um intervalo de valores, um baixo e outro alto, conforme se poderá verificar no anexo n.º22, e que se apresenta no seguinte quadro:

Conclui-se que para a empresa avaliadora os equipamentos, no estado apresentado perante os avaliadores, tanto poderia valer € 715.000,00 como € 790.000,00. O valor apontado (€ 752.000,00) representa o valor médio.

Conforme já foi anteriormente referido, a valorização, supostamente levada a cabo pela firma C.....,Lda., para além de não demonstrada, não resultaria numa valorização excepcional do equipamento, mas antes numa despesa de manutenção do mesmo, com o objectivo de o manter operacional.

Como se pode verificar através da sua própria contabilidade, o sujeito passivo dono dos equipamentos, ao longo dos anos em que manteve os equipamentos ao seu serviço (antes da alienação à C.....,Lda.), incorreu naturalmente em tal tipo de despesas, as quais não foram acrescidas ao valor registado dos equipamentos na respectiva conta de imobilizado, tendo-se mantido o valor de aquisição, deduzido das amortizações acumuladas entretanto praticadas e que traduzem o desgaste natural do mesmo equipamento com o uso e com o tempo.

Tais despesas foram registadas em Conservação e Reparação, comprovando que tiveram como objectivo, a manutenção do mesmo em condições de operação. (...)

Convém neste ponto reafirmar que a Administração Fiscal concluiu, face aos factos apurados, que este equipamento nunca circulou entre as entidades envolvidas, apenas circulando diversa documentação (facturas e contrato de leasing) de suporte, na realidade, a uma eventual necessidade de financiamento para a actividade das empresas B..... e B....., usando o sócio-gerente das mesmas como beneficiário final deste circuito, sendo creditada a sua conta pessoal, conforme "declarações" da C.....,Lda. e da B....., no valor correspondente ao do contrato. (...)

Salientamos o facto do sujeito passivo não ter questionado, no âmbito do exercício do direito de audição, os factos apurados relativamente aos movimentos financeiros registados entre o BANCO..... e o beneficiário final deste circuito, o Sr. A....., sendo que a C.....,Lda., apesar das alegadas dificuldades financeiras, não foi ressarcida financeiramente da "venda" do equipamento ao BANCO.....

De facto, as declarações de autorização de pagamento emitidas pela C.....,Lda., e B..... (anexos n.ºs 18 e 19) constituem provas relativamente às quais nada é referido pelo sujeito passivo.

Por outro lado, a afirmação efectuada pelo sujeito passivo de que o montante de € 1.662.430,00 foi creditado pelo BANCO..... não à sociedade vendedora mas à B....., em garantia do pagamento dos valores ainda por liquidar por esta sociedade à exponente, quando verificamos que o "valor em dívida" da C.....,Lda., à B..... era de apenas € 51.765,00, podemos concluir que garantir o pagamento deste valor com um pagamento de € 1.662.430,00 ao "credor" é, no mínimo, excepcionalmente ou artificialmente desproporcional. (...)

De facto, recai sobre a Administração Fiscal o ónus da prova dos factos constitutivos dos direitos invocados e conforme os factos apurados junto do sujeito passivo e no âmbito das diligências efectuadas junto de outras entidades, como sejam as empresas B....., C.....,Lda., o BANCO....., e devidamente descritos neste relatório da inspecção tributária e fundamentados com a legislação aplicável, é possível concluir que as conclusões a que a Administração Fiscal chegou, estão suportadas com as provas

necessárias e suficientes.

Registamos, conforme já referido, que em relação a grande parte da prova carreada pela Inspeção Tributária para este relatório e em relação a boa parte dos factos apurados e devidamente fundamentados, o sujeito passivo optou pelo silêncio, argumentando apenas neste ponto que a Administração Tributária não pode basear-se em meras presunções de desconformidade, mas deve, outrossim, alicerçar as suas conclusões fundamentadamente.

Ora, a Administração Fiscal agiu no estrito cumprimento do princípio da boa fé pelo qual se orienta, sendo que estranhámos aqui esta posição assumida pelo sujeito passivo, lançando dúvidas sobre o trabalho realizado pela Inspeção Tributária, não justificando nem fundamentando a sua argumentação com situações concretas. (...)

Cabe à AF o ónus de abalar a presunção que opera a favor do SP, relativamente à organização da contabilidade, apresentando indícios suficientemente fortes, remetendo assim para a esfera deste a capacidade de provar que esses indícios não têm suporte real.

Ora, no caso em apreço, essa prova não foi aduzida pelo SP. (...)

Nesta parte, o sujeito passivo faz meramente um enquadramento legal do regime fiscal dos custos, citando os art.ºs 23.º e 17.º do Código do IRC, 104.º da Constituição da República Portuguesa, alargando a citação a alguns acórdãos que tratam desta matéria, mas sem qualquer enquadramento concreto relativamente aos factos apurados pela Administração Tributária sobre os custos suportados e IVA deduzido pelo sujeito passivo, não adiantando nada em termos de argumentação.

Repete-se, o que foi posto em causa, não foi a operação de venda/transferência do equipamento, de uma para outra empresa (a propriedade dos bens mudou), ou seja, da B..... para a B..... (ambas pertencentes ao mesmo sócio-gerente) mas sim os montantes completamente díspares, pela qual esse equipamento, sai duma empresa e entra na outra.

Concluimos assim, em substância, que este equipamento nunca circulou entre as entidades envolvidas, apenas circulando diversa documentação (facturas e contrato de leasing) de suporte, na realidade, a uma eventual necessidade de financiamento para a actividade das empresas B..... e B....., usando o sócio-gerente das mesmas como beneficiário final deste circuito, sendo creditada a sua conta pessoal, conforme declarações da C..... Lda e da B....., no valor correspondente ao do contrato.

Atendendo a esse facto, interpretando-o como sendo a "vontade real das partes", considerámos como real, apenas as transacções entre as duas empresas B..... (...) e B..... (...), pelos valores pelos quais foi contabilizada a saída na primeira.

PROPOSTAS:

Em face de tudo o exposto, propomos que se mantenham as correcções efectuadas no projecto de conclusões do relatório de inspecção, que a seguir resumimos (em euros):

- IRC

(...)

Foram preenchidos os documentos de correcção do lucro tributável em sede de IRC (...), para os anos de 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008.

- cf. Relatório de Inspeção, de fls. 1/668 a 109/668, o Relatório, e de 109/668 a 595/668, os documentos, todas do PAT apenso, cujo teor se dá por integralmente reproduzido

BB) Em 10 de Fevereiro de 2010, a Impugnante foi notificada do Relatório de Inspeção Tributária, parcialmente transcrito na alínea que antecede. - cf. Doc. 8, junto pela Impugnante - Certidão de Notificação Pessoal e Ofício n.º 010507, de 05- 02-10, de fls. 77 a 79

CC) Em 19 de Abril de 2010, a IMPUGNANTE foi notificada da "Demonstração de Acerto de Contas", referente ao IRC do exercício de 2005, e para pagar o valor de € 93.129,97 até 26 de Maio de 2010, apurado nos seguintes termos:

«imagem no original»

- acordo das partes - artigo 1º da petição inicial, informação junta com o PAT, a fls. 196, e impressão do sistema da Autoridade Tributária e de Dados de Emissão, a fls. 192 e 195 do PAT apenso

DD) Em 19 de Abril de 2010, a IMPUGNANTE foi notificada da "Demonstração de Liquidação de IRC" n.º 20108310001878, referente ao exercício de 2005, no valor de € - 90.510,66, dos quais € 81.485,94 referente a IRC e € 11.644,03 de juros compensatórios, assim apurados:

.

«imagem no original»

- facto confessado - artigo 1º da petição inicial e impressão do sistema da Autoridade Tributária

- demonstrações da compensação e da liquidação e de Dados de Emissão, a fls. 192, 195 e 800 do PAT apenso

EE) Em 19 de Abril de 2010, a IMPUGNANTE foi notificada da "Demonstração de Liquidação de Juros", apurado nos seguintes termos:

«imagem no original»

- facto confessado - artigo 1º da petição inicial e Doc. 2, junto pela Impugnante - Demonstração de Liquidação de Juros n.º....., a fls. 64

*

FACTOS NÃO PROVADOS

A Impugnante não logrou convencer o Tribunal que as facturas emitidas pela Sociedade C.....,Lda. e por Francisco António Madeira Caeiro, correspondem a serviços efectivamente prestados por aquelas empresas, nem logrou provar que os equipamentos (re)adquiridos ao B....., que constituem o objecto do contrato de leasing a que se refere a alínea K) supra, foram objecto de recondicionamento com a dimensão que alegam, e, consequentemente, justificar a valorização do seu valor.

Quanto ao mais, inexistem factos não provados com relevância para a decisão da causa ou outros sobre

que o Tribunal deva pronunciar-se, já que as demais asserções da douda petição ou integram conclusões de facto e/ou direito ou se reportam a factos não relevantes para a boa decisão da causa.

*

MOTIVAÇÃO DA DECISÃO DE FACTO

A convicção do Tribunal quanto aos factos considerados provados resultou desde logo da posição das partes assumida nos articulados, complementada com o depoimento das testemunhas inquiridas, e com o exame dos documentos e das informações oficiais constantes dos autos, cujo teor se dá aqui por integralmente reproduzido, conforme referido no probatório.

Cumprе referir que a inquirição das testemunhas arroladas pela Impugnante não foi suficiente para abalar a solidez da prova documental reunida pelos Serviços de Inspeção, nem para justificar ou refutar as conclusões a que ali se chega, designadamente no que respeita à falta de capacidade das duas entidades emitentes das facturas desconsideradas para efectuar os serviços que lhes são imputados e à venda e recompra em leasing das viaturas identificadas nos autos, bem como ao acondicionamento destas susceptível de justificar a valorização de preço que lhes veio a ser atribuída.

Perante o Tribunal depuseram:

Daniel António Grego Jacinto Vicente Matias, filho dos sócios gerentes da Impugnante e trabalhador da Impugnante desde 2004, que descreveu os procedimentos por esta seguidos e alguns dos trabalhos efectuados.

Referiu que o pagamento dos subempreiteiros em dinheiro, constituía prática habitual, não apenas pela Impugnante, mas no sector da construção civil em geral.

Referiu ainda a necessidade de acondicionamento das viaturas e procurou justificar as vendas entre empresas com perspectivas de negócio, referindo-se em concreto à obra do autódromo de Portimão, que teria impulsionado a aquisição, pela sociedade gerida "pelo Boa Morte" (a C.....,Lda.), das viaturas que vieram a ser (re)adquiridas em leasing, e procurou descrever, sem sucesso, o nível de intervenção a que os mesmos teriam sido sujeitos.

Salienta-se que a sua razão de ciência assenta, essencialmente, no que ouvia o pai dizer, e não no seu conhecimento directo dos factos.

Assim, a testemunha não logrou convencer o Tribunal dos factos mais relevantes para a decisão, em concreto, a capacidade da sociedade C....., LDA. e de Francisco António Madeira Caeiro para realizarem os serviços descritos nas facturas por si emitidas.

Também não conseguiu concretizar o acondicionamento das viaturas, e, mais ainda, não explicou ou justificou a sucessão de vendas dos equipamentos identificados nos autos.

Assim, embora demonstrasse algum conhecimento do funcionamento do sector da construção, no que respeita a factos e operações concretas, não demonstrou convicção nem coerência no depoimento, não criando no Tribunal a convicção necessária para dar como provados os factos alegados.

Rui Alexandre Fernandes, gerente da conta da Impugnante no BANCO....., no exercício das suas funções, teve intervenção na celebração do contrato de leasing, tendo explicado os procedimentos

seguidos na sua tramitação em geral, e não neste caso concreto, designadamente em termos de aprovação e prestação de garantias. Afirmou que a Impugnante era uma cliente cumpridora.

Quanto ao facto de o pagamento do leasing ser efectuado à Impugnante e não ao fornecedor do equipamento referiu apenas que, embora não seja uma situação normal, "ocorre muitas vezes", tendo o Banco agido de acordo com as instruções das partes.

Mário Rui Martins Nobre Soares, perito avaliador na sociedade Akron – Engenharia e Métodos, Lda., nessa qualidade avaliou os bens da Impugnante em 2010 (cumprindo referir que nos presentes autos estão em causa operações de 2005), e explicou que o valor dos equipamentos em causa pode ser alterado só pela substituição de peças.

Nuno Manuel Godinho Oliveira Lopes e Nuno Pedro Vadio Pereira Vitorino, respectivamente, trabalhador e sócio da sociedade Rehbrema, Lda., que subcontractou os serviços da Impugnante entre 2006 e 2010, pelo que fora do âmbito temporal dos presentes autos.

Nuno Manuel Nogueira Afonso, inspector tributário autor do relatório de inspecção que fundamentou as liquidações impugnadas, reiterou os factos ali descritos.

X

Ao abrigo do disposto no artigo 662.º/1, do CPC, adita-se a seguinte matéria de facto:

FF) As correcções propostas pelo Relatório de Inspecção, em sede de IRC, são as seguintes:

«imagem no original»

GG) O esquema das operações subjacentes ao contrato de locação financeira constante do Relatório de Inspecção é o seguinte:

«imagem no original»

HH) Com vista a garantir a sua inteligibilidade, repete-se em sede de matéria de facto os elementos relativos contrato de locação financeira identificado no ponto III – 4.1.2. Do contrato de locação financeira n.º do RIT:

«d) A firma B..... -LDA - NIPC - 501.445.560, detinha, no início de 2004, no seu activo imobilizado, um conjunto de Equipamento Básico (três escavadoras de rastros de marca Volvo e Samsung), que havia adquirido em anos anteriores, cujo valor de aquisição foi de € 533.713,75, amortizando anualmente esse valor de acordo com as taxas em vigor, tendo as amortizações acumuladas atingido o montante de € 450.913,31, pelo que o seu valor líquido contabilístico era de apenas € 82.800,44 (€ 533.713,75 - € 450.913,31);

e) No dia 30 de Junho de 2004, a firma B..... -LDA - NIPC - 501.445.560, através da emissão da sua factura n.º 4919 da mesma data, conforme Anexo n.º 9 de duas folhas, “vendeu” esse mesmo conjunto de Equipamento Básico (Máquinas), à firma C....., LDA. - NIPC - que o

“comprou” pelo montante de € 43.500,00 mais IVA à taxa de 19%, ou seja € 8.265,00 tudo no total de € 51.765,00. Repare-se que, como mais adiante se explica, o mesmo conjunto de Equipamento básico, irá ser novamente “comprado” pela mesma B..... por 387.000,00 €, através do referido contrato de leasing.

Não tendo sido verificada a existência de quaisquer fluxos financeiros com proveniência da firma C....., LDA. foi notificada a firma B..... para esse efeito (através do nosso ofício n.º 33.566 de 28.04.2009), que, em resposta, e para além da apresentação de um recibo com o n.º 2901 de 18 de Agosto de 2004, referente à suposta “liquidação” do valor da factura n.º 4919, adiantou que e citamos “O recibo foi emitido por caixa tendo em conta que foram efectuadas entregas parciais em dinheiro, tendo o recibo sido entregue para quitação do valor global”; (...)

f) Nesta operação, a firma B..... (...) apurou uma menos valia contabilística de € 39.300,44 € montante este que incluiu na sua declaração de rendimentos, do ano de 2004;

g) Por outro lado, a firma B..... LDA - NIPC - 500.592.004, detinha, no início de 2004, no seu activo imobilizado, um conjunto de Equipamento Básico (seis Dumpers de marca Volvo), que havia adquirido em anos anteriores, cujo valor de aquisição foi de € 468.870,04, amortizando anualmente esse valor de acordo com as taxas em vigor, tendo as amortizações acumuladas atingido o montante de € 468.870,04, pelo que o seu valor líquido era de € 0 (€ 468.870,04 - € 468.870,04), ou seja, os equipamentos em questão estavam integralmente amortizados;

h) No dia 30 de Junho de 2004 a firma B..... (...), através da emissão da sua factura n.º 36 da mesma data, (...)vendeu esse mesmo conjunto de Equipamento Básico, à firma C..... LDA - NIPC -, que o “comprou” pelo montante de € 90.000,00 mais IVA à taxa de 19%, ou seja € 17.100,00 tudo no total de € 107.100,00.

Apesar de notificada (...), a empresa B..... Lda, para apresentar, “Cópia do documento de recebimento da sua factura n.º 36 de 30.06.2004 emitida à firma C....., no valor de 107.100 € e respectivo extracto de conta onde consta o pagamento (2004, 2005), incluindo não somente o(s) recibo(s) emitido(s), mas também meio de recebimento (cheque, transferência, por ex:) com indicação no extracto bancário do(s) valor(es) recebidos, a mesma empresa limitou-se a apresentar um recibo com o n.º 0002 de 18 de Agosto de 2004, referente à suposta “liquidação” do valor da factura n.º 36, não tendo sido provada a existência de quaisquer fluxos financeiros com proveniência da firma C....., LDA. O recibo n.º 0002 foi registado na contabilidade da B....., através da regularização da conta do cliente C..... Lda, por contrapartida da conta # “25511 – sócios” respeitante ao sócio A....., o que comprova que não foi registado qualquer movimento financeiro em benefício da empresa B....., tendo antes sido debitada a conta do sócio, podendo concluir-se que terá sido o sócio a receber o valor em causa (€ 107.100,00), conforme cópia do extracto de conta. (...);

i) Nesta operação, a firma B..... (...) apurou uma mais valia contabilística de € 90.000,00, montante este, que incluiu na sua declaração de rendimentos, do ano de 2004;

j) Por sua vez, a firma C....., LDA. - NIPC -, através da sua factura n.º 122/04 de 06/08/2004, (...), “vendeu” esses mesmos conjuntos de Equipamento Básico (três escavadoras de rastros de marca Volvo e Samsung que havia “comprado”, em 30/06/2004 à própria B..... e seis Dumpers de marca Volvo que havia “comprado”, em 30/06/2004 à firma B.....) ao BANCO..... SA - NI PC -,

pelo montante de € 972.000,00 mais IVA à taxa de 19%, ou seja € 184.680,00 tudo no total de € 1.156.680,00;

k) Para além desses conjuntos de equipamentos, a firma C....., LDA. - NIPC - “vendeu” diverso equipamento (uma central britagem primária e quatro moinhos cónicos) ao BANCO..... SA - NIPC -, através da factura n.º 121/04 de 06.08.2004, (...), no valor de 425.000,00 mais IVA à taxa de 19%, ou seja € 80.750,00, tudo num total de € 505.750,00.

Apresentamos de seguida quadro-resumo, destas operações (em euros):

«imagem no original»

l) O referido BANCO..... SA - NIPC - celebrou no mesmo dia 06.08.2004, um contrato de locação financeira com o n.º, conforme Anexo n.º 17 (quinze páginas - contrato, mana financeiro, extractos de conta-corrente na contabilidade da B.... e do M.... B..... referente ao contrato), com a firma B..... (...), pelo valor igual ao somatório das facturas 121/04 e 122/04, emitidas pela C..... Lda, ou seja € 1.397.000,00 mais IVA à taxa de 19%, no valor de € 265.430,00, num total de € 1.662.430,00;

m) Para pagamento desta factura emitida pela firma C....., LDA., o BANCO..... SA - NIPC - não credita o montante de € 1.662.430,00 (€ 1.397.000,00 + € 265.430,00 de IVA) numa conta dessa firma como seria normal, tendo-lhe sido entregue duas declarações, datadas respectivamente de 6 e 12 de Agosto de 2004, emitidas pela referida C....., LDA., assinadas pelo seu gerente, Sr. F....., com NIF, a solicitar, e citamos “Relativamente as facturas n.ºs 121/04 e 122/04 em assunto, informamos V, Exas de que já recebemos da empresa B..... LDA o montante global das mesmas, pelo que autorizamos V EXAS. a procederem ao pagamento do referido valor global a referida empresa B..... LDA”, na primeira e “Relativamente as facturas n.ºs 121/04 no valor de 505,750.00€ e 122/04 no valor de 1.156,680.00€ em assunto, informamos V, Exas de que já recebemos da empresa B..... LDA o montante global das mesmas, pelo que autorizamos V. EXAS. a procederem ao pagamento do referido valor global a referida empresa B..... LDA”, na segunda (...);

n) Ou seja, a empresa B..... (...) celebra um contrato de leasing no dia 6 de Agosto e de imediato é declarado pela C..... Lda (pretenso fornecedor do equipamento) ao banco locador que já recebeu da locatária (B.....) o valor do contrato, ou seja, € 505.750,00 + € 1.156.680,00, num total de € 1.662.430,00. De acordo com a informação recolhida, a 13.08.2004, o BANCO..... SA procedeu ao reembolso do valor em dívida à B..... LDA, no valor de € 1.662.430,00;

o) No dia 9 de Agosto de 2004, a empresa B..... (...) emite uma declaração dirigida ao BANCO..... SA e, com referência ao contrato leasing n.º, solicita ao banco “se dignem mandar transferir o montante do mesmo para a conta n.º de que são titulares os gerentes da B.....”, tendo esta declaração sido assinada pelo próprio Sr. A....., sócio- gerente da B..... B..... (...);

p) Deveremos acrescentar que (...) a B..... (...), tendo como avalistas os seus sócios Sr. A..... e D. E....., assinou uma Livrança em branco - cujo montante se desconhece, dado não ter sido preenchida essa parte, mas que pensamos não andar longe da diferença entre o montante de

contrato de locação financeira e o do valor real dos bens objecto de contrato - destinada a “titular os créditos” desse Banco relativamente ao contrato de locação financeira com o n.º, nomeadamente das obrigações pecuniárias, presentes ou futuras, resultantes do incumprimento, temporário ou definitivo, da resolução, da caducidade e da ineficácia do referido contrato;

q) Em complemento, o Sr. A..... constituiu a favor do BANCO..... SA (locadora do equipamento), penhor sobre o direito de crédito resultante do seguro identificado, em garantia do bom e pontual cumprimento das responsabilidades assumidas pela B..... perante o mesmo banco, até ao montante máximo de € 831.215,00 (ou seja, metade do montante da operação), provenientes do contrato de locação financeira com o n.º

Para assegurar a efectivação de tal penhor, o Sr. A..... tornou-se titular de direito de crédito resultante de um contrato de seguro do Ramo/Capitalização (apólice 00045012), subscrito junto da seguradora O..... -....., SA, sendo que o BANCO..... SA ficou autorizado, através do contrato de penhor, a resgatar ou levantar do referido seguro as importâncias necessárias pelo montante bastante para o pagamento das responsabilidades asseguradas e a efectuar os procedimentos necessários à transmissão dos direitos constituídos sobre tal Apólice. (...)

r) De acordo com informação constante do “Relatório de Crédito” do BANCO....., SA referente ao contrato de locação financeira sob análise, é mencionado que, e citamos,

“... a presente aquisição deriva do seguinte...:

A vendedora dos equipamentos, C..... Lda é uma empresa que se encontra em dificuldades (inibida recentemente do uso de cheques até 2006) e com dívidas por liquidar à B..... e ao sócio A..... (valor não quantificado). A empresa vendedora pretende ressarcir a B..... através da venda a bom preço dos equipamentos em causa.”

Em resultado da análise efectuada à contabilidade da B....., verificámos que a firma C..... não tinha durante o ano de 2004 qualquer dívida à B....., com excepção do resultante da “venda” de equipamento através da factura n.º 4919 de 30.06.2004, para a qual foi emitido um recibo com o n.º 2901 de 18 de Agosto de 2004, conforme referido na alínea e) acima. Assim, inexistente qualquer dívida entre as empresas que justifique a dificuldade em que se encontrava a C....., conforme é afirmado no “Relatório de Crédito”.

Por outro lado, a aparente boa vontade da C..... em “ressarcir a B..... através da venda a bom preço dos equipamentos em causa”, não é justificável, isto porque o valor de venda dos equipamentos constantes da factura n.º 122/04 da C..... ao BANCO..... SA, no montante de € 972.000,00, é igual ao valor de venda do BANCO..... SA à B....., mas é claramente superior ao valor de venda inicial da B..... e B..... à C....., num total de € 133.500,00 (factura n.º 4919 da B..... no valor de € 43.500,00 mais IVA e factura n.º 36 da B..... no valor de € 90.000,00 mais IVA), sendo igualmente superior à avaliação efectuada por empresa independente, a F..... LDA, com NIPC, que chegou a um valor médio de avaliação de € 752.500,00. (...)

Atendendo ao uso dado ao equipamento e à política contabilística usada pela B..... e B..... de amortização do mesmo, é de referir que o valor líquido do imobilizado objecto desta operação era de € 82.800,44 na B..... e de € 0,00 na B.....

Quadro-resumo referente ao equipamento “vendido” à firma C....., Lda. pela B..... (factura n.º 4919) e B..... (factura n.º 36)

«imagem no original»

Chegamos assim à conclusão que o valor do contrato de locação financeira n.º está extraordinariamente empolado face ao valor de uso, de mercado ou qualquer outro critério que possa ser usado para valorizar o equipamento subjacente a esta operação de locação financeira.

Refere o “Relatório de Crédito” do BANCO..... SA, e com referência ao envolvimento do grupo B..... / B..... com o banco, que e citamos,

“Em 2003 foi formalizado um contrato no valor de € 1.000.000,00 a 24 meses com penhor de aplicação de 50%, tendo por locatária a B..... e vendedora a B..... O contrato tem por objecto viaturas pesadas e maq. mov. terras usadas. A finalidade dessa operação foi a mobilização de fundos para a aquisição de terrenos.”

Podemos assim concluir que, apesar de na sua forma jurídica, o objecto do contrato de leasing celebrado em 2003 ter sido a aquisição de um conjunto de máquinas / equipamentos, em substância não se tratou mais do que uma operação de financiamento;

s) O referido contrato de locação financeira n.º, entre o BANCO..... SA e a B....., com início em 06.08.2004 e fim em 07.07.2007, prevê um prazo de locação de 36 meses, com rendas de periodicidade mensal.

Através da análise efectuada à contabilidade, verificamos que o sujeito passivo efectuou, após o débito da renda n.º 29, uma rescisão antecipada do contrato, com um pagamento de € 375.356,47, pagamento este datado de 28.12.2006;

t) Relativamente a esta “cadeia de operações”, todas ligadas entre si, deveremos tecer algumas considerações adicionais, que nos parecem pertinentes;

u) A “valorização excepcional” de parte dos bens objecto deste contrato de locação financeira, que ascende a € 838.500,00 (€ 972.000,00 - € 133.500,00) que os bens em causa sofreram, entre a sua “saída” das firmas B..... (...) e B..... (...) e a sua “entrada” (algum do material já pertencia à firma B.....) na firma B..... (...), ambas pertencentes ao mesmo sócio, sem terem fisicamente saído do lugar onde sempre estiveram;

v) O montante dessa “valorização excepcional” de € 838.500,00 bem como o respectivo IVA “ficou” na firma C....., LDA. — NIPC -, empresa esta que, como ficou demonstrado durante as acções de inspecção levadas a cabo pela Direcção de Finanças de Lisboa, é uma das empresas indiciadas como emitentes de facturas falsas e/ou não correspondentes a transacções reais;

w) Deste modo, os bens são “documentalmente adquiridos” pelo BANCO..... SA-NIPC-..... à firma C....., LDA., por um valor “artificialmente” apurado, ou seja € 1.662.430,00 (€ 1.397.000,00 + € 265.430,00 de IVA) e pelo mesmo valor cedidos à firma B..... (...) através do contrato de locação financeira n.º;

x) O BANCO..... SA ao exigir uma Livrança em branco - cujo montante se desconhece, dado não ter

sido preenchida essa parte, mas que pensamos não andar longe da diferença entre o montante de contrato de locação financeira e o do valor real dos bens objecto de contrato - destinada a “titular os créditos” desse Banco relativamente ao contrato de locação financeira com o n.º, demonstra saber que esse valor não tem correspondência com o objecto (bens) do contrato;

y) Adicionalmente, é assinado um contrato de penhor a favor do BANCO..... SA, no valor de metade do valor do contrato (€ 831.215,00), sendo este penhor garantido através da celebração de um contrato de seguro do Ramo/Capitalização junto da O..... -SA, o que constitui uma garantia adicional desproporcionada em relação ao valor do equipamento.

z) O BANCO..... SA, tendo na sua posse duas facturas emitidas por (em nome de C....., LDA.), faz o pagamento das mesmas não a essa empresa, mas a uma outra pessoa/entidade que nada tem a ver com ela;

aa) Em resumo, não se compreende porque é que uma empresa como a C..... LDA, sem qualquer estrutura administrativa nem exercendo qualquer actividade, após ter sido adquirido pelo Sr. F..... (através da empresa T.....), sendo apenas usada como emitente de facturação sem correspondência com quaisquer operações activas, sejam elas transmissões de bens ou prestações de serviços, apareça como adquirente de equipamento diverso, sem qualquer finalidade para o exercício da sua “actividade”, e em datas simultâneas ou quase simultâneas, ceda esse equipamento a um banco para efeitos de retorno do mesmo equipamento aos proprietários originais ou a empresa com sócios-gerentes comuns ao alienante inicial, através dum contrato de leasing outorgado por um valor empolado em relação ao valor real do equipamento.

Concluimos assim, em substância, que este equipamento nunca circulou entre as entidades envolvidas, apenas circulando diversa documentação (facturas e contrato de leasing) de suporte, na realidade, a uma eventual necessidade de financiamento para a actividade das empresas B..... e B....., usando o sócio-gerente das mesmas como beneficiário final deste circuito, sendo creditada a sua conta pessoal, conforme declarações da C..... Lda e da B....., no valor correspondente ao do contrato;

Por outro lado e de facto, verifica-se que a propriedade dos bens passou da B..... (...) e B..... (...) e de outra origem desconhecida, para a B..... (...), repete-se, ambas detidas por um sócio comum, que detém sobre elas (por si e por sua mulher) uma relação de domínio total;

Atendendo a esse facto, interpretando-o como sendo a “vontade real das partes, consideraremos como real, apenas as transacções entre aquelas duas empresas, pelo valor de € 133.500,00, mais IVA de € 25.365,00 (19%) tudo no total de € 158.865,00 ou seja, o valor pelo qual os bens saíram das firmas B..... (...) e B..... (...), recorrendo a firma compradora B..... (...), a um eventual financiamento junto do B....., no mesmo montante, pelo que iremos corrigir, em termos de IRC e IVA, todos os montantes que forem para além destes».

X

2.2. De Direito

2.2.1. Está em causa recurso jurisdicional interposto contra sentença proferida a fls. 447 e ss., (numeração

em formato digital – sitaf), datada de 31 de Dezembro de 2018, que julgou improcedente a impugnação deduzida por “B..... -, Lda.” melhor identificada nos autos, contra os actos de liquidação de IRC e respectivos juros compensatórios referentes ao exercício de 2005, no valor global de €90.510,66, dos quais €78.866,63 referentes a acerto da liquidação e €11.296,29 e €347,74, referentes a juros compensatórios.

2.2.2. A recorrente censura o veredicto que fez vencimento na instância. Imputa à sentença em crise os vícios seguintes:

- a) Nulidade por falta de especificação dos elementos de prova utilizados para formar a convicção do juiz, bem como ao não proceder à análise crítica da prova (conclusões A) a H)).
- b) Nulidade por omissão de especificação e ponderação de factos essenciais para a decisão da causa e por falta de fundamentação da decisão da matéria de facto (conclusões I) a L)).
- c) Nulidade por défice instrutório, dado que faltam elementos essenciais à correcta instrução da causa (conclusões M) a V)).
- d) Erro de julgamento quanto ao direito aplicável, porquanto a sentença aplicou de forma incorrecta os ónus objectivos de prova que recaem sobre as partes em matéria de facturação falsa (conclusões W) a SS).

2.2.3. Estão em causa correcções impostas à matéria colectável de IRC, em virtude da desconsideração de custos suportados alegadamente em razão de serviços de subempreiteiros da impugnante e de rendas alegadamente pagas no âmbito de um contrato de locação financeira.

A este propósito, não sofre dúvida que «[a] Administração Tributária não tem que demonstrar a falsidade das facturas, bastando-lhe evidenciar a consistência desse juízo, invocando factos que traduzem uma probabilidade elevada das operações referidas nas facturas serem simuladas, probabilidade elevada capaz de abalar a presunção legal de veracidade das declarações dos contribuintes e dos dados constantes da sua contabilidade. Os indícios de facturação falsa postulam, normalmente, a realização de fiscalização cruzada, seja no emitente, seja no utilizador, por forma a descaracterizar o circuito económico e financeiro subjacente às facturas invocadas. Não é consistente o juízo de falsidade das facturas apenas assente na falta de estrutura empresarial do emitente e no preço excessivo inscrito nas facturas»(1). Mais se refere que: «não é imperioso que a Administração efectue uma prova directa da simulação. Como em muitos outros casos, haverá que recorrer à prova indirecta, a “factos indiciantes, dos quais se procurará extrair, com o auxílio das regras de experiência comum, da ciência ou da técnica, uma ilação quanto aos factos indiciados. A conclusão ou prova não se obtém directamente, mas indirectamente, através de um juízo de relação normal entre o indício e o tema de prova”. // (...) // Nesta tarefa, poderá a Administração Tributária lançar mão de elementos obtidos com recurso à fiscalização cruzada, junto de outros contribuintes, para obter os referidos indícios, pelo que tais indicadores de falsidade das facturas não têm necessariamente que advir de elementos do próprio contribuinte fiscalizado»(2). Com vista a demonstrar a falsidade das facturas, «é suficiente que a AT demonstre a existência de “indícios fundados” (indícios que devem ser objectivos, sólidos e consistentes, que traduzam uma probabilidade elevada de que os documentos não titulam operações reais) para fazer cessar a presunção de veracidade a favor do contribuinte, prevista no art. 75.º da LGT, não se impondo a “prova provada” de que por detrás dos

documentos não está a realidade que normalmente reflectem e comprovam. Por outras palavras, a AT não necessita de demonstrar a falsidade das facturas, basta-lhe evidenciar a consistência daquele juízo, invocando factos que traduzam uma probabilidade elevada capaz de abalar a presunção legal de veracidade das declarações dos contribuintes e dos dados constantes da sua contabilidade (art. 75.º da LGT)»(3).

Feito o presente enquadramento, importa aferir do bem fundado da motivação do presente recurso jurisdicional.

2.2.4. No que respeita ao esteio de recurso referido em a) [Nulidade por falta de especificação dos elementos de prova utilizados para formar a convicção do juiz, bem como ao não proceder à análise crítica da prova (conclusões A) a H)], a recorrente invoca que «a sentença em crise enferma de nulidade, por falta de especificação dos elementos de prova para formar a convicção do juiz, bem como falta de análise crítica da prova».

Apreciando.

Na apreciação dos fundamentos do presente recurso, seguir-se-á de perto a fundamentação constante do Acórdão proferido por este TCAS, no P. 1383/10.0BESNT, em 17.10.2019, por formação parcialmente idêntica (Relator e 1.ª Adjunta), incidente sobre o IVA 2005, baseado na mesma matéria de facto em causa nos autos e tendo por base idênticas alegações de recurso.

Vejamos.

As causas de nulidade da sentença constam, de forma taxativa, do preceito do artigo 615.º do CPC. Nos termos do artigo 615.º/1/c), do CPC, é nula a sentença que não especifique os fundamentos de facto e de direito que justificam a decisão.

A este propósito, afirma-se que «a referida norma apenas abrange os casos de total omissão, em que a falta de fundamentação de facto ou de direito é total, e não os casos em que a fundamentação se apresenta deficiente, insuficiente, pouco convincente, ou mesmo errada. Assim, a nulidade em apreço ocorrerá, por exemplo, quando o tribunal não indica quais os factos que considera provados»(4).

«Porque a decisão não é, nem pode ser, um acto arbitrário, mas a concretização da vontade abstracta da lei ao caso particular submetido à apreciação jurisdicional, as partes, «maxime» a vencida, necessitam de saber as razões das decisões que recaíram sobre as suas pretensões, designadamente para aquilatarem da viabilidade da sua impugnação. // (...) // A exigência da fundamentação, prende-se, obviamente, com a necessidade de sindicar a bondade da decisão de facto, a qual, regra geral, determina a sorte da acção. // Certo é que, apesar de tudo, não é exigível que se proceda a uma fundamentação minuciosa e atomística exarando-se todo o percurso lógico e o raciocínio que incidiu sobre a prova e que levou à formação da convicção do julgador (...) // Mas também não é suficiente e admissível que se fique por uma referência e fundamentação genérica e mais ou menos abstracta, do tipo: «as respostas fundaram-se na prova produzida ou nos depoimentos das testemunhas inquiridas.». // Pois que tal poderia dar azo à formulação de um juízo arbitrário ou intuitivo sobre a realidade ou não de um facto, quando o que se pretende é que a convicção adquirida se faça através de um processo racional, ponderado e maturado, alicerçado e objectivado na análise crítica e concatenada dos diversos dados e contributos carreados pelas provas produzidas. // Assim sendo há limites que não é exigível que sejam ultrapassados, mas também existem

mínimos que têm de ser atingidos. // E no que tange à prova testemunhal, sufragando-se a decisão, total ou parcialmente nela, para que a fundamentação seja aceitável, importa, pelo menos, que seja indicada a sua razão de ciência, os motivos por que mereceram, ou não, a credibilidade do Tribunal, as razões justificativas da opção feita e a articulação dos depoimentos prestados com os resultados de outras provas produzidas, sem o que não é cumprida a exigência do segmento normativo supra citado (...)»(5).

Mais se refere que a nulidade em apreço «abrange não só a falta de discriminação dos factos provados e não provados, exigida pelo n.º 2 do artigo 123.º do CPPT, como a falta do exame crítico das provas, previsto no [artigo 607.º/4, do CPC]. (...) // Na previsão desta norma, a indicação da matéria de facto não provada deve ser feita indissociavelmente da indicação da matéria de facto provada, como se depreende da expressão «o juiz discriminará também a matéria provada da não provada», o que supõe que essa discriminação seja feita concomitantemente. Sendo assim, a falta de discriminação da matéria de facto não provada (...) será equiparável à falta de discriminação da matéria de facto provada, para efeitos da nulidade prevista no art.º 125.º, n.º 1, do CPPT»(6).

Compulsada a sentença recorrida, verifica-se que a mesma enuncia as razões em que assenta a sua convicção probatória, quer quanto aos factos provados, quer quanto aos factos não provados. A sentença contém também a explicitação das razões que justificam a decisão da matéria de facto e a valoração feita sobre os elementos documentais e testemunhais coligidos nos autos.

Mais se refere que a sentença contém a especificação da matéria de facto através de alíneas que ocupam o intervalo entre a alínea A) a EE); destas alíneas apenas a alínea AA) contém a transcrição de parte do Relatório de Inspeção (RIT) considerada relevante. Cumpre recordar que «[a]s informações prestadas pela inspeção tributária fazem fé, quando fundamentadas e se basearem em critérios objectivos» (artigo 76.º/1, da LGT e artigo 115.º/2, do CPPT), pelo que nada tem de censurável a especificação na matéria de facto de parte do RIT relevante para a instrução da causa, tornando assim transparente ao destinatário médio, colocado na posição da impugnante/recorrente, as razões que sustentam o acto tributário impugnado. Sem prejuízo, obviamente, do direito à alegação e prova dos factos contrários.

Recorde-se que estão em causa correcções relativas as facturas inscritas na contabilidade da impugnante, relativas as rendas alegadamente pagas pela impugnante no âmbito do contrato de locação financeira identificado no ponto III – 4.1.2. Do contrato de locação financeira n.º do RIT(7), bem como facturas relativas as serviços alegadamente pagos pela impugnante(8).

De onde se impõe concluir que a presente acusação de falta de especificação da matéria de facto assente e de falta de valoração crítica da prova não se mostra fundada.

Termos em que se julgam improcedentes as presentes conclusões de recurso.

2.2.5. No que respeita à nulidade referida em b) [Nulidade por omissão de especificação e ponderação de factos essenciais para a decisão da causa e por falta de fundamentação da decisão da matéria de facto (conclusões I) a L)], a recorrente alega que «é nula a sentença recorrida por omissão relevante de factos, pois, não só, não foram estes especificamente autonomizados na decisão da matéria de facto, como também, não se encontram os mesmos referenciados e analisados na discussão jurídica da causa; «em concreto, encontra-se irremediavelmente viciada a sentença por omissão de especificação e ponderação de factos essencial para a decisão no que concerne: // - Facturas n.º 121/04, de 06/08/2004, e n.º 122/04,

de 06/08/2004, facturas emitidas por C.....,Lda. ao B..... - cf. alíneas K) dos factos provados; // - aos custos e amortizações das facturas de rendas do contrato de leasing emitidas pelo B....., no período em discussão nos autos e que deram origem às liquidações impugnadas, tratando-se de matéria relevante para a boa decisão da causa, deveria ter sido especificada e devidamente ponderada pelo Tribunal, todavia, a sentença é totalmente omissa no que respeita a este facto (note-se que nas alíneas E) e F) dos factos provados referente aos extratos de conta-corrente na contabilidade da Recorrente referente ao Contrato B..... Leasing, a sentença apenas dá como provado os valores inscritos no ano 2004); // - à alínea I) dos factos provados, dando como provado que a avaliação dos bens em questão (nomeadamente, os listados na alíneas J) e K) dos factos provados) foi, em 27 de Julho de 2004, feita por uma entidade avaliadora independente, a F....., LDA., a qual se deslocou aos estaleiros de Via Longa, Mira Flores e Malveira onde os equipamentos se localizavam, podendo observá-los e atribuir-lhes um valor provável de venda (sendo que, foram precisamente estes valores desta avaliação que serviram de base ao contrato de leasing celebrado pela Recorrente com o B....., em 6 de Agosto de 2014, conforme alínea J) dos factos provados), sendo a motivação da sentença totalmente omissa no que consta a este facto provado».

Apreciando.

Se bem compreendemos a alegação da recorrente, a matéria de facto da sentença será omissa quanto a factualidade que considera relevante. No entanto, por um lado, a recorrente não indica quais os elementos que pretende aditar ao probatório; por outro lado, tal alegação não configura fundamento de nulidade da sentença, mas antes, motivo que justifica eventual erro de julgamento na fixação da matéria de facto. Os elementos coligidos nos autos permitiram à sentença, na economia do seu raciocínio, concluir no sentido de ocorrência de simulação no contrato de locação financeira celebrado pela recorrente e pelo B....., bem como no sentido da falsidade das facturas invocadas como documento justificativo de custos, o que não foi aceite pela AT. Os indícios colhidos nos autos foram considerados pela sentença suficientes para sustentar a falsidade das facturas invocadas pela impugnante, sem que o circuito económico-financeiro subjacente não logrou ser reconstituído pela impugnante.

Em face do exposto, impõe-se julgar improcedente a presente imputação.

Termos em que se julgam improcedentes as presentes conclusões de recurso.

2.2.6. No que se refere à invocada nulidade por défice instrutório, dado que faltam elementos essenciais à correcta instrução da causa (conclusões M) a V)), a recorrente alega, em síntese, que a sentença é nula por falta de valoração crítica da prova testemunhal e documental.

Apreciando.

A este propósito, cumpre referir que «[a] análise crítica da prova é da maior importância do ponto de vista da fundamentação de facto da decisão, pois é através dela que os fundamentos e razões de ciência são exteriorizados e explicitados. A análise da prova visa, deste modo, evidenciar o modo como o tribunal valorou a prova e as razões pelas quais decidiu de determinada maneira (dando um certo facto como provado e outro como não provado ou considerando determinado elemento probatório mais relevante ou credível em detrimento de outro. // A análise crítica da prova de cada decisão deve (...) ser elaborada pelo tribunal por forma a que, através da mera leitura da mesma, qualquer pessoa (aqui se incluindo as partes, os respectivos mandatários ou os juízes do tribunal superior a julgar o recurso) possa retirar quais os

concretos meios de prova em que o tribunal se baseou para considerar determinado facto como provado (ou não provado) e a razão pela qual os mesmos foram considerados credíveis e idóneos para sustentar tal facto. // (...) // Também por via da análise crítica da prova procura-se atingir um outro objectivo do dever de fundamentação: por um lado, o convencimento das partes quanto à bondade da decisão tomada pelo tribunal, através da explicitação das razões que levaram o tribunal a decidir daquele modo e não do outro, não se logrando o convencimento, pretende-se que as partes que discordam da decisão tomada e respectivos fundamentos possam contrapor os seus próprios argumentos e justificar as razões da sua discordância na fase de recurso, o que só será possível através da explicitação, por parte do tribunal, dos fundamentos por si atendidos»(9).

Compulsado o teor da sentença recorrida, verifica-se que a mesma contém a explicitação das razões que levaram a decidir como decidiu no que respeita à matéria de facto provada e à matéria de facto não provada. Por referência aos elementos de prova, a sentença explicita as razões que sustentam o processo cognitivo e valorativo que suporta a decisão da matéria de facto na mesma vertida (V. supra “Motivação da decisão de facto”).

Motivo pelo qual a presente imputação não pode proceder.

Termos em que se julgam improcedentes as presentes conclusões de recurso.

2.2.7. No que respeita ao alegado vício da sentença, por invocado erro de julgamento, quanto ao direito aplicável, porquanto a sentença aplicou de forma incorrecta os ónus objectivos de prova que recaem sobre as partes em matéria de facturação falsa (conclusões W) a SS).

A este propósito, escreveu-se na sentença recorrida o seguinte:

«A verdade é que atentos os factos descritos no relatório a respeito de F..... e da sociedade C..... a Sociedade, compete à Impugnante provar que as facturas que lhe foram emitidas, em concreto, correspondem à realidade, o que impunha desde logo convencer o Tribunal que tais entidades tinham capacidade para efectuar os serviços prestados.

Como refere a Autoridade Tributária, o que está em causa não são as facturas emitidas pela Impugnante, nem os serviços por si prestados, mas sim os serviços titulados pelas facturas emitidas pelas duas entidades sob investigação criminal e a, no caso concreto dos autos, a realização da operação financiada por leasing do B.....

E a prova produzida pela impugnante apenas permitiu confirmar que esta desenvolve uma actividade efectiva, mas não permitiu concluir que todas as facturas por si contabilizadas como custos e, por conseguinte, documentam custos dedutíveis em sede de IRC.

Repare-se que neste âmbito, na maioria dos casos, a Impugnante nem sequer conseguiu fazer prova do pagamento efectivo das facturas, escudando-se na prática do sector de efectuar pagamentos em dinheiro.

Salientamos, no caso da venda dos equipamentos, que não foi apresentada nenhuma explicação plausível para as sucessivas vendas e retomas dos equipamentos, tendo as justificações apresentadas pela Impugnante em sede de audição prévia, sido minuciosamente rebatidas pela Autoridade Tributária no Relatório de Inspecção Tributária, designadamente, no âmbito da análise à pronúncia da Impugnante em audição prévia. (cf. alínea AA) – ponto IX, da factualidade assente).

De igual modo, a existir um acondicionamento dos veículos susceptível de justificar a valorização que lhes

veio a ser atribuída, a Impugnante teria de conseguir descrevê-la mais pormenorizadamente, e não apenas referir que foi efectuada.

Com efeito, a Impugnante nunca alega, em concreto, de que forma foi efectuada essa valorização, descrevendo o estado de cada bem à data em que, alegadamente, foi vendido à C....., Lda, e que concretas melhorias haviam sido feitas por aquela em cada um dos bens.

Neste âmbito, a Impugnante limita-se a exemplificar, sem fazer prova, que “um jogo de correntes para um escavadora tem um preço de cerca de € 20.000,00”, o que sempre seria insuficiente para concluir que existiu uma valorização efectiva dos bens vendidos pela B....., sendo que para tanto havia que demonstrar os recondicionamentos, em concreto, e relativamente a cada máquina ou viatura, que reparações foram efectuadas, quais necessitaram de tratamento de chapa e que tratamento, que motores precisaram de reparação e que tipo reparação, que peças foram incorporadas ou substituídas, e qual o seu valor, etc.

Outro indício forte da simulação das operações que não foi justificado pela Impugnante, foi o facto de o valor financiado pelo leasing do B..... ter sido entregue ao sócio da Impugnante, e não à sociedade que vendeu os equipamentos.

Também neste ponto, o relatório de Inspeção evidencia as incoerências e debilidades da tese apresentada pela Impugnante, desde as diferenças de valores, às datas e lapsos temporais em que os factos ocorreram, maxime, a venda e recompra dos mesmos veículos num período pouco superior a um mês – entre 30 de Junho e 6 de Agosto de 2004 - e com uma valorização superior a sete vezes o valor de venda (de € 133.700 para € 972.000, tudo acrescido de IVA). (cf. alíneas H), I), K) e L) da factualidade assente)

Esta insuficiência probatória não é abalada pelas alegações e documentos referentes a eventuais valorizações dos bens ocorridas posteriormente, e bem assim à venda de um dos equipamentos a uma entidade terceira, porquanto ainda que tais factos fossem dados como assentes, os mesmos não poderiam produzir quaisquer efeitos sobre os factos controvertidos, que ocorreram em 2004 (com a celebração do contrato de aquisição dos equipamentos), pese embora os seus efeitos perdurem nos exercícios seguintes, no âmbito da amortização dos equipamentos.

Acresce que o que está em causa não é a susceptibilidade de valorização destes bens na sequência de reparações e intervenções mais profundas.

O que tinha de ser provado pela Impugnante e não foi, era que os bens constantes do contrato de leasing celebrado com o B....., em concreto, teriam sido alvo de intervenção devidamente descrita e de subsequente valorização, devidamente justificada.

Concluindo-se que os indícios recolhidos permitem à Autoridade Tributária concluir e agir nos termos em que o fez, e que a Impugnante não efectuou a contra prova que lhe era exigida, haverá que concluir que as amortizações efectuadas em função da aquisição dos equipamentos pelo valor de € 565.750 e € 425.000, não podem ser aceites, por se concluir que os bens em causa não ascendem àquele valor e que foi o sócio da Impugnante que beneficiou directamente do valor financiado».

Apreciando

Do Relatório de Inspeção constam os elementos elevados ao ponto III – 4.1.2. Do contrato de locação financeira n.º do RIT, bem como os elevados ao ponto III.3 – ENTIDADES EMITENTES DE

FACTURAÇÃO FALSA E/OU NÃO CORRESPONDENTES A TRANSAÇÕES REAIS (...), os quais nesta sede se reiteram.

Mais se refere que a recorrente não impugna de forma directa e eficaz a matéria de facto assente, não dando cumprimento ao ónus de impugnação especificada da mesma (artigo 640.º do CPC).

Sem embargo, cumpre referir que o depoimento de D....., funcionário da impugnante e filho de A....., sócio-gerente da impugnante, confirmou a matéria de facto assente. Ou seja, a ausência de registos e documentos de suporte que sirvam de base às facturas em causa, a ausência de explicação para a forma como circulou o dinheiro entre o B....., a B..... e a C....., no âmbito do contrato de locação financeira, já que o mesmo assentou em contactos informais, sem se saber ao certo quem era o detentor das máquinas, quem tem quantias a receber e quem tinha dívidas a liquidar; a intervenção do B..... nada releva sobre o circuito do dinheiro e sobre o valor do equipamento vendido, dado que os objectivos de concessão de crédito e a liquidação do mesmo, são assegurados, independentemente da realidade ou da identidade dos operadores envolvidos, através das garantias exigidas pelo Banco; a ausência de explicação para a forma como o equipamento da B....., em fim de vida, passou a valer €972.000,00, no âmbito da locação financeira, no espaço de um mês ou dois, servindo de base a um contrato de locação financeira de €1.496,20492; nem a razão pela qual o B..... impôs à B..... a assinatura de uma livrança em branco e de um penhor garantido através de contrato de seguro. Elementos confirmados pelo depoimento da testemunha, R....., gerente da conta da impugnante, no B.....; pelo depoimento de M....., perito da A....., empresa de avaliação de seguros, que tem conhecimento profissional da B....., há cerca de 10 anos, mas não entrevistou no acto de avaliação referido em J). As demais testemunhas, arroladas pela impugnante, – N..... e N....., depuseram sobre factos posteriores aos que estão em causa nos autos (2005).

A alegação da recorrente não contesta nem destrói a aderência à realidade da fundamentação da correcção em apreço, a qual consiste na asserção de que o contrato em causa é simulado, não possui função económico-social, nem justificação, porquanto os equipamentos objecto do contrato de locação financeira eram pertença da impugnante e que as sociedades em causa não tinham dívidas para com a mesma, nem capacidade económico-financeira para participar em tal contrato. Os valores pelos quais se considerou que os bens circulavam entre as sociedades mostravam-se empolados. Do mesmo modo as rendas alegadamente pagas não correspondem à realidade, pelo que os custos alegadamente suportados, não podem ser aceites, dado que suportados em negócio jurídico simulado e, por isso, inexistente. Ou, pelo menos, inexistente, nos termos em que foi celebrado e com os valores que foram invocados.

Do Relatório de Inspecção constam os elementos elevados aos pontos III.3.1. do RIT (“C.....”); V. III.3.2. (“F.....”) e III.4.1. do RIT, os quais documentam a falta de aderência à realidade das facturas em apreço.

A falsidade das facturas em presença não foi contrariada pela recorrente, dado que não alegou, nem demonstrou factos concretos que comprovem a materialidade económico-financeira das operações em análise. O carácter simulado dos actos e das operações em causa acarreta a sua nulidade, com a consequente impossibilidade de produção de efeitos na ordem jurídica (artigos 240.º do CC e 39.º/1, da LGT). Pelo que os custos invocados pela impugnante no exercício em causa não podem ser aceites, tal

como se decidiu.

Perante a consistência dos indícios da falsidade das facturas em causa, cabia à recorrente a alegação e demonstração de factos concretos que permitam infirmar tais indícios e corroborar a materialidade das operações económicas em apreço. Ónus cujo cumprimento não é assegurado através de alegações genéricas sobre o modo de proceder da empresa em circunstâncias como as dos autos. Pelo que o mesmo não foi observado.

Ao julgar no sentido referido, a sentença recorrida não incorreu em erro, pelo que deve se mantida na ordem jurídica.

DISPOSITIVO

Face ao exposto, acordam, em conferência, os juízes da secção de contencioso tributário deste Tribunal Central Administrativo Sul em negar provimento ao recurso e confirmar a sentença recorrida.

Custas pela recorrente.

Registe.

Notifique.

(Jorge Cortês - Relator)

(1ª. Adjunta – Lurdes Toscano)

(2ª. Adjunta – Maria Cardoso) [vencida]

Declaração de voto:

"Voto vencida o presente acórdão por concordar com o entendimento vertido nos acórdãos de 05/06/2019, Processo nº 906/10.9BESNT e de 17/10/2019, Processo nº 903/10.4BESNT deste TCAS (disponíveis em www.dgsi.pt), para cuja fundamentação se remete, por ter plena aplicação ao caso dos autos, apesar do contrato de leasing não ser o mesmo, bem como a Recorrente."

Maria Cardoso

(1) Acórdão do TCAS, de 14-02-2019, P. 509/09.0BELRA

(2) Acórdão do TCAS, de 24-11-2016, P. 09956/16.

(3) Acórdão do TCAS, 18.04.2018, P. 01770/14

(4) Helena Cabrita, A sentença cível, Fundamentação de facto e direito, Almedina, 2019, p. 133.

(5) Acórdão do Tribunal da Relação de Lisboa, de 29.05.2007, P. 1384/2007-1

(6) Jorge Lopes de Sousa, CPPT, anotado e comentado, Vol. II, 6.ª Edição, p. 358.

(7) V. III. – 4.2.1. do RIT

(8) V. III.3.1. do RIT (“Custódio Medeiros”); V. III.3.2. (“Francisco Caieiro”) e III.4.1. do RIT

(9) Helena Cabrita, A sentença cível, Fundamentação de facto e direito, Almedina, 2019, pp. 165/167.

Fonte: <http://www.dgsi.pt>