

TRIBUNAL CENTRAL ADMINISTRATIVO NORTE | FISCAL

Acórdão

Processo	Data do documento	Relator
00948/05.6BEBRG	7 de dezembro de 2021	Irene Isabel Gomes Das Neves

DESCRITORES

ARTIGO 100º DO CPPT > Ónus da prova > Fundada dúvida "in dubio pro fisco"

SUMÁRIO

I. A norma ínsita no n.º 1 do artigo 100.º do CPPT é aplicável quando da prova produzida resultem fundadas dúvidas sobre a existência do facto tributário.

II. É que o artigo 100º do CPPT contém uma norma que se reporta à questão do ónus da prova, destruindo a presunção legal a favor da AF (in dubio pro Fisco), estabelecendo uma verdadeira repartição do ónus da prova (que se coloca apenas em relação a questões de facto), de acordo com os princípios da legalidade e da igualdade, e em termos de que a incerteza sobre a realidade dos factos tributários reverte, em regra, contra a AF.*

* Sumário elaborado pela relatora.

TEXTO INTEGRAL

Acordam em conferência, os juízes da Secção de Contencioso

Tributário do Tribunal Central Administrativo Norte:

1. RELATÓRIO

1.1. A Recorrente (Fazenda Pública), notificada da decisão do Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga, em que foi julgada procedente o pedido da ora recorrida de anulação das liquidações adicionais de IVA relativas ao ano de 1994 e respectivos juros compensatórios, inconformada vem dela interpor o presente recurso jurisdicional.

Alegou, formulando as seguintes **conclusões**:

«1. A dúvida ou a incerteza subsistentes com que se operou na douda sentença recorrida, após a prova produzida pela impugnante, considerada a prova decorrente dos relatórios e informação da Inspeção Tributária, não pode ser qualificada como fundada nos termos e para os efeitos do nº.1 do artº. 100º. do CPPT, aplicado, in casu, para dessa dúvida beneficiar a impugnante.

2. A impugnante não pode beneficiar de uma dúvida que gerou e manteve, cuja remoção constituía um encargo probatório seu, necessário à descoberta da verdade dos factos, no âmbito da sua existência e quantificação, tanto mais que, em melhor situação se encontrava para produzir os necessários e exigíveis esclarecimentos e a demonstração sobre a realidade de toda essa concreta factualidade, considerada de relevante.

3. A Administração Tributária cumpriu, perante essa factualidade, o seu ónus de averiguação, ou seja, o seu poder/dever de esclarecer e instruir os factos, objecto de julgamento, como resulta evidenciado nos relatórios e informação da Inspeção Tributária, documentados nos autos.

4. Assim, ao decidir como decidiu, terá o Mmº. Juiz a quo inadequadamente valorado a matéria de facto relevante para decisão da causa e dela feita uma inadequada subsunção ao regime de prova decorrente do nº.1 do artº. 100º. do CPPT, que, inadequadamente interpretado, foi violado.

Termos em que, com o doudo suprimento de V^{as}. Ex^{as}., concedido provimento

ao recurso, deve a sentença recorrida ser revogada e a impugnação julgada improcedente.»

1.2. A Recorrida (Móveis (...), Ld.^a), notificada da apresentação do presente recurso, não apresentou contra-alegações.

1.3. O Ministério Público junto deste Tribunal emitiu parecer a fls. 939 SITAF, no sentido do provimento do recurso.

1.4. Com dispensa dos vistos legais dos Exmos. Desembargadores Adjuntos (cfr. art. 657º, n.º 4 do Código de Processo Civil (CPC), submete-se desde já à conferência o julgamento do presente recurso.

Questões a decidir:

As questões sob recurso e que importam decidir, suscitadas e delimitadas pelas alegações de recurso e respectivas conclusões, são as seguintes:

Se a sentença recorrida incorreu em erro de julgamento, ao ter inadequadamente valorado a matéria de facto relevante para decisão da causa e dela retirar uma incurial subsunção ao regime de prova decorrente do n.º.1 do art.º. 100º. do CPPT, que, erroneamente interpretado, foi violado.

2. FUNDAMENTAÇÃO

2.1. De facto

2.1.1. Matéria de facto dada como provada na 1ª instância e respectiva fundamentação:

«1- As liquidações adicionais impugnadas ficaram a dever-se ao facto de, após acção inspectiva externa, pelos Serviços de Inspecção Tributária, terem os mesmos concluído pela falta de um registo de uma aquisição comunitária no montante de € 22.500.000\$00, com a conseqüente falta de liquidação e entrega nos cofres do Estado do respectivo IVA, no valor de € 3.600.000\$00.

2- Concluindo, aqueles, pela violação dos Artigos 23.º, n.º 1 a) e 28.º do RITI, bem como, do Artigo 26.º, do CIVA, o que deu origem à liquidação de imposto n.º 97415084 e de juros compensatórios n.º 97415083, ambas de 18-11-1997.

- 3- O imposto em questão é referente ao ano de 1994 (período 9406T).
- 4- Em 02-02-1998, a ora impugnante deduziu reclamação graciosa da liquidação em causa.
- 5- Em 10-07-2000 a ora impugnante apresentou recurso hierárquico da decisão de indeferimento da reclamação graciosa.
- 6- Em 22-07-2005 deu entrada a presente impugnação judicial.
- 7- A factura emitida pela C., Spa, com o n.º 7231, datada de 01.06.1994, e que originou as liquidações adicionais acima referidas, nunca foi paga pela Impugnante, assim como esta nunca desenvolveu qualquer esforço junto da Impugnante com vista à sua cobrança.
- 8- A Impugnante encomendou à C., Spa o fornecimento de equipamento e sua entrega, incumbindo a L., Ltd do seu pagamento directo àquela, sendo que posteriormente a Impugnante efectuaria o pagamento a esta (L.), deduzindo-se os adiantamentos efectuados àquela (C.).
- 9- A aquisição da envolveu um adiantamento ao fornecedor italiano em 30.08.1993, tendo sido posteriormente contactada a empresa inglesa (financiadora) que liquidaria ao fornecedor italiano, facturando na totalidade à Impugnante, procedendo, no entanto ao encontro de contas dos adiantamentos efectuados ao primeiro.
- 10- A máquina adquirida pela impugnante da forma que se vem de descrever é a mesma que está descrita na factura emitida pela C., Spa, com o n.º 7231, datada de 01.06.1994, cuja referência está descrita como “Centro di Lavoro à Controllo Numerico, C. modelo NC-PF102-TCU-RR”.
- 11- A factura da L., Ltd, com o n.º LT/936/93 de 11.11.1993 contém como local de origem de equipamento a Itália, país originário da máquina adquirida pela Impugnante.
- 12- Esta factura foi devidamente contabilizada pela impugnante, que procedeu à liquidação do IVA respectivo no período 9312T.
- 13- A mesma factura da L., Ltd indica a forma prevista de pagamentos,

contemplando as transferências bancárias a efectuar pela Caixa geral de depósitos e Banco Totta & Açores, bem como um valor de 30.000.000\$00 para encontro de contas dos adiantamentos feitos à C., Spa.

14- O referido encontro de contas foi efectuado considerando os adiantamentos feitos à C. de 4.500.000\$00 e 6.750.000\$00, bem como, uma transferência de 18.500.000\$00 realizada à L. directamente em 24.05.1994.

15- Não houve uma segunda entrada no território nacional de uma máquina equivalente à que se discute nos autos.

16- Nas instalações e no activo mobiliário da Impugnante, existe apenas um equipamento com tais características.

Matéria de facto não provada:

Inexiste.

Fundamentação da matéria de facto provada e não provada:

A matéria de facto dada como provada nos pontos 1 a 6 e 11 a 13, genericamente aceite ou não contestada pelas partes, assenta na prova documental disponível.

A matéria de facto constante dos pontos 7 a 10 e 14 a 16, resulta da prova documental disponível, conjugada com a prova testemunhal produzida.

Desta resultou inequivocamente a existência de uma única máquina com as características em causa nos autos, e a impossibilidade quer física quer económica da aquisição de duas máquinas desse tipo.

Teve-se ainda em conta que não está suficientemente demonstrado no processo administrativo apenso o pagamento da totalidade da factura emitida pela C., mas apenas as de 4.500.000\$00 e 6.750.000\$00, bem como a transferência documentada a fls. 7 e 8.

Inexiste outra matéria dada como provada ou não provada, por nada mais ter sido alegado com interesse para a decisão da causa, para além do que ficou dado como provado.»

2.2. De direito

A Recorrente insurge-se contra a decisão proferida pelo Tribunal Administrativo e Fiscal de Braga que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por Móveis (...), Ld.^a da liquidação adicional de IVA de 1994 (06T) e respectivos juros compensatórios, determinadas na sequência de uma inspecção levada a cabo pelos Serviços de Inspeção Tributária da Direcção de Finanças de Viana do Castelo, donde se conclui, pela falta de registo de uma aquisição comunitária e a consequente omissão de entrega do correlativo imposto ao Estado.

Para concluir no sentido da procedência da impugnação, o tribunal a quo discorre que “No mais, dispõe o art.º 100.º/1 do CPPT: “Sempre que da prova produzida resulte a fundada dúvida sobre a existência e quantificação do facto tributário, deverá o acto impugnado ser anulado.”.

Ora, no presente caso apura-se, em suma, que:

- A impugnante adquiriu apenas uma máquina Centro di Lavoro à Controllo Numerico, C. modelo NC-PF102- TCU-RR;
- A esse respeito existem duas facturas emitidas por terceiros;
- A impugnante contabilizou devidamente e liquidou o IVA devido a respeito de uma delas;

Concede-se que a situação dos autos não se revela clara, não sendo devidamente explicada a duplicação da facturação.

Mas, de igual modo, não está devidamente explicada pela Administração Tributária essa mesma duplicação, bem como a contabilização e liquidação de IVA sobre uma dessas facturas, em detrimento da outra.

Ora, nestes casos em que a situação desenhada não apresenta a nitidez suficiente em ordem a justificar a tributação, deverá o Tribunal, em obediência à norma transcrita, anular o acto impugnado.

Assim, deve a impugnação proceder.” (transcrição integral da fundamentação constante da sentença recorrida)

A Recorrente (Fazenda Pública) não se conforma com o assim decidido, pois, no seu entendimento, o tribunal a quo errou na valoração da matéria de facto relevante para decisão da causa e dela fez uma inadequada subsunção ao regime de prova decorrente do nº.1 do artº. 100º. do CPPT, que, inadequadamente interpretado, foi violado.

Vejamos.

Dispõe o nº 1 do artigo 627º do CPC que “as decisões judiciais podem ser impugnadas por meio de recursos”, ou seja, o recurso é o meio processual que se destina a impugnar as decisões judiciais, e nessa medida, o tribunal superior é chamado a reexaminar a decisão proferida e os seus fundamentos.

Mas, como tem sido jurisprudencialmente aceite, a garantia do duplo grau de jurisdição não subverte o princípio da livre apreciação das provas - cfr. artigo 607º, nº 5 do CPC, querendo com isto dizer-se que o juiz a quo, na decisão sobre a matéria de facto, aprecia livremente as provas e decide segundo a sua prudente convicção acerca de cada facto. Somente quando a força probatória de certos meios se encontra pré-estabelecida na lei (v.g., a força probatória plena dos documentos autênticos - cfr. artigo 371º do Código Civil) é que não domina na apreciação das provas produzidas o princípio da livre apreciação (cfr. Alberto dos Reis, “Código de Processo Civil anotado”, volume IV, Coimbra Editora, 1987, pp. 566 e ss.; Antunes Varela e outros, “Manual de Processo Civil”, 2.ª edição, Coimbra Ed., 1985, pp. 660 e ss.; Luís Filipe Brites Lameiras, “Notas Práticas ao Regime dos Recursos em Processo Civil”, 2.ª edição, Almedina, Coimbra, 2009, p. 221).

Isso não quer dizer, evidentemente, que a actividade de valoração da prova seja arbitrária, mas antes vinculada à busca da verdade e limitada pelas regras da experiência comum e pelas restrições legais.

No entanto, tal princípio concede ao julgador uma margem de discricionariedade na formação do seu juízo de valoração, que terá - e deverá - encontrar fundamento na fundamentação lógica e racional, e por isso,

escrutinável pelas partes e pelo tribunal ad quem.

Relativamente ao erro de julgamento da matéria de facto, o mesmo ocorre quando se conclua, da confrontação entre os meios de prova produzidos e os factos dados por provados ou não provados, que o juízo feito está em desconformidade com a prova produzida, independentemente da convicção pessoal do juiz acerca de cada facto.

Quando se impugna a matéria de facto, tal erro deve ser demonstrado pelo recorrente através do exercício de um duplo ónus: delimitar o âmbito do recurso indicando claramente os segmentos da decisão que considera padecerem de erro e fundamentar as razões da sua discordância, especificando e apreciando criticamente os meios probatórios constantes do processo que, no seu entender, impunham decisão sobre os pontos da matéria de facto impugnados diversa da adoptada pela decisão recorrida, não bastando ao recorrente manifestar de forma não concretizada a sua discordância com a decisão da matéria de facto efectuada pelo tribunal a quo (cfr. António Santos Abrantes Geraldes, “Recursos no Novo Código de Processo Civil”, 2014, 2.ª edição, Almedina, pp. 134-135.)

Assim, no caso vertente, a Recorrente não coloca em causa a decisão sobre a matéria de facto, pois que nem nas alegações nem nas respectivas conclusões questiona, controverte ou desmonta a fundamentação que suporta a decisão da matéria de facto, assim como não especifica quais os concretos meios probatórios constantes do processo que impunha decisão diversa da recorrida, se bem que invoque na conclusão 3ª que Administração Tributária cumpriu, o seu ónus de averiguação, ou seja, o seu poder/dever de esclarecer e instruir os factos, objecto de julgamento, como resulta evidenciado nos relatórios e informação da Inspeção Tributária, documentados nos autos, tal alocação é generalista e vaga não cumprindo os requisitos impostos por lei – art. 690º A do Código de Processo Civil.

O exposto serve para a concreta limitação do objecto do presente recurso,

assente na premissa de cristalização da matéria de facto dada como provada em 1ª instância, a Recorrente insurge-se contra as ilações, valoração jurídica que o Tribunal a quo retirou da mesma quanto ao regime do ónus da prova, mais concretamente da aplicação do artigo 100.º do CPPT - **da fundada dúvida sobre a existência e quantificação do facto tributário.**

Constitui, portanto, esta a questão a apreciar.

Vejamos.

Nos termos do artigo 74.º, n.º 1 da Lei Geral Tributária (LGT), “o ónus da prova dos factos constitutivos dos direitos da administração tributária ou dos contribuintes recai sobre quem os invoque”.

Em regra, a Administração Tributária terá o ónus da prova dos pressupostos dos factos constitutivos dos direitos que pretender exercer no procedimento, enquanto os sujeitos passivos terão o ónus de provar os factos que possam servir de suporte à concretização desses direitos. Porém, isso não significa que a Administração Fiscal apenas deva procurar carrear para o procedimento provas dos factos que aproveitem à sua posição, pois, nessa matéria, mantém-se o seu dever, derivado do princípio do inquisitório, de realizar todas as diligências necessárias à descoberta da verdade, mesmo as que tenham como objectivo provar factos invocados pelos interessados (cfr.artº.58, da LGT; Diogo Leite de Campos e Outros, Lei Geral Tributária anotada e comentada, Editora Encontro da Escrita, 4ª. edição, 2012, pág.656).

E, ao contribuinte, cabe fazer prova da inexistência do facto tributário ou que houve erro ou excesso na qualificação do facto tributário.

Concomitantemente, dispõe o n.º 1, do artigo 100.º do CPPT que «**Sempre que da prova produzida resulta fundada dúvida sobre a existência e quantificação do facto tributário, deverá o acto impugnado ser anulado.**»

Este preceito integra a aplicação no processo de impugnação judicial da regra geral sobre o ónus da prova, enunciada no artigo 74.º, n.º 1 da LGT, regra que

também encontramos no artigo 414.º do CPC (anterior artigo 516.º), que faz recair sobre o onerado com a prova de um facto a desvantagem da dúvida.

A norma ínsita no n.º 1 do artigo 100.º da LGT é aplicável quando da prova produzida resultem fundadas dúvidas sobre a existência do facto tributário. Provando-se a existência ou inexistência de um facto tributário, não haverá lugar à aplicação desta norma, porque não há dúvidas.

Sobre a «fundada dúvida» pronunciou-se o Tribunal Central Administrativo Sul em acórdão de 16.06.2009, proferido no âmbito do processo n.º 03073/09, a cujo discurso fundamentador aderimos sem reservas e, que aqui, se transcreve: «No hodierno artº 100º do CPPT (e já o mesmo acontecia no artº 121º do CPT) acolhe-se claramente o princípio da verdade material, vinculante para a própria AF que só deverá praticar o acto tributário quando **«formar convicção da existência e conteúdo do facto tributável»** devendo, em caso de subsistência de **dúvida «acerca do objecto do processo(..) abster-se de praticar o acto tributário, dando assim cumprimento ao princípio in dubio contra fiscum»** (Alberto Xavier, Conceito e Natureza do Acto Tributário, pág. 150, 158 e 169).

De acordo com A. Sousa e Silva Paixão, CPPT anotado, pág. 233, hoje é irrecusável que aquele princípio é estruturante não só do processo contencioso tributário como do processo administrativo tributário, devendo a fundada dúvida sobre a existência do facto tributário implicar que a AF se abstenha quer da respectiva quantificação, quer da subsequente liquidação do tributo. Em suma, é a indubitável consagração do princípio de que a dúvida reverte a favor do contribuinte, em substituição do princípio «in dubio pro fisco» que vigorou anteriormente à Reforma Fiscal.

A prova para o efeito relevante será não apenas a aduzida pelas partes, mas também e especialmente a prova que ao juiz se impõe diligenciar. Nesse sentido já se pronunciara o Acórdão do STA-2ª Secção, de 29/11/1995, proferido no Recurso nº 19 247, quando nele se expende, para justificar que o STA não

sindica matéria de facto nos termos do artº 21º nº 4 do ETAF, que «**A «fundada dúvida» referida no artº 121º do CPT (hoje 100º do CPT) é a que resulta da consideração de todo o apport probatório trazido ao processo pela Administração Fiscal e pelo contribuinte e tendo em conta ainda as diligências ordenadas pelo juiz, nos termos do seu artº 40º nº 1 (e do equivalente artº 100º do CPPT), que não apenas a «imputável» ao Fisco».**

Assim sendo, cabia ao juiz da 1ª Instância realizar ou ordenar todas as diligências que considerasse úteis ao apuramento da verdade pois não pode considerar-se fundada a dúvida que implica a anulação do acto impugnado se assentar na ausência ou na inércia probatória das partes, especialmente do impugnante.

É que este não pode limitar-se a alegar factos que ponham em dúvida «a existência e quantificação do facto tributário», incumbindo-lhe o «ónus probandi» de tais factos sem prejuízo de o juiz, no uso do seu poder-dever inquisitório, diligenciar também pela sua comprovação só sendo possível concluir-se pelo fundamento da dúvida mediante a prova concludente dos mesmos.

A este enquadramento do regime do artº 100º do CPPT há um «prius» que é a conceituação de facto tributário aderindo nós à que dele dá Alberto Xavier em Conceito e Natureza do Acto Tributário, págs. 247 e segs segundo a qual naquele existem um elemento subjectivo e um elemento objectivo integrado por um **elemento material** (acontecimento natural ou fenómeno de natureza económica, acto ou negócio jurídico tipificados na norma de incidência real), **um elemento temporal** (factos instantâneos ou duradouros) e um **elemento quantitativo** (factores legais de medição do objecto material do imposto).

É este elemento objectivo nas assinaladas vertentes que releva para efeitos da apreciação do regime estabelecido no artº 100º do CPPT de sorte que, no encaço dos dispositivos que nos vários códigos fiscais ao mesmo se referem, a

existência do facto tributário será a realidade dos eventos concretos de natureza económica, actos ou negócios jurídicos que revelem a capacidade contributiva do contribuinte e que em abstracto estão descritos nas normas de incidência real de cada um daqueles códigos e a quantificação do facto tributário se aterá à medição daqueles factos materiais actuando as regras estabelecidas em cada um daqueles Códigos para a determinação da matéria colectável proveniente de rendimento, lucro ou valor. Com esta delimitação, vejamos agora se é sustentável alguma dúvida fundada sobre a quantificação do facto tributário e se dela foi feita prova concludente.

Antes, porém, se diga que a sentença judicial não pode reduzir-se a um puro silogismo lógico, não pode nem deve representar uma aplicação por assim dizer maquinal da lei geral e abstracta aos factos da causa (vd. Acórdão da RL de 12/10/93, CJ, Ano XVIII, T. IV), antes devendo o juiz fazer uma apreciação crítica das provas (artº 659º, nº 2, do CPC), o que equivale a dizer que terá necessariamente de valorar e interpretar os factos apurados no julgamento à luz dos interesses e finalidades que o legislador quis defender, presentes nas normas jurídicas aplicáveis a cada hipótese.» (fim de citação).

Munidos destes considerandos, cumpre apreciar os factos coligidos na sentença recorrida.

Avancemos já, que da prova coligida, resulta uma dúvida, que consideramos fundada, sobre a existência do facto que deu origem à liquidação adicional de IVA. Não olvidamos que da matéria dada como provada consta uma factura emitida pela C., Spa, empresa fornecedora italiana, com o n.º 7231, datada de 01.06.1994 (que alicerça a liquidação impugnada), mas resultaram provados nos autos factos assente que obrigatoriamente tem que ser considerados, a saber: (i) a factura n.º 7231 nunca foi paga pela impugnante ao fornecedor italiano, (ii) A máquina adquirida pela impugnante por intermédio da L. empresa inglesa intermediária] é a mesma que está descrita na factura emitida pela C.,

Spa, com o n.º 7231, cuja referência está descrita como “Centro di Lavoro à Controllo Numerico, C. modelo NC-PF102-TCU-RR”;. (iii) a factura da L., Ltd, com o n.º LT/936/93 de 11.11.1993 contém como local de origem de equipamento a Itália, país originário da máquina adquirida pela Impugnante; (iv) esta factura foi devidamente contabilizada pela impugnante, que procedeu à liquidação do IVA respectivo no período 9312T; (v) A mesma factura da L., Ltd indica a forma prevista de pagamentos, contemplando as transferências bancárias a efectuar pela Caixa geral de depósitos e Banco Totta & Açores, bem como um valor de 30.000.000\$00 para encontro de contas dos adiantamentos feitos à C., Spa; (vi) foram considerados os adiantamentos feitos à C. de 4.500.000\$00 e 6.750.000\$00, bem como, uma transferência de 18.500.000\$00 realizada à L.; (vii) Não houve uma segunda entrada no território nacional de uma máquina equivalente à que se discute nos autos; (viii) nas instalações e no activo mobiliário da Impugnante, existe apenas um equipamento com tais características (itens 7 a 16 da matéria de facto dada como provada).

Assente temos, que a Móveis (...), Ld.ª adquiriu e pagou apenas uma máquina com as características constantes das facturas, a saber, uma máquina “Centro di Lavoro à Controllo Numerico, C. modelo NC-PF102-TCU-RR”, que ocorreu uma operação triangular por via do intermediário L., que a respeito daquela máquina existem duas facturas emitidas por entidades diferentes, e que a impugnante contabilizou devidamente e liquidou o IVA devido a respeito de uma delas e que apenas uma máquina com aquelas características entrou em território nacional e que com aquelas característica existe apenas um equipamento nas instalações e no activo mobiliário da Impugnante.

Face ao exposto, e secundando a posição da sentença recorrida, somos do entendimento que no caso dos autos cumpre recorrer à regra do n.º 1, do artigo 100.º do CPPT, uma vez que, como resulta do probatório, a factura emitida pela L., Ltd a qual foi contabilizada e liquidado o respectivo IVA pela Impugnante (item 11 e 12), não foi colocada em causa em sede recurso pela Fazenda

Pública, bem como toda a factualidade que a acompanha elencada no paragrafo anterior, não obstante possamos estar perante a emissão de duplicação de facturas, só temos uma máquina e um circuito económico de pagamento, pelo que existe fundada dúvida sobre o facto tributário que deu origem à liquidação de IVA impugnada nos presentes autos, qual seja da factura emitida pela C., Spa, com o n.º 7231, datada de 01.06.1994.

Termos em que improcedem «in totum» as conclusões do recurso interposto pela Fazenda Pública.

Fica prejudicado o conhecimento do **recurso apresentado em 14.10.2009 pela Impugnante** (nulidade da inquirição de testemunhas), o qual foi admitido e determinada a sua subida a final, pois que a mesma na decorrência do recurso principal não figura nos autos como parte vencida.

2.3. Conclusões

I. A norma ínsita no n.º 1 do artigo 100.º do CPPT é aplicável quando da prova produzida resultem fundadas dúvidas sobre a existência do facto tributário.

II. É que o artigo 100º do CPPT contém uma norma que se reporta à questão do ónus da prova, destruindo a presunção legal a favor da AF (in dubio pro Fisco), estabelecendo uma verdadeira repartição do ónus da prova (que se coloca apenas em relação a questões de facto), de acordo com os princípios da legalidade e da igualdade, e em termos de que a incerteza sobre a realidade dos factos tributários reverte, em regra, contra a AF.

3. DECISÃO

Em face do exposto, acordam, em conferência, os juízes da Secção do Contencioso Tributário deste Tribunal Central Administrativo Norte em **negar provimento ao recurso** e, em consequência, **confirmar na ordem jurídica a sentença recorrida**.

Custas pela Recorrente.

Porto, 07 de Dezembro de 2021

Irene Isabel das Neves

Ana Paula Santos

Margarida Reis

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