

**SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO | FISCAL**

Acórdão

Processo	Data do documento	Relator
0984/16.7BEAVR	30 de junho de 2021	José Gomes Correia

**DESCRITORES**

Recurso para uniformização de jurisprudência &gt; Requisitos &gt; Admissibilidade

**SUMÁRIO**

I - O recurso de uniformização de jurisprudência 284.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), na redacção introduzida pela Lei n.º 118/2019, de 17 de Setembro depende da verificação cumulativa dos seguintes requisitos legais: que se verifique contradição entre o acórdão recorrido e o acórdão fundamento sobre a mesma questão fundamental de direito e que não ocorra a situação de a decisão impugnada estar em sintonia com a jurisprudência mais recentemente consolidada do STA.

II - Não se mostram reunidos os requisitos de admissibilidade de tal recurso quando não sejam idênticas as questões de direito apreciadas em cada um dos arestos em confronto, nem as mesmas pressuporem a interpretação e aplicação dos mesmos normativos legais.

**TEXTO INTEGRAL****Acordam no Pleno da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo****1. - Relatório**

A Sociedade Comercial Z..... - **UNIPESSOAL, Lda.**, melhor sinalizada nos autos, vem, nos termos do n.os 1 e 2 do artigo 284.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), na redacção introduzida pela Lei n.º 118/2019, de 17 de Setembro, interpor recurso de uniformização de jurisprudência para o Pleno do Contencioso Tributário do STA, do Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte, datado de 22/10/2020, que decidiu negar provimento ao recurso interposto da sentença exarada pelo Tribunal Administrativo e Fiscal de Aveiro, que julgou totalmente improcedente a impugnação judicial por si deduzida, do acto de liquidação adicional de IRC, referente ao ano 2012, no valor total de €682.675,30, invocando contradição com o Acórdão proferido pelo Supremo Tribunal

Administrativo, no âmbito do Processo n.º 01762/13.0BEBRG, em 16/09/2020, que se indica como fundamento.

Inconformada, nas suas alegações, formulou a recorrente **Z..... - UNIPESSOAL, Lda.**, as seguintes conclusões:

- 1) Reafirma-se a existência da identidade da questão de Direito e da situação de facto, pois que o Acórdão recorrido e Acórdão Fundamento debruçam-se sobre nulidades.
- 2) No Acórdão Fundamento decidiu-se e bem que a prova da simulação das faturas compete à Autoridade Tributária e Aduaneira.
- 3) E, não tendo a Autoridade Tributária e Aduaneira feito a prova da formação do seu juízo (como é o caso *sub judice*), a questão relativa à legalidade do seu agir teria de ser resolvida contra ela, sem necessidade de ir analisar se a impugnante logrou ou não provar, em Tribunal, a existência dos factos tributários que subjazem à dedução do imposto que efectuou.
- 4) É que, tal como resulta do artigo 74º, nº 1 da Lei Geral Tributária, o ónus da prova dos factos constitutivos dos direitos cabe a quem os invoque, e neste caso, cabia à Administração Tributária, o que não fez, pois a transcrição de “excertos” dos alegados Relatórios dos emitentes das faturas em causa, não são prova nestes autos.
- 5) Quanto às questões das nulidades insanáveis (artigo 98º do C.P.P.T., os elementos constantes dos alegados “Relatórios de Inspeção” têm, dentro do processo de Impugnação judicial, a natureza de prova e, por virtude do princípio do contraditório, para serem considerados como prova bastante no caso *sub judice*, tinham de ser integralmente notificados à impugnante, aqui recorrente, o que nunca aconteceu.
- 6) Os “Relatórios da Inspeção” possuem a natureza jurídica de “informações oficiais”, nos termos do artigo 111º do Código de Procedimento e de Processo Tributário, pelo que era obrigatória a notificação do “teor das informações oficiais” à impugnante, aqui recorrente (artigo 115º, nº 3 do C.P.P.T.), e aqui trata-se do teor integral de tais “informações oficiais”, na mais completa violação dos artigos 98º da Lei Geral Tributária e 13º e 20º da Constituição da Republica Portuguesa, pelo que há que cumprir a Lei do nosso país em matéria tributária, nos termos do artigo 103º da Constituição da Republica Portuguesa.
- 7) Foram violados os artigos 45º, nº 1, 111º, 115º, nº 3, 98º, nº 1 do C.P.P.T. e ainda o artigo 74º, nº 1 e 98º da Lei Geral Tributária.

Nestes termos, nos melhores de Direito, existindo, assim, identidade da questão de direito e de facto, reafirma-se que têm as decisões proferidas no Acórdão recorrido e no Acórdão Fundamento sentidos opostos, pelo que existe a referida contradição de Acórdãos e invoca-se ainda as nulidades insanáveis supra identificadas, a bem da JUSTIÇA.

Não foram apresentadas contra-alegações.

Neste Supremo Tribunal, o Exmo. Procurador-Geral Adjunto, notificado nos termos do art. 146.º, n.º 1, do CPTA, pronunciou-se no sentido de não se mostrarem reunidos os requisitos de admissibilidade do recurso

para uniformização de jurisprudência, por não serem idênticas as questões de direito apreciadas em cada um dos arestos em confronto, nem as mesmas pressuporem a interpretação e aplicação dos mesmos normativos legais, no seguinte parecer:

#### I. Objecto do Recurso de Uniformização de Jurisprudência.

1. O presente recurso (De teor similar ao recurso interposto no âmbito do processo nº 987/16.1BEAVR, que respeita às mesmas partes e período de tributação, só que em matéria de IRC.) vem interposto pela "A... Unipessoal, Lda." ao abrigo do disposto no artigo 284º do CPPT, com a alegação de que o acórdão recorrido (Acórdão cuja fundamentação foi adotada no acórdão do mesmo tribunal proferido no processo nº 987/16.1BEAVR.) se encontra em oposição com o acórdão do STA de 16/09/2020, proferido no processo nº **01762/13.0EBERG**, na solução que perfilharam sobre a questão "**nulidade processual - regime de arguição - princípio do contraditório - falta de notificação de documentos com o articulado**".

1.1. Para tanto alega a Recorrente que enquanto no **acórdão recorrido** se considerou «não ser necessário notificar a Impugnante, aqui recorrente, dos Relatórios elaborados aos emitentes, no **Acórdão fundamento**, pelo contrário, considerou-se e bem, “que o juiz deve observar e fazer cumprir, ao longo de todo o processo, o princípio do contraditório (actualmente entendido como "direito de influir activamente no desenvolvimento e no êxito do processo"), não lhe sendo lícito, salvo caso de manifesta desnecessidade, decidir questões de direito ou de facto, mesmo que de conhecimento oficioso, sem que as partes tenham tido a possibilidade de sobre elas se pronunciarem”».

1.2 E que no acórdão recorrido «considerou-se: “Ora, no caso dos autos, a recorrente apenas refere que não foi ordenada a inquirição de testemunhas e que não foram juntos os Relatórios realizados aos emitentes, não concretizando a factualidade alegada que impunha tais diligências, pelo que não vislumbramos que tenha ocorrido violação do princípio do inquisitório».

1.3 Entende a Recorrente que o entendimento adotado no acórdão recorrido “afronta clamorosamente o Princípio do Inquisitório consagrado no artigo 58º da Lei Geral Tributária”. E que «tais relatórios, por virtude do princípio do contraditório tinham e têm que ser integralmente notificados à outra parte, ou seja, à Recorrente, para que lhe fosse possível exercer adequadamente o respetivo direito do contraditório, aliás, em conformidade com o artigo 98º da Lei Geral Tributária...».

1.4 Mais alega que «os elementos constantes dos alegados “Relatórios de Inspeção” têm, dentro do processo de Impugnação judicial, a natureza de prova e, por virtude do princípio do contraditório, para serem considerados como prova bastante no caso sub judice, tinham de ser integralmente notificados à impugnante, aqui recorrente, o que nunca aconteceu,...».

2. No **acórdão** que serve de **fundamento** a questão da nulidade processual foi enunciada nos seguintes termos:

«O recorrente dissente do julgado alegando, em primeiro lugar e em síntese, que o Tribunal "a quo" julgou procedente a impugnação, ordenando a anulação da liquidação da TSAM objeto dos autos, sem que a Recorrente tivesse sido ouvida sobre tal, pois a Fazenda Pública não foi notificada dos documentos nºs.4 e 5 juntos com a p.i., não tendo assim conhecimento do seu conteúdo, mais tendo sido confrontada com uma decisão baseada em documentos para os quais nunca foi chamada para se pronunciar, assim não sendo

observado o princípio do contraditório (cfr.artº.3, do C.P.Civil). Que tal omissão de notificação de documentos, por ter tido influência na decisão sob recurso, constitui uma nulidade, nos termos do artº.195, nº.1, do C.P.Civil, e implica a anulação dos termos processuais subsequentes, atento o disposto no artº.98, nº.3, do C.P.P.T. (cfr. conclusões 1 a 3 do recurso). Com base em tal alegação pretendendo consubstanciar a preterição de uma formalidade legal e consequente nulidade processual no âmbito dos presentes autos».

...

«A notificação do R.F.P. para contestar não foi acompanhada da junção dos citados documentos nºs.4 e 5 (cfr.fls.151 do processo físico). A nulidade acabada de substanciar tem como consequência a anulação dos termos processuais subsequentes, incluindo a decisão recorrida (cfr.artº.195, do C.P.Civil; artº.98, nº.3, do C.P.P.T.). Por último, no sentido defendido pelo presente acórdão, indica-se outro e recente aresto deste Tribunal tirado em processo paralelo ao presente e com idêntica tramitação (cfr.ac.S.T.A.-2ª.Secção, 20/04/2020, rec.1763/13.9BEBRG)».

2.1 Resulta dos excertos supra transcritos que o STA deu como verificada uma **nulidade processual**, por violação do princípio do contraditório, resultante da falta de notificação a uma das partes de documentos juntos aos autos pela outra parte, e que tiveram influência sobre os termos em que a causa foi decidida.

3. No **acórdão recorrido** o TCA começou por enunciar as questões decidendas nos seguintes termos: “As questões suscitadas pela Recorrente, delimitadas pelas alegações de recurso e respetivas conclusões, são as de saber, se a sentença recorrida sofre de (i) nulidade por omissão de pronúncia, e se (ii) incorreu em erro de julgamento de facto e consequente erro de direito”.

De seguida o TCA pronunciou-se sobre a questão de nulidade da sentença por omissão de pronúncia, que entendeu não verificar-se; Sobre o erro de julgamento de facto e de direito, que entendeu igualmente não ocorrer; Sobre o vício de “falta de fundamentação”, que entendeu não existir; sobre a questão da “violação do princípio do inquisitório”(por não ter sido ordenada a inquirição de testemunhas e juntos os relatórios dos Serviços de Inspeção relativos às empresas que emitiram as faturas desconsideradas pela AT), que o TCA considerou não ocorrer por a Recorrente não ter concretizado «a factualidade alegada que impunha tais diligências»; e sobre a questão da violação dos princípios da igualdade e do contraditório (por os relatórios dos emitentes das faturas desconsideradas pela AT possuírem a natureza de informações oficiais e terem que ser notificados na sua integralidade, o que não ocorreu, por terem sido notificados apenas “excertos”), o TCA entendeu que «a Recorrente não concretiza em que medida e por que razão a omissão da notificação integral daqueles relatórios prejudica a sua defesa, nem se vislumbra de que modo tal poderia ocorrer na medida em que aqueles factos poderiam, em abstracto, ser contraditados mesmo sem os mesmos».

## II. QUESTÃO PRÉVIA DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO.

Como é entendimento pacífico na jurisprudência do STA, a admissibilidade dos recursos por oposição de acórdãos, tendo em conta o regime previsto nos artigos 27.º, alínea b) do ETAF, 284.º do CPPT e 152.º do CPTA, depende de existir contradição entre o acórdão recorrido e o acórdão invocado como fundamento sobre a mesma questão fundamental de direito e que não ocorra a situação de a decisão impugnada estar em sintonia com a jurisprudência mais recentemente consolidada do Supremo Tribunal Administrativo

Ora, no caso concreto a Recorrente não logra identificar qual a questão de direito sobre a qual foram

perfilhadas soluções opostas nos dois arrestos em confronto. Na verdade, nem sequer há identidade das questões que foram apreciadas em cada um dos arrestos. Assim no **acórdão** que serve de **fundamento** apenas foi apreciada a questão da nulidade processual por violação do princípio do contraditório, mas tal questão não foi apreciada no **acórdão recorrido**, pois neste a única nulidade apreciada contende com a omissão de pronúncia.

É certo que a propósito da questão da violação do princípio do inquisitório (ou na sequência da sua apreciação), o TCA fez igualmente as seguintes considerações: «Aponta ainda a Recorrente, o erro de julgamento por a sentença recorrida ter afrontado o princípio da igualdade e do contraditório, pois possuindo os relatórios dos emitentes das faturas aqui em causa a natureza de informações oficiais, os mesmos teriam de ser notificados na sua íntegra, o que não ocorreu.

(...)

Como decorre do teor do relatório inspetivo à Impugnante foi dada a oportunidade de se pronunciar sobre os indícios carreados para o procedimento inspetivo pela IT que lhe permitiam concluir pela não realização das operações económicas nos termos relevados pelas faturas aqui em crise. Nessa medida e em sede de audição prévia foi facultada a possibilidade de exercício do contraditório podendo a Impugnante, ora Recorrente, juntar os documentos que entendesse pertinentes e requerer diligências complementares. Entende a Recorrente, que a mera notificação de excertos dos relatórios respeitantes aos emitentes lhe coarta o cabal exercício desse direito e de igualdade das partes. Ora, a Recorrente não concretiza em que medida e por que razão a omissão da notificação integral daqueles relatórios prejudica a sua defesa, nem se vislumbra de que modo tal poderia ocorrer na medida em que aqueles factos poderiam, em abstrato, ser contraditados mesmo sem os mesmos».

Ora, esta questão contende com o acesso a elementos na posse da AT que no entender da Recorrente se revelariam úteis para questionar o entendimento sufragado sobre a falta de correspondência à realidade das operações tituladas nas faturas e que foram desconsideradas pela AT. Ou seja, é uma questão que entronca na questão da violação dos princípios do inquisitório e da igualdade de armas, previstos nos artigos 98º e 99º da LGT, por falta de elementos que a Recorrente reputa de relevantes, e não propriamente na falta de notificação de elementos documentais juntos aos autos e que foram tidos como relevantes na decisão final proferida pelo tribunal, em violação do princípio do contraditório, previsto no artigo 3º do CPC, como ocorreu no acórdão fundamento.

Entendemos, assim, que não se mostram reunidos os requisitos de admissibilidade do recurso para uniformização de jurisprudência, por não serem idênticas as questões de direito apreciadas em cada um dos arrestos em confronto, nem as mesmas pressuporem a interpretação e aplicação dos mesmos normativos legais.”

\*

Os autos vêm à conferência do Pleno satisfeitos os vistos legais.

\*

## **2. FUNDAMENTAÇÃO:**

### **2.1. - Dos Factos:**

No acórdão recorrido foi fixado o seguinte probatório reputado relevante para a decisão:

**“1.** Em 2015, foi efectuada uma inspecção externa à Impugnante, relativa aos anos de 2012, 2013 e 2014, da qual resultou o RIT, datado de 21 de Abril de 2016, e que aqui se dá por integralmente reproduzido, incluindo os seus anexos, na qual foram efectuadas correções de natureza meramente aritmética à matéria tributável do IRC de 2012, no valor de € 709.503,35, resultando em € 422.998,67 de imposto em falta, apurado através de tributação autónoma cujo teor, com relevância para a decisão da causa, se reproduz parcialmente (fls. 3 do PA apenso aos autos em suporte físico):

(...)

#### **II.3.7.5.1 Compras**

Com base nos documentos que titulam as compras dos anos de (...) 2012 (...) foram efectuados os seguintes quadros resumo, que nos permitem visualizar de forma mais clara a estrutura de compras declaradas quer a nível de produtos acabados (rolhas) quer de cortiça sobre diversas apresentações (apara, cortiça em fardos, ao kg, à arroba (@) e às paletes):

##### **[imagem]**

Consideram-se as seguintes premissas:

1. Um fardo de cortiça pesa em média 75kg
2. Uma arroba (@) corresponde a 15kg
- (...)

#### **II.3.7.5.2. Vendas**

Com base nos documentos que titulam as vendas dos anos de (...) 2012 (...) foram efectuados os seguintes quadros resumo, que nos permitem visualizar de forma mais clara a estrutura de vendas efectuadas quer a nível de produtos acabados (rolhas), quer de cortiça sob diversas apresentações (cortiça ao kg):

##### **[imagem]**

#### **II.3.7.6. Análises efectuadas**

##### **a) Consumos**

Tendo em conta os inventários finais de (...) 2012 (...) (.Anexo nº 15) os registos de compras e vendas dos anos de (...) 2012 (...) foram apurados os seguintes consumos/produção de fardos de cortiça, de cortiça e de apara (como foi referido, em média um fardo de cortiça pesa 75kg):

##### **[imagem]**

(...) foram "consumidos" por incorporação no processo produtivo de rolhas os seguintes fardos nos anos de

(...) 2012 (...):

### [imagem]

(...) foi produzida apara, resultante do processo produtivo, nos seguintes montantes (em kg), nos anos (...) 2012 (...):

### [imagem]

Tendo em conta as compras efectuadas ao kg e as compras efectuadas em fardos (com o peso médio de 75kg), foi quantificado um consumo de cortiça de 132.560kg conforme consta do quadro acima referente ao ano de 2011 e uma produção de apara quantificada em 59.119kg (...). Importa referir que o valor de produção apurado (negativo) da apara — em termos teóricos — resulta da transformação da cortiça (fabricação de rolhas) sendo que mais adiante nos pronunciaremos sobre este assunto. Mesmo raciocínio será de aplicar aos anos 2012, 2013 e 2014.

Ou seja, tendo em conta o exposto, foi consumida cortiça nos anos de 2011, 2012, 2013 e 2014, nos seguintes montantes:

[imagem]

### b) Produção

Antes de mais importa referir que a [rolha de] cortiça pesa em média 0,16gr/cm<sup>3</sup> valor esse, constante de várias fontes que a seguir se enumeram:  
(...)

#### ii) Produção de rolhas

Tendo em conta o indicador médio de 0,16gr/cm<sup>3</sup>, amplamente divulgado e aceite, foram efectuados os seguintes testes: foram convertidos os inventários finais de rolhas dos anos de 2010 a 2014 em kg, as compras e vendas dos anos de 2011 a 2014, tendo-se obtido os seguintes dados, conforme mapas de apoio (...).

Assim, com base nos referidos quadros que constam dos pontos seguintes, foram quantificadas as seguintes rubricas em kg:

[imagem]

**Nota explicativa referente a "Equivalência da produção de rolhas em kg". Exemplificando-se o caso do ano de 2011, sendo certo que a explicação é a mesma para os anos de 2012, 2013 e 2014, com as devidas adaptações**

Tendo em conta que foram vendidos em 2011 rolhas com o peso global aproximado de 44.387,05kg, e que a variação de stocks, em quilos, deste bem é de 19.296,10kg (1.298,47 + 20.142,21 — 2.144,58) quer tal significar que a diferença entre este valor e o "vendido" provém de rolhas produzidas Z....., isto é, 25.090,95kg. Ou seja, que de acordo com os dados relevados na contabilidade, terão sido produzidas rolhas no peso aproximado de 25.090,95kg.

- Traduzida em milheiros de rolhas

Tendo em conta as quantidades de rolhas vertidas nos inventários finais dos anos de 2010 a 2014, nas

compras e nas vendas dos respectivos bens, nos anos de 2011 a 2014, foram quantificadas as seguintes produções teóricas de rolhas, nos anos de 2011 a 2014, independentemente do seu calibre (milheiro)

[imagem]

#### **iv) Conclusões**

(...)

Apresenta-se no quadro seguinte os respectivos valores para os anos de 2011 a 2014:

[imagem]

Análise dos factos:

A cortiça consumida — dado não se tratar de um produto volátil — apenas pode ter tido um dos seguintes destinos:

.Vendida enquanto tal

.Ser encaminhada para o processo produtivo, do qual resultariam dois produtos: apara e rolhas de cortiça, sendo que o peso destes dois artigos deveria ser, obviamente, igual ao consumo de cortiça efectuado por via da sua introdução no fabrico de rolhas (isto é, como vimos anteriormente 132.560,00kg de cortiça terão, de acordo com os elementos contabilísticos, sido introduzidos na produção).

Ora, no caso em apreço, a apara produzida foi de 59.119,00kg e as rolhas produzidas ascenderam a 25.090,95kg, como se demonstrou anteriormente de **onde resulta uma divergência de 48.350,05kg de cortiça (132.560,00kg — 59.119,00kg — 25.090,95kg) correspondente a cerca de 35,5% do consumo teórico de cortiça (48.320/132.560)**, em 2011, de cerca de 18,00% em 2012 e 2014 e cerca de 32% em 2013.

Apresenta-se no quadro seguinte os respectivos valores para os anos de 2011 a 2014:

[imagem]

Só que, como se viu os valores contabilizados contrariam **matematicamente** este facto:

[imagem]

Os dados apurados indiciam que existe o registo de compras, no quadriénio 2011 a 2014, de cerca de 176.000kg de cortiça que, de facto, não ocorreram.

(...)

#### **III.2. Documentos relevados na contabilidade do sujeito passivo com indícios de se tratarem de facturas falsas**

Analizada a contabilidade da empresa Z..... — Unipessoal Lda., anos de 2012, 2013 e 2014, encontraram-se relevados diversos documentos timbrados em nome das sociedades X....., V....., U....., T..... e S....., sobre os quais existem fundados indícios de se tratarem de facturas falsas, mencionados nos quadros abaixo, tendo o IVA nelas mencionado sido deduzido pelo sujeito passivo nas declarações periódicas entregues e o valor da sua base tributável sido considerado como gasto do período para efeitos de apuramento da matéria colectável sujeita a IRC:

#### **ANO DE 2012**

[imagem]

### **III. 2.1.1. Breve caracterização de R....., NIF .....**

(...)

...R....., encontra-se já identificado como estando, desde há longa data, associado à prática de condutas enquadráveis criminalmente como fraude fiscal, encontrando-se relacionado com diversas entidades, relativamente às quais foi verificada a sua participação em operações de emissão e utilização de facturas falsas, nos processos abaixo identificados:

[imagem]

### **III. 2.1.4.1. Facturas timbradas em nome da X.....**

Nos anos de 2012 a 2014, a sociedade Z..... contabilizou 133\* facturas timbradas em nome da X..... relacionadas no quadro abaixo, no montante global líquido de 1.655.667,28€, tendo deduzido o IVA nelas mencionado no montante global de 380.802,64€ (...).

Juntam-se (Anexo nº 26), cópia das facturas de compras timbradas em nome da referida sociedade, bem como os respectivos registos contabilísticos onde é indicado a inclusão daquelas facturas na conta "22.1.1.1.039 — Q....., UNIPESSOAL, LDA." (Anexo 27) na conta 31.2.1.1.3 — Matérias Primas (M.I) Nrm (Anexo 28) da conta "3172113-Matérias Primas (M.I.) Nrm"(Anexo nº 29) e da conta "24.3.2.1.3.1. — Inventários (M.I.) Nrm"(Anexo 30), dos anos de 2012, 2013 e 2014, onde é possível confirmar, o registo das alegadas operações efectuadas com este fornecedor, nomeadamente o registo das compras e o registo da dedução pelo sujeito passivo do IVA mencionado naquelas facturas.

Remete-se ainda extracto da conta "22111007-P.....", do ano de 2013, onde por lapso foi registada a factura n.º 440 da X..... bem como extracto do referido fornecedor do ano de 2014, e onde consta o lançamento rectificativo(Anexo nº 31).

Importa referir que as facturas timbradas em nome da X..... se referem à alegada transacção de: Ano de 2012 124.310kg de cortiça transaccionada ao kg e à arroba 2.940 milheiros de rolhas de cortiça de calibre 45x24, de diversas classes.

(... )

### **III. 2.1.4.2 Acções inspectivas efectuadas à X.....**

A actividade registada e declarada para efeitos fiscais pela X..... até 30-12-2011, consistia no comércio de cortiça e derivados e no aluguer de veículos automóveis.

Consta do citado relatório a seguinte informação:

Com base nos valores declarados na IES, com excepção do ano de 2010, no qual consta registado o pagamento de rendimento da Categoria A ao cidadão de nacionalidade Marroquina O....., NIF ....., não integra qualquer custo c/ pessoal, com depreciação de equipamentos ou outro custo qualificável como gasto geral de fabrico.

Assim sendo, e de acordo com os valores declarados pelo SP, para além da actividade de aluguer de viaturas declarada até 2011 e, face aos custos declarados, apenas terá exercido uma actividade

exclusivamente de índole comercial, já que não declarou quaisquer custos que se possam imputar a uma actividade produtiva'

Notas do inspector tributário do presente relatório:

1. No entanto, mesmo tratando-se de uma actividade meramente comercial, tendo em conta o elevado volume de negócios, a localização da matéria-prima, dos fornecedores e clientes, a natureza dos bens alegadamente comercializados (que obrigam a uma visualização in loco não podendo a mesma ser efectuada à distância) que merecem manuseamento, nomeadamente escolha, triagem e formação de fardos/lotes, o valor das vendas declaradas não é compatível com a total ausência de infra-estruturas e custos com pessoal.

2. Contudo, no que se refere aos custos com pessoal, conforme consta do relatório da inspecção tributária efectuada à X....., foi ouvido em declarações o único funcionário declarado por esta sociedade:

O....., NIF ....., cidadão de nacionalidade Marroquina, em declarações, referiu nunca ter trabalhado para a X..... seja na qualidade de trabalhador dependente ou independente, declarando ainda não conhecer R..... [gerente da X.....] nem nunca ter ouvido falar de tal pessoa. Esclareceu que já tinha conhecimento do uso indevido da sua identificação como funcionário daquela empresa, razão porque participou criminalmente contra N....., contabilista certificado (o qual assumiu a execução da contabilidade da X.....) a quem terá recorrido para lhe tratar da sua documentação junto do SEF.

• Tendo sido solicitada informação ao Ministério Público, verificou-se que essa participação foi efectuada tendo dado origem ao processo 130/13.9GCVFR.

.A X..... deixou de declarar operações activas no mesmo período em que o seu sócio e gerente R..... conjuntamente com M..... declararam início de actividade da sociedade S....., que (...) adiante será melhor caracterizada.

Não se encontram justificações racionais para o surgimento da S....., tendo em conta que:

.A actividade é exactamente a mesma à alegadamente desenvolvida pela X.....;

.A actividade da X..... encontrar-se-ia a desenrolar com total "normalidade" e provavelmente em plena saúde face ao elevadíssimo volume de negócios e ao crescimento registado (declarou um volume de negócios na ordem dos 0,65 milhões de euros, 2,07 milhões de euros, 3,1 milhões de euros e 3,3 milhões de euros, em 2010, 2011, 2012 e 2013, respectivamente).

Razões pelas quais não existe nenhum motivo lógico, racional, comercial, ou de qualquer outra natureza que, perante o cenário descrito, justifique o "abandono" da X..... e a criação da S.....

(...) foi efectuada deslocação ao local da sede da mesma [X.....], na Rua ..... , n.º ..... , em .Argoncilhe. Correspondendo aquela morada (...) à garagem da residência de familiares de R..... (...)

Foram questionados familiares de R..... acerca da actividade exercida naquele local, os quais informaram que de vez em quando aquele lá se deslocava, encontrando-se aí armazenadas uma pequena quantidade de rolhas. Mais informaram que naquele local não era exercida qualquer actividade produtiva.

(...)

**III. 2.1.4.3 Instalações e pessoal** (...) foi efectuada deslocação ao local da sede da mesma [X.....],

na Rua ..... n.º ..... , em Argoncilhe. Correspondendo aquela morada (...) à garagem da residência de familiares de R..... (...)

Foram questionados familiares de R..... acerca da actividade exercida naquele local, os quais informaram que de vez em quando aquele lá se deslocava, encontrando-se aí armazenadas uma pequena quantidade de rolhas. Mais informaram que naquele local não era exercida qualquer actividade produtiva.

### **III. 2.1.4.4 Pagamentos**

(...) é referido no relatório da acção inspectiva realizada à X..... que os pagamentos de cortiça e seus derivados, cujo valor total, no período em que operou atingiu o montante total de **€11.425.198,75** são realizados em numerário e os pagamentos de pequeno valor são efectuados por cheque ou transferência bancária, o que confirma a suspeita quanto à veracidade das facturas timbradas em nome os emitentes

(...).

### **III.2.1.4.7. Destinatários das facturas**

Os destinatários da facturação emitida pela X....., no hiato de tempo 2010/2014, são os constantes do quadro abaixo (valores s/IVA), foram ocultados todos à excepção da Z..... e as duas empresas identificadas, em estreita relação com a X..... (...)

#### **[imagem]**

Correspondendo as facturas emitidas pela X..... às sociedades U..... Lda., Z..... Lda., e L....., Lda., a 91,5% da facturação total.

(...) no âmbito do processo de inquérito n.º 131/12.4IDAVR e com o objectivo de obtenção de prova, foi em 20-11-2013, realizada uma acção de busca e apreensão às instalações da X....., ao escritório e domicílio do seu gerente e a todos os intervenientes no circuito de facturação acima referenciado.

Em resultado desta acção foram recolhidos diversos elementos, sendo que para o presente procedimento importa referir os seguintes elementos que foram recolhidos no domicílio e no escritório de R.....:

- Foi verificado que o local da sede da X..... se encontrava encerrado
- (...)

No local não se verificou que fosse exercida actividade que comportasse o volume de facturação da X....., não tendo aí sido localizados quaisquer indícios de actividade da X.....

• Foi apreendido um documento designado "Como enriquecer de forma simples e legal no sector da cortiça", apreendido, sob a verba 3, nos escritórios de R..... (...) onde, minuciosamente, é explicado os procedimentos a seguir por quem quiser obter vantagens de esquemas fraudulentos, sendo descrito o modo de se implementar um esquema fraudulento tendente à obtenção de vantagens fiscais ilegítimas (...).

### **III. 2.1.4.8 Elementos recolhidos junto da Z.....**

(...) foi ainda efectuada uma rigorosa análise à contabilidade da Z..... com particular incidência sobre tais alegadas transacções [com a X.....], conforme se descreve nos pontos seguintes.

#### **III.2.1.4.8.1. Meios de pagamento**

Nos anos de 2012, 2013 e 2014, a Z..... registou na sua contabilidade 133 facturas timbradas em nome da X....., no montante global de 2.036.469,82€ conforme quadro resumo infra:

[imagem]

Nos referidos anos, encontram-se registados pagamentos efectuados à X..... nos montantes constantes do quadro infra, estando evidenciados (...) o meio de pagamento utilizado (transferência bancária ou cheque), conforme documento que se junta (Anexo nº 32). Este anexo foi elaborado tendo por base a autorização, concedida pela gerência da Z....., da derrogação do sigilo bancário:

**[imagem]**

Refira-se que, quer pela inspecção efectuada à Z....., quer pela efectuada à X....., pode-se concluir que esses valores deram efectivamente entrada nas contas da X..... Contudo, numa análise macro efectuada aos movimentos financeiros constantes das contas bancárias tituladas pela X..... constatou a inspectora tributária ..... (...) que:

2. A maioria dos valores depositados são objecto de levantamento em numerário ou transferência para a conta pessoal do sócio e gerente R..... (...)

Assim, é possível concluir que, na verdade, os movimentos financeiros têm uma breve passagem pelas contas bancárias da X....., sendo depois todos estes elevados montantes convertidos de uma forma ou doutra, em numerário e, a partir daí, deixa de haver qualquer rastro sobre o mesmo.

Esta conclusão macro é perfeitamente visível em algumas situações em concreto como se apresentará a título exemplificativo (titular das contas: X.....).

**[imagem]**

Claro está que não se pode afirmar que o dinheiro levantado ao balcão é aquele dinheiro que resultou do desconto do cheque, mas é inegável que a matriz do comportamento adoptado, sendo que, com este procedimento, fica, formalmente, comprovado o pagamento ao alegado fornecedor, mas após o cumprir deste formalismo sucedem-lhe imediatas retiradas, em numerário ou por emissão de cheque, que uma vez depositado noutra conta acaba por ser então levantado em numerário, perdendo-se dessa forma o seu rasto.

(...)

#### **111.2.1.4.8.2 Controlo quantitativo**

(...)

Encontram-se resumidos no quadro abaixo os consumos de cortiça não justificados relativos ao quadriénio 2011/2014. Sendo que nos anos de 2012 a 2014, a divergência atinge o valor global de cerca de 128 toneladas, conforme quadro seguinte:

**[imagem]**

#### **111.2.1.4.8.3.4 Guias de remessa**

Encontram-se apenas a cerca de 40 facturas emitidas pela X..... as respectivas guias de remessa / transportes, nas quais figura como local de carga ".....", sendo que como já foi referido a X..... "dispõe" de duas instalações:

A sede, na Rua ....., n.º ..... em Argoncilhe e,

A filial no ....., Loja ....., em Lourosa [loja com 21m2]

Correspondendo a morada mencionada nas guias de remessa emitidas à Z..... à morada da filial — ..... Lj. .... — sito em Lourosa (...) não merece qualquer credibilidade que tenham passado por aquela loja os artigos facturados, quando falamos de cargas de 400 milheiros de rolhas de cortiça de 45x24 de calibre, Guia de Remessa n.º 144, de 27-01-2012 500 milheiros de rolhas de cortiça calibre 45x24, Guia de Remessa n.º 147, de 16-02-2012 (...) a referida loja, situada no interior de um centro comercial, não dispõe de espaço para armazenamento dos bens e quantidades acima mencionados, nem tampouco de condições logísticas para a sua movimentação (consustanciada por exemplo, na total impossibilidade de ser usado empilhador para movimentar as cargas em causa, devido à existência de escadaria) (...)

#### **111. 2.1.4.9 Elementos recolhidos junto da K..... (...)**

(...) foi efectuada em 22-10-2015, deslocação à empresa gráfica K..... (...) dado ser do nosso conhecimento que tal gráfica havia executado diversos serviços (designadamente impressão de facturas e guias de remessa) para a X.....

(...) no que se refere à factura n.º 309 da K....., datada de 28-05-2012(Anexo nº 33), a mesma respeita à execução de livros de facturas, recibos, guias de remessa numerados do n.º 201 a 450 (série A). Contudo **encontram-se contabilizadas pela Z..... seis facturas dessa série (identificadas no quadro abaixo) com data anterior à sua própria existência (Anexo nº 34).**

#### **[imagem]**

Verifica-se pois que a Z..... registou na sua contabilidade 6 facturas (n.ºs 202, 204, 206, 208, 210 e 214) no montante global de 107.994,00€ (IVA incluído no montante de 20.194,00€), cujas datas de emissão, compreendidas entre 12-02-2012 e 22-05-2012, são anteriores à da entrega dos respectivos livros de facturas por parte da empresa gráfica à X..... (...) Mais acresce ao facto de, as datas constantes das referidas facturas serem também inclusive anteriores à própria requisição (n.º 183) efectuada pela X..... — assinada pelo seu gerente, R..... — à K....., datada de 25-05-2012(Anexo nº 33).

(...)

#### **2.1.4.10 Esclarecimentos prestados pela gerência da Z.....**

Em 05-11-2015, no intuito de alcançar a descoberta da verdade material, foram solicitados ao sujeito passivo — na pessoa do seu gerente, J..... — diversos esclarecimentos acerca das pretensas relações comerciais tidas, entre outras com a X....., a saber (**Anexo nº 35**).

Em que circunstâncias conheceu as referidas empresas?

Onde é que as mesmas têm as suas instalações?

Quem tinha por hábito contactar nas mesmas?

Onde ia carregar as mercadorias compradas a tais fornecedores, se nas suas instalações ou directamente no local de produção?

Como foram efectuados os transportes?

Com que viaturas e conduzidas por quem?

Se as referidas empresas tinham funcionários?

Tendo o mesmo declarado não querer prestar mais declarações a partir daquela data.

(...)

#### **2.1.4.11 Confrontação de contas correntes**

Foi efectuado um cruzamento de informação, com extractos solicitados à contabilidade da X....., onde se apurou que existe diferença entre os saldos declarados por esta sociedade e os que constam dos registos contabilísticos efectuados pela Z....., como se demonstra no quadro que se segue (**Anexo nº 36**)

#### **[imagem]**

(...) no final de 2012, a sociedade Z..... diz dever à sociedade X....., sua fornecedora, o montante de 130.888,30€, enquanto esta (X.....) diz ter a receber daquele seu cliente (Z.....) o montante de 211.768,90€ (...)

( . )

#### **III. 2.2.4 V....., Cortiças Unipessoal, Lda. NIF .....**

(... )

Foi efectuada deslocação ao local da sede da referida sociedade em 10 de Setembro de 2013 (...) tendo verificado que este coincide com o local de habitação da sua sócia gerente a I....., nascida em 09-04-1093[??], actualmente com 80 anos.

A referida gerente, em declarações, às questões colocadas, que se seguem, declarou o que a seguir se transcreve: "Questionada relativamente à actividade exercida pela V..... respondeu que quem gera a empresa é o seu filho H..... Questionada sobre a identificação de clientes e fornecedores respondeu que não sabe nada e que o seu filho é que sabe.

Declarou ainda que apenas sabe que a empresa recolhe rolhas em fábricas para prestações de serviços. Declarou também que não tem conhecimento que a empresa compre ou venda rolhas ou cortiça, pelo que sabe só presta serviços.'

(...)

Na sequência das declarações prestadas, I..... solicitou ao seu filho (H.....), que se deslocasse à sua casa, para prestar esclarecimentos acerca da actividade da V.....

Tendo o mesmo (...) assumido ser o responsável pela actividade exercida pela V..... Conduziu-os ao local onde exercia a actividade, num pavilhão industrial, sito na Rua ..... em .....

Posteriormente, foram efectuadas várias visitas às instalações indicadas por H..... como correspondendo às instalações da V.... (...) a fim de verificarem a actividade exercida pela referida sociedade em tais instalações.

Tais visitas (...) foram realizadas nos dias 18-09-2013, 26-09-2013, 11-10-2013, 07-03-2014, 20-03-2014, 20-05-2014, 10-07-2014, 21-07-2014, 16-09-2014 e 30-09-2014, datas em que a sociedade declarou exercer a sua actividade.

Na sequência das referidas deslocações, as quais ocorreram em diferentes dias e períodos do dia, foram elaborados os respectivos Termos de Ocorrência, dos quais resultou o seguinte:

Aquelas instalações encontravam-se encerradas ou;

Quando estavam a laborar, estavam a prestar serviços, identificados por H....., não tendo sido verificado a existência de bens equiparados aos mencionados nas facturas timbradas em nome da

V....., nomeadamente apara e rolhas, não se tendo verificado a existência de bens em quantidades mencionadas nessas facturas, não se tendo ainda verificado indícios do seu carregamento/descarregamento, naquele local (...) foram questionados os vizinhos das instalações da V..... acerca da actividade aí exercida, tendo estes confirmado que nunca lá viram carregar ou descarregar apara ou cortiça.

Em 02-10-2015, deslocaram-se às conhecidas instalações da V..... (...) tendo constatado que, naquele local, aquela sociedade já não exerce actividade, aí se encontrando a laborar uma serralharia.

No local, foram informados que H..... continuava a trabalhar no sector da cortiça e que tinha instalações num pavilhão situado na Rua ....., em ..... da Regedoura há mais de um ano.

No local (...) verificaram estar a ser exercida actividade ligada à indústria da cortiça.

Conforme consta do citado relatório da inspecção tributária 'após estacionarmos a viatura, H....., apareceu junto do portão da entrada, pelo que nos dirigimos a este no sentido de o ouvirmos acerca das actuais instalações da V..... e se a mesma tinha existências em inventário, ao que o mesmo respondeu que aquela sociedade já não exerce actividade, não tinha instalações nem existências.

Confrontado com a necessidade de redigir a termos as declarações por si prestadas, respondeu que não o fazia, porque tinha que falar primeiro com a sua advogada ....., tendo por isso solicitado que o fossemos ouvir na terça-feira próxima, dia 06 de Outubro.

Mais informou H..... que a V..... não estava a laborar naquele local e que aí estava a laborar outra empresa que era de um amigo e que identificou como T....., conforme auto de ocorrência [...1]

No dia 25-10-2015, deslocaram-se àquele local [Centro Social .....] (...) no sentido de ouvir as declarações de I..... acerca da actividade da V.....

(--) No âmbito da mencionada diligência, foram prestadas as declarações por parte de I..... que se seguem:

[...] Relativamente à gerência da sociedade V..... [...] respondeu que tal como já disse anteriormente era efectuada pelo seu filho H..... Mais esclareceu que desde o tempo em que faleceu o seu marido nunca mais trabalhou na cortiça e quando o marido tinha fábrica apenas ajudava na produção de rolhas.

Mais declarou que não sabe nada do que se passa com os negócios que essa sociedade realiza.

Questionada se procedeu a levantamentos em numerário da conta da sociedade, esta respondeu que sim e que entregava ao seu filho H..... (...) após meados de 2013, a V..... deixou de entregar as declarações periódicas de IVA, sendo de referir o facto de em sede de IRC nunca ter procedido à entrega de qualquer declaração de rendimentos nem tampouco à entrega de qualquer informação empresarial simplificada, nunca permitindo que fosse encerrada a contabilidade dos anos em que se encontrou colectada.

(.-.)

Da análise à escrita da sociedade V....., conseguiu, a inspetora tributária ....., apurar a estrutura de custos passível de dar sustentabilidade à atividade exercida em nome desta sociedade e que, para melhor entendimento se sintetiza de seguida:

.Como custos operacionais constam contabilizados custos c/ pessoal e FSE.

.Quanto aos custos c/ pessoal registados verifica-se que estes respeitam a pagamentos a I....., esta que se apurou não trabalhar na V..... no sector da produção.

.Quanto aos Fornecimentos e Serviços Externos, verificou-se que estes respeitam a custos incorridos com serviço prestado pelo TOC e com despesas de conservação e reparação;

.Não consta o registo de que a sociedade possua qualquer imóvel nem que tenha pago rendas pela sua utilização.

.Como ativos fixos a sociedade registou a posse de máquina de marcar no valor de 1.500,00, não se tendo registado também o pagamento de qualquer aluguer de equipamento a outrem;

.Com excepção do ano de 2012, as margens de comercialização geradas não são suficientes para cobrir os baixos custos registados'

Foi ainda inquirido em 19-08-2014, G....., (...) tendo este declarado que nos anos de 2011 a 2013 trabalhou na empresa da mãe de H..... (...).

Questionado acerca da sua actividade naquela empresa, declarou (...) que:

chanfrava, topejava e ponçava, sendo que nesta empresa existiam apenas três máquinas, uma para ponçar, outra para topear e outra para chanfrar, sendo que dois sacos demoravam cerca de 3 horas a serem tratados, passando por todas as máquinas, sendo que das máquinas só saia pó, nunca por lá tendo visto qualquer apara, nem broca, nem especial'

Questionado acerca da actividade exercida pela V..... declarou que:

(...)apenas lá viu serem efectuados serviços de ponçar, topear e chanfrar. Não viu lá produzir rolhas, nem entrar cortiça, a única coisa que lá entrava eram sacos de rolhas para serem submetidas aos referidos serviços. Nunca lá viu qualquer estaleiro de cortiça, nem brocas para transformação da cortiça. Mais referiu que sempre que lá ia fazer serviços via a existência de cerca de 50 sacos de rolhas, sendo que no máximo eram tratados 18 sacos de rolhas por dia.

Questionado sobre os trabalhadores que laboravam na empresa, este declarou que:

[...] as únicas pessoas que lá viu (...) [foi] H..... e ainda que por poucas horas, a sua mãe. Nunca por lá viu outras pessoas a trabalhar.

(...)

De acordo com o que resultou apurado no procedimento inspectivo realizado à sociedade V....., no período compreendido entre o início de actividade e 30-06-2013 a data a partir da qual se verificou a recusa de exibição de documentos, verificou-se a existência de divergências que se consubstanciam no facto desta sociedade mencionar nas facturas de venda que emitiu, artigos que não constam mencionados em facturas de aquisição que contabilizou nem, tão pouco, produziu já que, como reiteradamente se te referido, esta sociedade não exerceu qualquer actividade de produção de rolhas, como se demonstra de seguida:

### **[imagem]**

\*O sujeito passivo não apresentou qualquer inventário, assim, os valores indicados a título de inventário têm em conta o seguinte:

Tendo em conta que o sujeito passivo declarou início de actividade em 25- 07-2011, a existência inicial de 2011 é nula, por outro lado, considera-se a divergência positiva apurada no ano de 2012, como sendo a

existência inicial de 2013

(...) o quadro anterior ter sido elaborado com base nos elementos que a AT teve acesso no decurso do procedimento inspectivo, ou seja, aos documentos que suportaram o envio das declarações periódicas de IVA, de 13-06T.

(...)

#### **111.2.2.4.1. Facturas timbradas em nome da V.....**

Nos anos de 2012 e 2013, a sociedade Z..... contabilizou 36 facturas timbradas em nome da V....., relacionadas no quadro abaixo

(...):

De referir que o valor das alegadas compras foi registado na conta "312133-Matérias Primas", tendo o respectivo IVA dedutível sido registado na conta "2432131 — Inventários (M.I.) Nrm", encontrando-se discriminado nos quadros referentes aos anos de 2012 e 2013, o IVA deduzido por período de imposto:

**[imagem]**

#### **ANO DE 2012**

**[imagem]**

**Juntam-se** (Anexo nº 48) cópia das facturas de compras timbradas em **nome da** referida sociedade, bem como dos respectivos registo contabilístico onde é indicado a inclusão daquelas facturas na conta "22111044- V....., CORTIÇAS UNIPESSOAL, LDA." (Anexo nº 49), na conta "31.2.1.1.3 — Matérias Primas (M.I.) Nrm" (Anexo nº 50) e da conta "24.3.2.1.3.1 — Inventários (M.I.) (Anexo nº 51), dos anos de 2012 e 2013

(...)

Pese embora o antes referido, ou seja, que a actividade da V..... praticamente se consubstancia na prestação de serviços, conforme foi referido não só pela gerente da sociedade, I....., como também por G....., o certo é que, todas as facturas timbradas em seu nome, emitidas em nome da Z....., se referem à venda de rolhas de cortiça »(Anexo nº 48):

#### **111.2.2.4.2 Meios de pagamento**

Nos anos de 2012 e 2013, a Z..... registou na sua contabilidade 36 facturas timbradas em nome da X....., no montante global de 316.253,74€ (...)

Nos referidos anos, encontram-se registados pagamentos efectuados à X..... nos montantes constantes infra, encontrando-se evidenciado no referido quadro o meio de pagamento utilizado (transferência bancária ou cheque), conforme documento que se junta(Anexo nº 52)

De referir que o anexo anterior foi elaborado tendo por base a autorização, concedida pela gerência da Z....., da derrogação do sigilo bancário.

**[imagem]**

(...) é possível concluir que, na verdade, os movimentos financeiros têm uma breve passagem pelas contas bancárias da V....., sendo depois todos estes elevados montantes convertidos de uma forma ou doutra, em numerário e, a partir daí, deixa de haver qualquer rastro sobre o mesmo.

Esta conclusão macro é perfeitamente visível em algumas situações em concreto como se apresentará a

título exemplificativo.

**[imagem]**

Claro está que não se pode afirmar que o dinheiro levantado ao balcão é aquele dinheiro que resultou do desconto do cheque, mas é inegável a matriz do comportamento adoptado.

**111.2.2.4.3 Esclarecimentos prestados pela gerência da Z.....**

Em 05-11-2015, no intuito de alcançar a descoberta da verdade material, foram solicitados ao sujeito passivo — na pessoa do seu gerente, J..... — diversos esclarecimentos acerca das pretensas relações comerciais tidas, entre outras com a X....., a saber (Anexo nº 35).

Em que circunstâncias conheceu as referidas empresas?

Onde é que as mesmas têm as suas instalações?

Quem tinha por hábito contactar nas mesmas?

Onde ia carregar as mercadorias compradas a tais fornecedores, se nas suas instalações ou directamente no local de produção?

Como foram efectuados os transportes?

Com que viaturas e conduzidas por quem?

Se as referidas empresas tinham funcionários?

Tendo o mesmo declarado não querer prestar mais declarações contrariando o princípio da colaboração consagrado no n.º 4 do art.º 59.º da Lei Geral Tributária.

(...)

**111.2.2.4.4. Confrontação de contas correntes**

Por outro lado, foi efectuado um cruzamento de informação, com os extractos solicitados à contabilidade da V....., onde se apurou que existe diferença entre os saldos declarados por esta sociedade e os que constam dos registos contabilísticos efectuados pela Z....., como se demonstra no quadro que se segue (Anexo nº 53).

**[imagem]**

Como ficou evidente, no final do ano de 2012, a sociedade Z..... diz ter a receber da sociedade V....., a sua fornecedora, o montante de 100,00€, enquanto esta (V.....) diz ter a receber daquele seu cliente (Z.....) o montante de 96.888,15€.

(...)

**III.3 CORRECÇÕES**

(...)

**III.3.1.1. Exercício de 2012**

**[imagem]**

Assim, foram promovidas correcções em sede de IRC referentes ao registo de custos indevidos no montante de 709.503,35€ valor referente à soma das facturas registadas na contabilidade da Z....., no referido ano, timbradas em nome das sociedades X..... e V.....

(.)

**111.3.1.14 Apuramento do lucro tributável**

Face ao anteriormente exposto, foram apurados os seguintes resultados fiscais (lucro tributáveis):

**[imagem]**

**111. 3.2. Em sede de IRC — Imposto (despesas não documentadas — tributação autónoma)**

O n.º 1 do artigo 17.º do Código do IRC refere que a contabilidade deverá ser o suporte primeiro e potencialmente decisivo para o apuramento e determinação do lucro tributável. Impõe-se, portanto, que a contabilidade seja organizada nos termos da lei comercial e fiscal e que os lançamentos contabilísticos devam estar apoiados em documentos justificativos, datados e susceptíveis de serem apresentados sempre que necessário, conforme refere a alínea a) do n.º 2 do art.º 123.º do CIRC.

(...)

O art.º 23.ºA do Código do IRC, refere na alínea b) que não são dedutíveis para efeito de determinação do lucro tributável, as despesas não documentadas.

Por sua vez, o n.º 1 do artigo 88.º do CIRC, refere que "as despesas não documentadas são tributadas autonomamente, à taxa de 50%, sem prejuízo da sua não consideração como gastos nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 23.º-A"

No presente relatório encontra-se demonstrada e provada a intenção do sujeito passivo em análise em criar a aparência de que as operações tituladas nas facturas indiciadas como falsas foram realizadas e pelo valor nelas declarado, quando, na verdade, o não foi.

Deste modo, conclui-se que os movimentos relativos aos "pagamentos" efectuados através de cheques/transferência bancária não revertem obviamente a favor dos emitentes das facturas, porque às mesmas não subjaz qualquer transacção efectiva e, como tal, também não é devido qualquer pagamento.

Na verdade, se as operações descritas nas facturas reputadas como falsas não existiram na realidade, o mesmo já não se pode dizer quanto à saída de fundos que pertenciam à esfera patrimonial do sujeito passivo em referência, dado que o fluxo financeiro correspondente existiu efectivamente, embora não exactamente como declarado pelo sujeito passivo, que terá usado para fins desconhecidos.

Na verdade, verifica-se que o destino dos cheques emitidos / transferências bancárias efectuadas para o alegado "pagamento" daquelas facturas é desconhecido, considerando que esses fluxos financeiros estão associados a despesas confidenciais ou não documentadas ocorridas na data de movimentos dos cheques / transferências.

Acresce ainda que o sujeito passivo foi especificamente notificado no decurso do procedimento inspectivo, para justificar os fins a que se destinaram aqueles montantes e para identificar o(s) verdadeiro(s) beneficiários, não tendo, contudo, dado cumprimento a tal notificação, isto é, limitou-se a reafirmar tratarem-se estes dos verdadeiros fornecedores.

(...)

Nestes termos, (...) deverá ser tributado autonomamente o montante correspondente aos movimentos financeiros contabilizados como alegados pagamentos das facturas em referência, à taxa de 50%, pelo que o valor das tributações autónomas é o que abaixo se indica, apurado com base nos elementos vertidos nos(Anexo nº 28)...

Ano de 2012

**[imagem]**

2. Nos anexos 14 e 15 do relatório de inspecção constam os inventários das existências a 31 de Dezembro

de 2011 e 2012, respectivamente, que aqui se dão por reproduzidos (fls. 109 frente e verso dos PA junto aos autos em suporte físico).

3. No anexo 26A do relatório de inspecção, constam 43 facturas, com os números 155, 160, 163, 164, 167 , 171 , 174, 176, 179, 182, 184, 186, 188, 196, 198, 206, 202, 204, 208, 210, 214 (sem guia de remessa, com a indicação ""transporte a conta do comprador"), 216, 225, 231, 234, 218, 240, 242, 250, 248, 255, 257, 271, 275, 280, 284, 291, 293, 295, 297, 299, 306, 308, e guias de remessa, com os números {135,135}3, 137, 140, 142, 144, 145, 147, {152,153}, 155, 157, 159, 181, 164, {167,168}, 174, 178, 185, 176, 181, 184, 187, 0014, 198, 0015, 191, 0034, 0035, 0043, {0033 e 0034} (é indicado na factura 248 as guias 0033 e 0034 - esta última imperceptível); {0038 e 0039}, 0046, 253, 266, 271, 276, 279, 288, 290, 292, 294, 306, 307, timbradas em nome da Z....., relativas ao ano de 2012, dirigidas à Z....., Unipessoal, Lda., e que se dão aqui por integralmente reproduzidas (fls. 181 a 228 do PA nos autos em suporte físico).

4. No anexo 27 do relatório de inspecção, consta o extracto da conta corrente «22111039 Q....., UNIPESSOAL, LDA.», da Z....., Unipessoal Lda., relativa ao ano de 2012, e que aqui se dá por integralmente reproduzido, com transferências no montante de € 737.415,22 (fls. 249 e 250 verso do PA nos autos em suporte físico).

5. No anexo 28 do relatório de inspecção, consta o extracto da conta «2113- Matérias Primas (Mi.) Nrm», Z....., Unipessoal, Lda., do ano de 2012, no total de 827.897,78, dos quais € 632.062,50 provenientes da empresa X.....4, e que aqui se dá por integralmente reproduzido (fls. 255 frente e verso do PA nos autos em suporte físico).

6. No anexo 30 do relatório de inspecção, consta o extracto da conta «432131-Inventários (M.I.) Nrm», da Z....., Unipessoal, Lda., com a identificação do IVA deduzido, no total de € 190.443,70, dos quais € 145.374,37 são relativos ao Fornecedor X.....5, no ano de 2012, e que se dá aqui por integralmente reproduzido (fis. 261 frente e verso do PA nos autos em suporte físico).

7. No anexo 32 do relatório de inspecção, consta mapa resumo da AT da conta «221111039 Q....., UNIPESSOAL, LDA», com o valor do débito, tipo de pagamento (transferência ou cheque) ao fornecedor X....., com os extractos de contas bancárias da Impugnante relativos aos bancos Banco Popular (.....), Santander Totta (.....), e Caixa Geral de Depósitos (....., bem como cópias de cheques, referentes ao ano de 2012, e que se dão aqui por integralmente reproduzidos (fis. 268 a 269, 272 a 282, 320 a 325 verso, 327 verso a 331 verso, 346 a 372 e frente e verso do PA nos autos em suporte físico).

8. No anexo 33 do relatório de inspecção, consta nota de diligência, e cópias de facturas da K....., Artes Gráficas a saber:

**8.1.** Factura n.a 0114/2011, de 18.02.2011, referente aos livros de facturas 101 a 200 série A; 001 a 100; livro de recibos n.º 001 a 250; e livros de contratos de aluguer n.º 152 a 300;

**8.2.** Factura n.º 0580/2011, de 14.10.2011, referente aos livros de Guias de Remessa n.º 102 a 200; e livros de recibos n.º 101 a 200;

**8.3.** Factura n.º 0649/2011, de 17.11.2011, referente ao livro de facturas n.º 101 a 150;

**8.4.** Factura n.º 0309/2012, de 28.05.2012, referente aos livros de facturas n.º 201 a 450 Série A; livros de

recibos n.º 201 a 450, Série A; e livros de Guias de Remessa n.º 201 a 450 Série A Todas dirigidas à P....., Unipessoal, Lda., e que se dão aqui por integralmente reproduzidas (fls.392 a 396 verso do PA nos autos em suporte físico).

9. No anexo 34 do relatório de inspecção, constam cópias de facturas n.º 202 (datada de 12-05-2012, dirigida à Z.....), 204 (datada de 12-05-2012, dirigida à Z.....), 206 (datada de 14-05-2012, dirigida à Z.....), 208 (datada de 15-05-2012, dirigida à Z.....), 210 (datada de 16-05-2012, dirigida à Z.....) e 214 (datada de 22-05-2012, dirigida à Z.....), timbradas no nome da Q....., Unipessoal, Lda., do ano de 2012, e que aqui se dão por integralmente reproduzidas (fls.397 a 403 verso do PA nos autos em suporte físico).

10. No anexo 48A do relatório de inspecção, constam 11 cópias de facturas, com os números 042, 050, 057, 068, 074, 084, 090, 104, 107, 122, 115, e guias de remessa n.º 042, 051, 060, 075, 083, 097, 108, 127, 132, 155, 146, timbradas no nome da V....., referentes ao ano de 2012 e à venda de rolhas de cortiça, e que aqui se dão por integralmente reproduzidas (fls.470 a 480 verso do PA nos autos em suporte físico).

11. No anexo 49 do relatório de inspecção, consta o extracto da conta «22111044-V....., CORTIÇAS UNIPESSOAL, LDA», da Z....., Unipessoal Lda., do ano de 2012, e que se dá aqui por integralmente reproduzido, com um total de débitos de € 110.206,34 e de créditos no montante de € 110.106,34 (fls. 506 do PA nos autos em suporte físico).

12. No anexo 51 do relatório de inspecção, consta o extracto da conta «2432131 — Inventários (M.I.) Nrm», da Z....., Unipessoal, Lda., com a identificação do IVA deduzido, no total de € 190.443,70, dos quais € 17.811,40 são relativos ao Fornecedor V.....6, referente ao ano de 2012, e que se dá aqui por integralmente reproduzido (fls. 510 frente e verso do PA nos autos em suporte físico).

13. No anexo 52 do relatório de inspecção, consta mapa resumo da AT da conta «22111044- V....., Cortiças UNIPESSOAL, LDA», referente aos pagamentos efectuados ao fornecedor V..... e extractos de contas bancárias da Impugnante, relativos aos bancos Banco Popular (.....) e Santander Totta (.....), bem como cópias de cheques, referentes ao ano de 2012, e que se dão aqui por integralmente reproduzidos (fls. 513; 516 a 522; 524 a 530; 551 do PA nos autos em suporte físico).

14. Do anexo 53 consta extracto de Conta de Conferência «21111100005 Z..... LDA.» da V....., Cortiças Unipessoal, Lda., referente ao ano de 2012, e que se dá aqui por integralmente reproduzida, com transferências no valor de € 110.106,34 da V..... para a Z..... (fls. 555 do PA nos autos em suporte físico).

15. O Impugnante exerceu o direito de audição, que se dá aqui por integralmente reproduzido (fls. 1162 do PA, junto aos autos em suporte físico).

16. No relatório de inspecção, a pp. 149 e ss., foi apreciado o direito de audição da inspeccionada, ora Impugnante, que se dá aqui por integralmente reproduzido (fls. 79 e ss. do PA, juntos aos autos em suporte físico). 6 A fls. 510 verso do PA nos autos em suporte físico, a coluna referente à soma dos valores da V..... encontra- se incompleta. Todavia, é possível apurar esse valor pela soma dos indicados na coluna «débito» do extracto da conta.

17. A Impugnante recebeu da AT demonstração de liquidação de IRC, de 05-05-2016, para o pagamento

voluntário, até 06-07-2016, do montante de € 682.675,30 (fls. 24 e 25 dos autos em suporte físico).

18. Em 03-10-2016, deu entrada no Serviço de Finanças Feira 4, a presente impugnação judicial (fls. 4 dos autos em suporte físico).

19. Em 10-10-2016, a presente impugnação judicial deu entrada no Tribunal Administrativo e Fiscal de Aveiro (fls. 2 dos autos em suporte físico).

No acórdão fundamento proferido no processo 01762/13.0BEBRG foi fixada a seguinte matéria factual:

**1-A** agora Impugnante é uma empresa que tem por objeto «a exploração de uma unidade comercial sob a insígnia B..... e realização de todas as operações inerentes à exploração de supermercados, à distribuição de produtos alimentares e não alimentares, exploração de postos de abastecimento de combustíveis, comercialização de medicamentos não sujeitos a receita médica, bem como a gestão de centros comerciais e ainda a exploração de cafetarias, bares, pastelarias, restaurantes ligeiros e take-away» -cfr. o documento 2 junto com a p.i.;

**2-O** estabelecimento referido em 1) é um estabelecimento comercial misto e tem 1.497,00 m<sup>2</sup> de área física, dos quais 628,00 m<sup>2</sup> se destinam à venda de produtos alimentares - cfr. os documentos 4 e 5 juntos com a petição inicial;

**3-O** estabelecimento comercial em causa utiliza as insígnias “B.....” e C.....”, cuja utilização foi autorizada por “contrato de uso de insígnia”, celebrado em 02/06/1998, com a ..... S.A. - facto admitido por acordo das partes;

**4-Pelo** ofício n.<sup>º</sup> 020653, de 12/07/2013, remetido sob correio registado com aviso de receção assinado em 16/07/2013, a Direção-Geral de Agricultura e Veterinária (DGAV), notificou a agora Impugnante para pagar a 1.<sup>a</sup> prestação relativa ao ano 2013 da “Taxa de Segurança Alimentar Mais” criada pelo Decreto-Lei n.<sup>º</sup> 119/2012, de 15 de junho, conforme fatura que anexa, com n.<sup>º</sup> 61/F de 01/07/2013, no montante de € 4.085,58, nos seguintes termos:

«(...)

Como é do conhecimento de V. Exas, o Decreto-Lei n.<sup>º</sup> 119/2002, de 15 de Junho, criou a Taxa de Segurança Alimentar Mais, a qual constitui uma contrapartida da garantia de segurança e qualidade alimentar, para os estabelecimentos de comércio alimentar de produtos de origem animal e vegetal, frescos ou congelados, transformados ou crus, a granel ou pré-embalados, conforme referido no nº 1 do artigo 9º do mencionado diploma.

Nos termos do nº 3 do artigo 5º da Portaria nº 215/2012, de 17 de Julho, cabe a esta Direcção-Geral notificar o sujeito passivo, do montante da taxa a pagar. Assim, fica V. Exa notificado (a) que, nos termos do nº 1 do artigo 2 da portaria supra citada, o montante devido é de € 4.085,58 (..), conforme factura nº 61/F em anexo, sendo este o resultado da aplicação da taxa fixada no nº 1 do artigo 4º da Portaria nº 215/2012, de 17 de Julho, à área de venda do estabelecimento, atento o previsto nas disposições conjugadas dos nºs 4 e 5 do artigo 5º da Portaria nº 215/2012, de 17 de Julho e do artigo 1º da Portaria nº 200/2013, de 31 de maio. Mais se informa que o valor acima mencionado contempla o acerto relativamente ao valor facturado em 2012, atenta a aplicação retroactiva do disposto no nº 1 da Portaria

n.º 200/2013, de 31 de maio. O pagamento da taxa do corrente ano, em virtude de não se encontrarem ainda reunidas as condições previstas no artigo 6º, poderá ser efectuado, de acordo com o disposto no nº 4 do artigo 10º da Portaria 215/2012, de 17 de Julho, através de multibanco ou cheque, devendo o mesmo ser realizado no prazo de 60 dias úteis, a contar da presente notificação, conforme resulta das disposições conjugadas do nº 3 do artigo 5º e nº 2 do artigo 6º do mesmo diploma.

Dado que o prazo mencionado na fatura, por limitações do sistema informático, não é coincidente com o prazo legalmente previsto para o pagamento, para o efeito, deve ser atendido a este último. Alerta-se que, nos termos do nº 1 do artigo 7.º da referida portaria, a falta de pagamento da taxa no prazo estabelecido constitui o devedor em mora, sendo devidos juros legais desde a data do vencimento da prestação. Informa-se que a presente notificação poderá ser objecto de impugnação nos termos dos artigos 99º e seguintes do Código do Procedimento e do Processo Tributário, no prazo de 90 dias a contar do termo do prazo para o respectivo pagamento. (...)» (cfr. P.A. apenso);

**5-**Em 16/07/2013, a Impugnante procedeu ao pagamento da liquidação impugnada - cfr. o doc. 1 junto com a p.i.;

**6-**Em 29/10/2013, a petição inicial da presente impugnação deu entrada neste TAF via SITAF - cfr. fls. 2 do processo físico;

Mais se apurou com interesse para a decisão o seguinte:

**7-**O valor da taxa referida em 4) foi calculado nos seguintes termos: (área) 1.490,00m<sup>2</sup> X 90% = 1.341,00m<sup>2</sup>; (total taxa) 1.341,00m<sup>2</sup>X €7 = € 9.387,00; 2 prestações de € 4.693,50; Foi deduzida à primeira prestação a diferença de € 607,92 pago em excesso em 2012, em face dos critérios constantes da Portaria n.º 200/2013, de 31 de maio - cfr. Informação constante do P.A. apenso.

\*

## **2.2.- Motivação de Direito**

No caso, em face dos termos em que foram enunciadas as conclusões de recurso pela recorrente, a questão que cumpre decidir subsume-se a saber se o Acórdão recorrido incorreu em erro de julgamento, dado que perante o mesmo enquadramento, quer de facto, quer de direito, o Supremo Tribunal Administrativo já concluiu em sentido diametralmente oposto ao dos presentes autos, não existindo qualquer fundamento para a inversão deste entendimento, tendo em conta que foi afrontado o princípio da igualdade, do contraditório e do inquisitório, pois possuindo os relatórios dos emitentes das faturas aqui em causa, a natureza de informações oficiais, os mesmos teriam de ser notificados na sua íntegra, o que não ocorreu, acrescendo que «tais relatórios, por virtude do princípio do contraditório tinham e têm que ser integralmente notificados à outra parte, ou seja, à Recorrente, para que lhe fosse possível exercer adequadamente o respetivo direito do contraditório, aliás, em conformidade com o artigo 98º da Lei Geral Tributária».

### **2.2.1.- Dos requisitos de admissibilidade do recurso por oposição de acórdãos**

O presente recurso para uniformização de jurisprudência respeita ao **Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte de 22/10/2020**, que confirmou a decisão do TAF de Aveiro que julgou improcedente a impugnação judicial por si deduzida, do acto de liquidação adicional de IRC, referente ao ano 2012, no valor total de €682.675,30, com base em oposição de acórdãos, por alegada contradição sobre a mesma questão fundamental de direito com o **Acórdão do STA, de 16-09-2020, Proc. nº 01762/13.0BEBRG**, disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Conjugadamente, os artigos 284º do CPPT e 152.º do CPTA, estabelecem como requisitos de admissibilidade do recurso para o Supremo Tribunal Administrativo para uniformização de jurisprudência os seguintes:

- i) que exista, relativamente à mesma questão fundamental de direito, contradição entre essa decisão e um acórdão proferido por algum dos tribunais centrais administrativos ou pelo Supremo Tribunal Administrativo, relativamente à mesma questão fundamental de direito,
- ii) que a orientação perfilhada pelo acórdão impugnado não esteja de acordo com a jurisprudência mais recentemente consolidada do Supremo Tribunal Administrativo.

Em sintonia com o explicitado **Ac. deste Tribunal (Pleno) de 4 de Junho de 2014, Proc. nº 01763/13**, [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt), para apurar da existência de contradição sobre a **mesma questão fundamental de direito** é exigível “que se trate do mesmo fundamento de direito, que não tenha havido alteração substancial da regulamentação jurídica e que se tenha perfilhado solução oposta nos dois arrestos: o que, como parece óbvio, pressupõe a identidade de situações de facto, já que sem ela não tem sentido a discussão dos referidos pressupostos. Sendo que a oposição também deverá decorrer de decisões expressas, que não apenas implícitas. (Cfr., neste sentido, os acórdãos do Pleno da Secção de Contencioso Tributário, de 25/3/2009, rec. nº 598/08 e do Pleno da Secção de Contencioso Administrativo, de 22/10/2009, rec. nº 557/08; bem como Mário Aroso de Almeida e Carlos Alberto Fernandes Cadilha, Comentário ao Código de Processo nos Tribunais Administrativos, 3ª ed., Coimbra, Almedina, 2010, pp. 1004 e ss.; e Jorge Lopes de Sousa, Código de Procedimento e de Processo Tributário, Anotado e Comentado, Vol. IV, 6ª ed., Áreas Editora, 2011, anotação 44 ao art. 279º pp. 400/403.)”.

Nesse sentido, para apurar da existência de contradição sobre a **mesma questão fundamental de direito** entre o Acórdão recorrido e o Acórdão fundamento devem adoptar-se os critérios já firmados por este STA, quais sejam:

- Identidade da questão de direito sobre que recaíram as decisões em confronto, que supõe estar-se perante uma situação de facto substancialmente idêntica;
  - Que não tenha havido alteração substancial da regulamentação jurídica;
  - Que se tenha perfilhado, nos dois arrestos, solução oposta;
  - A oposição deverá decorrer de decisões expressas, não bastando a pronúncia implícita ou a mera consideração colateral, tecida no âmbito da apreciação de questão distinta.
- Por fim, não pode ocorrer a situação de a decisão impugnada estar em sintonia com a jurisprudência mais recentemente consolidada do STA.

## 2.2.1- Da verificação dos pressupostos substantivos do recurso

Analizando:

No **acórdão** que serve de **fundamento** a questão da nulidade processual foi enunciada nos seguintes termos:

«O recorrente dissente do julgado alegando, em primeiro lugar e em síntese, que o Tribunal "a quo" julgou procedente a impugnação, ordenando a anulação da liquidação da TSAM objeto dos autos, sem que a Recorrente tivesse sido ouvida sobre tal, pois a Fazenda Pública não foi notificada dos documentos nºs.4 e 5 juntos com a p.i., não tendo assim conhecimento do seu conteúdo, mais tendo sido confrontada com uma decisão baseada em documentos para os quais nunca foi chamada para se pronunciar, assim não sendo observado o princípio do contraditório (cfr.artº.3, do C.P.Civil). Que tal omissão de notificação de documentos, por ter tido influência na decisão sob recurso, constitui uma nulidade, nos termos do artº.195, nº.1, do C.P.Civil, e implica a anulação dos termos processuais subsequente, atento o disposto no artº.98, nº.3, do C.P.P.T. (cfr. conclusões 1 a 3 do recurso). Com base em tal alegação pretendendo consubstanciar a preterição de uma formalidade legal e consequente nulidade processual no âmbito dos presentes autos».

...

«A notificação do R.F.P. para contestar não foi acompanhada da junção dos citados documentos nºs.4 e 5 (cfr.fls.151 do processo físico). A nulidade acabada de substanciar tem como consequência a anulação dos termos processuais subsequentes, incluindo a decisão recorrida (cfr.artº.195, do C.P.Civil; artº.98, nº.3, do C.P.P.T.). Por último, no sentido defendido pelo presente acórdão, indica-se outro e recente arresto deste Tribunal tirado em processo paralelo ao presente e com idêntica tramitação (cfr.ac.S.T.A.-2ª.Secção, 20/04/2020, rec.1763/13.9BEBRG)».

Resulta cristalino das partes trasladadas do acórdão que o STA deu como verificada uma **nulidade processual**, por violação do princípio do contraditório, resultante da falta de notificação a uma das partes de documentos juntos aos autos pela outra parte, e que tiveram influência sobre os termos em que a causa foi decidida.

Já no **acórdão recorrido** o TCA começou por constatar que "As questões suscitadas pela Recorrente, delimitadas pelas alegações de recurso e respetivas conclusões, são as de saber, se a sentença recorrida sofre de (i) nulidade por omissão de pronúncia, e se (ii) incorreu em erro de julgamento de facto e consequente erro de direito".

Após, e pronunciando-se sobre a questão de nulidade da sentença por omissão de pronúncia, o TCA que concluiu pela sua inverificação; sobre o erro de julgamento de facto e de direito, também julgou que não ocorria; quanto ao vício de "falta de fundamentação", considerou que não se verificava; sobre a questão da "violação do princípio do inquisitório"(por não ter sido ordenada a inquirição de testemunhas e juntos os relatórios dos Serviços de Inspeção relativos às empresas que emitiram as facturas desconsideradas pela AT), que o TCA considerou não ocorrer por a Recorrente não ter concretizado «a factualidade alegada que impunha tais diligências»; e sobre a questão da violação dos princípios da igualdade e do contraditório (por os relatórios dos emitentes das faturas desconsideradas pela AT possuírem a natureza de informações oficiais e terem que ser notificados na sua integralidade, o que não ocorreu, por terem sido notificados

apenas “excertos”), o TCA julgou que «a Recorrente não concretiza em que medida e por que razão a omissão da notificação integral daqueles relatórios prejudica a sua defesa, nem se vislumbra de que modo tal poderia ocorrer na medida em que aqueles factos poderiam, em abstracto, ser contraditados mesmo sem os mesmos».

Sendo assim, é forçoso concluir que na situação posta a Recorrente não consegue identificar qual a questão de direito sobre a qual foram perfilhadas soluções opostas nos dois arrestos em confronto uma vez que não só há identidade das questões que foram apreciadas em cada um dos arrestos, como no **acórdão** que serve de **fundamento** apenas foi apreciada a questão da nulidade processual por violação do princípio do contraditório, mas tal questão não foi apreciada no **acórdão recorrido**, pois neste a única nulidade apreciada contende com a omissão de pronúncia.

Sem embargo, no tangente à questão da violação do princípio do inquisitório o TCA expendeu que: «Aponta ainda a Recorrente, o erro de julgamento por a sentença recorrida ter afrontado o princípio da igualdade e do contraditório, pois possuindo os relatórios dos emitentes das faturas aqui em causa a natureza de informações oficiais, os mesmos teriam de ser notificados na sua íntegra, o que não ocorreu.

(...)

Como decorre do teor do relatório inspetivo à Impugnante foi dada a oportunidade de se pronunciar sobre os indícios carreados para o procedimento inspetivo pela IT que lhe permitiam concluir pela não realização das operações económicas nos termos relevados pelas faturas aqui em crise. Nessa medida e em sede de audição prévia foi facultada a possibilidade de exercício do contraditório podendo a Impugnante, ora Recorrente, juntar os documentos que entendesse pertinentes e requerer diligências complementares. Entende a Recorrente, que a mera notificação de excertos dos relatórios respeitantes aos emitentes lhe coarta o cabal exercício desse direito e de igualdade das partes. Ora, a Recorrente não concretiza em que medida e por que razão a omissão da notificação integral daqueles relatórios prejudica a sua defesa, nem se vislumbra de que modo tal poderia ocorrer na medida em que aqueles factos poderiam, em abstracto, ser contraditados mesmo sem os mesmos».

Todavia e como é manifesto, esta questão prende-se com o acesso a elementos na posse da AT que a Recorrente sustenta que se revelariam úteis para contestar a percepção aprovada quanto à falta de correspondência à realidade das operações tituladas nas facturas e que foram desconsideradas pela AT, o que vale por dizer que versa sobre a violação dos princípios do inquisitório e da igualdade de armas, previstos nos artigos 98º e 99º da LGT, por falta de elementos que a Recorrente reputa de relevantes, e não propriamente na falta de notificação de elementos documentais juntos aos autos e que foram tidos como relevantes na decisão final proferida pelo tribunal, em violação do princípio do contraditório, previsto no artigo 3º do CPC, como ocorreu no acórdão fundamento.

A cresce que, como alerta o EPGA no seu douto Parecer, o presente recurso é de teor similar ao recurso interposto no âmbito do processo nº 987/16.1BEAVR, que respeita às mesmas partes e período de tributação, só que em matéria de IRC, sendo de adoptar a fundamentação constante do acórdão do Pleno deste STA naquele proferido em 26.05.2021, publicado e disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

Desse arresto dimana o entendimento de que “(...) Com este pano de fundo, cremos ter pertinência o exposto pelo Ex.mo Magistrado do Ministério Público, quando refere que, no caso concreto, a Recorrente

não logra identificar qual a questão de direito sobre a qual foram perfilhadas soluções opostas nos dois arrestos em confronto, pois que nem sequer há identidade das questões que foram apreciadas em cada um dos arrestos.

Na verdade, no **Acórdão Fundamento** apenas foi apreciada a questão da nulidade processual por violação do princípio do contraditório, mas tal questão não foi apreciada no **Acórdão Recorrido**, pois neste a única nulidade apreciada contende com a omissão de pronúncia.

Não se olvida que, a propósito da questão da violação do princípio do inquisitório (ou na sequência da sua apreciação), o **Acórdão Recorrido** (em que apesar de não ter sido enunciada qualquer questão decidenda relacionada com “erro de julgamento por violação do princípio do contraditório”, na transcrição que se faz do acórdão de 22/10/2020, proferido no processo nº 984/6.7BEAVR, aprecia-se tal questão, aparentemente, de forma autónoma, ainda que conexa com a violação do princípio do inquisitório) fez igualmente as seguintes considerações: “Aponta ainda a Recorrente, o erro de julgamento por a sentença recorrida ter afrontado o princípio da igualdade e do contraditório, pois possuindo os relatórios dos emitentes das faturas aqui em causa a natureza de informações oficiais, os mesmos teriam de ser notificados na sua íntegra, o que não ocorreu.

(...)

Como decorre do teor do relatório inspetivo à Impugnante foi dada a oportunidade de se pronunciar sobre os indícios carreados para o procedimento inspetivo pela IT que lhe permitiam concluir pela não realização das operações económicas nos termos relevados pelas faturas aqui em crise. Nessa medida e em sede de audição prévia foi facultada a possibilidade de exercício do contraditório podendo a Impugnante, ora Recorrente, juntar os documentos que entendesse pertinentes e requerer diligências complementares. Entende a Recorrente, que a mera notificação de excertos dos relatórios respeitantes aos emitentes lhe coarta o cabal exercício desse direito e de igualdade das partes. Ora, a Recorrente não concretiza em que medida e por que razão a omissão da notificação integral daqueles relatórios prejudica a sua defesa, nem se vislumbra de que modo tal poderia ocorrer na medida em que aqueles factos poderiam, em abstrato, ser contraditados mesmo sem os mesmos”.

Ora, esta questão contende com o acesso a elementos na posse da AT que no entender da Recorrente se revelariam úteis para questionar o entendimento sufragado sobre a falta de correspondência à realidade das operações tituladas nas facturas e que foram desconsideradas pela AT, o que significa que é uma questão que entra na questão da violação dos princípios do inquisitório e da igualdade de armas, previstos nos artigos 98º e 99º da LGT, por falta de elementos que a Recorrente reputa de relevantes, e não propriamente na falta de notificação de elementos documentais juntos aos autos e que foram tidos como relevantes na decisão final proferida pelo tribunal, em violação do princípio do contraditório, previsto no artigo 3º do CPC, como ocorreu no **Acórdão Fundamento**.

Assim sendo, resulta manifesto que não são idênticas as questões de direito apreciadas em cada um dos arrestos em confronto, nem as mesmas pressupõem a interpretação e aplicação dos mesmos normativos legais, ou seja, tem de ser negativa a resposta à questão de saber se os dois acórdãos em alegada oposição se pronunciaram efectivamente em termos contrários acerca de uma mesma questão jurídica, dentro de um igual enquadramento fáctico e jurídico, pelo que, não se mostram reunidos os pressupostos

legais para que este Supremo Tribunal possa conhecer deste recurso.  
Razão porque se decide não tomar conhecimento do recurso.”  
Destarte, impõe-se ditar igual destino ao presente recurso.

\*

### **3.- Decisão**

Nestes termos, acordam em conferência os juízes do Pleno da Secção de Contencioso Tributário deste Tribunal, em não tomar conhecimento do mérito do recurso.

Custas pela Recorrente, com dispensa do pagamento do remanescente da taxa de justiça, em virtude de o presente Acórdão ser meramente remissivo, o que configura a menor complexidade da causa para este efeito [cf. art. 527.º, n.os 1 e 2, do Código de Processo Civil, aplicável ex vi do artigo 281.º do CPPT, e art. 6.º, n.º 7, do Regulamento das Custas Processuais].

\*

**Lisboa, 30/06/2021**

José Gomes Correia (relator) que consigna e atesta que, nos termos do disposto no art.º 15.º-A do DL n.º 10-A/2020, de 13 de março, aditado pelo art.º 3.º do DL n.º 20/2020, de 01 de maio, têm voto de conformidade com o presente Acórdão os restantes Srs. Conselheiros integrantes da Formação de Julgamento - os Senhores Conselheiros - Isabel Cristina Mota Marques da Silva - Francisco António Pedrosa de Areal Rothes - Jorge Miguel Barroso de Aragão Seia - Joaquim Manuel Charneca Condesso - Nuno Filipe Morgado Teixeira Bastos - Aníbal Augusto Ruivo Ferraz- Paulo José Rodrigues Antunes - Gustavo André Simões Lopes Courinha - Paula Fernanda Cadilhe Ribeiro - Pedro Nuno Pinto Vergueiro - Anabela Ferreira Alves e Russo.

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