

Avenida Amílcar Cabral, CP nº 563  
Cidade da Praia  
República de Cabo Verde  
Telf.: (+238) 261 77 59  
Fax: (+238) 261 77 65

Serviço de Justiça Tributária e Aduaneira

## SÚMULA DAS DECISÕES DOS TRIBUNAIS FISCAIS E ADUANEIROS

### BARLAVENTO E SOTAVENTO

#### 1º TRIMESTRE - ANO DE 2020

#### Sumário:

A presente informação, pretende divulgar, de forma trimestral, um resumo das principais decisões proferidas pelos Tribunais Fiscais e Aduaneiros de Barlavento e Sotavento respetivamente, relacionadas com o domínio da fiscalidade. Visa-se deste modo, dar a conhecer a todos os Serviços e técnicos que integram a Direção Nacional de Receitas do Estado, as referidas decisões, esperando que as mesmas, sejam úteis e uma mais valia no exercício da atividade profissional.

---

---

#### 1.

Autos de Impugnação Judicial:

**Processo n.º** 19/2019 e 20/2019

**Data da Sentença:** 16 de janeiro 2020

**Assunto (s):** Coima em Processo de Contraordenação por não pagamento dentro do prazo do 3º e do 2º Fracionado: Falta de fundamentação da decisão; Falta dos requisitos essenciais da decisão de aplicação de coima; Não observância do artº 28º do RJITNA

#### FATOS:

X, interpôs junto do TFAS, recurso das decisões de aplicação de coima, nos montantes de 511.465.00 e 767.198.00, pela falta de pagamento no prazo legal do 2º e do 3º fracionado de IRPC, relativo ao exercício fiscal de 2018, nos montantes de 2.324.842.00 e 3.487.263.00, tipificada e punível nos termos do artº 94º/2 do RJITNA. Em 10.05 e 21.05 de 2019, X foi notificado da instauração dos processos de contraordenação. Esta notificação foi acompanhada dos respetivos auto de noticia. Notificado para apresentar defesa, X assim o fez. Entretanto, o CREGC decidiu pela fixação das respetivas coimas, nos valores de 464.968.00 e 697.453.00, acrescido de custas de 46.497.00 e 69.745.00. Ao abrigo do artº 76º do RJINTA, X apresentou recursos destas decisões, alegando em suma: (i) falta de fundamentação das decisões, pois que, na sua defesa, requereu a dispensa da coima ao abrigo do artº 31º e a decisão não teceu qualquer justificação fundamentada para a decisão tomada e não atendeu qualquer dos seus argumentos fatuais e jurídicos então apresentados. Pelo que, não entende as razões para ver o seu pedido de dispensa negado; (ii) falta dos

Avenida Amílcar Cabral, CP nº 563  
Cidade da Praia  
República de Cabo Verde  
Telf.: (+238) 261 77 59  
Fax: (+238) 261 77 65

Serviço de Justiça Tributária e Aduaneira

requisitos essenciais da decisão de aplicação de coima cfr artº 56º/1, d) e 74º do RJITNA por considerar que a decisão de aplicação da coima com a indicação dos elementos que contribuíram para a fixação da coima não foi devidamente fundamentada: (iii) que, na determinação da coima deve-se atentar ao disposto no artº 28º do regime e que a coima deve ser graduada em função da gravidade do fato e da culpa do agente. Que a AT não apresentou quaisquer fatos que demonstrem a sua culpa seja, doloso ou negligente e, por outro, repôs a legalidade com o pagamento pelo que, não obteve qualquer benefício. Considera assim que, estão preenchidos os elementos para a dispensa da coima ou, para uma mera advertência cfr artº 65º do Decreto-Leg. 9/96 de 27.10.95. Requer ainda, o pagamento da coima pelo mínimo legal.

**APRECIÇÃO DO TRIBUNAL:**

Quanto a alegada falta de fundamentação das decisões, citando o artº 31º do RJITNA que dispõe, *1. para além dos casos especialmente previstos na lei, pode não ser aplicada coima, desde que se verifique cumulativamente as seguintes circunstâncias: a) a prática da infração não ocasione prejuízo efetivo à receita tributária ; b) estar regularizada a situação tributária através da entrega da prestação em falta ou da declaração em falta e c) a falta revelar um diminuto grau de culpa,* o TFAS entende que, uma simples leitura deste artº impõe que, estejam preenchidas as três alíneas em simultâneo para que haja possibilidade da entidade administrativa verificar o respetivo preenchimento dos pressupostos. Que, a atuação de X não foi de encontro a tais pressupostos, pois as infrações ocorreram em novembro e agosto de 2018, respetivamente, quando deveria ter sido pago o imposto em causa, e só após ter conhecimento de que foi instaurado o processo de contraordenação em maio de 2019 é que, veio efetuar o pagamento no mês seguinte, ou seja, em junho de 2019. Que, tendo em conta o apreciável valor em causa (2.324.842.00 e 3.487.263.00) não se pode sustentar que um atraso de dez meses no cumprimento da obrigação não causou prejuízo à Fazenda Pública. Logo, não se mostravam preenchidos os pressupostos para o deferimento do pedido de dispensa. Relativo a questão dos requisitos essenciais da decisão de aplicação das coimas, diz que o artº 56º/1, d) deve ser cotejado com o artº 74º do RJITNA que elenca tais requisitos. E, descrevendo o artº 74º alude que não se alcança quais os requisitos elencados no n.º 1 do 74º é que foram preteridos. Que, considerando que a fundamentação no processo, i é, a demonstração da factualidade fática e jurídica, o mesmo é dizer ao contribuinte qual a conduta que praticou e em consequência quais as normas jurídicas que tais condutas violaram, é um processo que se inicia desde logo quando se extrai o auto de notícia. Nos casos, está suficientemente densificado que o arguido não efetuou o pagamento atempado do 3º e do 2º fracionados de 2018 e que tal conduta violou as disposições conjugadas dos artigos 95º e 94º/2 e 27º/5 do RJITNA e a decisão que aplicou a coima, acompanhou tais fundamentos, de fato e de direito, portanto necessariamente fundamentou nos mesmos termos as decisões ora sindicadas. No que se refere a não qualificação da conduta como dolo ou negligência, considera o Tribunal que a mesma não tem relevância na medida em que o RJITNA, no seu artº 7/2, referente a imputação subjetiva, diz que *as contraordenações tributárias não aduaneiras são puníveis quando os fatos forem praticados com dolo ou com negligencia,*

Avenida Amílcar Cabral, CP nº 563  
Cidade da Praia  
República de Cabo Verde  
Telf.: (+238) 261 77 59  
Fax: (+238) 261 77 65

Serviço de Justiça Tributária e Aduaneira

bem ainda, o artº 25º que prevê a punibilidade da negligência: *se a lei, relativamente ao valor máximo da coima, não distinguir o comportamento doloso ou negligente, este só pode ser sancionado até metade daquele valor.* Assim, a especial relevância da diferenciação dos comportamentos é deixada para o momento da fixação em concreto da coima a ser aplicada em cada caso concreto. Quanto ao artº 28º, descrevendo este artº, entende o TFA que, da sua aplicação com o artº 27º/5 resulta que a moldura das coimas apenas e somente poderia considerar um mínimo de 20% do valor do imposto em falta, que totaliza assim, 464.968.00 e 697.453.00. Que, levando em conta todos e quaisquer outros considerandos, é de se concluir que as coimas em concreto, aplicadas no montante de 511.464.00 e 767.198.00 gozaram de uma apreciação bastante simpática para com o infrator. Assim, a aplicação de um outro montante conforme requerido por X, não merece acolhimento. Que, as coimas aplicadas aproximam-se de tal forma do mínimo que sequer mereceriam uma ação judicial com tal intuito e sem qualquer elemento que pudesse demonstrar que efetivamente somente seria aplicável o valor mínimo.

**DECISÃO DO TRIBUNAL:**

Em face ao exposto, o Tribunal julgou totalmente improcedente os recursos apresentados por X e manteve assim, as coimas aplicadas nos processos de contraordenação n.º 026/2019 e 025/2019, nos valores de 511.465.00 e 767.198.00.

**2.**

**Processo nº 02/2019/20**

**Data da Sentença:** 21 de janeiro de 2020

**Assunto:** Liquidação adicional do IVA 2014: prestações de serviços e transmissões de bens pelas Agências funerárias- interpretação do artigo 9º/21 do CIVA

**FATOS:**

A, funerária nacional, notificado da correção fiscal do IVA e consequente liquidação adicional, relativo ao exercício de 2014, no montante de 784.771.00, deduziu impugnação junto do TFAB. Na sua p.i, alega, a nulidade da liquidação por entender que, os produtos que importa não estavam taxados ao nível do IVA nos serviços Alfandegários, cfr artº 9º/21, al, a). Que, com base nisso e, por falta de posição da AT nunca cobrou o IVA sobre os bens e serviços que transacionou. Diz que, o artº 9º do CIVA é clara ao estatuir que estão isentas do imposto as prestações de serviços e as transmissões de bens acessórias aos mesmos serviços, efetuadas por empresas funerárias e de cremação. E que, a lei não distingue se esses bens têm de ser utilizados necessariamente no âmbito de um determinado serviço prestado e que, não o fazendo, não cabe a AT ir além do estabelecido. Considera assim, que a interpretação dada pela AT ao artº 9º/21 não

Avenida Amílcar Cabral, CP nº 563  
Cidade da Praia  
República de Cabo Verde  
Telf.: (+238) 261 77 59  
Fax: (+238) 261 77 65

Serviço de Justiça Tributária e Aduaneira

resulta de lei e viola os princípios da legalidade e tipicidade e por isso, entende que a sua atividade de prestação de serviços fúnebres e transmissões de bens não pode ser tributada em IVA por dele estar isento. Requer assim a nulidade da liquidação adicional do IVA.

**APRECIÇÃO DO TRIBUNAL:**

Segundo o TFAB, em IVA acolheu-se um conceito residual de prestação de serviço, sendo considerado como tal, as operações a título oneroso que não constituam transmissões de bens ou importações de bens. Já, quanto à transmissão de bens, acolheu-se um conceito económico e não um conceito jurídico, cfr resulta da expressão “transmissão de bens”, sendo relevante a transmissão económica de um bem. No que concerne às isenções, diz que, elas são exceções à regra geral de tributação das operações económicas traduzidas em despesas ou consumo. Que, em IVA, são dois os tipos de isenções: as simples que não conferem direito à dedução e as completas que conferem direito a dedução. As isenções referidas no artº 9º respeitam a isenções em que o legislador entendeu conceder o benefício da isenção do IVA por razões de natureza social, cultural, económica ou mesmo técnica. Estas, são incompletas, ou seja, não permitem a dedução do IVA suportado a montante na aquisição de bens e serviços necessários para a realização das atividades previstas neste artigo. Na medida em que as isenções de IVA constituem exceções à mecânica e funcionamento do IVA, devem ser interpretadas e aplicadas de forma restrita, tendo em atenção que o IVA é um imposto tendencialmente neutro (Filipe Duarte Neves, CIVA, comentado e Anotado, p. 178). Que, dos Autos resulta que, A, é uma empresa que na sua atividade presta serviços funerários e transmite bens acessórios a esses serviços a particulares, mas também, transmite bens e presta serviços a outros sujeitos passivos de imposto. De acordo com o n.º 21 do artº 9 as prestações de serviços e as transmissões de bens acessórias aos mesmos serviços, efetuados por empresas funerárias e de cremação estão delas isentas. Tal isenção denominada de isenção simples, tem como consequência que as empresas funerárias e de cremação não liquidarão o IVA sobre as operações abrangidas pelo artº 9/21, mas também, não terão direito a deduzir o IVA que onerou as suas compras de bens e serviços ligadas a sua atividade isenta. Um serviço funerário, é uma prestação de serviço efetuada por uma empresa onde se inclui a transmissão de bens acessória à referida prestação, i. é, começa com a entrega do cadáver à agência e termina com o sepultamento, o que pressupõe que, no final seja emitida uma fatura onde se especificam os serviços prestados e os bens acessórios a eles, entretanto transmitidos, incluindo, eventualmente o pagamento de toda a documentação sem a qual o enterro não seria possível. Para o TFA, a interpretação desta norma não pode ser outra a não ser a feita pela doutrina: que quando estão em causa as prestações de serviços e as transmissões de bens acessórias desses serviços, estes devem ser entendidos em sentido restrito, isentando-se da liquidação do IVA somente se se inserirem no âmbito dos serviços funerários e de cremação. E que, quando essa empresa transmite determinados bens ou prestação de serviços a outros sujeitos do imposto ou a particulares, não os incorporando no seu próprio serviço, tais transmissões não se consideram abrangidas pela isenção a que se refere o artº 9/21, sendo tributado a taxa que ao bem ou serviço couber. A mecânica do IVA permite alcançar

Avenida Amílcar Cabral, CP nº 563  
Cidade da Praia  
República de Cabo Verde  
Telf.: (+238) 261 77 59  
Fax: (+238) 261 77 65

Serviço de Justiça Tributária e Aduaneira

um sistema de pagamento fracionado. Desta forma o IVA não provoca efeitos cumulativos, visto que, não constitui um custo fiscal para os operadores económicos, não interferindo, por isso na formação dos preços nem na forma como a atividade produtiva é organizada e estruturada, alcançando-se assim, a neutralidade fiscal do IVA e não a produção pela sua parte de efeitos distorcivos da concorrência por força da sua aplicação.

**DECISÃO DO TRIBUNAL:**

O TFAB julgou improcedente a impugnação apresentada por A e entendeu que, a AT não violou o princípio da legalidade, mantendo assim, o ato tributário impugnado.

---

**3.**

**Processo nº 21/2019**

**Data da Sentença:** 28 de janeiro de 2019

**Assunto:** Processo de Contraordenação Tributária: Período de tributação diferente; errónea qualificação de rendimentos: ajudas de custo e subsídio de deslocação mensais.

**FATOS:**

X<sub>2</sub> veio, ao abrigo do artº 76º do RJITNA interpor recurso ao TFAS da decisão de aplicação de coima no valor de 940.000.00 acrescida de custas processuais de 94.000.00, pela falta de envio da declaração anual de informação contabilística e fiscal (DAICF) relativo ao exercício de 2017 e que deveria ter sido entregue até 30 de abril de 2018, por se tratar de um contribuinte com um período de tributação diferente. Em 22.05.2019, X foi notificado do processo de contraordenação. Notificado para apresentar defesa, não o fez. Na sequência foi fixado a coima. Em sede do presente recurso, alega que (i) em virtude da AT ter-lhe concedido em abril de 2014 um período de tributação diferente, o exercício fiscal de 2017 teve início a 01.10.2017 e terminou a 30.09.2018. Pelo que, a declaração periódica deveria ser entregue até 30.04.2019 e não em 04.2018 como entende a AT; (ii) que por ter conhecimento da situação de incumprimento repôs a legalidade em 08.2018, quando notificado, tendo efetuado o pagamento antecipado da coima pelo mínimo legal, cfr artº 70º do RJITNA; (iii) que a coima aplicada é excessiva e está em contradição com o princípio da proporcionalidade entre a gravidade da conduta e a coima concretamente aplicada; (iv) que a AT não apresenta quaisquer fatos que demonstrem a culpa, seja a título de dolo ou negligência e tão pouco beneficiou com o atraso na entrega da DAICF; (v) que, caso deva ser condenada, deverá ser pelo mínimo legalmente previsto. Assim requer ao TFA, a dispensa ou atenuação da coima ou ainda o pagamento pelo mínimo legal.

Avenida Amílcar Cabral, CP nº 563  
Cidade da Praia  
República de Cabo Verde  
Telf.: (+238) 261 77 59  
Fax: (+238) 261 77 65

Serviço de Justiça Tributária e Aduaneira

### APRECIÇÃO DO TRIBUNAL:

Quanto ao período de tributação diferenciado, diz o TFA que, a alteração ocorrida em 2014 conforme autorização da AT não teria a virtude de fazer com que o pedido de tributação de um qualquer exercício seguinte se iniciasse em outubro do ano em causa e terminasse em setembro do ano posterior. Não faz qualquer sentido assim se entender pelo que, na melhor da hipótese, X laborou em erro. Que estando a ser apreciado o incumprimento do dever declarativo do ano de 2017, devemos ter logo presente que o início desse exercício começou em outubro de 2016 (3 meses do ano anterior) e terminou em outubro de 2017 (7 meses do ano em causa). Em consequência o prazo legal para a apresentação da DAICF conforme alteração concedida pela AT, é o previsto no artigo 104º do CIRPC, com as alterações introduzidas pela LOE de 2017 que estabelece: 1. *“Os sujeitos passivos obrigados a apresentação de declaração anual de rendimentos devem apresentar também a declaração anual de informação contabilístico fiscal a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artº 100º, até ao dia 30 de julho, ou nos casos de sujeitos passivos que adotem um período de tributação diferente do ano civil, até ao fim do 7º mês posterior ao termo desse período”*. Que, na base do processo de contraordenação está o fato de que, terminado o prazo de 7 meses do fim do período de tributação, portanto a 31.04.2018, X não tinha entregue a DAICF e assim, foi levantado o Auto de notícia. Que, apesar de ter efetuado o pagamento da coima pelo mínimo legal, não entregou de imediato a DAICF em falta, questão que originou o processo em questão. Que, este pagamento apenas teria a virtualidade de sustar os demais tramites, caso X tivesse reposto a situação, efetuando a entrega da DAICF em falta, o que não aconteceu. Pelo que, bem seguiu o processo terminando na aplicação da coima. Quanto a alegação de que a coima aplicada é excessiva, considera o TFA que, X passa ao lado do fato de que, aquando da conclusão do processo, sequer estava regularizada a irregularidade que esteve na origem do processo. Quanto a não qualificação da conduta como dolo ou negligência, considera o Tribunal que a mesma não tem relevância na medida em que o RJITNA, no seu artº 7/2, referente a imputação subjetiva, diz que *as contraordenações tributárias não aduaneiras são puníveis quando os fatos forem praticados com dolo ou com negligencia*, bem ainda, o artº 25º prever a punibilidade da negligência: *se a lei, relativamente ao valor máximo da coima, não distinguir o comportamento doloso ou negligente, este só pode ser sancionado até metade daquele valor*. Assim, a especial relevância da diferenciação dos comportamentos é deixada para o momento da fixação em concreto da coima a ser aplicada em cada caso concreto. Concernente a não observância do artº 28º do RJITNA, considera que, da aplicação deste com o artº 27º/5 resulta que a moldura da coima varia entre um mínimo de 60.000.00 e 1.500.000.00. Que, levando em conta que o prazo de 30 dias previsto no artº 96º/3 foi ultrapassado e em muito e, que o processo foi iniciado e concluído sem que a declaração em falta tivesse sido entregue, não vê onde a ponderação feita pela AT não tenha devidamente considerado todos os elementos previstos naquele artº. Relativo ao mínimo legal aplicável a qualquer processo, diz que este, tem como pressuposto que o contribuinte no mesmo ato, reponha a situação de regularidade ou legalidade. In casu, seria pressuposto que X, no momento da notificação, além de pagar o

Avenida Amílcar Cabral, CP nº 563  
Cidade da Praia  
República de Cabo Verde  
Telf.: (+238) 261 77 59  
Fax: (+238) 261 77 65

Serviço de Justiça Tributária e Aduaneira

mínimo legal tivesse entregue a DAICF, e não repondo a situação, carece de qualquer sentido e fundamento querer que a moldura da coima seja fixada pelo mínimo legalmente previsto.

#### **DA DECISÃO:**

O Tribunal julgou totalmente improcedente o recurso apresentado por X, mantendo a coima aplicada no processo de contraordenação n.º 016/2019.

---

#### **4.**

#### **Autos de Oposição à Execução:**

**Processo** n.º 08/2019-20

**Data da Sentença:** 19 de março de 2020

**Assunto:** Oposição à execução Fiscal: duplicação de coleta

#### **FATOS:**

A, na sequência da instauração do processo de execução tributária para cobrança coerciva de dívidas do IUR e IVA, resultantes de liquidações adicionais após uma ação de inspeção externa, veio deduzir oposição a execução, alegando a duplicação de coleta. Assevera que as faturas de compra e venda de fornecedor estrangeiro, discriminadas no relatório da inspeção, foram contabilizadas nas datas em que foram emitidas, i.é, em 2014, embora os NORD só tenham sido emitidos em 2015. Por isso, o registo das faturas com a compra das mercadorias foi feito em 2014, mas só no ano de 2015 é que as mercadorias viriam a ser declaradas e despachadas. Razão pela qual, as faturas referentes aos respetivos NORD só terem sido emitidos no ano de 2015. Que, apesar das referidas faturas terem sido emitidos em 2014, as mercadorias só foram desalfandegadas e colocadas a disposição dos clientes em 2015. A final, requer ao TFA, a procedência da oposição com fundamento nas als. b) e k) do artigo 29º do CET e consequente suspensão da execução.

#### **DA APRECIÇÃO DO TRIBUNAL:**

Começa o tribunal por dizer que a dívida exequenda se refere a impostos e juros compensatórios devidos no ano de 2014, na sequência de liquidação adicional feita pela AT no âmbito de um procedimento de inspeção por se ter apurado custos inaceitáveis. Que é sabido que a oposição a execução visa, em regra, a extinção total ou parcial da execução e são seus fundamentos apenas os previstos no artigo 29º do CET. Lista essa, que é taxativa, como se depreende da expressão “só” no corpo do n.º 1 deste artigo. Que, atendendo aos fatos alegados e provados, importa conhecer se os fundamentos apresentados são suscetíveis

Avenida Amílcar Cabral, CP nº 563  
Cidade da Praia  
República de Cabo Verde  
Telf.: (+238) 261 77 59  
Fax: (+238) 261 77 65

#### Serviço de Justiça Tributária e Aduaneira

de serem integrados nos pressupostos desta norma, ou seja, da duplicação de coleta. Afirma o Tribunal que, a duplicação de coleta é doutrinariamente conhecida como heresia dentro do sistema fiscal, cfr Teixeira Ribeiro e implica a existência de três identidades: de fato, do imposto e do período. Por referência a um elemento temporal e estrutural, verifica-se quando, estando paga uma coleta, se liquida e exige outra da mesma natureza, em relação, ao mesmo facto tributário e ao mesmo período de tempo. Resulta dos autos que, foi efetuado um pagamento do IUR, traduzido na autoliquidação, ou seja, numa parte do IUR devido a final e que não se exigiu uma coleta da mesma natureza em relação ao mesmo facto tributário. Que, com a liquidação adicional não se liquida imposto em relação ao mesmo facto tributário e em relação ao mesmo período. Efetua-se uma liquidação que corrige os valores declarados pelo sujeito passivo, dentro dos poderes que a AT tem de fiscalizar e corrigir esses valores, não resultando daí a referida duplicação de coleta. No caso, as normas aplicáveis são o artigo 87º do CGT e 67º do RIUR. Descrevendo o artº 67º diz que, a segunda liquidação adicional, fundou-se em erro de facto resultante da consideração de um valor de custos declarados por A e que não foram aceites, custos esses, que foram adicionados ao resultado liquido, o que modificou o lucro tributável do sujeito passivo. Que, nas situações de liquidação adicional, a segunda liquidação não incide sobre o mesmo facto tributário sobre o qual incidiu a primeira. Que a AT está a exigir coercivamente uma liquidação adicional de IUR e do IVA do ano de 2014, cujo remanescente não foi pago. Que para haver o fundamento da oposição a execução consubstanciada no pagamento da dívida exequenda, era necessário demonstrar que o pagamento tinha efetivamente ocorrido e que tinha sido efetuado em momento anterior a instauração da execução. In casu, fácil é concluir que a invocada duplicação de coleta não tem qualquer base de sustentação, desde logo, porque trata-se de uma liquidação adicional e esta não incide sobre o mesmo facto tributário sobre o qual incidiu a primeira e, ainda que fosse uma liquidação adicional, a oponente não fez a prova de ter pago a totalidade de dívida exequenda, o que significaria a extinção da dívida nos termos da al. b) do n.º 1 do artº 29º do CET conjugado com o artº 39º do CET.

#### **DA DECISÃO:**

Em face do exposto, concluiu o TFAB que não se está perante uma duplicação de coleta, na medida em que não está a ser exigido o pagamento de um montante de imposto que já foi feito, improcedendo assim, a oposição deduzida.

---