



# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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 DO TRIBUNAL FISCAL E ADUANEIRO DE SOTAVENTO E BARLAVENTO 3º TRIMESTRE - ANO DE 2019

### Sumário:

A presente informação pretende divulgar, com a periodicidade trimestral, o resumo das principais decisões proferidas pelos Tribunais Fiscais e Aduaneiros de Sotavento e Barlavento, 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.

**Processo:** Autos n.º 06/2019

**Data de sentença:** 03 de julho de 2019

**Assunto:** Liquidação adicional do IUR e IVA – exercício de 2014 e respetivos juros compensatórios: Proveitos omissos e não aceitação de custos.

### FATOS:

X, com sede na Ilha de Boavista, cujo objeto social são atividade de “transfer” de turistas, excursões, obtenção de visto de turistas para o território nacional, após ter sido notificado para exercício do direito de audição atinente ao projeto de relatório de inspeção, foi notificado da decisão final e consequente liquidação adicional do IUR e IVA, nos valores de 699.354.00 e 405.553.00. A RFBV na sua análise, deparou-se com o valor de 1.534.848.00 que não foi registado na contabilidade e nem declarado no Modelo 1B e com gastos reconhecidos no valor de 1.311.826.00, aliado a existência de relações especiais entre as partes envolvidas. Na sua impugnação, X alega ter celebrado um contrato de prestação de serviços gratuito com Y. Este, em contrapartida disponibilizar-lhe-ia os clientes para excursões, mas, tal serviço não era faturado porque gratuito. Que, por isso, reconheceu e suportou os gastos no valor de 1.311.826.00. Diz que teve de fazer o contrato a título gratuito para obter vantagens de venda de excursões e para poder pagar as dívidas e continuar a prestar serviços. E que a AT recorre àquele valor, mas não faz prova de que são proveitos omissos. Pelo que, os valores tidos como não declarados são especulativos e não levam em conta a situação de crise existente em 2014. Diz ainda que, a AT devia ter aceite o valor de 158.168.00 como custo fiscal



# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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

pois respeita a faturas de prestação de serviços de excursão e que, os juros compensatórios foram calculados em mais de 120% sobre o valor de IUR e IVA.

### **DA APRECIÇÃO DO TRIBUNAL:**

O TFAB na sua apreciação diz que, os elementos declarativos, de contabilidade e escrita dos contribuintes presumem-se verdadeiras e de boa fé, presunção que cessa, quando tais elementos revelarem indícios fundados de que não refletem ou impeçam o conhecimento da matéria tributável real do sujeito passivo cfr. art.º 109º do CGT. Que, em Cabo Verde vigora este princípio no apuramento da MC plasmado no art.º 24º/2 do RIUR, cessando tal presunção quando se constata erros ou inexatidões ou indícios de não corresponder a contabilidade à realidade, cfr art.º 49º, g) do RIUR. Que uma empresa é uma entidade juridicamente distinta dos seus sócios, devendo orientar as suas operações comerciais e financeiras em obediência ao consagrado princípio do preço de plena concorrência. Que, a celebração do contrato de prestação de serviços de transfer, excursão e vistos, entre X e Y foi feita ainda no tempo do antigo CGT, e este dispunha no art.º 65º sobre a fundamentação das correções da matéria tributável, com base nas relações especiais. Que, face a presunção de veracidade da contabilidade e das declarações do contribuinte, cabe a AT o ónus de prova dos pressupostos que justificam a correção bem como, o valor do preço de plena concorrência. Nesta perspetiva, a correção a que refere este art.º 65º não pode assentar em indícios ou presunções, impondo a AT que prove os mencionados pressupostos legais para que possa corrigir a MC. No caso concreto, a AT fundamenta a correção efetuada de 1.534.848.00, no fato de, desde logo, existirem relações especiais entre X e Y, requisito legal que sequer é questionado por X. Entende que, a AT demonstrou que X, não registou esse serviço na contabilidade e no Modelo 1B, mas reconheceu nestes, gastos com os serviços de transfer no valor de 1.311.836.00. Demonstrou ainda, que esses mesmos serviços, passaram posteriormente a ser prestados por uma outra empresa, por um determinado valor, por pessoa e faturados a Y por outro preço, resultando numa ligeira diferença. Ou seja, em condições normais do mercado, as empresas do mesmo segmento de X, vendiam serviços de transfer para operadores turísticos, mas X não fazia o mesmo, reportando custos fiscais na sua contabilidade, demonstrando assim, a AT que entre X e Y com quem aquela tem relações especiais, se estabeleceram condições diferentes das normalmente acordadas entre pessoas independentes e que tais relações especiais são causas das ditas condições diferentes. Diz que, X limita a alegar que celebrou um contrato para obter vantagens na venda de excursões e poder pagar as dividas, mas não especifica a que dividas se refere. Para o TFA, a AT cumpriu o ónus de prova de verificação dos pressupostos de aplicação do art.º 65º do CGT, contrariamente a X. Quanto ao custo não aceite fiscalmente, para o TFA bem andou a AT ao não aceitar o valor, porque não documentado. Ainda, entendeu o TFA que os juros cumprem com o disposto no art.º 33º do CGT e que a AT deu a conhecer todos os fundamentos legais que levaram a sua fixação.



# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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

### DECISÃO:

Julgou o TFAB improcedente a impugnação e considerou que a prova produzida por X se revela insuficiente gerando dúvida fundada sobre a quantificação dos montantes em causa.

### 2.

**Processo:** Autos n.º 18/2018

**Data de sentença:** 04 de julho de 2019

**Assunto:** Confirmação da MC e Liquidação do IUR, IUR/RF, IVA e IS, exercício de 2013: Preterição de formalidades legais; Não aceitação de custos fiscais.

### FATOS:

O contribuinte **X**, deduziu impugnação contra o despacho do Chefe da REGC que oficiosamente lhe confirmou a MC no valor de 10.890.218.00, após 50% de isenção/dedução de prejuízo fiscal de 2010 e lhe liquidou o IUR adicional de 206.320.00, IUR/RF residentes de 51.226.00, IVA de 5.281.116.00 e IS de 3.829.803.00. Alega que houve preterição de formalidades legais que levam a anulação do ato de confirmação, pois entende que, o ato de fixação/confirmação da MC é autónomo em relação ao da liquidação do imposto, cfr art.º 38º do CGT antigo e 23º, a) e b) do novo CGT e que a AT ao notificar simultaneamente da fixação e liquidação, preteriu formalidades essenciais que determinam a invalidade da liquidação, ex vi do arº 20º do DL 15/97 de 10.11.

Quantos aos custos com gastos de cariz pessoal (remunerações em espécie não declaradas) não aceites pela AT, no valor de 1.202.292.00, aduz que os gastos dizem respeito a trabalhadores que funcionam como representante dos operadores nos países para onde vão juntos dos turistas, seus clientes. Que contratualiza os seus serviços hoteleiros com os operadores turísticos e que todas as despesas correm por sua conta, desde alojamento, alimentação dos guias e animadores. Pelo que, não há razão para a AT recusar como custo do exercício os gastos em questão. Também não tem fundamento recusar os custos com um artista e animadores, pois a nível do direito laboral, o contrato de trabalho tem valor residual e mesmo que não seja reduzido a escrito, desde que se prove a subordinação jurídica e o pagamento, existe contrato, pelo que, a entidade patronal pode conceder direitos ao trabalhador. Que, não é verdade que a lei estipula que só são de considerar como custos fiscais as despesas com pessoal assumidas e declaradas no Modelo 113.

Quanto ao valor de RF, reconhece que, por lapso, em vez de efetuar retenção de cada fatura/recibo no valor de 4.000.00, fez a soma da totalidade dos 15 recibos e somente era devido 6.400 e relativamente ao prestador Z não há valores a entregar, pois foi feita a retenção. No que refere ao IVA não dedutível exigido pela AT, citando o art.º 18º do CIVA, diz que, no caso do Sr. A e B, advogado e empresa, ambos são sujeitos passivos com contabilidade organizada, decorrendo para estes a obrigação de liquidar o IVA. Que, por isso, á luz do artº6º/6 o IVA já tinha sido alvo de uma decisão de REGC em 2014. Pelo que, tinha o direito de



# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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

deduzir o IVA pois pagou a A o valor de 40.000.00 mensal com IVA incluído e, a B consta o IVA liquidado. Tendo em conta o princípio da veracidade da fatura não podia desta duvidar e tinha direito a deduzir o IVA de 840.411.00. Quanto ao valor de 4.305.178.00 (fornecimento de refeições aos seus funcionários, ofertas refeições a agentes de viagens e casamento) diz que, se trata de benefício aos trabalhadores visando o bem-estar destes, pelo que é um custo inerente a mão de obra e como tal atividade da empresa. Na rubrica alusivo as ofertas e amostras (1.430.211.00) diz que são registados os consumos internos/pessoal alusivo ao consumo das chefias não realizadas no refeitório, dos operadores turísticos etc. e são despesas de marketing e venda pelo que não poderia ser liquidado o IVA. Por último, questiona o IS sobre empréstimo/suprimento/operações de crédito que a AT exige. Alude que a AT faz tabua rasa dos contratos entre as partes e que tais atos, não constam do âmbito da aplicação do CIS, definido no art.º 1º que incide sobre operações financeiras, societárias, transmissões patrimoniais e atos jurídicos documentados e se fossem de enquadrar em operações financeiras a responsabilidade da liquidação do IS seria dos beneficiários dos empréstimos.

### **DA APRECIÇÃO DO TRIBUNAL:**

Quanto a alegada preterição de formalidades, diz o TFAS que, em causa, está o ato de fixação da MC de 2013 sendo os atos impugnados praticados durante os anos de 2017/18, quando já vigorava os novos Códigos. Que o art.º 2º/1 cuidou de prever que os procedimentos e processos pendentes são regulados pelo CGT em vigor. Pelo que a legislação aplicável é a anterior, ou seja, a Lei n.º 37/IV/92 de 28.01 e Decreto-Lei n.º 19/93 de 29.03. Nestes, a MC está sujeita a um procedimento próprio, distinto e autónomo da liquidação. Não parece que nenhuma formalidade ou direito fundamental tenha sido posto em causa. Que, é verdade que o art.º 38º/5 do CPT antigo previa a criação de uma comissão de avaliação, mas essa comissão nunca chegou a ser constituída, até porque o próprio código remetia a constituição para regulamentação. Que, as competências da referida Comissão passavam pela apreciação da fixação da MC que era praticada pelo Chefe da RF competente, o contribuinte poderia reclamar para o superior hierárquico, DGCI e perante um eventual indeferimento da reclamação, poder-se-ia reclamar junto dessa Comissão que, seria constituído por um representante do DG, outro vogal, indigitado pela AT e um nomeado pelo contribuinte. A constituição desse órgão parecia indicar que as apreciações do órgão não seriam as mais isentas por haver na sua composição dois representantes da AT. Mas materialmente, o legislador não avançou o conteúdo e consequência das apreciações dessa comissão nunca criada e não estabeleceu um quadro lógico referente a esta matéria. Os atos de fixação integram os chamados atos em massa praticados pela AT a generalidade dos contribuintes. Diz ainda que a fixação da MC é feita pela AT com base nos elementos que são fornecidos pelo contribuinte, pelo que, os atos de fixação devem, para serem válidos, estribarem-se em legislação prévia, típica, anterior. Que, após a fixação da MC, a liquidação do imposto consiste na aplicação aritmética da taxa respetiva à MC previamente fixada, e estes atos não dispõem de nenhuma virtualidade



# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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

que imponha a sua separação. Quanto aos custos não aceites, começa por dizer que, o resultado espelhado na contabilidade tem de obedecer necessariamente as normas contabilísticas na elaboração do balanço e demonstração dos resultados, sendo, contudo, ainda, objeto de limitação por regras do direito fiscal para obtenção do resultado fiscal. Que é fundamental e estruturante o papel da contabilidade e das regras contabilísticas no apuramento do lucro. Que, como decorrência do princípio da capacidade contributiva, o imposto deve incidir sobre o rendimento real, cfr art.º 2º/3 da LBIUR. Diz que o art.º 29º do RIUR, dá uma definição ampla de custos ou perdas, seguida por uma enumeração, exemplificativa, das várias despesas suscetíveis de incluir o elenco e que ligado a esta norma, temos alguns preceitos onde se preclude expressamente a dedutibilidade de certos custos (art.º 31º, 32º, 38º e) do RIUR). Tomando como partida o art.º 29º os custos serão dedutíveis desde que, comprovadamente, sejam indispensáveis, e contribuem para realização dos proveitos ou ganhos sujeitos a imposto ou para a manutenção da fonte produtora. E para que a não dedutibilidade se verifique, tem de estar preenchido dois requisitos: a existência de uma expressa previsão legal e uma especial e específica motivação intrínseca que, levem a que estes custos não sejam valorados para efeitos fiscais. Que, os custos no valor de 1.202.292.00 não cumprem os requisitos enunciados no art.º 29º e violam expressamente o princípio de entidade. Que, concorda com X quando diz que existindo um contrato laboral, é perfeitamente válido que a entidade patronal conceda direitos ao trabalhador, mas que, pelo art.º 29º estes custos não reúnem o requisito da indispensabilidade. Já, nas despesas ou custos com pessoal (Modelo 113), assim, como todos os custos inscritos na contabilidade, para serem integralmente aceites, devem ser comprovados nos termos do art.º 29º donde apenas a sua invocação não os legitima a serem aceites e que, no caso, X não comprovou tais custos. Já, na RF s/ serviços prestados por residentes, a AT aceitou que a RF devida era de 6.400.00, mas com relação ao prestador Z não se comprovou que foi feita a RF. Concernente ao IVA no valor de 975.938.00, descrevendo o art.º 18º e 32º/5 do CIVA, considerou o TFA que, no caso concreto e conforme faturas junto aos autos, estes não cumprem com os requisitos previstos no n.º 5 do art.º 32º. Em consequência, o art.º 18º/2 utilizado por X para exercer do direito a dedução, impede expressamente o exercício do direito a dedução. Ainda, citando o art.º 4º/2 do CIVA, diz que, da sua leitura, constata-se que X ao conceder benefícios aos funcionários de consumir refeições e bebidas, naturalmente preenche o pressuposto da al. a) do n.º 4/artº4. Que o fornecimento de bebidas e refeições tem a mesma natureza de atribuição de uma remuneração designada de subsidio de refeições, tributadas em IVA. E que o mesmo enquadramento serve também para as amostras de inventário, Quanto ao IS, diz que este item foi provado testemunhalmente, donde se extrai que efetivamente a empresa exercia um domínio de fato no grupo de empresas em causa e mediante diversos atos controlava a tesouraria dos mesmos. Que mesmo procedendo a intenção da AT em considerar tais operações financeiras, que sequer sindical, tal pretensão invalida a liquidação do imposto, porquanto X não é sujeito passivo dessas operações. Que o mesmo é dizer que, não é sobre ele que incidia o dever de quer de liquidar o imposto, como também de suportar o efeito económico dos mesmos, pois que na técnica da tributação do IS, para a hipótese de tratar de operações de empréstimos/suprimentos de sócios, o sujeito passivo e devedor do imposto é nos



# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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

termos da al. b) do art.º 9º/1 do CIS, os devedores. Que, da leitura deste art.º resulta que, mesmo que haja operações tributáveis em selo, os sujeitos passivos eram as demais empresas participadas ou dominadas por X e, portanto, sobre eles deverá a AT efetuar a respetiva liquidação de cada operação que eventualmente preencha o tipo legal e os pressupostos objetivos e subjetivos de tributação em selo.

### DECISÃO:

O TFAS julgou (i) improcedente a alegada preterição de formalidades; os custos no valor de 1.202.292.00; despesas com o artista e animadores, por não reunirem os requisitos do art.º 29º e por violação do princípio da entidade; custos com o pessoal (modelo 113) porque não comprovados; IVA no valor de 957.938.00, por violação do art.º 32º/5 do CIVA conjugado com o art.º 18º/2; IVA de 4.305.178.00 e 1.430.211.00 referente a amostras de inventário; ii) parcialmente procedente a rubrica RF s/serviços prestados por residentes e (iii) procedente quanto ao IS no montante de 3.829.803.00.

### 3.

**Processo:** Autos n.º 36/2015

**Data de sentença:** 17 de julho de 2019

**Assunto:** Fixação MC e Liquidação IUR e IVA, exercício de 2011: omissão de proveitos;

### FATOS:

A, em 04.10.2013 foi notificação da fixação MC e liquidação IUR e IVA alusivo ao ano de 2011 e notificado das correções feitas ao Modelo 1B. Em 31.10. apresentou reclamação, juntando uma série de documentos, como, balancete da conta 7111, notas crédito, extrato conta 2111099 onde foi feita as regularizações de clientes etc. Em 18.11 foi notificado para efeitos de audição à reclamação. Não tendo exercido tal direito, foi notificado da decisão de deferimento parcial, com os devidos fundamentos. À 04.03. deduziu recurso, que foi indeferido. Na impugnação apresentada diz que não existe na sua contabilidade proveito não declarado porque o valor dos débitos de X na conta 2111099 – clientes diversos- resulta de regularizações efetuadas sem novos rendimentos ou vendas em virtude dessas regularizações. Que trata-se de uma operação de individualização dos clientes, pelos seus nomes concretos nos registos contabilísticos da empresa.

### DA APRECIÇÃO DO TRIBUNAL:

Afirma o TFAB que, o RIUR acolhe o princípio da documentação previsto no CEC e concretizado no artigo 59º do IUR. Que o documento comprova a realização da operação, nos exatos termos neles contido até prova em contrário. Em sede do IUR PC, o fato tributário é aquele que resulta da contabilidade e suportado documentalmente. Ou seja, a operação que inicialmente foi quantificada e qualificada pelo sujeito passivo, na sua contabilidade, que corrigida nos termos do Regulamento, permitiu apurar o lucro tributável, que pode



# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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

ser diferente da MC, tendo em conta os prejuízos e/ou benefícios fiscais de que o sujeito possa beneficiar. Que, o 27º do RIUR estipula o que são proveitos ou ganhos realizados no exercício, designadamente os vendas ou prestações de serviços. Alude que, a AT fundamentou a correção feita com base no Modelo 1B apresentado pelo próprio A, demonstrando a existência de uma diferença entre o total de proveito e o montante de faturação não declarada, sendo que só foi comprovado por A uma ínfima parte. Que, em sede da impugnação onde se discute a legalidade da correção, A não foi capaz de apresentar provas que contrariassem o apurado pela AT, limitando-se a alegar que, para um melhor controle de gestão de vendas e de gestão das cobranças se individualizou na contabilidade cada cliente específico. Mas que, a AT apresentou todos os fundamentos de fato e de direito que sustentaram a correção feita, apresentando quadros de apuramento com montantes dos proveitos que considerou terem sido omitidos, com origem nas contradições e nos elementos constantes da contabilidade, cumprindo o disposto no artº 24º/2 do RIUR e artº 108º/2 do CGT. Que analisado os relatórios de fundamentação produzidos pela AT desde a fixação da MC, passando pela reclamação e recurso, esta cumpriu com o dever de fundamentação.

### DECISÃO:

Julgou assim o TFAB improcedente a impugnação, pois entendeu que A não demonstrou qualquer interesse em contrariar a decisão da AT, pois os fatos foram alegados de forma genérica, sem a devida comprovação seja, documental seja testemunhal.

---

### 4.

**Processo:** Autos n.º 03/2019

**Data de sentença:** 19 de julho de 2019

**Assunto:** Oposição á Execução para pagamento TEU adicional, exercício de 2015: Duplicação de Coleta

### FATOS:

A, na sequência da citação em processo executivo para pagamento do TEU adicional, deduziu oposição à execução alegando que, em 2015 não tinha nenhuma atividade e não declarou nem pagou qualquer imposto, porque naquela data não tinha nenhum estabelecimento comercial. Que em 2015 era representante do contribuinte Ran Xu, e que ao efetuar o registo dos terminais POS na loja de Ran Xu, registaram dois terminais para o mesmo espaço: um em seu nome e outro do nome de Ran Xu. Que todas as vendas efetuadas através do POS registado em seu nome entrava diretamente na contabilidade de RAn Xu e este efetuou o pagamento de todos os impostos, incluindo os contabilizados através das vendas POS registado em nome do executado A Que exigir o imposto novamente configura uma duplicação de coleta, cfr art.º 29º do CET.



# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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

### DA APRECIÇÃO DO TRIBUNAL:

Para o TFAB a oposição visa, em regra, a extinção total ou parcial da execução e são seus fundamentos apenas os previstos no art.º 29º do CET. Lista essa, que é taxativa como se depreende do uso da expressão “só” no corpo do n.º 1. Que, a duplicação de coleta constitui fundamento de inexigibilidade da dívida e por isso, da oposição. De acordo com o n.º 3 do art.º 29º “Considera-se haver duplicação de coleta quando estando pago por inteiro um tributo, se exija da mesma ou de diferente pessoa um outro de igual natureza, relativo ao mesmo fato e ao mesmo período de tempo”. Ou seja, são requisitos cumulativos de coleta: a unicidade dos fatos tributários e identidade de natureza entre a contribuição e o imposto já pago e o que se de novo exige e, no que se refere aos impostos periódicos a coincidência temporal entre os dois tributos. Que, para haver duplicação de coleta é necessário a existência de três identidades – do fato, do imposto e do período. Que, a duplicação de coleta, 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 fato tributário e ao mesmo período de tempo. Que, para além da identidade, exige ainda a observância de outros requisitos. Como afirma Jorge Lopes de Sousa, “torna-se necessário que a realidade fática que está subjacente a pluralidade de liquidações seja a mesma, o que se pretende não acontecerá, por exemplo, no caso de liquidações adicionais em que se pretende cobrar um tributo que, indevidamente, não foi liquidado inicialmente. Nessas situações de liquidação adicional, a segunda liquidação não incide sobre o mesmo fato tributário sobre o qual incidiu a primeira”. Pelo que, não se está perante uma duplicação de coleta, pois não está a ser exigido um pagamento que já foi pago. A AT está a exigir coercivamente uma liquidação adicional do TEU do ano de 2015 cujo remanescente não foi pago. i.é, a execução prossegue pelo valor em dívida. Que, para proceder o fundamento da oposição consubstanciado no pagamento de dívida era necessário demonstrar que o pagamento tinha efetivamente ocorrido e, no caso concreto, não está sequer provado o pagamento da dívida exequenda, pelo que desnecessário se torna debruçar sobre o momento em que o alegado pagamento teria ocorrido.

### DECISÃO:

Decidiu o TFA pela improcedência da oposição porquanto a invocada duplicação de coleta não tem base de sustentação pois tratando-se de uma liquidação adicional a segunda liquidação não incide sobre o mesmo fato tributário sobre o qual incidiu a primeira e o oponente não comprovou ter pago a totalidade da dívida exequenda.

---

### 5.

**Processo:** Autos n.º 10/2017

**Data de sentença:** 22 de julho de 2019

**Assunto:** Liquidação adicional IUR e IVA, exercício de 2013: omissão de rendimentos;





# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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

### FATOS:

X, foi objeto de uma ação de inspeção tributária para análise das contas do exercício de 2013. Em 06.07.2017, foi notificado da liquidação adicional do IUR e IVA nos valores de 4.401.889.00 e 349.791.00, respetivamente. Inconformado, deduziu a impugnação, alegando que, os adiantamentos recebidos no valor de 5.012.167.00 e considerados como vendas não declaradas (omitidas) são recebimentos de clientes para fazer face a despesas de importação, pagamento de despacho aduaneiros. E que os valores de 760.222.00 e 268.518.00 também considerados rendimentos não declarados correspondente a vendas de terceiros e a faturas mal emitidas, porque tais valores foram, declaradas no Modelo 1B e considerou-se como valor tributável certos valores com IVA incluído. Contesta ainda, os gastos fiscais não aceites no valor de 11.054.202.00 dizendo que, entregou todos os justificativos e que houve erro de ambas as partes na apreciação das contas 3212 e 3213. Diz ainda que o IVA não é devido.

### DA APRECIÇÃO DO TRIBUNAL:

Diz o Tribunal que, a AT após a inspeção, produziu um relatório onde concluiu que X não declarou todos os rendimentos obtidos. Conclusão feita, após a análise aos montantes declarados na contabilidade com valores inferiores às constantes das faturas, faturas que não cumprem com os requisitos legais; emitidas sem respeito ao prazo de emissão; rendimentos registados mensalmente pelo valor global quando devia ser fatura a fatura; IVA liquidado registado mensalmente pela totalidade quando deveria ser fatura a fatura com a discriminação dos produtos, das quantidades, preços líquidos de IVA e diferenciadas as vendas e as prestações de serviços; registo de adiantamento de clientes em contrapartida de entrada na conta caixa quando esta conta se destina ao registo das entregas feitas por clientes relativamente a futuros fornecimentos sem preço fixado; discrepância entre os rendimentos declarados no Modelo 1B e as entradas de fluxos financeiros na empresa provenientes das vendas e prestações de serviços. Alude que, os fatos patrimoniais registados na contabilidade são descritos e comprovados por meio de escritos comerciais –documentos, base de todo o registo contabilístico, sem os quais o mesmo não se poderá processar. Que, a ordem jurídica fiscal parte do pressuposto de validade das declarações dos contribuintes, tornando necessário o incumprimento de um qualquer dos deveres de cooperação, para que se possa impedir a sua normal produção de efeitos. Esta presunção de validade estende-se aos elementos de apoio da declaração, abrangendo a própria contabilidade e documentação de suporte. Existe inversão do ónus da prova que se consubstancia na referida presunção e introduz na esfera da AT restrições e condicionantes ao afastamento, por parte desta, dos registos dos sujeitos passivos, balizando a ocorrência da possibilidade de desconsideração administrativa dos elementos. Que, compete a AT demonstrar a existência do fato tributário e, em sede da impugnação, recai sobre o contribuinte a demonstração dos fatos constitutivos do direito que alega. Portanto, é a AT que cabe provar os pressupostos de determinação da MC e liquidação adicional de impostos, cabendo-lhe enunciar o critério utilizado na respetiva quantificação, expondo os elementos convenientes em que fez assentar o volume da MC presumida, em dados objetivos, racionais e



# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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

fundamentados, extraído de parâmetros gerais e comuns à situação, aptos a inferir os fatos tributários, não em meras suspeitas. Que, no caso, face aos elementos referidos, a AT carreu para o processo dados certos e objetivos, que conduzem com um elevado grau de probabilidade, segundo juízos de causalidade usuais e normais no comércio, da existência do fato tributário com a quantificação por ela determinada. Que cabia a X, ter provado fatos certos e concludentes que pusessem em dúvida os pressupostos em que assentou o juízo de probabilidade feita pela AT para prova do erro ou excesso na quantificação da MC e correspondente imposto. O que não logrou fazer. Para o TFAB, X limita apenas a discordar das conclusões da AT, de forma muito vaga, sem concretizar os motivos porque entende que as mesmas não correspondem a verdade, não logrando assim, sancionar qualquer excesso na quantificação. Refere ainda o Tribunal que, após a devida notificação dos intervenientes processuais, foi apensado aos presentes autos o processo de impugnação judicial n.º 12/2017 pela coincidência deste com a impugnação judicial ora decidida, no que se refere a MC, diferenciando-se apenas no tributo.

### DECISÃO:

Improcedeu o TFAB a impugnação deduzida e manteve os atos impugnados.

---

### 6.

**Processo:** Autos n.º 11/2017

**Data de sentença:** 22 de julho de 2019

**Assunto:** Liquidação adicional IUR, exercício de 2012: omissão de rendimentos;

### FATOS:

O contribuinte X, foi objeto de uma ação de inspeção tributária para análise das contas do exercício de 2012. Em 06.07.2017, foi notificada da liquidação adicional do IUR no valor de 2.620.861.00. Inconformado, deduziu a impugnação, alegando que, o valor de 7.796.451.00 considerado como rendimento não declarado pela AT, deve-se ao fato de, por lapso, se ter considerado o valor total das faturas (já com IVA) como sendo o valor tributário, obtendo por causa desse lapso, o montante de 46.522.336.00 em vez de 40.454.205.00; discorda também do valor de 3.542.662.00 considerado como rendimento não declarado porque o valor de 4.073.992.00 advém de um conjunto de julgamentos e juízes de valor feito pelo inspetor que não correspondem a realidade, pois o Sr. Y não é o responsável da empresa e o técnico de contas é residente na Praia e nunca foi contactado pela AT; que recebeu para fazer face a despesas de importação, mas que por alguma dificuldade de comunicação com o técnico de contas, o valor referido ficou pendente de lançamento e no fim, fez-se o reconhecimento desse adiantamentos no diário de “operações diversas” porque já não era possível movimentar os diários de contas financeiras.

### DA APRECIÇÃO DO TRIBUNAL:



# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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

Diz o Tribunal que, a AT após a inspeção, produziu um relatório onde concluiu que X não declarou todos os rendimentos obtidos. Conclusão feita, após a análise aos montantes declarados e não lançados na contabilidade, faturas declaradas emitidas de forma ilegível ou sem a colocação do total de faturas, faturas que não cumprem com os requisitos legais; emitidas sem respeitar do prazo de emissão; faturas cujos valores não foram registados mensalmente, não reconhecimento na contabilidade de vendas dos meses de abril e agosto, blocos de faturas onde não se encontram os números 0201 a 0229, mas declaradas nos anexos dos Modelos 106 do IVA, registo de adiantamento de clientes em contrapartida de entrada na conta caixa quando esta conta se destina ao registo das entregas feitas por clientes relativamente a futuros fornecimentos sem preço fixado; discrepância entre os rendimentos declarados no Modelo 1B e as entradas de fluxos financeiros na empresa provenientes das vendas e prestações de serviços. Alude que, os fatos patrimoniais registados na contabilidade são descritos e comprovados por meio de escritos comerciais – os documentos, base de todo o registo contabilístico, sem os quais o mesmo não se poderá processar. Que, a ordem jurídica fiscal parte do pressuposto de validade das declarações dos contribuintes, tornando necessário o incumprimento de um qualquer dos deveres de cooperação, para que se possa impedir a sua normal produção de efeitos. Esta presunção de validade estende-se aos elementos de apoio da declaração, abrangendo a própria contabilidade e documentação de suporte. Existe inversão do ónus da prova que se consubstancia na referida presunção e introduz na esfera da AT restrições e condicionantes ao afastamento, por parte desta, dos registos dos sujeitos passivos, balizando a ocorrência da possibilidade de desconsideração administrativa dos elementos. Que, compete a AT demonstrar a existência do fato tributário e, em sede da impugnação, recai sobre o contribuinte a demonstração dos fatos constitutivos do direito que alega. Portanto, é a AT que cabe provar os pressupostos de determinação da MC e liquidação adicional de impostos, cabendo-lhe enunciar o critério utilizado na respetiva quantificação, expondo os elementos convenientes em que fez assentar o volume da MC presumida, em dados objetivos, racionais e fundamentados, extraído de parâmetros gerais e comuns à situação, aptos a inferir os fatos tributários, não em meras suspeitas. Que, no caso, face aos elementos referidos, a AT carregou para o processo dados certos e objetivos, que conduzem com um elevado grau de probabilidade, segundo juízos de causalidade usuais e normais no comércio, da existência do fato tributário com a quantificação por ela determinada. Que cabia a X, ter alegado e provado fatos certos e concludentes que pusessem em dúvida os pressupostos em que assentou o juízo de probabilidade feita pela AT para prova do erro ou excesso na quantificação da MC e correspondente imposto. O que não logrou fazer. Diz que X limita-se a discordar das conclusões da AT, de forma muito vaga, mas sem concretizar os motivos porque entende que as mesmas não correspondem a verdade. Pelo que, não logrou sancionar qualquer excesso na quantificação.

### DECISÃO:

O TFAB julgou improcedente a impugnação deduzida e manteve os atos impugnados.



# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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

### 7.

**Processo:** Autos n.º 08/2016

**Data de sentença:** 26 de julho de 2019

**Assunto:** Liquidação IUR e IVA, exercício de 2014: omissão de proveitos; Excesso de Amortização; Custos com Bens de Uso Misto;

#### **FATOS:**

X contribuinte, cuja atividade é de desenvolvimento de turismo, alojamento e restauração, foi notificada da decisão da MC e liquidação do IUR e IVA. Apresentou reclamação, que foi deferida parcialmente. Impugnou. Na sua p.i. alega que, a AT lhe imputa a omissão de proveitos nos serviços de bar e restaurante no valor de 3.584.249.00, mas sem fundamento, pois a AT confunde um setor de hotel com um restaurante não inserido no estabelecimento hoteleiro e que os anos em causa foi de crise. Que no caso, está em causa o valor de 7.520.200.00 declarado como gastos de inventários relacionados com o ramo de bar e restauração, enquanto os proveitos declarados correspondentes a este mesmo ramo são de 4.838.376.00. Alega ainda que a AT não fundamentou a omissão de proveitos. Sobre o excesso de amortização afirma que, a AT não aceitou como custo do exercício o valor de 3.324.750.00 alegando que ela não teve em conta o disposto no art.º 33º/1, d) do RIUR que limita a amortização a 4% do valor matricial e não separou a venda do terreno. Que, aquele art.º encontra-se derogado. Contesta ainda a não aceitação dos custos com o valor de amortização da viatura Toyota Hillux e valor dos gastos com comunicações e de gasóleo, pois considera que, as LOE são temporárias e que se aplicam no ano em referência. Pelo que, não se pode aplicar a LOE de 2005 para recusar custos de 2014. Concluiu que demonstrada a falta de fundamentação e consequente ilicitude da imputação da omissão de proveitos, não se justifica qualquer liquidação adicional do IUR e IVA.

#### **DA APRECIÇÃO DO TRIBUNAL:**

Para o TFA, a tributação das empresas deve fazer-se pelo lucro real, sendo regra geral, a determinação do lucro tributável com base na respetiva declaração de rendimentos e tendo por base a contabilidade, donde resulta que as empresas devem manter a contabilidade organizada nos termos comerciais e apresentar as respetivas declarações de rendimentos, sob pena da AT poder recorrer, legitimamente, a avaliação indireta do lucro tributável. Que, na análise feita ao resultado fiscal apresentado, a AT concluiu pela existência de proveitos omissos, pois no item “serviços de bar e restauração” os montantes declarados revelam uma margem bruta de lucro negativo, o que não é concebível em nenhum negócio. Que os proveitos omitidos não podem ser detetados diretamente através exame a escrita pois não estão contabilizados, provocando



# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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

esta omissão um conjunto de desequilíbrios e contradições na contabilidade indiciando omissão de proveitos. A AT ao efetuar a análise da escrita constatou uma margem bruta negativa no ramo de restauração e bar que X não soube explicar de forma cabal. Que, a margem bruta permite-nos saber se a produção do ano é suficiente para cobrir todos os custos que advém diretamente da existência de produção. É o índice de lucratividade que relaciona o lucro bruto com a receita líquida. Caso a margem seja negativa significa que os proveitos não cobrem as despesas/custos decorrentes da produção e que o conjunto das atividades da empresa não é viável no curto prazo. Citando o art.º 27º do RIUR diz o que são proveitos e entende que é preciso ter presente que a AT analisou a contabilidade apresentada; foi nela que constatou o registo no quadro 4 do Mod. 1B e nas contas 32 e 36 do montante de 7.520.200; que os proveitos – faturação no serviço de restauração e bar declarados correspondem ao montante de 4.8338.376.00; que esses gastos e proveitos registados indiciam a existência de uma margem bruta negativa; que foi-lhe dado a possibilidade de justificar tais registos, mas não o fez; que a prova testemunhal produzida não foi suficiente para convencer o Tribunal para duvidar da realidade das correções feita pela AT, tendo as testemunhas limitado a apontar a crise no setor de hotelaria e da restauração em 2014, mas que não foram trabalhadores de X e nem conheceram as contas apresentadas por ela. Acrescenta que, os fundamentos que estiveram na base da liquidação foram apresentados à X e que esta, tomou conhecimento dos motivos porque lhe foram corrigidos os montantes que apresentou como proveitos. Pelo que, a AT cumpriu com o dever de fundamentação. Quanto ao excesso de amortização, diz que, a depreciação/amortização corresponde ao valor a reconhecer como gasto do período pois, reportando-se a ativos de médio e longo prazo, afigura-se como um contrassenso reconhecer o seu consumo no ano de aquisição. Constituindo a depreciação /amortização um gasto com potencial de redução da receita de imposto arrecadada pelo fisco, há inevitavelmente um conjunto de contornos que delimitam a sua aceitação enquanto gasto fiscal e, que decorrem das disposições da Portaria n.º 3/ de 28.01 revogada como entrada em vigor da Portaria 42/2015 de 24.08 e do próprio RIUR. Que a vida útil constituirá porventura a variável fundamental da depreciação/amortização que mais vincadamente segrega o regime contabilístico do regime fiscal no que respeita a ativos novos. Face os normativos contabilísticos a quota de depreciação depende da vida útil estimada enquanto que fiscalmente as depreciações/amortizações aceites são limitadas as taxas da Portaria. Que o momento em que se inicia a depreciação/amortização de um ativo é comumente definido no âmbito do regime contabilístico e do regime fiscal como correspondente ao início da sua utilização. Assevera que não assiste razão a X quando afirma que a entrada em vigor das NRF levou a revogação imediata da Portaria 3/84. pois, aquelas normas não poderiam revogar tácita ou expressamente a portaria porque prosseguem objetivos distintos que, eventualmente podem ser considerados complementares, sendo que uma trata de questões contabilísticas e outra de questões de natureza fiscal. Que a Portaria 3/84 foi revogada pela portaria 42/2015. Relativamente aos custos com bens de uso misto, é sabido que os princípios orçamentais



# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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

estabelecem a anualidade das LOE. Mas, no caso concreto, não tendo o legislador previsto que as normas do OE para o ano de 2014 que alteram ou aditaram artigos do RIUR só podem ser aplicadas naquele ano, elas vigoram para o futuro e até serem revogadas/alteradas, a menos que haja qualquer regime transitório. Que é sabido que praticamente todos os anos a LOE altera, adita ou revoga muitos artigos do RIUR, e cita a título exemplificativo o artigo 28º da LOE de 2011, qua alterou o artigo 5º do RIUR. Entende que se trata de uma alteração de norma substantiva constante do ordenamento jurídico feito através da LOE que não determina a sua vigência seja obrigatoriamente de um ano. Que a redação do artº 33º/1, i) do RIUR alterado pela LOE de 2005, não permite a dedução de uma parte das despesas relativas a viaturas de turismo bem como, outros meios de transportes equiparados, tendo o legislador exemplificado e recorrendo a tipologia enunciativa “aberta” cfr se infere do termo “nomeadamente”. Sendo que o legislador quis cominar que 30% a 50% dos encargos com aquele tipo de veículos não são dedutíveis. Aludindo a definição do n.º 4 do artº 33º do RIUR alterado pelo art.º 37º da LO/2005 caracteriza viatura de turismo como “qualquer veiculo automóvel, com inclusão de reboque, que, pelo seu tipo de construção e equipamento, não seja destinado unicamente ao transporte de mercadorias ou a uma utilização com caracter agrícola, comercial ou industrial”. Que, em causa está a assunção dos fatos/custos à apreciação da indispensabilidade de tais custos, para a realização dos proveitos sujeitos a imposto, sendo que, o art.º 29º do RIUR enuncia exemplificativamente nas suas alíneas várias categorias de encargos dedutíveis. Alusivo a percentagem dos 30% com o qual X não concorda, considerou que não lhe assiste razão, porquanto o critério que o legislador escolheu, como justificação para o estabelecimento de uma limitação à consideração deste tipo de encargos, foi o da natureza das viaturas/gasóleo e comunicações nos termos supra descrito e não da natureza da atividade do sujeito passivo e ainda porque a AT não colocou em causa a indispensabilidade dos custos corrigidos para obtenção dos proveitos auferidos em 2014. Que, se a lei diz que não são considerados como custos ou perdas do exercício os encargos com bens de uso misto nas empresas até ao limite que varia entre 30 a 50% significa que o legislador foi claro no sentido da obrigatoriedade de uma percentagem desses custos não deverem ser aceites, por isso questionar a aplicação do limite mínimo não faz sentido.

### **DECISÃO:**

Face ao exposto, o TFAB julgou improcedente a impugnação deduzida por X e manteve o ato impugnado.

---

### **8.**

**Processo:** Autos n.º 17/2016

**Data de sentença:** 31 de julho de 2019



# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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

**Assunto:** Fixação MC e Liquidação IUR e IVA, exercício de 2010: Caducidade do direito a liquidação; nulidade da notificação por falta de fundamentação; Nulidade do ato por indicação expressa de quem o praticou; errónea liquidação do IVA

### FATOS:

A, contribuinte cuja atividade é a de construção e venda de imóveis, foi notificado para exercer o direito de audição sobre o projeto de relatório de confirmação das contas de 2010. Exercido esse direito, foi notificado do relatório e consequente liquidação adicional do IUR e IVA em 29.12.2015, tendo apresentado a sua reação face a essas notificações. Considerando tratar-se de uma reclamação à confirmação da MC, o Serviço de Justiça Tributária (SJT), notificou-o para exercer o direito de audição em relação à reclamação, o que foi feito. Com base no parecer do SJT, a Diretora Nacional Adjunta (DNACI) deferiu parcialmente a reclamação quanto ao IVA e manteve o IUR. Apresentada a impugnação, A, veio alegar a caducidade do direito à liquidação do IVA com base no art.º 50º do antigo CGT. Diz ainda que a notificação é totalmente omissa quanto aos fundamentos de fato e de direito e que não recebeu a fundamentação da liquidação juntamente com a notificação cfr refere as notas. Que, de acordo com o artº 71º do CGT, os atos administrativos, máxime de liquidação do imposto carecem de fundamentação. Entende ainda que o ato tributário é nulo por falta de indicação expressa de quem a praticou-assinatura ilegível de quem praticou o ato homologatório do relatório de confirmação da MC sem indicação da qualidade /título em que interveio e anulável por falta de menção da delegação de competência da DNACI.

### DA APRECIÇÃO DO TRIBUNAL:

Quanto a alegada caducidade, diz o TFAB que, importa ter presente as disposições legais aplicáveis na matéria no ano de 2010. Que do art.º 1º do RIVA, resulta que estão sujeitos ao IVA as transmissões de bens e prestações de serviços realizadas, no território nacional, a título oneroso, por sujeitos passivos agindo nessa qualidade e que são sujeitos passivos todas as empresas e demais pessoas singulares ou coletivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam atividade de comércio ou prestação de serviços. Citando Diogo Leite Campos (in, Lei Geral Tributária Anotada e comentada, 4ª Ed, 2012) diz que o IVA tem sido configurado como um imposto de obrigação única, sendo a característica essencial a de assentarem num fato tributário de carácter duradouro, enquanto o elemento caracterizador de obrigação única é ter por base o fato instantâneo. Que a dívida do IVA surge e efetiva-se em conexão com a ocorrência dos atos ou fatos isolados sobre que incide, não se renovando automaticamente pelo mero decurso do tempo. Que do artº 78º do RIVA resulta que o prazo de caducidade do direito à liquidação só se verifica depois de decorrido os cinco anos civis seguintes àquele em que se verificou a exigibilidade do imposto e não a partir



# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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

da data em que o fato tributário ocorreu. Sendo o IVA um imposto de obrigação única e face ao artº 50º do CGT o prazo de cinco anos se conta a partir do ano seguinte aquele em que se verificou a sua exigibilidade (art.º 8º do RIVA, pelo que não ocorreu caducidade).

Quanto a alegada falta de fundamentação diz que, a fundamentação relevante não pode ser outra senão a que presidiu a emissão do próprio ato, sendo apenas essa que se terá em conta no exercício em causa. Referindo-se ao art.º 245º, c) da CR alude que é indiscutível que o nosso ordenamento jurídico consagra o princípio vinculador para a administração da fundamentação e que a jurisprudência tem reiterado que a notificação não integra o ato tributário, pelo que a sua falta ou irregularidade não afeta a sua validade, mas apenas a sua eficácia. A fundamentação do ato e a notificação da fundamentação são realidades diversas, apenas a primeira constituindo vício de forma determinante da sua anulabilidade. Que, caso não conste da notificação da liquidação a fundamentação legalmente exigida, de acordo com art.º 122º/1 do CGT o interessado pode requerer, no prazo de 30 dias, a notificação dos requisitos que tenham sido omitidos. No caso concreto, entendendo que a notificação era insuficiente, A poderia ter feito uso do art.º referido e que não utilizando desta prerrogativa, ficou sanada eventual irregularidade da notificação. Quanto a nulidade do ato tributário por falta de menção expressa de quem a praticou, aludindo ao art.º 50º/1 do RIUR, diz que aquando da notificação do relatório de inspeção já estava em vigor o RIT que no seu art.º 2º/2, a) dispõe que “para efeitos do numero anterior, a inspeção tributária compreende as seguintes autuações da Administração: a confirmação dos atos declarados pelos contribuintes e demais responsáveis tributários”. A notificação do relatório foi feita entre outros, ao abrigo do artº 59º/5 e 6 do RIT. Que, a leitura do relatório e da notificação permite constatar que quem o assinou foi uma inspetora tributária, depreendendo-se que foi ela que interveio no mesmo, mas não se sabe quem foi o chefe de equipa que coordenou porque a assinatura é ilegível e a notificação é feita cfr art.º 67º/3 do RIUR que já tinha sido revogado pela Lei n.º 82/VIII/2015 de 7 de 01. E nada indica que houve a indicação da RF competente. Assim, atentos ao artº 16º/1 do RIT e por exclusão das partes, afirma que a inspeção foi feita por funcionária do Serviço de Coordenação da IT e portanto este é o autor do ato de confirmação da declaração e liquidação adicional. Conjugando este art.º com o 119º e 125º do CGT conclui que quem tinha a competência para a decisão da reclamação era o serviço que praticou o ato, no caso Planeamento e Coordenação de IT. Que, ao abrigo do art.º 19º/1 do DL 2/95 a competência é definida por lei sem prejuízo do disposto quanto a delegação de poderes e a substituição. Que, dos autos não se vislumbra qualquer intervenção do chefe da RF competente que não seja a assinatura das notificações. A notificação da confirmação da MC e liquidação foi feita cfr art.º 59º do RIT e o parecer do SJT sendo necessária para decisão da reclamação deveria ter sido pedido pelo serviço que praticou o ato e nunca pelo CRF que, em momento algum assume ser o autor do ato da confirmação ou da decisão da reclamação. Indaga que, se a decisão da reclamação é do CRF porque motivo foi tomada pela DNACI, a quem não foi dirigida? Refere que todo o processo em termos de decisão é





# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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

confuso. No caso, o ato de confirmação e a liquidação foram feitas ao abrigo do disposto no RIT pelo serviço de planeamento de IT e homologado pelo DNRE. Que, em caso de incumprimento do art.º 125º/3 do CGT ou ainda que fosse a RF o serviço competente para a decisão da reclamação, este está viciado pela falta de competência da sua autora. Que cfr art.º 35º/1, c) do CPT constitui fundamento de impugnação a incompetência do autor do ato e a lei fere de mera anulabilidade os atos praticados com incompetência relativa, pelo que, é ilegal e deve ser anulado.

### **DECISÃO:**

Constituindo fundamento da impugnação a incompetência do autor do ato, concluiu o TFAB que o ato impugnado é ilegal e deve ser anulado, procedendo a impugnação, ficando prejudicado a apreciação do mérito.

---

### **9.**

**Processo:** Autos n.º 05/2015

**Data de sentença:** 31 de julho de 2019

**Assunto:** Confirmação MC e Liquidação IUR adicional IUR e IVA, exercício de 2009: Nulidade por preterição de formalidades essenciais; não aceitação de custos diversos; omissão de proveitos

### **FATOS:**

**X**, com sede em Portugal, exerce através de uma sucursal em CV, atividade, executando em consórcio com **B**, obras de construção de um Hotel. Em 05.10.2010 foi notificado da fixação MC e liquidação do IUR nos valores de 8.007.908.00 e 1.235.648.00. Em 02.11.2010 pagou o referido imposto. Posteriormente, após confirmação da MC foi notificado, adicionalmente do IUR em 129.922.571.00 e IVA em 93.902.133.00. Inconformado, deduziu impugnação. Na sua p.i. alega a preterição de formalidades legais que levam a anulação do ato de confirmação, pois entende que, o ato de confirmação da MC é autónomo em relação ao da liquidação do imposto, cfr art.º 38º do CGT antigo e 23º, a) e b) do novo CGT. Quanto ao mérito, questiona a não aceitação de custos diversos com amortização e reintegração no valor de 2.230.144.00; amortização de equipamentos e viaturas – 874.738.00; bens de uso misto – 737.084.00; despesas relacionadas com a casa-mãe – 136.660.854.00; rendas -5.102.600.00 e honorários de 1.722.838.00. Quanto a amortização e reintegração dos contentores e edifícios M, alude que faltou a fundamentação pois a lei permite a amortização e reintegração de elementos do ativo sujeitos a depreciação, mandando depreciar os ativos fixos tangíveis, de forma separada e que, os contentores e edifícios M são elementos do ativo tangível de uma empresa de construção civil, pelo que, podem ser objeto de amortização e reintegração em IUR. No excesso de amortização de equipamentos e viaturas, entende que a NRF 7 é uma



# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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

norma legal em vigor que deve prevalecer sobre a Portaria 3/84 por ter a mesma natureza e hierarquia. Que esta norma revogou tacitamente a Portaria, pelo que, a recusa do alegado excesso de amortização é inválida devendo ser revogado. Já, nos gastos com bens de uso misto, diz que as LOE são leis de meios, temporários, por isso aplicam-se apenas nos anos económicos a que se referem. Que, todos os dispositivos da LOE 2005 incluindo o art.º 37º se destinaram a vigorar apenas em 2005. Logo, não se pode invocar a LOE/2005 para recusar gastos do exercício de 2009. Que mesmo que continuasse a vigorar o art.º 33º do RIUR com a redação dada pelo art.º 37º da LOE/2005 ela não poderia ser invocada pois estaria em contradição com a lei de valor reforçado, como é o CGT. Citando o art.º 29º do RIUR, diz que é a AT que incumbe o ónus de provar diretamente que parte dos gastos contabilizados com amortizações e comunicações foi para fins pessoais ou se referiram a viaturas usados para fins pessoais. Quanto as despesas relacionadas com a casa mãe diz que a AT labora em no erro de base de considerar que a casa-mãe e a sucursal são duas empresas ou entidades diferentes, quando não o são. Que, as sucursais são meras representações ou delegações permanentes através das quais uma empresa desenvolve a sua atividade fora do território da sua sede ou direção efetiva. Que o sujeito passivo na relação jurídica de Cabo Verde é A, que só fica sujeita a IUR em CV quanto aos rendimentos imputáveis à sua referida sucursal. Que, o que deve relevar é se os gastos contribuíram ou não para os rendimentos obtidos em CV e por isso sujeitos a IUR aqui. Que é obvio que na realização de grandes empreendimentos hoteleiros por empresas estrangeiras e nacionais, as empreitadas tem de deslocar temporariamente para aqui, equipamentos, ferramentas e utensílios para serem usados na empreitada, e que independentemente de que parte da contribuinte, a sede ou a sucursal, os tenha adquirido – os respetivos custos de utilização tem de ser imputados a essa obra, i.é, ao estabelecimento estável (sucursal) através do qual a contribuinte exerce a sua atividade. Que por isso, é normal que em relação a esses equipamentos, ferramentas, os custos da respetiva amortização sejam imputados em termos de centro de custos, à sucursal. Que o valor inscrito em depreciações de bens do imobilizado não tem qualquer relação com os valores relativos ao aluguer de equipamentos. Quanto aos gastos com o arrendamento de 4 apartamentos reitera o acima dito sobre as despesas relacionadas com a casa mãe e que os custos foram indispensáveis cfr art.º 29º IUR. Já, com relação aos honorários diz que as obras em causa beneficiavam de condições especiais de importação, no quadro da utilidade turística de instalação conferida ao empreendimento Vila Verde Resort. Que é normal que os justificativos dos gastos se encontrassem no nome daquele. Finalmente, questiona a omissão de proveitos que lhe é imputada e diz que não recebeu os montantes em causa.

### **DA APRECIÇÃO DO TRIBUNAL:**

Quanto a alegada preterição de formalidades, para o TFAB resulta dos autos que X foi notificado da fixação e liquidação por ato do CRF, tendo efetuado o pagamento do imposto exigido, sem por em causa o seu



# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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

montante e o procedimento seguido. I é, sem trazer a questão de não ter sido notificado da fixação antes da liquidação ou de lhe ter sido postergada a garantia de poder reclamar ou requerer a intervenção da comissão regional de revisão. Entende que, com o pagamento do imposto após a notificação do ato praticado, terminou a intervenção deste no processo. Que, face ao art.º 50º do RIUR, a MC só se considera definitivamente fixada depois de confirmada pelos Serviços da Inspeção. Que, foi o que sucedeu. Que, no processo de confirmação não há intervenção do CRF e por isso, homologado o relatório final pela Sra. DGCI, X só podia recorrer hierarquicamente ou impugnar o ato de confirmação e liquidação adicional do imposto. Portanto, a reclamação para a DGCI ou o requerimento para a intervenção da comissão, deveriam ter lugar após a notificação do CRF e não após a notificação da confirmação. Quanto a alegada falta de fundamentação alusivo a amortização e reintegração dos contentores e edifícios M., fazendo referencia ao art.º 245º, c) da CR, art.ºs 67º e 21º do CGT, diz que em matéria tributária, o dever de fundamentação deve sempre conter as disposições legais aplicáveis, a qualificação e quantificação dos fatos, bem como as operações de apuramento da matéria tributável e do imposto. Que o ato em causa ocorreu na sequência da análise da contabilidade apresentada pelo contribuinte e dos documentos de escrita, onde consta que não foi aceite o valor em causa porque os mesmos foram temporariamente importados em regime aduaneiro 5000, em 2007, construções que serviram de suporte as obras – administração e armazém e pertencem a empresa mãe em Portugal. O que não se percebe, porque o relatório o não explica, é o porque dessa não necessidade desses custos. Em momento algum, a AT se debruçou sobre esta questão, não explicou as razões de fato e de direito para concluir como concluiu, tendo limitado a chegar a uma conclusão sem explicar o caminho percorrido. Pelo que, esta rubrica está inquinada com o vício de forma consistente na falta de fundamentação, devendo ser anulada. No que respeita, ao excesso de amortização de equipamento, considera que, a NRF7 nunca poderia revogar tácita ou expressamente a Portaria 3/84 porque prosseguem objetivos distintos que, eventualmente podem ser considerados complementares, sendo que uma trata de questões contabilísticas e outra de questões fiscais. Que aquela portaria só foi revogada expressamente pela portaria 42/2015 de 24.08 enquanto que o decreto-lei 5/2008 de 04.02 revogou expressamente no seu artº 11º o plano nacional de contabilidade. Já, relativamente aos bens de uso misto, ajuíza que, a LOE/2005 ao aditar ao art.º 33º do RIUR o n.º 4 definindo o que se considera bens de uso misto, e a al.i) ao n.º 1 deste art.º, que não tendo o legislador previsto neste que as normas do OE para 2014 que alteraram ou aditaram artigos ao RIUR só podiam ser aplicadas naquele ano, elas vigoram para o futuro e até serem revogadas/alteradas, a menos que haja um qualquer regime transitório. Que, as sucessivas LO introduziram alterações e aditamentos no CGT, lei de valor reforçado como reconhece X, no RIUR, no RIVA, não restando dúvidas que foram projetadas para o futuro, desde logo, pela expressão “passam a ter a seguinte redação” constante nos artigos onde se inserem as alterações e os aditamentos. *In casu*, trata-se de uma alteração de uma norma substantiva constante do ordenamento jurídico feita por uma norma do OE, e que não determina a sua vigência seja obrigatoriamente a das restantes normas do OE. Que incidindo as correções sobre custos relativos a amortizações das viaturas *Ford Ranger* e *Ford Focus* e gastos com



# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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

comunicações, despesas aceites em 50% do montante global cada um, atentando-se a redação do art.º 33º/1, i) alterado pelo OE/2005 constata-se que a norma quis cominar que 30 a 50% dos encargos com aquele tipo de veículos não são dedutíveis. Caracterizando as viaturas de turismo face a definição constante da lei, e referindo-se ao art.º 29º do RIUR, diz que o legislador veio estabelecer, atendendo a natureza das mesmas uma limitação à consideração dos respetivos encargos para efeitos de determinação da MC dos sujeitos passivos seus proprietários. Bastando assim, que os encargos que se relacionam com este tipo de veículo para se aplicar o disposto no art.º 33/1, c) e n.º 4 do RIUR. Ou seja, o legislador escolheu para o estabelecimento de uma limitação a consideração deste tipo de encargos, a natureza das viaturas e das comunicações e não o da natureza da atividade do sujeito passivo. Que a lei, ao dizer, não são considerados como custos ou perdas do exercício os encargos com bens de uso misto nas empresas, até ao limite que varia entre 30% e 50% significa que foi claro no sentido da obrigatoriedade de uma percentagem desses custos não deverem ser aceites. Com relação as despesas da casa-mãe, diz que a sucursal é um estabelecimento desprovido de personalidade jurídica que pertence a uma pessoa coletiva e que efetua a atividade desta, sendo as operações que realiza diretamente imputáveis á empresa-mãe. Trata-se de um estabelecimento estável, através da qual é desenvolvida, total ou parcialmente, a mesma atividade da empresa estrangeira, sob a orientação do órgão de gestão desta, embora possa verificar-se alguma autonomia, caso exista alguém com mandato para tal, deliberado pelo referido órgão de gestão. Por não ser uma empresa distinta, as operações ocorridas na sucursal serão sempre integradas na contabilidade da empresa mãe e sujeitas a tributação sobre o rendimento desta. Como esta integração é em regra, efetuada através da conversão de balancete da sucursal, deve existir especial cuidado na exclusão das operações praticadas entre representação permanente e sede. Que, a impugnante, sucursal, importou temporariamente equipamentos pertencentes a empresa-mãe para serem utilizados numa empreitada em CV, em regime de suspensão do imposto. Portanto, os bens não pertencem ao ativo imobilizado da sucursal porque são de importação temporária e por isso, não pagaram todos os impostos e direitos ao serem alvos de desembaraço aduaneiro, e em circunstâncias normais, terminada a empreitada, são reexportados para a empresa-mãe. Pelo que, não assiste razão a X. Alusivo a não aceitação dos gastos com rendas, diz que está-se perante uma cedência de pessoal e que a AT não justificou de forma clara o motivo que a levou a tomar tal decisão. Que, alegar simplesmente que os gastos não são aceites como custos fiscais é pouco, tendo em conta a presunção da veracidade dos dados apresentados na contabilidade sempre que ela se mostre organizada segundo a lei comercial ou fiscal. Que não ficou demonstrado qual o critério utilizado para a quantificação dos custos. Relativo aos honorários, considerou o TFAB que faltou por parte da AT os fundamentos para a correção e aquele não demonstrou o porque de ter procedido a dita correção, assumindo de forma genérica que os custos em causa não foram indispensáveis para a realização dos proveitos e ganhos. Quanto aos alegados proveitos omissos, entende que os fatos patrimoniais registados na contabilidade são descritos e comprovados por meio de escritos comerciais – documentos base de todo o registo contabilístico sem os quais o mesmo não se poderá processar. Que incumbe a AT apenas, tendo em conta o principio da



# Ministério das Finanças

DIREÇÃO NACIONAL DE RECEITAS DO ESTADO

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

legalidade administrativa e em termos correspondentes ao disposto no art.º 342º do CC o ónus da prova da verificação dos pressupostos dos respetivos indícios ou pressupostos da tributação e ao contribuinte provar a existência dos fatos tributários que alegou como fundamento do seu direito. Que, a prova produzida pela impugnante foi suficiente, capaz de justificadamente gerar uma dúvida fundada sobre a quantificação da matéria tributável, no que se refere aos proveitos considerados omissos pela AT e à liquidação adicional do IVA.

### **DECISÃO:**

O TFAB julgou parcialmente improcedente por não provada a impugnação e manteve as correções efetuadas nas rubricas “Excesso de amortização de equipamento e viaturas”, “não aceitação de gastos com bens de uso misto” e não aceitação de despesas relacionadas com casa-mãe” e procedeu parcialmente por parcialmente provada as rubricas “amortização e reintegração quanto aos contentores e edifícios M.”, “gastos com rendas e honorários” e os “proveitos omissos e consequente IVA adicional”.

---