

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 SEMESTRE - ANO DE 2024

Sumário:

Este documento tem o propósito de compilar, divulgar e publicar, semestralmente as principais decisões dos Tribunais Fiscais e Aduaneiros de Barlavento e Sotavento, no âmbito do contencioso judicial tributário. O objetivo é informar os serviços e dar conhecimento aos funcionários da Direção Nacional de Receitas do Estado sobre os fundamentos dessas decisões, para que possam ser úteis no desempenho das suas atividades.

1.

Autos de Impugnação Judicial:

Processo n.º 07/2022-23

Data da Sentença: 08 de janeiro de 2024

Assunto (s): Reembolso de IVA – Pedido de anulação de compensação efetuada; Prazo para interposição de Impugnação Judicial

Dos FACTOS:

X, contribuinte do regime de contabilidade organizada e normal em IVA, veio impugnar o ato de indeferimento de reclamação praticado pelo Chefe da RFSV, em decorrência de um encontro de contas, para reembolso do IVA, (2.037.955.00) referente ao exercício de 2021, na sequência de uma ação de inspeção, interna e geral. Da referida ação, resultou liquidações adicionais de IRPC e IVA notificadas a X em 23.08.2022 e, impugnadas em 06.01.2023. Entretanto, em 03.01.2023, X foi informada pela RFSV, via email, de que foi-lhe efetuado um encontro de contas relativo ao reembolso, via compensação por DUC - *Liquidação adicional de IRPC ano de 2017 - Relatório do Procedimento de Inspeção Tributário, nos montantes de 1.988.572.00 e IVA de 49.383.00 (1ª de 3 prestações)*. Isto é, do valor de 2.037.955.00, foram deduzidos os montantes concernentes as liquidações adicionais de IRPC e IVA, em litigio. Inconformado, X apresentou reclamação, que fora indeferida, daí a impugnação. Para X, à data da compensação (3.01.2023), ainda decorria o prazo de IJT e que era do conhecimento da RFSV a sua pretensão de impugnar judicialmente. Diz ainda que, a resolução pela via administrativa não foi possível face ao entendimento da RFSV no que se concerne ao prazo para interposição da impugnação que dizia ser substantivo. Alega que,

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 acordo com a RFSV, a compensação é legal uma vez que ocorreu depois que terminou o prazo de impugnação que seria à 24.10.2022. Porém, X considera que, o prazo para interposição de IJT é um prazo processual, cfr artº 22º e 137º/2 do CPC. do CPC. E que, face ao artº 39º/2, al. a) e artº 52º do CGT, uma das situações em que se exclui a compensação é a existência de créditos, cujo prazo para interposição de reclamação, recurso, impugnação ou oposição à execução ainda esteja a decorrer. Entende assim que, a RFSV inviabilizou o seu direito ao reembolso do IVA, devendo, portanto, ser anulada a compensação efetuada no montante de 2.037.955.00.

APRECIAÇÃO DO TRIBUNAL:

Fazendo referência ao artº 22 do CPT – “Os prazos para interposição das diferentes ações que integram o processo judicial tributário bem como os restantes prazos no processo judicial tributário contam-se nos termos do Código de Processo Civil” (CPC), diz o Tribunal que, tal artº remete-nos para o artº 137º/1 do CPC - “O prazo processual é estabelecido por lei ou fixado por despacho do juiz, e é continuo” e nº 2 – “o prazo processual começa a correr independentemente de assinatura ou outra formalidade e corre seguidamente, mesmo em férias judiciais, suspendendo-se apenas nos sábados, domingos e feriados”. Que, no caso, está-se claramente perante um prazo de natureza processual e não substantiva, contrariamente ao alegado pela AT. Que, a RFSV notificou X do relatório e das liquidações adicionais em 22/08/2022; Não concordando, X fez a RFSV saber da sua intenção de impugnar judicialmente; que face a al. a) do artº 38º do CPT, o prazo de 30 dias (pagamento voluntário) terminou em 22/09/2022 e, no dia seguinte, começou a contagem de um novo prazo de 90 dias para a impugnação judicial que deu entrada no Tribunal no dia 06/01/2023. Afirma que, o prazo para deduzir impugnação contra o ato de liquidação é um prazo perentório, uma vez que fixa o período de tempo dentro do qual pode ser deduzido a impugnação e o seu decurso extingue o direito de impugnar. Que a dedução da impugnação, ao ocorrer á 06/01/2023, respeitou o prazo de caducidade do direito de impugnar, ou seja, foi deduzida dentro do prazo legal de 90 dias.

DECISÃO:

Face as normas citadas, entendeu o TFAB que deve ser anulada a compensação efetuada pela RFSV no valor de 2.037.955.00, por X ter exercido o seu direito de impugnar as liquidações dentro do prazo 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

2.

Autos de Impugnação Judicial:

Processo n.º 16/2022

Data da Sentença: 12 de janeiro de 2024

Assunto (s): Liquidação adicional de IRPC, RF, IS – Exercício de 2017, em decorrência de procedimento de inspeção: (I) Legalidade das liquidações produzidas pela AT.

DOS FACTOS:

A, em 21.05.2022, veio deduzir IJT contra os atos de liquidação adicional apurados pela REGC em procedimento de inspeção, ano de 2017. No relatório final de inspeção, a REGC determinou o **i.** IRPC - Tributação Autónoma (TA) a taxa de 40%, cfr artº 89º/1 do CIRPC por ter detetado diversas despesas não documentadas, e ditou ainda um agravamento de 10% em face do resultado negativo, cfr nº 6 do artº 89º sobre outras despesas (depreciação viatura ligeira, imposto circulação, despesas com pessoal, subsídio de renda e ajudas de custo); **ii.** Retenção na Fonte (RF) sobre serviços de Residentes, a taxa de 20% cfr artº 8º/1 do D-Lei nº 6/2015 de 23.01, verificando-se um valor em falta de 277.326.00; **iii.** Retenção sobre juros de empréstimos pagos, que não foram sujeitos a RF, a taxa de 20%, cfr artºs 14º, 15º e 49º do CIRPS e **iv.** Imposto de Selo (IS) sobre empréstimos registados nas contas 2381, 2383 e 2382, a taxa de 0,5% cfr artº 1º e 8º/1, al. a) do CIS. Na sua p.i, A diz que a TA (4.497.748.00) atinente as diversas despesas não documentadas (8.955.496.00) não procede pois, todos os valores registados estão documentados. Declara que, são despesas não documentadas, aquelas que não tem por base qualquer documento de suporte que as justifique e, ainda que não exista uma fatura que titule as despesas, o contribuinte poderá comprovar a sua existência através de qualquer outro tipo de documento, ou outro meio de prova, como a prova testemunhal. No caso, as despesas respeitam a adiantamentos efetuados a um despachante para efeitos de desalfandegamento de mercadorias e estas se encontram documentados, através de requisições que foram enviados pelo despachante e os processos de desalfandegamento, devendo ser anulada a TA. Quanto ao agravamento aplicado pela REGC, entende que, a regra do agravamento foi alterada pela Lei nº 5/IX/2016 de 30.12. e esta, apenas se aplica a partir de 2017 e, só haveria agravamento se tivesse tido prejuízo em 2017 e 2018. No que concerne a liquidação do IUR- RF, afirma que a Nota da RF refere a atos de liquidação de IUR e este imposto não se encontra em vigor desde 1.1.2015, pois, com a entrada em vigor do CIRPC e CIRPS, foi revogado a Lei 127/IV/95 de 26.06 que criou o IUR e, estando este extinto, não lhe pode ser exigido o pagamento de tal imposto. Daí, é evidente a ilegalidade, por violação do artº 15º do CIRPC, devendo ser anulado, por ausência de base legal e vício de falta de fundamentação. Diz ainda que, sem prejuízo da inexistência de base legal para a liquidação do IUR, a liquidação de IUR/residentes se reporta à correções de RF de não residentes (pag 16 do relatório). Contrariamente ao que invoca a AT, ela procedeu

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

a todas retenções, à exceção dos serviços prestados por um fornecedor X. Que, a AT procedeu a aplicação da taxa errada para efeitos de apuramento do alegado imposto em falta pois foi aplicada a taxa de 20% sobre o valor de 1.848.843.00 com fundamento no artº 8º /1 do D-Lei nº 6/2015, mas que a REGC ignorou os fornecedores que se encontram enquadrados no REMPE que beneficiem da taxa de 4%, razão por que, deve ser anulado a liquidação alusiva a RF/Residentes, no valor de 227.326.00.

Quanto à RF sobre os juros de empréstimos aos sócios, afirma que tal exigência é ilegal por inaplicabilidade dos fundamentos de direito já invocados. Que a AT faz um errado enquadramento de facto e de direito, não sendo devido qualquer imposto, pois, estão em causa pagamentos de juros às entidades Y e Z, seus sócios. E sendo essas entidades pessoas coletivas, com contabilidade organizada, sujeitas a IRPC, não é de todo, aplicável aos pagamentos efetuados às ditas sociedades, o regime de RF previsto no CIRPS. Ainda que, se assuma que os referidos pagamentos de juros se encontram sujeitos a RF, ela não é responsável pelo pagamento do imposto que não tenha sido retido, pois, a haver retenção, a mesma seria devida a título de pagamento por conta do imposto devido a final, por Y e Z. E, cfr o artº 84º /2 do IRPC, estando as referidas sociedades enquadradas no regime de contabilidade organizada, não restam dúvidas de que a RF sobre juros reveste a natureza de pagamento por conta. E, em face da al. a) do artº 25º/1 do CGT a responsabilidade cabe aos substituídos, logo, à luz deste preceito, o ato de liquidação é ilegal por falta de legitimidade/responsabilidade da sua parte, devendo ser anulada. Por último, refuta o IS liquidado sobre os juros de empréstimos alegando que, estes não dizem respeito ao ano de 2017, e que foram contratualizados e disponibilizados na conta em 2016. Logo, o IS seria devido em 2016 e não 2017, daí que, a liquidação está inquinada de erro nos pressupostos de facto, devendo também ser anulada.

APRECIAÇÃO DO TRIBUNAL:

Para o Tribunal, a questão central a decidir prende-se com a legalidade da liquidação feita pela AT. Referente a TA, diz que, na realidade, esta, consistiu na correção acrescentando o montante de 1.050.656.00 ao valor já autoliquidado por A, que ascendia a 4.675.214.00 pelo que, em caso algum, pode estar controvertida este valor (4.497.748.00). Que, cfr esclareceu a Fazenda Pública (FP) eventualmente, o que está a ser contestado por A, é a correção feita aos itens: viaturas ligeiras, subsidio de rendas, outras despesas com pessoal, imposto de circulação e ajudas de custos que totalizam o montante de 1.058.656.40. Mas que, quanto a estes itens, quer na p.i de IJT quer nas alegações, A nada disse. Diz ainda que, é consensual na doutrina que, a TA consiste na tributação adicional aplicável a todos os sujeitos passivos do imposto sobre o rendimento, incidindo sobre determinadas despesas por se considerar que não estão diretamente relacionadas com a atividade da empresa. Existe autonomamente tal como se extrai da sua designação pois não depende do negócio gerar lucro no final do período tributável para ser cobrada, o que significa que, mesmo não havendo lugar ao apuramento do imposto a pagar, por ter tido prejuízo, tem que se pagar a TA, caso tenha gastos que se enquadram nas mesmas. Percorrendo o artº 89º do CIRPC alude que as correções efetuadas pela AT só incidiram sobre as despesas mencionadas (viaturas ligeiras, subsidio de renda, despesas com

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

pessoal, imposto de circulação e ajudas de custos), cujas bases legais estão nas als. b), c), d) e e) do artº89/1. E, A, neste ponto, podia discordar quer do enquadramento legal, quer dos montantes, mas nada disse, assim como não alegou ou demonstrou a eventual ilegalidade da correção feita pela REGC.

Quanto ao agravamento de 10% aplicado pela REGC, diz que, o artº 26º da Lei nº 5/IX/2016 (LOE- 2017) anunciou que o artº 89º do CIRPC passaria a ter a seguinte redação: (...)6. *As taxas de tributação autónoma previstas no presente artigo, são elevadas em dez pontos percentuais quanto aos sujeitos passivos residentes, ou não residentes, que beneficiem do regime de tributação privilegiada ou que apresentem prejuízo fiscal em dois períodos de tributação consecutivos a que respeitem quaisquer dos fatos tributários referidos nos números anteriores.* Que, vigorando tal preceito, apenas para o futuro, i.e., a partir de 2017, não poderia a AT entender que, o segundo ano de prejuízo seria o de 2017, na exata medida em que nesse ano, apenas se poderia verificar o primeiro ano de prejuízo e, apenas no caso de haver prejuízo num exercício seguinte - 2018, se poderia dizer que verificar-se-ia os pressupostos dessa norma, donde, mal andou a AT neste item.

Quanto a alegada inexistência de base legal do IUR e vício de fundamentação, para o TFAS esta alegação não subsiste, pois, é de todo evidente que A, se limita a aproveitar-se de um erro de escrita ou um mero lapso. Nos relatórios, a AT fundamenta a liquidação corretiva do imposto e o designa de IRPC, e a consequente liquidação notificada à A, anexa e junta os relatórios, mas já, na notificação da liquidação, por mero lapso designa o IRPC de IUR. De forma notória e evidente, qualquer contribuinte médio perceberia que se tratava do imposto em vigor - IRPC, inexistindo qualquer ilegalidade e falta de fundamentação, no limite, conducente a uma mera irregularidade que poderia até ser corrigida se A tivesse alertado a AT do referido lapso ou tivesse dificuldades em interpretar o ato que lhe estava a ser notificado. No que se refere a RF/residentes, para o tribunal, a parte a ser sindicada respeita ao cumprimento do dever de retenção pela prestação de serviço de entidades residentes pois, do exposto na questão anterior, a tributação do imposto é devida como resulta dos relatórios e dos atos praticados ao abrigo do CIRPC. A simples concatenação dos documentos referente aos alegados pagamentos sem RF/não residentes, permitem constatar se, de facto, A procedeu a todas as RF à exceção do fornecedor X. E, face aos documentos e elementos de prova apresentados nos autos, a comprovação da RF pode ser feita até ao fim do processo de IJT, devendo a AT refazer o ato, de modo a aceitar como retenção feita, e somente nos casos em que os doc. junto aos autos, especificadamente demonstre que a operação que está titulado em tais documentos, faturas e comprovativos de pagamento tenha sido de facto, objeto de RF, ainda que a taxa de 4%. Quanto aos que não se encontram no REMPE, caso do fornecedor X e outros possíveis, a taxa é de 15%, devendo estas situações, serem objetos de reforma individualizada por parte da AT, pelo que, improcede a impugnação neste ponto.

No tocante aos juros de empréstimos de sócios, para o Tribunal, sendo as sócias de A, pessoas coletivas, os rendimentos obtidos com os juros de empréstimos concedidos, são objetos de tributação cfr artº 25º do IRPC e não do IRPS como entendeu a REGC, logo não sujeita a RF nos termos do artº 88º do CIRPC. Daí ser ilegal a liquidação efetuada aos referidos juros. Por último, considera o Tribunal ser manifestamente ilegal a liquidação do IS, pois, a AT efetua a liquidação de operações e rendimentos que tiveram lugar em

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

2016, e quanto ao IS sobre os empréstimos concedido à A e utilizados nessa altura, mas apenas agora aprecia as DPR e respetiva declaração de rendimentos a respeito do ano de 2017, em flagrante violação do princípio da especialização de exercícios e ainda, para possivelmente contornar a questão da extemporaneidade, na medida em que, deixou decorrer o prazo de caducidade. Logo, é ilegal a liquidação do IS, eventualmente devido em 2016, feita na apreciação e liquidação do ano de 2017.

DECISÃO:

Face ao exposto, o TFAS julgou a impugnação deduzida por A, parcialmente improcedente, devendo a AT reformar o acto tributário no sentido decidido.

3.

Autos de Impugnação Judicial:

Processo n.º 11/2022

Data da Sentença: 18 de janeiro de 2024

Assunto (s): Liquidação adicional de IRPC e IVA – ano de 2016: Por Exceção -Nulidade por notificação fora do prazo legal estipulado; Nulidade do relatório de inspeção

Dos Factos:

X, veio deduzir IJT contra o ato de liquidação adicional de impostos, exercício de 2016, apurados em procedimento de inspeção efetuado pela REGC. A título de Exceção, X, alega a falta de notificação. Afirma que, no dia 3.1.2022, o administrador liquidatário ao regressar ao trabalho, no 1º dia útil, deparou com uma certidão de diligência, datado de 30.12.2021, afixada à porta das suas instalações. Ainda, lhe foi enviado por correio eletrónico, em 30.12.2021, pelas 21:08 mn uma comunicação das referidas liquidações. Para X, a AT não cumpriu com o dever de notificação, cfr artº 72/1 e 73º/1, 5 e 9 do CGT; que, de acordo com o artº 71º do CGT, os sujeitos passivos têm de ter o devido conhecimento dos factos, dentro dos prazos legalmente estipulados na lei, no que diz respeito à notificação em geral; tratando-se de uma pessoa coletiva (PC), a notificação tem de respeitar o artº 75º do CGT, e ser realizada na pessoa de um dos seus administradores ou gerentes, de direito ou de facto, na sua sede, no domicílio destes ou em qualquer lugar em que se encontram; o legislador previu que a notificação deve efetuar-se na pessoa singular que exerce e tem a seu cargo a responsabilidade da PC, tanto que, as exceções a este princípio, se encontram no nº 2 do citado artigo que estabelece: “*Não podendo efetuar-se na pessoa do representante, a notificação realiza-se na pessoa de qualquer empregado, capaz de transmitir os termos do ato, que se encontre no local onde normalmente funcione a administração das pessoas coletivas residentes*”. Esta norma, não se aplica, se a PC se encontrar na fase de liquidação ou falência, caso em que a diligência é efetuada na pessoa do liquidatário, cfr artº 75º/3 do CGT, o que não aconteceu, pois, a notificação não foi feita na pessoa do liquidatário e nem de qualquer

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

outro funcionário da instituição, mas sim, realizada por edital, sem que estivessem reunidos os pressupostos para tal. Acrescenta que no dia 31.12 os seus funcionários não estiveram presentes por ter sido decretado tolerância de ponto e, à hora que o liquidatário saiu (17 horas) não havia qualquer edital; que, o artº 73º/9 do CGT, dispõe que as notificações feitas por transmissões eletrónicas de dados consideram-se efetuadas nos termos do regime próprio daí, há que ter em consideração o referido regime – D-Lei nº19/2015 de 19.03; e, não é permitido a notificação eletrónica, como bem se lê do artº 6º que estabelece: *as notificações efetuadas nos termos e para efeitos dos nº 1 e 4 do artº 72º do CGT, quando realizadas por transmissão eletrónica de dados, têm o mesmo valor, consoante os casos, que a remessa por via postal registadas ou por via postal registadas com aviso de receção.* Que, a notificação eletrónica foi enviada às 21 h e 8 mn do dia 30.12, portanto fora do horário normal de trabalho; mesmo que se admitisse a notificação por edital, o que não é o caso, tal como definida na lei, ela só poderia ocorrer depois de se terem realizados e falhadas as tentativas de notificação na pessoa do sujeito passivo; que a notificação por edital, e também por correio eletrónico, são exceções, e não regras, ocorrendo somente nos casos em que foram infrutíferas as tentativas de notificar, primeiro pessoalmente, a pessoa dos administradores, segundo, os empregados e isto saliente-se, por não ter conseguido notificar o representante legal. Ajuíza que, a AT não provou que houve uma tentativa de notificar o liquidatário ou um seu empregado, razão que justificaria e fundamentaria a adoção da notificação eletrónica, pelo que a consequência tem que ser a nulidade por ilegalidade pois praticada contra a lei. Quanto ao mérito, alega que, o relatório que lhe foi notificado, não está homologado pela entidade competente; que, a AT deve reger-se pelo princípio da legalidade e pelo princípio da certeza e segurança na definição das situações tributárias. No caso, foram violados pressupostos formais, logo, a liquidação adicional e o relatório padecem de vício de lei, determinando em consequência a sua invalidade. Afirma ainda que a inspeção exige valores em sede de RF sobre um contrato financeiro e sobre pagamentos a prestadores de serviços não residentes, por ter beneficiado de serviços enquadráveis nos nºs 1 e 2 do artº 7º do CIRPC; Mas, em face dos artºs 1º, 2º e 6º da CRCV para que o rendimento seja sujeito a tributação em CV, a atividade económica deve ser aqui exercida. Se uma prestação de serviço pela qual se fatura, acontece num país estrangeiro, o rendimento obtido pelo prestador encontra-se fora do âmbito jurídico/fiscal de CV.

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

APRECIACÃO DO TRIBUNAL:

Referindo-se a análise critica dos documentos juntos aos autos, face a sequência e principalmente quando tiverem lugar, as horas e os factos neles constantes, começa o Tribunal por dizer que, após a análise interna das contas de X, a AT concedeu-lhe o direito de audição, no prazo de 15 dias, notificada em 15.12.2021 donde o término seria à 30.12.2021. X, exerceu tal direito em 29.12.2021 e após a devida análise, seguiu-se o relatório final e após, a devida homologação pela entidade competente, eventualmente a consequente liquidação. Que, curiosamente, no dia seguinte a receção da audição, a AT produziu o relatório final e as liquidações ora impugnadas, e procurou as instalações de X para notifica-lo; Não o encontrando, procedeu a notificação por afixação na porta, sendo que, o referido documento de afixação não expressou quantas vezes os funcionários se dirigiram as instalações de X; Dá ainda por certo, a hora em que o email foi remetido à X e o facto de se ter concedido tolerância de ponto aos serviços públicos. Diz que, em causa, estava as liquidações adicionais/corretivas de 2016, cuja data limite terminaria no fim de 2021. Em se tratando de uma notificação de liquidação de impostos de uma PC, é obrigação legal, por concretização dos comandos constitucionais, a notificação de atos, *inter alia* de liquidação de tributos, regulado no artº 72º do CGT quanto ao modo da sua efetivação. Considerando que X é uma PC, o artº 75º do CGT regula especificamente a forma como deve ser feita a notificação, ao dispor: **1. As pessoas coletivas residentes são notificadas na pessoa de um dos seus administradores ou gerentes, de direito ou de facto, na sua sede, no domicílio destes ou em qualquer lugar onde se encontram.** **2. Não podendo efetuar-se na pessoa do representante, a notificação realiza-se na pessoa de qualquer empregado, capaz de transmitir os termos do acto, que se encontre no local onde normalmente funcione a administração das pessoas coletivas residentes.** **3. O disposto no número anterior não se aplica se a pessoa coletiva se encontrar em fase de liquidação ou falência, caso em que a diligência é efetuada na pessoa do liquidatário.** Entende ser relevante, o artº 73º do CGT, nº 4: *Quando o sujeito passivo ou o representante se recusarem a receber a notificação por parte dos serviços da administração tributação ou por serviços por esta contratos e, tendo havido duas tentativas de notificação, não seja possível realizá-la por causas alheias à administração, considera-se para todos os efeitos legais, que a notificação foi realizada, devendo ser comprovada por duas testemunhas idóneas, lavrando-se uma certidão de ocorrência.* É indiscutível que a notificação das liquidações são atos que, nos termos do artº 71º do CGT interferem significativamente com direitos e interesses de contribuintes, donde que o cumprimento rigoroso da legalidade deve constituir o timbre da AT. Sendo X uma PC, teria de ser notificado nos termos do artº 75º do CGT. Aduz ainda que, a notificação por transmissão eletrónica de dados, também é possível, pois o artº 72º/7, o prevê, em articulação com o D-Lei 19/2015 de 19.03, em concreto o artº 6/2, donde se pode extrair que, se considera notificado o ato no momento em que ...”*o destinatário aceda à caixa de correio*” o que no caso concreto, a AT não indicou e o próprio X afirma que teve lugar apenas no dia 3.1.2022, após o regresso ao serviço, mas certa e naturalmente que o envio da mensagem eletrónica ocorreu no dia 30.12.2021, às 21h e 08mn. Assim, a notificação eletrónica não ocorreu atempadamente, i.e. até final do ano civil de 2021. Relativo a notificação por afixação da certidão, diz ser crucial o nº4 do artº73º do CGT já citado, que impõe que, para ter lugar a fixação de certidão de diligência, não basta se dirigir as instalações do contribuinte e perante a impossibilidade de se

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

efetuar a notificação, se afixa desde logo a certidão, na exata medida em que o legislador impõe que: a AT efetue pelo menos duas tentativas, infrutíferas, por responsabilidade do contribuinte que, por “*factum proprium*” dele, impeça de qualquer forma a notificação. Porém, tal informação não consta da certidão de diligência e nem da carta enviada à X, e sequer existe indicação sumária de que horas e por quantas vezes, os funcionários aí se deslocaram para esse efeito, no dia 30.12.2021. Considera que não existem evidências suficientes para se afirmar que houve a notificação via certidão de diligência, porquanto não se prova o pressuposto do nº 4 do artº 73º do CGT- pelo menos duas tentativas de notificação. Entende assim estar preenchida a exceção invocada, por estarem as notificações feridas de ilegalidade - notificação fora do prazo legal de cinco anos, o que impossibilita a apreciação do mérito da causa.

DECISÃO:

O TFAS julgou procedente a IJT deduzida ao considerar preenchida a exceção invocada por X.

4.

Autos de Impugnação Judicial:

Processo n.º 01/2023

Data da Sentença: 29 de fevereiro de 2024

Assunto (s): Liquidação adicional de Impostos - Exercício de 2017: Ilegalidade por preterição de Formalidade Essencial; Nulidade do Relatório final e da Notificação:

DOS FACTOS:

A, veio deduzir IJT, do despacho do Chefe da RFP que, em sede do procedimento de inspeção, procedeu a confirmação da matéria coletável e liquidou-lhe adicionalmente, o IRPC (3.556.090.00), TA (5.450.00), IVA (2.372.707.00) e RF/Prestações de Serviços (352.420.00). A, suscita a ilegalidade do referido procedimento, por considerar que a RFP não cumpriu com um procedimento essencial em relação do ato impugnado, pois, entende que o ato de confirmação é autónomo em relação ao ato de liquidação, tendo aquele, procedimentos específicos com diversas fases e intervenção do contribuinte; que, as als a) e c) do artº 62º/1 do CGT, distinguem os atos de determinação da MC (avaliação direta ou indireta) do ato de liquidação e, que, deve-se ser notificado 1º do ato de confirmação e após o decurso dos prazos legais de reclamação, revisão ou impugnação, ser então notificado do ato de liquidação; e que, ao ser notificado simultaneamente da fixação e da liquidação, preteriu-se uma formalidade essencial, o que invalida a liquidação do imposto.

Argui ainda, a nulidade da notificação e do relatório de inspeção, por entender que este não respeitou a legislação aplicável e enfermar de um conjunto de ilegalidades, designadamente: ser omissos quanto aos motivos, contrariando a al. e); não indicação do prazo do fim do procedimento, cfr al. c); não identificação

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 quem terá emitido o parecer e não identificação do despacho do chefe de equipa e homologação, cfr al. I) do nº 2 e nº 5, todos do artº 59º do RIT e, ainda por incumprimento dos prazos para produzir o relatório definitivo e sua notificação, cfr artºs 57º/4 e 59º/6 do RIT. Conclui assim, em face das nulidades invocadas, que os atos de liquidação carecem de fundamentação pois remetem para o relatório de inspeção que está ferido de nulidade.

APRECIAÇÃO DO TRIBUNAL:

Para o TFAS, não existe a alegada preterição de formalidade essencial em resultado da notificação em simultâneo, da fixação da MC e da liquidação do imposto; na realidade, os atos de fixação de MC integram aquilo que a doutrina designa de atos em massa, praticados pela AT para a generalidade dos contribuintes. Questiona o Tribunal, qual seria a consequência de, no limite, todos os contribuintes reclamarem dos atos de fixação? Se, tal situação seria compatível com o sistema fiscal, sobretudo com o de permitir ao Estado angariar receitas que vão permitir que, em tempo, possa funcionar cfr previsto no artº 93º da CRCV. A fixação é efetuada pela AT com os elementos que são fornecidos pelo contribuinte, estando vinculado aos princípios da legalidade, verdade material e tipicidade pelo que, todos os atos de fixação da MC devem, para serem válidos, apoiar-se em legislação prévia, típica ou, como no caso, após ações inspetivas que visam aferir da correção contabilística e fiscal da contabilidade, onde o próprio contribuinte participa, através do direito de audição antes do relatório final. A própria lei confere uma presunção de veracidade aos elementos fornecidos pelo contribuinte e com base nos quais a AT vai fixar a MC e consequente liquidação, no 1º caso, ou então, os elementos a considerar para a fixação, são sujeitos a contraditório/audição, previamente a fixação e consequente liquidação na 2º alternativa - inspeção. Assim, tendo presente que a participação do contribuinte visa salvaguardar o princípio da participação e que a liquidação praticamente se resume a aplicação do imposto legal e previamente estabelecida à MC, quando a liquidação é feita apenas com base nos elementos declarados, este, já participou antes no procedimento pois a matéria é aquela por ela declarada, e, quando a participação do contribuinte é garantida na fase de discussão da MC, não se vislumbra a necessidade de nova audição antes da operação aritmética de aplicação da taxa à MC. Logo, não pode acompanhar a alegada preterição de formalidade essencial.

Concernente a alegada omissão dos motivos que deram origem ao procedimento de inspeção, diz que, o Estado com base na Constituição e nas leis, promove a contribuição de cada contribuinte, respeitando o princípio da capacidade contributiva. Via de regra, a tributação efetuada pelo Estado, através da AT é realizada de acordo com os elementos fornecidos pelo contribuinte, via a declaração de rendimentos, documentos e elementos contabilísticos apresentados, cfr estipula o artº 81º do CGT, mas, entretanto, no procedimento, existe alternativamente, a fixação da MC e consequente liquidação, após uma avaliação efetuada pela AT, nos termos do artº 62º do CGT e, para esse efeito, o legislador impõe o recurso as ações inspetivas, visando a recolha de elementos, necessários e convenientes, tendentes a uma correta avaliação da MC e consequente liquidação, em cumprimento do princípio da tributação real. Esse tal poder inspetivo

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

conferido a AT, é regulado no artº 101º do CGT e pelo Regime de Inspeção Tributação (RIT). A ação inspetiva apenas demonstra a execução dos comandos legais aplicáveis, daí que, se pode afirmar que o procedimento está condicionado por um lado, ao respeito do prazo de caducidade da liquidação cfr artº 89º do CGT, percebendo-se assim um dos fins da inspeção e quanto a duração da inspeção, o artº 33º do RIT dita: **1. O procedimento de inspeção tributária pode iniciar-se até ao termo do prazo de caducidade do direito a liquidação dos tributos ou do procedimento contraordenacional, sem prejuízo do direito de exame de documentos relativos a situações e demais obrigados tributários.** **2. O procedimento de inspeção é contínuo e deve ser concluído no prazo máximo de seis meses a contar da notificação do seu inicio.** **3. O prazo referido no número anterior poderá, no caso, de procedimento geral, ser ampliado por dois períodos de três meses, nas seguintes circunstâncias: (...).** Havendo a possibilidade de se efetuar uma ação inspetiva, esta, deva ocorrer dentro do prazo de caducidade da liquidação do tributo, e via de regra, iniciado a inspeção esta, deve estar concluída em 6 meses, sem prejuízo das prorrogações previstas no nº3. E, face a este quadro legal e confrontados com a Carta-aviso feita pela AT não restam dúvidas que, nos termos do § 2º daquela missiva, a AT pretendia, e passa a citar “... finalidade, a comprovação e verificação do cumprimento das referidas obrigações tributárias por parte do contribuinte...”, donde que, só pode ser considerada improcedente a alegada falta de motivação da inspeção. Ainda, o mesmo caminho deve ser seguido quanto a alegação de que não lhe foi indicado o prazo de duração da ação inspetiva, pois a tal não estava obrigado a AT, na medida em que **i.** por esta a AT apenas não pode ultrapassar os prazos legais para o efeito, de 6 meses, sem prejuízo dos acréscimos legais, e **ii.** primacialmente, pode não ser possível determinar *ab initio* a duração da ação inspetiva, pois a organização da contabilidade influência naturalmente o sucesso e a duração da inspeção, a própria colaboração ativa e colaborante constitui um elemento fundamental para tal operação, e esses dois elementos, não podem ser determinados pela AT, independentemente de qualquer violação poder acarretar consequências contraordenacionais e, **iii.** mesmo a violação dos prazos destinados ao decurso da ação inspetiva, constitui uma irregularidade, desde que não coloque em causa o prazo de caducidade da liquidação. Já, quanto a alegação de que não sabe quem coordenou a inspeção, emitiu parecer e homologou do relatório, diz que, sendo A um contribuinte residente na cidade da praia, recebeu uma nota, rubricada pelo chefe da RFP, lhe informando que seria sujeito a uma ação de inspeção e cujos nomes dos funcionários consta da ordem de serviço; E no final desse documento se indica que, para a apresentação dos funcionários estes devem se fazer identificar por documento de identificação fiscal; Nessa missiva, a RFP não indica sequer que existe um coordenar, donde se percebe que o responsável são os dois funcionários destacados para a ação, com iguais competências e responsabilidades. Logo, a ausência de coordenador não constitui nenhuma ilegalidade ou sequer irregularidade, não obstante o artº 59º/5 do RIT prever a possibilidade de haver um coordenador e, e no caso, um despacho do mesmo, que antecede o envio para o superior hierárquico. Relativo ao parecer, aduz que este é assinado pelo coordenador da inspeção de que fazem parte os funcionários que realizaram no terreno a ação de inspeção e pode-se constatar que existe a rúbrica do coordenador, donde não procede a alegação de que não sabe quem assinou/emitiu o parecer, pois esse titular

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

é designado por nomeação no BO. É evidente que o parecer é da autoria desse titular de serviço; do mesmo modo, quem homologou os trabalhos de inspeção, nos termos do mesmo documento, não foi o DNRE cuja competência foi inicialmente atribuída por lei, cfr artº 59º/5 do RIT, mas sim, aquele que, em virtude da delegação de competências, passou a dispor dessa competência (Despacho publicado no BO de 28.06.2021) indicado no próprio despacho, onde se opôs, a rúbrica. Diz que lhe cabe a opção de impugnar a identidade daquele que rubrica o documento, por falsidade de identidade ou impugnar o próprio documento, por falsidade de rúbrica. No caso, o agente público invocou a competência delegada pelo DN e indicou o BO onde consta a delegação para homologar os relatórios finais de inspeção, cfr artºs 18 e 19º do D- Leg. nº 2/95 de 20.06. A homologação do relatório final foi efetuada pelo Chefe da RFP no uso da delegação de competência e cuja rúbrica se encontra apostada no documento, não existindo qualquer dúvida sobre a legalidade do processo. Atinente a alegada ilegalidade por incumprimento dos prazos legais, para o Tribunal, a violação desses prazos, não tem a consequência pretendida por A, na medida em que, quer na doutrina quer na jurisprudência mais próxima (Portugal), existe praticamente unanimidade em considerar que tais prazos, sendo meramente disciplinador dos atos da AT, sequer na maior parte se pode falar em irregularidade e muito menos em ilegalidade; O melhor entendimento vai no sentido de que a única consequência é considerar que o prazo de caducidade para a liquidação, que estava suspenso, cessa esse efeito, contando-se o prazo desde o seu inicio. I.e, a consequência do não cumprimento dos prazos do procedimento inspetivo seria exclusivamente a de não permitir a suspensão da caducidade do direito à liquidação. Daí que, falece a apontada ilegalidade por falta de fundamentação das liquidações, pois sendo válidas as conclusões do relatório e fundamentando-se as liquidações nesse mesmo relatório, válido é também a própria liquidação adicional.

DECISÃO:

Em face de todo o exposto, o Tribunal julgou totalmente improcedente a impugnação deduzida por A.

5.

Autos de Impugnação Judicial:

Processo n.º 12/2023

Data da Sentença: 07 de março de 2024

Assunto (s): Processo de Contraordenação Aduaneira: Violção do Direito de Defesa - Não indicação de Assistência por Advogado; Caducidade do procedimento por Incumprimento do prazo para Instrução.

Dos Factos:

X, veio, recorrer do despacho de decisão de aplicação de coima (50.000,00) proferido pelo Chefe da Delegação Aduaneira da Assomada, por alegada prática de uma contraordenação aduaneira, tipificada e

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

punível nos termos do artº 555º, nº 1 e 2, al c), do D-Leg. nº 4/2010 de 3 de junho. X, assevera que é dono de um motociclo marca derby, matricula ..., adquirido através de um contrato de compra e venda celebrado com o Sr. Y, no dia 2.06.2022. Declara que, foi autuado por agentes da polícia, conduzindo o referido motociclo pois que, supostamente tinha alterado a chapa de matrícula, fazendo parecer como se tratasse de um ciclomotor de 50 cm³ cilindrada, tendo sido instaurado o processo fiscal pela referida delegação, por infração ao citado artº 555º. O processo de contraordenação foi instruído com dispensa de instrução cfr artº 591º do CA, pois o Chefe daquela Delegação concluiu que se encontravam comprovados os elementos necessários para a tomada de uma decisão consciente e que a participação dos agentes da polícia é prova bastante para que fosse coimado pela referida infração; i.e., X utilizava um motociclo sem que o mesmo tivesse sido despachado nas Alfândegas e que, o processo de atribuição da chapa de matrícula deveria decorrer na DGTR e não na Câmara Municipal. Diz que, foi ouvido sem a presença de um defensor, o que viola o seu direito fundamental, cfr artº 62º do Regime Geral de Contraordenação (RGC); e que, não lhe foi comunicado os factos que lhe eram imputados e nem lhe foi concedido um prazo razoável para se pronunciar sobre tais factos, o que viola o seu direito de defesa, invalidando todo o processo posterior ao auto de notícia; Que, em face do artº 56º/2 do RGC a fase de instrução de um PCO não pode ultrapassar 30 dias, sob pena de caducidade do procedimento, o que se verificou, pois, o processo iniciou em 27.05 e terminou a 13.07 com a notificação da decisão. Para X, não foram trazidos ao processo nenhuma informação dando conta que foi ele quem despachou o referido motociclo e que a única alteração feita, foi relativa a pintura e que, sequer possui carta de condução e por isso, aquando da aquisição do referido motociclo, desconhecia que se tratava de um motociclo com 125 cm³ em vez de um ciclomotor com 50 cilindrada. Requer que seja declarada nula a contraordenação e o arquivado os autos, pois agiu sem culpa.

APRECIAÇÃO DO TRIBUNAL:

Iniciando com a questão da não assistência por advogado quando ouvido em instância administrativa, referindo-se ao artº 594º do CA: *o arguido tem o direito de se fazer representar e acompanhar de advogado em qualquer fase do processo, ou de requerer a nomeação de defensor oficial*, e na linha do estabelecido no artº 62º do RGC- **1.** *O arguido da prática de uma contraordenação tem o direito de se fazer representar no processo e acompanhar de advogado escolhido em qualquer fase do processo.* **2.** *As autoridades administrativas nomearão um defensor oficial ao arguido sempre que qualquer deficiência deste ou a gravidade da infração e da sanção o justifique*, considera o Tribunal que, resulta evidente que, pese embora, se determine ou se prevê a possibilidade de o arguido ser acompanhado ou assistido na instrução do processo contraordenacional a decorrer junto dos serviços da AP não é obrigatória a presença do causídico; Numa leitura atenta, o legislador por um lado, parece permitir que, sempre que o arguido julgue conveniente, se faça acompanhar por defensor e, por outro, dado a complexidade do processo ou a importância económica, tenha a administração de promover a constituição de defensor do arguido. Destes dispositivos, não se encontra também positivado que a administração deva, quando convoque o arguido para a sua audição, o notificar, expressamente, de que

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

pode se fazer acompanhar por defensor oficioso. Entende que não se pode extrair do quadro legal aplicável que, sempre o arguido não tenha sido assistido por defensor esteja em causa o direito a defesa constitucionalmente consagrado - artº 35º da CRCV; do processo, não será sustentável dizer que o mesmo contenha qualquer complexidade e assim não se impõe a obrigatoriedade da instância aduaneira proporcionar defensor oficioso ao arguido. Aduz que o mandado de notificação proporcionou ao arguido a sua audição e defesa e, embora não o tenha informado de que poderia se fazer acompanhar de advogado, não resulta dessa omissão a alegada nulidade. Este entendimento, vai na linha da melhor doutrina e jurisprudência Portuguesa (cfr Acórdão do TR de Lisboa -Proc.58/21.9T8VLS.L1-9) onde se afirma: “no processo de contraordenação, sobre a nomeação de defensor, rege o artº 53º do DL nº 433/82 de 27/10 que dispõe **1. O arguido da prática de uma contraordenação tem o direito de se fazer acompanhar de advogado, escolhido em qualquer fase do processo. 2. A autoridade administrativa nomeia defensor ao arguido, oficiosamente ou a requerimento deste, nos termos previstos na legislação sobre o apoio judiciário, sempre que as circunstanciais do caso revelarem a necessidade ou a conveniência de o arguido ser assistido.3. Da decisão da autoridade administrativa que indefira o requerimento de nomeação de defensor cabe recurso para o tribunal. De tal preceito retira-se que em processo de contraordenação, não é obrigatória a constituição de advogado nem a nomeação de defensor ao arguido.** Alude que, tendo em conta que X apresentou a sua defesa quando foi ouvido no processo e que a não notificação para se fazer acompanhar de advogado não está legalmente imposta, não pode proceder a alegada nulidade processual. Referente a alegada caducidade do procedimento por não cumprimento do prazo de 30 dias, para o Tribunal, o RGC é omisso quanto as consequências da inobservância de tal prazo. A melhor doutrina e jurisprudência tem defendido que este prazo é meramente ordenador e assim, pese embora, deva ser respeitado, o seu incumprimento não tem a virtualidade de invalidar o ato praticado após o seu decurso, pelo que se está perante uma mera irregularidade que não afeta a validade do ato. A invalidade de nulidade acontece quando, qualquer ato praticado no processo viola princípios fundamentais materiais e processuais, com tal gravidade que se justifica, mesmo perante evidente comprovação de violação da ordem jurídica por parte do arguido, impedir que seja punido, porquanto a entidade administrativa agiu em circunstância de afetar os seus direitos legalmente previstos; quando o legislador estabelece o prazo de 30 dias para a instrução, tem em vista essencialmente, a conclusão do processo em prazo razoável, de modo a que, a questão não se prolongue no tempo. Nesta matéria, por aplicação do artº 56º/2 do RGC, já existe um Acórdão de TR Sotavento (proc. 184/2020) que entende não haver prazo de caducidade nos PCO instruídos e decididos no âmbito do LAIF e não existe nenhuma inconstitucionalidade do disposto no artº 244/4 do LAIF. No que respeita a culpa, diz que, ainda que X tenha adquirido por contrato o referido motociclo, não diligenciou no sentido de verificação dos documentos e sua autenticidade e nessa medida foi confrontado, enquanto proprietário, de que o mesmo não foi submetido atempadamente a despacho aduaneiro, frustrando os créditos do Estado e incorrendo no tipo legal previsto no artº 555º do CA. E, ao adquirir o motociclo que não foi submetido a despacho, na menos censurável das hipóteses, cfr artº 13º/3 do CP, existe dolo eventual visto poder dizer-se que, ao não cuidar de verificar o cumprimento da legislação aplicável e sua autenticidade, conformou-se que, tal conduta pudesse ter como consequência

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

a sua qualificação de descaminho, pois um cidadão médio ao pretender adquirir um motociclo deve rodear-se de cuidados adequados, verificando a documentação necessária e suficiente para o efeito, de analisar a respetiva autenticidade.

DECISÃO:

O Tribunal improcedeu o recurso deduzido por X, por considerar que o processo de contraordenação não padece de nenhuma ilegalidade.

6.

Autos de Impugnação Judicial:

Processo n.º 01/2023-24

Data da Sentença: 07 de março de 2024

Assunto (s): Recurso - Decisão de Derrogação de Sigilo – Desconhecimento dos factos; Falta de fundamentação expressa da decisão de derrogação.

Dos FACTOS:

A, NIF xxxxxxxx, contribuinte que exerce a título individual a atividade de comércio a grosso e a retalho de mercadorias, enquadrado no regime de contabilidade organizada, veio recorrer da decisão de derrogação do sigilo bancário determinado pela Sra. DNRE, ao abrigo do artº 104º/1 do CGT, efetuada na sequência de uma ação de inspeção tributária - anos de 2018 e 2019 realizado pela RFRG- SA, por se ter verificado que: **i.** A, adquiriu mercadorias cujos montantes registados estavam muito aquém dos valores registados por fornecedores que os declararam nos seus anexos de clientes, **ii.** compras feitas a “fornecedores indiferenciados”, (não identificados) nos valores de 5.242.915.00 em 2018 e 4.358.480.00 em 2019; **iii.** desde o enquadramento da sua atividade no regime de contabilidade organizada em 2017, não apresentou o extrato da conta bancária (conta 12 – a ordem) cfr se percebe do balancete geral dos dois exercícios, violando a obrigação estabelecida no artº 106º do CGT, apesar de, desde 2015 utilizar o Vinti4 para o recebimento de clientes, associado à conta bancária xxxx domiciliada no BCA e; **iv.** não ter sido possível analisar os documentos justificativos dos registos contabilísticos, pois quando solicitados os extratos dos registos contabilísticos e da conta bancária associada ao POS de recebimentos de clientes, A alegou não ser possível a sua apresentação porque foram roubados num assalto à sua residência, e do qual não apresentou queixa às autoridades e que também não os podia recuperar junto da empresa de contabilidade dado a cessação da relação contratual em 2020. Face ao exposto, ao abrigo da al. ab) do nº 1 do artº 104º do CGT propôs-se à DNRE o acesso direito aos documentos e demais informações bancárias existentes no país, tendo sido proferida a respetiva decisão. Na sequência dos ofícios enviados, foram remetidos à DNRE os extratos bancários em nome de A, NIF xxxxxxxx e, com base nas informações recolhidas procedeu-se às

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

correções fiscais em sede do IRPS e IVA. No recurso apresentado, A alega que a decisão da DNRE não apresenta os fundamentos de facto que a levaram a determinar a derrogação do sigilo e que, a decisão é estruturada a partir de pressupostos que não tem qualquer fundamento; que, por imposição do artigo 105º do CGT a decisão da administração de acesso ás informações e documentos bancários deve ser fundamentada com expressa menção dos motivos concretos que a justificam; que da decisão de derrogação do sigilo bancário, vê-se claramente a falta da concretização factual sendo que, a mesma se funda nos factos detetados na ação de inspeção que integram a previsão da al. b) do nº 1 do artº 104º do CGT. Acrescenta que, mostrou disponibilidade em colaborar com a AT desde que, o pedido fosse devidamente fundamentado. E ainda, informou a AT de que, não possuía conta da empresa, justificando assim o porque de não ter entregue os extratos solicitados no âmbito da inspeção. Aduz que, as referidas contas, são de uso pessoal e que a AT não poderia aceder a elas sem a devida autorização pois, tal ato coloca em causa os seus direitos de personalidade; A AT só pode aceder a informações bancárias sem dependência de consentimento do titular, nos termos do artº 104º e, fora desses casos só com a devida autorização do Tribunal. Conclui que, tratando-se de uma conta individual e não da empresa, não podia a Sra. DNRE autorizar o acesso, pois tal não é da sua competência. Logo, o despacho padece de erros nos seus pressupostos, sendo nulo, e também, nulo as correções fiscais efetuadas com base nessas informações.

APRECIAÇÃO DO TRIBUNAL:

Começa o TFAB por indagar se, no caso, estão preenchidos os pressupostos dos quais a lei faz depender a autorização para o acesso as contas e documentos bancários. Diz que a decisão de derrogação do sigilo sob recurso, apoia-se como decorre do teor da mesma, na al. b) do nº1 do artº 104: “*A administração tributária tem o poder de aceder a todas as informações ou documentos bancários sem dependência do consentimento do titular dos elementos protegidos: a) ...b) Quando se trate da verificação de conformidade de documentos de suporte de registos contabilísticos dos sujeitos passivos de imposto sobre o rendimento que se encontrem sujeitos a contabilidade organizada.* Atento aos factos dados como assentes, a derrogação de sigilo foi necessária, adequada e sem dúvida nenhuma, fundamentada. Porquanto, desde 2017, A já era um contribuinte enquadrado na contabilidade organizada, apesar de exercer a sua atividade em nome individual com o NIF xxxxxxxx; De acordo com o artº 107º/3 do CIRPC, os sujeitos passivos enquadrados no regime de contabilidade organizada, devem na execução da sua contabilidade observar o seguinte: a) *os lançamentos devem estar apoiados em documentos justificativos, datados e suscetíveis de serem apresentados sempre que necessário, a não ser nos casos de transações de pequeno valor, pagas em numerário e em outros semelhantes excecionados por portaria;* b) *as operações devem ser registadas cronologicamente, sem emendas ou rasuras devendo quaisquer erros ser objeto de regularização contabilística logo que descoberto;* c) *não são permitidos atrasos na execução da contabilidade superior a 90 dias contados do último dia do mês a que as operações respeitam;* d) *os livros de contabilidade, registos auxiliares e respetivos documentos de suporte devem ser conservados em boa ordem durante o prazo de dez anos.*

Por outro, o artº 106º do CGT estabelece a obrigatoriedade de qualquer sujeito passivo que disponha ou deva dispor de contabilidade organizada de possuir, pelo menos, uma conta bancária e quanto a alegada

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

falta de informação da AT sobre tal exigência legal, sempre se dirá que “*a ignorância ou a má interpretação da lei não justifica a falta do seu cumprimento nem isenta as pessoas das sanções nela estabelecidas*. Considera que A, não apresentou nenhuma outra fonte de rendimentos que não adviesse da sua atividade comercial e, portanto, verificada a sua recusa em apresentar os extratos bancários que justificasse e diferenciassem os seus rendimentos, a decisão da AT em solicitar a derrogação do sigilo se mostra totalmente fundamentada. I.e., não tendo A demonstrado qualquer vontade em colaborar com a AT na ação de inspeção, no que se refere a confrontação dos registos contabilísticos com os documentos de suporte, optando por apresentar justificações vagas e incoerentes para sua ausência, tal, é motivo suficiente para a decisão de derrogação do sigilo, no caso, devidamente fundamentada e amparada no princípio consagrado no artº 66º do CGT. A derrogação do sigilo permitiu assim verificar a existência de saldos, em seu nome e NIF individual das referidas contas. E perante tais dados, desconhecendo a AT quais as contas ancoravam a sua atividade económica e as de âmbito estritamente pessoal, quer em sede da inspeção quer em sede judicial, cabia-lhe contrariar a decisão tomada pela DNRE carreando elementos de prova dos factos por ele invocados, sustentando-os de forma coerente, clara e adequada. O que não fez. Para o Tribunal, o caminho percorrido pela AT para chegar a decisão de derrogação do sigilo respeitou as exigências legais para o efeito, quais sejam: a notificação do inicio do procedimento, a notificação para recolha dos elementos -documentos justificativos/de suporte dos registos e os extratos, notificação para a audição prévia. Que, com base na falta de elementos necessários para a confirmação dos registos contabilísticos de que a AT se socorreu, A podia contrapor outras conclusões que não as de houve um assalto ocorrido na sua residência sem apresentar provas ou o conhecimento por parte da AT de que as contas bancárias eram pessoais, apesar do exercício do comércio, da contabilidade organizada e da obrigação legalmente exigida de conta bancária exclusiva para a atividade económica exercida. Se não o fez, optando por se defender com base na alegada falta de fundamentação foi porque não quis.

DECISÃO:

O TFAB julgou improcedente o recurso apresentado por A em sede da decisão de derrogação do sigilo pois que suficientemente fundamentada, mantendo assim, a decisão recorrida.

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.

Autos de Impugnação Judicial:

Processo n.º 03/2023

Data da Sentença: 13 de março de 2024

Assunto (s): Processo de Contraordenação Aduaneira: Apreensão de Divisas: Ilegalidade da retenção

DOS FACTOS:

X e Y, deduzem IJT relativo ao ato de apreensão de divisas efetuada pela DNRE - Direção Geral das Alfândegas (DGA), requerendo a devolução das divisas retidas, aquando de uma viajem em negócios de X a favor de Y. X, em 18.05.2023, ao pretender viajar em negócios, após ter efetuado o despacho da sua bagagem de porão e já na sala de embarque, foi chamado para efeitos de verificação da bagagem, acompanhado de um agente da Policia Nacional, da Guarda Fiscal e ainda de um funcionário aduaneiro, por se ter constatado a existência de divisas, dissimuladas de várias formas. Aberto a bagagem na presença do funcionário aduaneiro, da Guarda Fiscal e da Policia, constatou-se o referido facto. Efetuada a contagem pelos autuantes e na presença de X, as divisas foram apreendidas e procedeu-se a elaboração do auto de apreensão e do auto de notícia, para efeitos de instauração do processo de contraordenação e apuramento de responsabilidades. Feitas as diligências necessárias, foram ouvidos em declarações todos envolvidos. Das declarações prestadas, ficou provado os factos acima descritos - de que X transportava na sua bagagem de porão divisas, que não foram declaradas junto do serviço aduaneiro, sem qualquer autorização, em arreio do disposto no artº 11 da Lei 38/VIII/2009 de 20.04, alterado e republicado pela Lei nº 120/VIII/2016 de 24.03. Elaborado o relatório, propôs-se a sua remessa à Procuradoria Geral da República para os devidos efeitos, tendo posteriormente sido remetido as divisas ao Banco de Cabo Verde. Entretanto, X, veio deduzir IJT alegando que, a retenção feita pela DNRE é ilegal pois na sua notificação invoca a Lei de Lavagem de Capitais e a infração prevista no artº 11º respeita a violação do dever de declaração de transporte físico transfronteiriço de divisas de valor igual ou superior a um milhão de escudos ou o equivalente em moeda estrangeira; A falta de declaração nas Alfândegas não determina a apreensão automática desses valores e que, os valores não declarados quando detetados pelas autoridades, devem ser objeto de declaração no momento da deteção e se necessário, seguindo-se a instauração do processo de contraordenação, para aplicação da coima; existe erro sobre a ilicitude, pois X, na sua qualidade de gerente, transportava fisicamente as divisas de Y, sem consciência de que estava a cometer uma infração por pensar estar a agir legalmente. Aduz que, cfr artºs 11 do RJGCO e artº 16º do CP, agiram sem culpa, pois atuarem sem consciência da ilicitude do facto por não serem nacionais. Que, ainda que se entenda que, não houve erro ou que o erro foi censurável, deve a coima a ser aplicada atenuada, não havendo motivos para se manter a apreensão das divisas.

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

APRECIAÇÃO DO TRIBUNAL:

Para o Tribunal a questão central a decidir prende-se com a legalidade do processo. Dando como provados os factos acima descritos, diz que o artº 11º da citada Lei dispõe: **1. As pessoas, nacionais ou estrangeiras, que entram ou saem do território Cabo-verdiano, devem declarar, por escrito as divisas ou título ao portador ou moeda eletrónica, por qualquer meio, sempre que o montante transportado seja igual ou superior a 1.000.000.00 (um milhão de escudos) ou equivalente em moeda estrangeira. 2. A Direção das Alfândegas deve: a) ...; b) ...; c) ...; d) ...; e) apreender ou reter a totalidade do montante de divisas ou dos títulos ao portador não declarados, sempre que exista uma suspeita de lavagem de capitais ou sempre que tenham sido apresentadas falsas declarações às autoridades alfandegárias, incumbindo tal tarefa ao agente aduaneiro responsável pelo turno, por um período nunca superior a seis meses; f) ...; g) ...; h) ...; i) 3. 4. 5. É proibida a circulação da moeda não declarada ou falsamente declarada até se determinar se ela está relacionada com a lavagem de capitais. 6. 7.... 8. Do montante apreendido lavra-se auto que é remetido ao banco de Cabo Verde, devendo este conserva-lo até decisão da autoridade judiciária.** Com esta base legal e cfr resultou da audiência de testemunhas, X ao fazer transportar, na sua bagagem de porão, com tentativa de dissimulação, os valores em causa que ultrapassam o limite legal estabelecido, preencheu, ainda que, indiciariamente, os pressupostos previstos no inciso legal, visto que, em 1º lugar não declarou que viajava com tais valores, em contravenção ao expressamente disposto no nº 1 do artº 11 e contrariamente ao que professa na sua petição, este, comprovadamente, procurou dissimular a presença de tais valores, e assim, os agentes em serviço, quer aduaneiros, quer policiais, em aplicação da al. e) do nº 2 do citado artº, efetuarem a apreensão das divisas, posteriormente remetidas ao BCV cfr, nº 8. Que, ainda que, indiciariamente, não exista qualquer ilegalidade desses serviços, que se limitaram a aplicar a legislação em vigor contra a lavagem de capitais, independentemente de, no competente processo de natureza criminal, se venha, porventura, a se provar que, os indícios de lavagem de capitais não sejam consistentes, porque os valores apreendidos, realmente decorrem de atuação licita do agente em causa no mercado, e consequentemente a única ilegalidade seja a não declaração de transporte de divisas imposta por lei. Assim, entende que, não pode proceder a imputação de ilegalidade suscitada por X na atuação dos serviços da AT na apreensão das divisas e posterior remessa ao Banco pois limitaram-se a aplicar a legislação. Que, ainda, mesmo como alegado por X – *os valores não declarados, quando detetados pelas autoridades, devem ser objeto de declaração no momento da deteção e se necessário, seguindo-se a instauração do processo de contraordenação, para aplicação da coima* - o entendimento professado pelas autoridades Cabo-verdianas, no tratamento, processamento dos valores apreendidos ao abrigo da referida lei não seja o mais adequado, não é esta a sede para tal debate, mas sim, no âmbito do processo crime que, obrigatoriamente, é instaurado na sequência de qualquer apreensão de capitais, especialmente aprovada para esse fim e, de subsequentes processos judiciais tramitados nos juízes crimes. No tocante a alegada ilicitude, diz que, pese embora, os indícios carreados para o processo bem como, a audiência de inquirição de testemunhas parecerem ir em sentido contrário do que X alega, ainda assim, remete para o respetivo processo crime a ser ajuizado nos tribunais

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

comuns, a devida ponderação do preenchimento dos pressupostos de imputação objetiva e subjetiva, no cometimento da infração de natureza criminal.

DECISÃO:

Face ao exposto, o Tribunal julgou improcedente a impugnação deduzida por X.

8.

Autos de Impugnação Judicial:

Processo n.º 15/2023

Data da Sentença: 28 de março de 2024

Assunto (s): IJT – Liquidação Adicional, ano de 2017: Falta de Fundamentação; Substituição da DAICF

DOS FACTOS:

A, veio ao abrigo do artº 8º do CGT e 31º e ss do CPT, deduzir IJT do ato de deferimento parcial do Chefe da RFP que, relativamente ao ano de 2017, liquidou-lhe adicionalmente, a TA (136.529.00), IRPC (526.862.00), em decorrência de um procedimento de inspeção. I.e., em resultado da reclamação deduzida, a RFP manteve o indeferimento alusivo à uma pretendida dedução de benefícios fiscais (507.318.00) à coleta, com base no nº 7 do artº 12º do CBF - *Nos termos do estipulado no referido artigo, para efeitos do gozo do benefício previsto no presente artigo, os titulares devem apresentar a administração fiscal, pela via eletrónica, a declaração de rendimentos do exercício, os justificativos da realização dos investimentos, segundo o Modelo a aprovar pelo membro do Governo responsável pela área das Finanças.* Ainda afirmava que A deveria enviar a Declaração Anual de Informação Contabilística Fiscal (DAICF) e respetivos mapas. Todavia, para A, o benefício consta da Certidão de Licenciamento Industrial emitida e em sede da audição exercida, reconheceu o lapso no preenchimento da DAICF tendo informado à AT de que iria proceder à sua substituição, cfr artº 83º, nº 1, al. b), ii) do CGT e que, com a substituição da DAICF, a liquidação efetuada pela RFP deixaria de ter suporte factual e legal. No entanto, a RFP entendeu que a substituição só seria possível *até ao termo do prazo legal de reclamação ou impugnação judicial quando for favorável à AT.* Porém, A considera que, pela leitura da demonstração da liquidação adicional não lhe é possível apreender os dados que estiveram na base de tal conclusão - *quando for favorável para a Administração Fiscal* - impedindo-lhe de efetuar a substituição da DAICF, carecendo, portanto, de suporte legal, impedindo a tributação pelos seus rendimentos reais. Aduz que tal asserção revela uma total arbitrariedade na determinação da MC por parte da AT e é contrário às normas e princípios do Direito Tributário que se rege pela tipicidade dos atos e fundamentação das decisões. Considera que a RFP não fundamenta e nem indica a norma legal que lhe permitiu extrair tal conclusão. E por ser manifestamente insuficiente por falta de fundamentação, está-se perante uma decisão que padece de fundamentação. Pelo que, a liquidação não cumpre com os requisitos legais, devendo ser nula a decisão.

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 a AT se ateve a questões formais e sem qualquer fundamento para indeferir a sua reclamação, pelo que, o Tribunal deve corrigir a situação, ordenando a AT a aceitar a substituição, mesmo que o resultado lhe seja desfavorável.

APRECIAÇÃO DO TRIBUNAL:

Diz o Tribunal que, a questão central tem a ver com a legalidade do indeferimento da dedução à coleta no âmbito dos benefícios fiscais pretendido por A. E, sindicando a alegada ilegalidade do ato tributário derivado da falta de fundamentação por parte da AT, diz que, face do artº 77º do CGT: **1.** *A fundamentação deve ser expressa, através de exposição ainda que sucinta, das razões de facto e de direito da decisão, equivalendo a falta de fundamentação a adoção de fundamentos que, por obscuridade, contradição ou insuficiência, não esclareçam concretamente a motivação da decisão.* E ainda que efetuada de forma sumária, cfr nº 2 deste artº deve conter as disposições legais aplicáveis, a qualificação e quantificação dos factos tributários e as operações de apuramento da matéria tributável e do tributo. A fundamentação é um direito fundamental dos contribuintes por imposição constitucional e legal, cfr artº 245 da CRCV e 43º do D-Leg. 2/95 de 20.06. Afirma que, nos termos do CGT, a fundamentação pode ser sucinta e o que é necessário é que um qualquer destinatário normal perceba o caminho percorrido pelo autor do ato para chegar a determinada conclusão. Conforme probatório, a RFP notificou o contribuinte de que a pretendida dedução no âmbito dos benefícios fiscais não seria aceite, sustentando concretamente que “... a repartição de finanças indefere a reclamação do contribuinte, com base no artigo 12º, nº 7 do Código de Benefícios Fiscais ... e que para o gozo dos benefícios previsto no artigo, os titulares devem apresentar a administração fiscal, pela via eletrónica a declaração de rendimentos do exercício, os justificativos de realização dos investimentos, segundo modelo a aprovar pelo membro responsável pela área de finanças” e como A, assim não procedeu, foi indeferido a dedução do benefício. Resulta assim evidente que, qualquer contribuinte médio percebe a razão da AT em recusar o benefício fiscal pretendido, sendo certo que, estando correto ou não, o contribuinte pode dele discordar. Mas que, não é correto afirmar que a recusa da aceitação do benefício não está devidamente fundamentado, pois tal recusa foi integralmente compreendida por A, tanto que a impugnou. Quanto a questão da substituição da DAICF, recorda o tribunal que o artº 81º do CGT dispõe: **1.** *A liquidação traduz-se no apuramento do valor do tributo em dívida e pressupõe a determinação da matéria tributável, sendo efetuada pela administração tributária através de liquidação administrativa ou pelo contribuinte, através da autoliquidação.* **2.** *A liquidação faz-se por regra com base em declaração do sujeito passivo e excepcionalmente com base noutras elementos de que disponha a administração tributária.* E, logo, o artº 82º avança: **1.** *O sujeito passivo deve apresentar as declarações necessárias à liquidação dos tributos públicos, segundo as modalidades, formas e prazos prescritos na lei, podendo ser instituída a obrigação de entrega pela via eletrónica para determinadas categorias de contribuintes.* **2...** **3...** **4.** *As declarações podem ser objeto de retificação e de correção de erros materiais ou de cálculo, nos termos previstos na lei tributária, mas essas retificações não podem tornar impercetível o conteúdo originário, nem deixar dúvidas sobre o momento em que forem introduzidas.* Prevendo-se ainda, o artº 83º do CGT, a possibilidade de se efetuar a substituição da declaração apresentado junto da A, que se deve a diversos casos de erros cometidos pelos contribuintes, cfr, nº **1.** *Em caso de erro de facto ou de*

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

direito nas declarações dos sujeitos passivos mencionados no artigo anterior, estas podem ser substituídas: a) Seja qual for a situação da declaração a substituir, se ainda não tiver decorrido o prazo legal da respetiva declaração; b) Sem prejuízo das sanções e dos juros aplicáveis, nos seguintes prazos: i) ...;ii) Até ao termo do prazo legal de reclamação ou impugnação judicial do ato de liquidação, no caso de correção de erros ou omissões imputáveis aos sujeitos passivos de que resulte tributo de montante inferior ao liquidado com base na declaração apresentada; iii.. 2... 3... 4. Nos casos em que os erros ou omissões a corrigir decorram de divergências entre o sujeito passivo e o serviço na qualificação de atos, factos ou documentos, o serviço competente deve converter a declaração de substituição em reclamação da liquidação, notificando da decisão o sujeito passivo. Em causa, está uma liquidação efetuada pela AT relativo ao exercício de 2017, inicialmente feita em 2021 e após reclamação e deferimento parcial, se concluída em 2013 que tem na centralidade a não aceitação de benefícios fiscais por não estarem contidos na DAICF de 2017 e após decurso de todo o procedimento, A pretende que seja alterada a fixação da MC e liquidação. Questiona assim, se é possível, um contribuinte substituir a DAICF em 2021, relativo à 2017 para inserir um benefício por ele não demonstrado atempadamente? E se está em causa a tributação pelo princípio do rendimento real? Considera que, estando em causa uma alegada desconsideração de um benefício, deve-se ter inicialmente ciência que, para a sua desconsideração, deve o sujeito passivo o declarar documentalmente e efetuar prova da sua materialidade. Para este efeito, o CBF impõe tal obrigação, cfr nº 7 do artº 12º: *Para efeitos do gozo do benefício fiscal previsto no presente artigo, os sujeitos passivos devem apresentar à administração fiscal, pela via eletrónica, a declaração de rendimentos do exercício, os justificativos da realização dos investimentos através da declaração periódica de rendimentos e a declaração anual de informação contabilística e fiscal.* Entende que não procede a leitura feita por A de que, a interpretação da AT não tem acolhimento legal, por se verificar exatamente o contrário, ela vai de encontro ao artº 83º do CGT. A positivação deste artº é a concretização do princípio da segurança jurídica que, em articulação com o artº 81º/3 do CGT considera definitivo o ato, quando após declaração do sujeito passivo, e consequente apreciação pela AT se elabora o ato de liquidação e se notifica o contribuinte do resultado, que com as exceções previstas na lei, se consolida na ordem jurídica. Em face do exposto, este artº não viola o princípio da tributação pelo rendimento real. No caso concreto, pelo evidente incumprimento de A que não teve o cuidado de, aquando da entrega das declarações legalmente impostas, os preencher e ainda, deixando decorrer, os prazos estabelecidos para a respetiva substituição e correção, pois ainda os podia ter corrigido dentro de um determinado lapso de tempo, e vem passados largos anos pretender que, em contravenção ao quadro legal estabelecido, se aceite os valores a título de benefício fiscal, claramente, os seus argumentos não são válidos para a sua pretensão.

DECISÃO:

O Tribunal, em face do exposto julgou a impugnação deduzida totalmente improcedente.

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

9.

Autos de Impugnação Judicial:

Processo n.º 02/2022-23

Data da Sentença: 02 de abril de 2024

Assunto (s): IJT- Liquidação Adicional, exercícios 2018 e 2019: Omissão de Proveitos;

DOS FACTOS:

X, Soc. Unipessoal, cuja atividade principal é o comércio por grosso de produtos alimentares, bebidas e tabacos e atividade secundária, indústria transformadora de pesca e aquacultura, veio, ao abrigo dos artºs 31º, 32º/1, al. a) e 35º/1, als a), b) e e) todos do CPT, deduzir IJT relativo ao ato de liquidação adicional de IRPC, exercícios de 2018 e 2019 (2.633.810,00 e 4.124.763,00), apurados em procedimento de inspeção. Na referida ação de inspeção, considerou-se haver proveitos omissos no montante de 106.370.861,00, com fundamento no cruzamento de dados constantes das declarações M. 106 de um seu fornecedor - Z que, no anexo de clientes declarou uma venda na quantia de 109.568.677,00. Contudo, para X, o seu fornecedor teria cometido um erro ao declarar no anexo de clientes aquela quantia pois os dados da fatura apontam sem equívoco para o valor de 993.685,00. Alude que a AT considerou nos cálculos realizados, o montante de 993.685 como sendo em Euros e converteu tal montante em escudos multiplicando-o pela taxa de câmbio de 110,265. Entretanto, X reconhece a existência da omissão de proveitos, mas, alega que o montante omitido é de 993.685 e que deve ser considerado em escudos e não em Euros. X, contesta ainda a correção efetuada pela RFSV no que respeita à isenção prevista no artº 14º do CIRPC que, entendeu que a atividade que consta da Certidão Comercial emitida é incompatível com a referida isenção pois, esta, apenas aplica-se para os contribuintes que se dedicam a atividades piscatórias de forma exclusiva, anulando assim as deduções feitas por X e, fazendo-as crescer à MC de cada um dos exercícios e calculando sobre esses acréscimos, as inerentes liquidações adicionais. X assevera, porém, que, nos anos em causa, apresentou a sua declaração de rendimentos, com a dedução de 50% do lucro tributável, cfr artº 14º do CIRPC, na redação em vigor à data dos factos. Que efetivamente, consta da sua certidão comercial como atividade principal do seu objeto social, o comércio por grosso de produtos alimentares, bebidas e tabaco e, como atividade secundária, a indústria transformadora de pesca e aquacultura. Diz que, poder-se-ia concluir que a interpretação da AT é correta, mas, trata-se de um evidente equívoco, dado que a lei manifestamente, prioriza o exercício substancial da atividade em detrimento do mero aspeto formal. Diz que, as atividades piscatórias e outras atividades ligadas à pesca acabaram por se tornar a sua principal atividade e, na prática, realiza principalmente atividades da classe A e como tal, preenche os requisitos do artº 14º do CIRPC. Entende assim que as liquidações se baseiam em meras presunções e conjecturas com base em factos

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

incorrectos e inexistentes, e requer que seja corrigida a matéria tributável por errónea e ilegal e anulada a liquidação do IRPC.

APRECIAÇÃO DO TRIBUNAL:

Quanto a alegada venda não declarada (106.370.816,00) diz o TFAB que, no relatório final de inspeção, a RFSV reconheceu o erro cometido tendo feito, após a retificação da declaração de Z no seu anexo de clientes do M. 106 a devida correção na sequência da audição exercida. Ou seja, a RF reconheceu o montante de 993.685,00 constante da fatura emitida referente a referida compra, pelo que nada tem a decidir sobre esta rúbrica. Em relação ao alegado direito à dedução de 50% do lucro tributável pretendido por X, para o tribunal está-se perante uma isenção fiscal sempre que se trate de uma norma com um objetivo extrafiscal, principalmente no caso de normas de direção de Economia, as quais inseridas dentro das leis fiscais, constituem um corpo de Direito Económico ou quaisquer outros objetivos. As isenções constituem, instrumentos de política económica e tem como fim determinante o prosseguimento de interesses públicos extrafiscais. Nessa medida, são qualificados como benefícios fiscais, entre outros, as situações relativas a isenções, a reduções de taxas, crédito de imposto, deduções à matéria coletável e à coleta (artº3º/2 do CBF). Já, no que respeita ao seu reconhecimento, alude que os benefícios podem ser automáticos (quando decorre direta e imediatamente da própria lei) ou dependentes de reconhecimento (pressupõe a realização de um ou mais atos posteriores). No caso concreto, e relativo ao artº 14º do CIRPC, entende que as alegações apresentadas por X não encontram respaldo nas provas por si apresentadas no que concerne ao exercício exclusivo da atividade piscatória, exclusividade essa, determinante para a tributação da isenção em 50% do lucro tributável. Diz que, o próprio X na sua p.i acaba por dizer que, “*as atividades piscatórias e outras atividades ligadas à pesca acabaram por se tornar a sua principal atividade e, assim na prática, realiza principalmente atividades da classe A*”, mas, sem que provasse a atividade piscatória ou ligada a pesca. Alude que, ainda que se entenda que a lei priorize o exercício substancial da atividade em detrimento do mero aspecto formal, o artº 14º não se aplica às atividades exercidas por X, pois claramente não logrou provar que, sequer exerce atividade piscatória. Que o artº 14º do CIRPC exige exclusividade no exercício das atividades agrícolas e piscatórias para assim se poder beneficiar do direito à isenção de imposto em 50% do lucro tributável. Considera que, X ao pretender obter vantagens como a isenção do imposto em 50% sobre o lucro tributável, com o exercício de atividades que, além de não serem piscatórias, não possuem o carácter de exclusividade, subverte a *mens legis* e como tal, o bem jurídico que o legislador pretendeu proteger e incrementar pela sua importância, no caso, o setor primário da economia.

DECISÃO:

O TFAB julgou totalmente improcedente a impugnação apresentada por X.

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

10.

Autos de Impugnação Judicial:

Processo n.º 02/2023/24

Data da Sentença: 17 de abril de 2024

Assunto (s): IJT: Processo de Contraordenação: Revogação da decisão de aplicação de coima

DOS FACTOS:

A, veio recorrer da decisão de aplicação de coima proferido pelo Chefe da RFSV, no âmbito da instauração de um processo de contraordenação tributária, por falta de entrega da declaração anual de rendimentos - Modelo 112 e falta de entrega da DAICF, respetivos mapas e quadros referentes aos exercícios de 2018 a 2021, em violação dos artºs 75º, nº 1, al. b) e nº 3, al b) e 58º, nº 1, al b) e nº 4, todos do CIRPS, conjugado com os artºs 1º e 2º da Portaria nº 78/2015 de 31.12 e Portaria nº 9/9/2017 de 20.03, punível nos termos do artº 95º, nº 1 e 96º, nº 1 do RJITNA. Inconformado, A alega que, não exerce a profissão de advogado a tempo inteiro, mas sim, parcial pois, tem de cumprir o horário de trabalho na empresa X como assessor jurídico; que, não tendo contabilidade organizada não tinha de apresentar as declarações de rendimentos - M. 112 ao longo dos mencionados anos; que a AT tributou-o como titular de rendimentos da Categoria A - trabalhador dependente e como titular de rendimentos da Categoria B - Prestador de serviços, determinado o rendimento coletável indiretamente, com base em todos os elementos a seu dispor ou por métodos indiretos previstos no CGT, cfr artº 59º/2 do CIRPS, desde o inicio da sua atividade como advogado em 1986 até 2017, tendo pago todos os impostos. E que, ao ser tributado pelos rendimentos da Categoria B ao longo desses anos, por métodos indiretos, criou a convicção do consentimento da AT para ser tributado por este método pelo que, a falta de entrega das declarações anuais de rendimentos relativo a esses anos não constitui infração tributária. Requer assim, a revogação da decisão que lhe aplicou a coima no processo contraordenacional.

APRECIAÇÃO DO TRIBUNAL:

Afirma o Tribunal que, resulta provado, que a RFSV instaurou o referido processo após consulta aos registos cadastrais/dados disponíveis no sistema informático donde verificou que A não procedeu a entrega da declaração anual – M.1B e DAICF e respetivos modelos dos mapas e quadros referentes aos anos de 2018 a 2021. Que, A, até o exercício de 2014 foi tributado atendendo as normas do Regulamento do IUR - D- L nº 1/96 de 15.01, revogado com a entrada em vigor do CIRPS em 01.01.2015 e que, analisando os Documentos Únicos de Cobrança (DUC) juntos aos autos, verifica-se que a tributação era feita pelo método declarativo, cfr artº 14º do RIUR. I.e, sendo A, ao mesmo tempo, trabalhador dependente e independente, após apresentação da sua declaração de rendimentos - M. 112, a AT fazia o englobamento destes e

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

notificava-o, para pagar ou receber o IUR através do então M. 6A, o que vigorou até a entrada em vigor do CIRPS em 2015. Aduz que, A aufera rendimentos das Categorias A e B, e sendo assim, a partir de 2015, era obrigado a apresentar a declaração anual de rendimentos até final de maio, cfr artº 58, nºs 1 e 2 do CIRPS. Ainda, ao abrigo do artº 75º/2, al. a) era obrigado a apresentar a declaração de inicio de atividade suscetível de produzir rendimentos da Categoria B e a DAICF. Que sendo obrigações legais, não faz sentido a alegada convicção de A sobre o consentimento da AT para a tributação por métodos indiretos (o que não é correto pois a RFSV fazia o englobamento dos diversos rendimentos declarados) e, ainda que assim fosse, A, se contradiz pois verifica-se que de *motu próprio*, em 01.01.2017 entregou na RFSV, o M. 110 de inicio da atividade com a indicação de um técnico de contas, o que demonstra que tinha conhecimento do dever que recaia sobre ele de zelar para que as declarações de impostos fossem entregues, acompanhados dos respetivos meios de pagamento. Certifica ainda o Tribunal que, durante o ano de 2015 a 2021, A não entregou, nem as declarações de impostos legalmente exigidas e nem os respetivos meios de pagamento, apesar de continuar a auferir rendimentos das duas categorias. Reportando-se tais ilícitos à previsão dos artºs 58º e 75º do CIRPS e sendo certo que, na infração não se presume o dolo e sim negligência, a culpa só poderia ficar excluída se se provasse e, no caso, não se provou que o facto ilícito tinha sido praticado sob a pressão de uma situação exterior tal, que não era possível exigir ao infrator comportamento diferente. Logo, A estava obrigado a entregar as declarações e o imposto, pelo que, a decisão recorrida não merce censura.

DECISÃO:

O Tribunal improcedeu o recurso deduzido, mantendo a decisão recorrida.

11.

Autos de Impugnação Judicial:

Processo n.º 02/2023

Data da Sentença: 25 de abril de 2024

Assunto: IJT- Liquidação adicional de TA, RF Não Residentes, IRPC e IVA e respetivos Juros Compensatórios: Falta de fundamentação; errónea quantificação do ato tributário

Dos Factos:

X, veio impugnar os atos de liquidação adicional em sede de TA (506.678.00), RF/Não Residentes (6.514.242.00), IRPC (844.463.00) e IVA (6.514.242.00) e os correspondentes juros compensatórios, referentes ao exercício de 2017. No referido procedimento, a REGC considerou como passíveis de TA, cfr al. b) do artº 90º/1 do CIRPC, a taxa de 10%, despesas de seguros (1.984.770.00) e despesas de conservação e reparação (441.060.00), totalizando uma TA de 242.553.00 para encargos de 2.425.830.00. Ainda, apurou o valor de 844.047.00 de TA, sobre despesas no montante de 8.440.463.00 por não apresentação de

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

documentos comprovativos, mas que tal tributação seria revisto caso X apresentasse os documentos nas fases seguintes. Inconformado com a TA, X alega que, a TA sobre seguros e despesas de conservação e reparação com viaturas ligeiras de passageiros só se aplica quando o valor de tais encargos superar os 4.000.000.00, o que não ocorreu no seu caso, pois a AT reconhece que as despesas foram apenas no valor de 2.425.830.00, logo não há lugar a TA e consequentemente dos juros compensatórios de 506.578.00. Ainda, no referido procedimento, a REGC apurou o total de 43.428.278.00 de RF/não residentes, obtido a partir da Conta 28- Gastos Gerais Administrativos (50.170.575.00) a que corresponderia o montante de 6.514.241.00 de RF não feita, com base no total declarado como gastos, uma vez que X não cumpriu com as suas obrigações fiscais, ao não declarar as prestações de serviços de não residentes no DAICF - Quadro 6, omitindo rendimentos faturados e pagos a fornecedores não residentes. De igual modo, não apresentou no prazo legal, os Certificados de Residência Fiscal para efeitos de aplicação da Convenção para Evitar a Dupla Tributação celebrada entre CV e Portugal. Ainda, em face destas prestações de serviços determinou a entrega do IVA adicional e correspondentes juros compensatórios. Todavia, X alega que o saldo da referida conta é meramente contabilístico e que durante o ano de 2017, pagou serviços de fornecedores externos no valor global de 29.520.608.00 e deste, 24.427.957.00 respeita a fornecedores com residência fiscal em Portugal, logo, não poderia recair qualquer RF por força da Convenção para Evitar a Dupla Tributação celebrada entre CV e Portugal. Diz ainda que, a haver RF ela incide apenas sobre 5.092.651.00 e consequentemente o mesmo deverá ser feito em relação aos juros compensatórios, devendo ainda a tributação em IVA e respetivos juros serem recalculados e reduzidos.

APRECIAÇÃO DO TRIBUNAL:

Começa o TFAS por dizer que, para melhor interpretação e aplicação ao caso concreto, cfr positivado no CIRPC, com a redação na altura do facto tributário – 2017, a LOE – Lei nº 5/IX/2016 de 30.12 no seu artº 26º dispunha que o artº 89º passaria a ter a seguinte redação: *Estão sujeitas a TA as seguintes despesas efetuadas ou suportadas por sujeitos passivos enquadrados no regime de contabilidade organizada: a) ...; b) Os encargos dedutíveis relacionados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, motos e motociclos, nomeadamente, depreciações, rendas ou aluguéis, seguros, manutenção e conservação, combustíveis, cujo custo de aquisição seja superior a 4.000.000.00 (quatro milhões de escudos) aos quais se aplica a taxa de 10% (dez por cento).* E, face ao citado artigo, o limite de 4.000.000.00 respeita apenas ao valor de aquisição da viatura. Relativamente ao valor de 844.047.00 diz que, na demonstração individualizada dos fundamentos para esta correção, existe flagrante divergência no imposto liquidado (844.047.00) e respetiva demonstração, sendo os atos ilegais porque manifestamente incorporam uma errónea quantificação do ato tributário, devendo a AT os refazer assim como os juros, para uma correta tributação do imposto devido.

Quanto a RF/Não Residentes, o Tribunal diz que, quer durante a sua participação administrativa quer, no processo judicial, X não contestou o não cumprimento das suas obrigações declarativas aquando da entrega dos documentos de informação contabilística e fiscal cfr referiu a AT. E, dá assim por assente 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

incumprimento imposto a todos os contribuintes e sujeitos passivos, cfr artº 30º do CGT: **1.** É obrigação principal do sujeito passivo efetuar o pagamento da dívida tributária. **2.** São obrigações acessórias do sujeito passivo as que visem possibilitar o cumprimento da obrigação principal, nomeadamente a apresentação de declarações, a exibição de documentos fiscalmente relevantes ou a prestação de serviços. Perante este incumprimento declarativo, ficou a AT constituído no direito/dever de investigação mediante outras formas para, determinar a exata MC e correspondente imposto, nos termos do artº 91º do CGT: *A determinação da matéria tributável por avaliação indireta aplica-se nos seguintes casos: a) quando seja impossível comprovar e quantificar direta e exatamente os elementos indispensáveis à correta determinação da matéria tributável de qualquer imposto. (...).*

Incumprindo com o dever declarativo, X viu-se sujeito a exata determinação da MC, mediante utilização de métodos indiretos, e para o efeito a AT com base nas informações como, Anexo às demonstrações financeiras - gastos gerais administrativos e demonstração de resultados, como permitido pel nº 1 do artº 93º do CGT que estabelece: *A determinação indireta da matéria tributável baseia-se em todos os elementos objetivos de que a administração tributária tenha conhecimento, nomeadamente no seguinte: ...d) Os elementos e informações declarados à administração tributária, incluindo os relativos a outros impostos e, bem assim, os relativos a empresas ou entidades que tenham relações económicas com o sujeito passivo.* Diz o Tribunal que, X vem agora dizer que, efetivamente há lugar a tributação (recorda-se que ele não o fez utilizando o mecanismo de retenção na fonte) nisto acedendo à demonstração efetuada pela AT, contudo entendendo que a liquidação é excessiva, pois boa parte da tributação devida é destinada a contribuintes portugueses e por aplicação da Convenção, esses fornecedores não devem ser tributados, porém, tal argumento não procede, porquanto, existindo uma Convenção entre CV e Portugal, um dos primeiros e principais pressupostos para averiguar e se aplicar a Convenção, aquele que prestou serviços a um residente ao abrigo de um contrato de prestação de serviço deve entregar a este o seu certificado, atempadamente, de residência fiscal, o que no caso não aconteceu. Portanto, existe o dever de retenção imposta por Lei, que não foi cumprido neste caso. Pelo que, vale relembrar que o artº 18º do DL nº 6/2015 de 23.01 estipula: **1.** *Não há lugar à retenção na fonte de IRPS ou IRPC, no todo ou em parte, consoante os casos, quando por força de convenção destinada a evitar a dupla tributação celebrada por Cabo Verde, a competência para a tributação dos rendimentos auferidos por um residente do outro Estado contratante não seja atribuída a cabo Verde ou o seja apenas de forma limitada.* **2.** *Nos casos referidos no número anterior, os beneficiários dos rendimentos devem fazer prova perante a entidade obrigada à retenção na fonte da verificação dos pressupostos que resultem da convenção para evitar a dupla tributação, através da apresentação de documento emitido pelas autoridades competentes do respetivo Estado de residência que ateste a sua residência para efeitos fiscais no período em causa.* **3.** *A prova referida no número anterior deve ser efetuada até o termo do prazo estabelecido para a entrega do imposto que deveria ter sido deduzido nos termos das normas legais aplicáveis.* **4.** *O documento a que se refere o nº 2 tem a validade de um ano a contar da data de emissão, devendo o beneficiário informar imediatamente a entidade que se encontra obrigada à retenção na fonte de quaisquer alterações dos pressupostos de que dependa a dispensa de retenção.* **5.** *Sem prejuízo do disposto no número seguinte, quando não seja efetuado a prova até ao termo do prazo estabelecido para a entrega do imposto, fica o substituto tributário obrigado a entregar a totalidade do imposto que deveria ter sido deduzido nos termos da lei.* **6....; 7....; 8....; 9....** Afirma que, a norma transcrita foi integralmente incumprida por X, desde logo, com a não declaração dos rendimentos

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 fornecedores não residentes e não RF mesmo posterior ao decurso previsto, pelo que, a simples entrega agora na fase judicial dos certificados não pode ter a virtualidade de considerar ilegal a liquidação feita pela AT. Por outro lado, diz que, em decorrência do exposto, mesmo se podendo efetuar a prova de um custo fiscal não aceite pela AT, em sede judicial para apreciação e decisão, a questão submetida é a integralidade da liquidação impugnada, legal, a exta quantificação do imposto devido não pode ser determinado pelo Tribunal, na medida em que, caberá a AT mediante os elementos de escrita quantificar os valores devidos pela totalidade dos prestadores de serviços não residentes, e após, se especificar exatamente quais os prestadores que no ano fiscal em causa, residiam em Portugal poderiam gozar da Convenção e dos exatos mecanismos para a sua aplicação, pois como decorre da norma transcrita, pode ser conferido pela isenção de retenção (caso de total cumprimento atempado das normas substantivas e processuais) ou então pelo reembolso (quando se vai aplicar a Convenção já pressupondo o incumprimento) pelo que, não assiste razão a X na questão de RF/não residentes pela prestação de serviços. E, por consequência, a questão do IVA também não procede.

DECISÃO:

O Tribunal julgou a impugnação deduzida procedente quanto a liquidação da TA (844.047.00) e IVA dela decorrente e improcedente quanto a liquidação de retenção na fonte de não residentes e IVA dela decorrente.

12.

Autos de Impugnação Judicial:

Processo n.º 02/2024

Data da Sentença: 16 de maio de 2024

Assunto: Oposição à Execução Tributária por dívidas de IRPC, IVA e RF, exercício de 2017:
Inexequibilidade do Título Executivo;

Dos Factos:

A, veio deduzir oposição à execução tributária, na sequência da citação efetuada no âmbito do processo executivo nº ..., instaurado pela RFP, para cobrança da quantia de 6.361.761.00, por alegadas dívidas de IRPC Tributação Autónoma, IVA e RF, conforme certidão de dívida. Na sua p.i de oposição, alega que: o título dado à execução (certidão de dívida) é inexequível, o que constitui fundamento para a oposição, nos termos da al. c) do nº 1 do artº 29º do CET, pois recorreu judicialmente das liquidações efetuadas pela AT (IRPC; IVA E RF) do ano em referência e que, o processo de impugnação judicial corre termos no Tribunal Fiscal e Aduaneiro de Sotavento. Que a AT não poderia extrair certidão de dívida, sendo, portanto, inexequível. E, em face da al. c) do artº 39º do CET, se estiver a decorrer processo de impugnação, o processo de execução é suspenso. Entende assim que, estando na impugnação a discutir a legalidade de

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

toda a dívida exequenda, o título dado à execução é inexequível, situação que invoca para todos os efeitos, requerendo a extinção da execução.

APRECIAÇÃO DO TRIBUNAL:

Começa o Tribunal por certificar que, efetivamente, A intentou uma ação de IJT solicitando a anulação das referidas liquidações, processo que ainda corre seus termos. Assevera que, a simples impetração da ação de impugnação não tem a virtualidade de suspender o crédito fiscal reclamado pela AT, constante de uma liquidação, quando tenha decorrido ou esgotado o prazo de pagamento voluntário. Que, basta concatenarmos os artºs 37 e 39º do CET - *São causas de suspensão da execução tributária, nos termos e condições previstos neste Código, no Código Geral Tributário e no Código de Processo Tributário: a) O pedido de pagamento em prestações; b) o pedido de dação em cumprimento; c) a reclamação, o recurso hierárquico, o recurso ou impugnação judicial; d) A oposição à execução; e) os embargos de terceiro*, e ainda, o artº 43º do CGT – *a impugnação judicial não tem efeito suspensivo do processo de execução fiscal que venha a ser instaurado, salvo quando, a requerimento do sujeito passivo, for prestada garantia adequada, no prazo de quinze dias após a notificação para o efeito ou quando a prestação de garantia tenha sido dispensada pelo tribunal nos termos do Código Geral Tributário e do Código das Execuções Tributárias*, para se perceber que, para se obter o efeito suspensivo da liquidação, este deverá juntar à sua petição documento a revelar que prestou garantias das alegadas dívidas ou em alternativa, solicitar ao tribunal que seja dispensado da apresentar as garantias, demonstrando a impossibilidade de as constituir. Que o legislador positivou que a suspensão do procedimento de execução tributária depende de uma reclamação, recurso hierárquico ou ação judicial de impugnação, em qualquer caso, articulado com a apresentação de garantia da dívida reclamada pela AT, dispondo no artº 41º do CET: *a reclamação, o recurso hierárquico, o recurso ou a impugnação judicial que tenham por objeto a legalidade da dívida exequenda suspendem a execução até a decisão do pleito, desde que, seja prestada garantia ou a penhora garanta a totalidade da quantia exequenda e do acrescido o que é informado no processo pelo escrivão*, prevendo ainda o CGT nos artºs 56º a 61º, os normativos que, no essencial disciplinam como, em que modalidades e onde se efetua a garantia da suposta dívida, dizendo no artº 57º: **1. A constituição de garantia idónea, ou a sua dispensa, nos termos da lei, é pressuposto da suspensão da execução tributária, em caso de reclamação, recurso, impugnação judicial e oposição à execução, que tenham por objeto a legalidade ou exigibilidade da dívida exequenda. 2. ... 3. A administração tributária pode, a requerimento do executado, isenta-lo da prestação de garantia nos seguintes casos: a) quando a prestação lhe causar prejuízo irreparável ou de difícil reparação, b) quando o sujeito passivo careça de bens suficientes para garantir dívida e a execução do seu património afecte substancialmente a manutenção da capacidade produtiva e o nível de emprego da actividade económica que desenvolve. 4. A isenção prevista no número anterior só se verifica se ficar comprovado que a insuficiência ou inexistência de bens não tenha sido provocada intencionalmente pelo executado. 5. O indeferimento do pedido é passível de recurso hierárquico ou de impugnação nos termos do Código de Execução Fiscal.** Para o Tribunal resulta dos autos de oposição, assim como da impugnação deduzida, que, em nenhum momento, A apresentou, nos termos da lei, garantia das alegadas dívidas relativo as liquidações de 2017 e, nem sequer os alegou, como também não solicitou a dispensa de apresentação de

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

garantia neste caso concreto, pelo que não existem os pressupostos para a procedência da sua pretensão, por absoluta inviabilidade perante o quadro jurídico existente.

DECISÃO:

O tribunal julgou improcedente a oposição deduzida e determinou prosseguir-se com a execução tributária.

13.

Autos de Impugnação Judicial:

Processo n.º 09/2024

Data da Sentença: 24 de maio de 2024

Assunto: Oposição à Execução Tributária por dívida de RF autoliquidado; Não notificação do imposto - Caducidade do direito de liquidação

DOS FACTOS

X, citada em processo de execução tributária pela REGC para cobrança/pagamento da quantia de 191.646.00 referente a falta de entrega da DPR de março de 2015, veio, ao abrigo das als. c) e f) do artº 29º do CET deduzir oposição à execução. Para o efeito, a REGC emitiu dois DUC sendo um, no valor de 12.060.00 referente à RF de trabalhador por conta de outrem e outro no valor de 119.705.00 referente a juros de mora, custas processuais e taxa de justiça. Entretanto, X, alega que apresentou a DPR de março em abril de 2015, no valor de 176.586.00 e posteriormente, apresentou a declaração de substituição, por via eletrónica, no valor de 191.646.00, cfr consta da caixa de correio eletrónico no *Portondinosilha*, onde, não se encontra disponível o DUC no montante de 12.060.00 sendo que, o que foi enviado com a execução aparece anulado, o que demonstra que o mesmo foi pago. Alude que, não entende a execução feita, dado que nunca foi notificado de qualquer liquidação adicional relativo a RF de março de 2015 e que, a falta de notificação da liquidação do tributo no prazo de caducidade cfr artº 89º do CGT, constitui fundamento para oposição nos termos do artº 29º/1. al f) do CET. E, não tendo sido notificada da referida liquidação, quando foi citada já estava caducado o direito de liquidação a favor da AT pelo que, a execução deve ser extinta.

APRECIAÇÃO DO TRIBUNAL:

Primacialmente, considera o Tribunal que não está provado a anulação do DCU no valor de 12.060.00 pois, o DUC fora gerado por efeito da declaração de substituição pelo próprio X, quando vem declarar um valor superior ao que já tinha declarado e efetuado o pagamento, por entender que houve um lapso merecedor de substituição da DPR e assim, corrigir com nova declaração, donde que, qualquer anomalia detetada no “portondinosilha” referente a esta correção, mereceria ou deveria merecer da sua parte diligências junto da AT no sentido de averiguar. Que um contribuinte de boa fé, diligente, deparando-se com uma situação

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

em que conclui que deveria ter declarado um valor superior, mas por lapso, declarou e pagou inferior, tem o dever de substituir a declaração inicial e efetuar em consequência, um novo pagamento de forma a cumprir integralmente o dever de pagamento do imposto. E nos presentes autos, X assim não procedeu e deu por lido o documento na sua posse, quando por parte da AT se consegue extrair o mesmo documento, sem qualquer anulação do imposto devido. Para o Tribunal, tal comportamento vai em sentido contrário as obrigações impostas aos sujeitos passivos como por exemplo no artº 30º/2 do CGT e 74º do CIRPS. Relativo a alegada caducidade do direito de liquidação e notificação do imposto devido, diz que o imposto controvertido, respeita a RF de imposto sobre o rendimento, objeto de declaração periódica de rendimentos - categoria A (pensão) e cfr artº 47º/1 do CIRPS - os rendimentos da Categoria A estão sujeitos a taxa de retenção na fonte, com carácter progressivo e liberatório, nos termos do artigo 71º, sem prejuízo da opção por englobamento. Fazendo ainda referência ao artº 63º do CIRPS 1. Os sujeitos passivos que nos termos do número 4 do artigo 58º estejam obrigados à entrega da declaração anual de rendimentos por via eletrónica procedem à liquidação do imposto na própria declaração. 2. O imposto apurado por retenção na fonte, bem como os pagamentos fracionados, são objeto de autoliquidação pelos sujeitos passivos ou pelos respetivos substitutos tributários, a realizar nos prazos estabelecidos nos artigos 70º a 74º. 3. Quando a declaração a que se refere o número 1 for apresentada sem o respetivo meio de pagamento ou este se mostre insuficiente face ao imposto autoliquidado, o pagamento do mesmo pode ser efetuado durante os 30 dias seguintes ao da apresentação da declaração, acrescentado à quantia a pagar os correspondentes juros de mora calculados nos termos do Código Geral Tributário, sem prejuízo da aplicação da coima. 4. Decorrido o prazo referido no número anterior sem que seja pago o imposto autoliquidado pelo sujeito passivo e constante da respetiva declaração oportunamente apresentada, proceder-se-á à extração da certidão de dívida para a cobrança coerciva do imposto, entende que, face a essas normas, pode-se constatar que o legislador impõe o dever de autoliquidação para o sujeito passivo ou o seu substituto, o que no caso, ocorreu, quando inicialmente, efetuou uma autoliquidação inicial, efetuando o correspondente pagamento do imposto que considerou devido e adequado, contudo, posteriormente fez a revisão dessa autoliquidação, substituindo a declaração que corporiza a autoliquidação, mas sem efetuar o competente pagamento do acréscimo do imposto decorrente da substituição. Pelo que, lançado o processo de execução por parte da AT ao abrigo do artº 63º/3 e 4, X não pode proceder a sua defesa com base no argumento de que o imposto não lhe foi notificado.

DECISÃO:

O Tribunal julgou a oposição deduzida por X totalmente improcedente, mandando seguir a execução.

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

14.

Autos de Impugnação Judicial:

Processo n.º 15/2022-23

Data da Sentença: 30 de maio de 2024

Assunto: IJT – Ato de indeferimento tácito de reclamação relativo a fixação da MC e Liquidações adicionais de IRPC, IVA, exercício de 2016 e 2017: Pedido de Dispensa de Garantia; Caducidade do Procedimento Inspetivo; Omissão de compras

Dos Factos:

A, veio ao abrigo dos artºs 79º/6 e 121º/7 do CGT, conjugado com os artºs 22º, 31º, 32º/1, al. d), 41º/2 e 43º todos, do CPT, deduzir IJT, relativo ao ato de indeferimento tácito da reclamação alusivo a fixação da matéria tributável e consequentes liquidação adicional de IRPC (23.350.334.00) e IVA (13.362.114.00), exercício de 2016 e 2017, apurados pela RFSal. Na sua p.i, afirma que, a RFSal intentou os autos de execução para efeitos de cobrança coerciva dos referidos montantes, mas que, em face aos avultados montantes e devido a dificuldades de várias ordens, como a inexistência de liquidez, inexistência de imóvel inscrito em seu nome, a pandemia da COVID, a Guerra Russa/Ucrânia, não consegue junto de instituições financeiras a prestação de qualquer garantia bancária. Pelo que, requer a dispensa de garantia e atribuição de efeito suspensivo à impugnação. Assevera ainda que, os atos de inspeção tiveram inicio no dia 20.08.2021 e que, após a notificação da ampliação do prazo, à 23.05.2022 foi notificada do relatório final. Que, tendo o procedimento iniciado em 20.08.2021, o prazo de nove meses para a conclusão ocorreria em 19.05.2022, logo, quando foi notificada em 23.05.2022, o procedimento havia caducado, pois excedeu-se o prazo previsto no artº 33º do RIT que não é um prazo disciplinador. Daí que, o relatório final não produz qualquer eficácia vinculativa, devendo o procedimento de inspeção ser extinto por caducidade do procedimento inspetivo. A RF Sal na inspeção, levou a cabo correções técnicas, nos rendimentos não declarados e nos gastos. Entendeu a RF que, A realizou compras no estrangeiro no total de 51.908.067.00, mas, entretanto, registou na sua conta 3212 "Mercado Externo" apenas o valor de 4.831.000.00 como compras exclusivas de uma sua fornecedora X, deixando de registar o valor de 47.017.067.100, pelo que, com base na margem de 17% aplicada, resultou num rendimento não declarado de 55.133.817.00, montante este que foi adicionado a declaração M. 1B para efeitos de tributação em IRPC, cfr artº 25º. A inspeção verificou que a conta 2282 "adiantamentos a fornecedores estrangeiro" regista um crédito (5.5551.627.00), sobre as entidades Y e Z, sendo esta, uma conta que se destina a registos de entregas feitas com relação a fornecimentos a efetuar por terceiros, cujo preço não esteja previamente fixado e que os créditos nesta conta traduzem faturações dos fornecimentos. Decorre ainda do relatório que, as correções feitas partem da própria contabilidade, com a análise dos influxos, demonstrada na conta cliente C/C, conta financiamentos,

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

do exfluxo, da constatação de uma margem bruta negativa e da não apresentação da demonstração do fluxo de caixa, cfr artº 99/2 do CIRPC, da diferença de rendimentos declarados em IRPC e IVA, falta de indicação dos encargos (fretes, seguros, e lançamentos incorridos no processo de desembarque das mercadorias fornecidas por X), não apresentação do contrato de comodato gratuito, entre outros. Entretanto, A aduz que não houve a alegada omissão de compras e que todas as vendas realizadas estão devidamente documentadas; que, em face das alegações da RF, solicitou junto da sua fornecedora X que esta obtivesse uma listagem de todas as exportações realizadas em Portugal, do qual era destinatária, para ser entregue à RF, o que ocorreu, mas, esses documentos sequer foram analisados pela inspeção. Que todas as vendas feitas foram devidamente faturadas, mas que, nem todas as mercadorias importadas por ela, são destinadas a venda, casos dos materiais instalados nos estabelecimentos comerciais de clientes seus, como as máquinas de café industrial e materiais publicitários. Que as mercadorias importadas e não destinadas a venda fazem parte do seu imobilizado e tais equipamentos foram colocados nos estabelecimentos a título de comodato gratuito, e mesmo não tendo apresentado o contrato, não omitiu qualquer compra.

A RF procedeu ainda correções nos gastos incorridos com combustíveis, cfr al. a) do nº 1 do artº 30º do CIRPC, que limita em 30% os gastos com combustíveis utilizados em viaturas ligeiras de passageiros, e ainda, nos gastos com conservação e reparação, deslocações e estadias, e equipamento de baixo valor, bem como, os gastos com telemóveis, nos termos do artº 28º e al. i) do nº 1 do artº 29º do CIRPC. Todavia, A, afirma que, os gastos se encontram comprovados e que deveriam ser tidos em conta por quanto, os documentos preenchem todos os requisitos exigidos no artigo 89º, nº 1, al. c) do CIRPC, por existir nexo de causalidade com o seu escopo. Ainda, aduz que sendo o adicional do IVA consequência das alegadas omissões de compras, aquele deve ser anulado.

APRECIAÇÃO DO TRIBUNAL:

Para o TFAB, como resulta do artº 57/3 do CGT é da competência da AT a decisão sobre o pedido de isenção da prestação de garantia. Que, em face desta norma, a isenção da prestação de garantia depende da verificação cumulativa de dois requisitos: i. um objetivo - a prestação causar prejuízo irreparável ou de difícil reparação e ii. um subjetivo - consubstanciado na imputação da insuficiência de bens ao executado. Que sendo a competência para a decisão da isenção ou não da prestação da garantia da AT, não pode se pronunciar sobre o pedido feito e a sua intervenção só seria equacionável caso houvesse uma impugnação do indeferimento do pedido de prestação de garantia, cfr artº 57/5, o que não se provou ter havido.

Relativamente a alegada caducidade do procedimento inspetivo, diz que, em face do artº 33 do RIT, o procedimento de inspeção pode iniciar-se até ao termo do prazo de caducidade do direito de liquidação dos tributos ou do procedimento contraordenacional, sem prejuízo do direito de exame de documentos relativos a situações tributárias já abrangidas por aquele prazo, que os sujeitos passivos e demais obrigados tributários tenham a obrigação de conservar. Que, a questão a responder é, se estão ou não previstas consequências legais pelo não cumprimento do prazo de seis meses. Refere que nos termos do artº 33/2 o procedimento de inspeção é

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

continuo e deve ser concluído, no prazo de seis meses a contar do seu inicio, podendo no caso de procedimento geral, este prazo ser prorrogado por mais dois períodos de três meses, face as circunstâncias. Que, ainda que o procedimento não seja sido concluído no prazo de seis meses, a consequência não pode ser a anulação dos atos de liquidação resultantes do procedimento. Pois, o direito da AT para liquidar os tributos só caduca de acordo com o artº 89º/1 do CGT quando a liquidação não seja validamente notificada ao sujeito passivo no prazo de cinco anos, contado desde o inicio do ano civil seguinte àquele em que tiver ocorrido o facto tributário. E cfr nº 2º do referido artº o prazo de caducidade só se suspende em caso de litigio judicial de cuja resolução dependa a liquidação do tributo, desde o seu inicio até ao trânsito em julgado da decisão. Aduz que o prazo de seis meses é um prazo meramente ordenador i.e estabelece um limite temporal para a prática de um ato ou prolação de uma decisão, mas o seu incumprimento não determina a invalidade do ato ou da decisão, nem a nulidade do processo. Que, cfr artº 11º do RIT, o procedimento de inspeção tem um carácter meramente preparatório ou acessório dos atos tributários ou em matéria tributária, sem prejuízo do direito de impugnação das medidas cautelares adotadas ou de quaisquer atos lesivos dos direitos e interesses legítimos dos contribuintes e demais responsáveis tributários. Tanto assim é, que tais atos podem se fundamentar nas conclusões do relatório, sendo possíveis de serem revistos em virtude de petição, reclamação ou recurso de qualquer natureza. O ato de liquidação que resulta da inspeção é que pode ser impugnado a seu tempo e no prazo concedido pelo artº 35º do CPT, e A, no caso, não concretizou as normas jurídicas violadas com a alegada caducidade do prazo de conclusão do procedimento de inspeção e as consequências jurídicas para essa pretendida ilegalidade haja vista o disposto no artº 117º do CGT.

Quanto a alegada omissão de compras, para o Tribunal é manifesta a falta de razão de A neste ponto. Porquanto, o procedimento de inspeção se baseou nos documentos e registo constantes da contabilidade apresentada por A que, cfr artº 109º/1 do CGT se presume verdadeiro e de boa fé, até prova em contrário. A contabilidade é o instrumento principal da quantificação do resultado do exercício pelo contribuinte e a pedra de toque da determinação da matéria tributável, devendo obedecer as normas cfr al. a) e b) do nº 2 do artº 22º do CIRPC, fundamentalmente, deve estar organizada de acordo com a normalização contabilística e relato financeiro e outras disposições legais em vigor para o respetivo sector de atividade, sem prejuízo das regras que sobre o assunto possam estar definidas no CIRPC. No caso concreto, o que está em causa é saber se, perante as conclusões do relatório em como A fez compras de mercadorias no mercado externo, precisamente junto de X, a sua principal fornecedora e não as declarou na sua totalidade, sendo tal afirmação corroborada com documentos alfandegários, se A foi capaz de contrariar as conclusões vertidas no relatório nesta matéria. E entende que não em face da p.i, dos documentos anexados e da prova testemunhal. O que se constata é que, A tem uma abordagem muito genérica sobre as conclusões do relatório, i.e., não sustentou a sua defesa de forma fundamentada, não cumpriu com o seu dever de carrear para o processo os elementos de prova dos factos por ele invocados, cfr artº 108/4 do CGT. E o teria feito, se tivesse trazido aos autos provas irrefutáveis de que os dados recolhidos pela AT e relativo as compras, eram incorretos, para tal, trazendo aos autos documentos alfandegários, como fez a AT em vez de,

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

documentos portugueses com a solicitação de terceiros, pois se o intuito é por em causa o montante de importações feitas, nada melhor do que apresentar documentos alfandegários cabo-verdianos. Considera ainda que, nem em sede da inspeção nem da IJT, A deu a conhecer os clientes cujos materiais ditos de publicidade a quem foram entregues em contrapartida da utilização dos seus produtos e, relembra que os factos patrimoniais registados pela contabilidade são descritos e comprovados por meio de escritos comerciais- documentos- base de todo o registo contabilístico, sem os quais não poderão ser processados, não sendo portanto, responsabilidade da AT “andar a procura” dos seus clientes agraciados com os referidos materiais e, sem ter por base qualquer documento escrito (um contrato) estando esses bens descritos como imobilizados da empresa, porquanto tal conduta desvirtua as obrigações requeridas pelo artº 107º do CIRPC. Diz que é difícil seguir os argumentos de A sobre a não existência do contrato de comodato quando a própria nem soube precisar o destino dos equipamentos. Assegura que a AT carreou para os autos dados certos e objetivos que conduzem a um elevado grau de probabilidade, segundo juízes de causalidade usuais e normas de comércio, da existência do facto tributário com a quantificação por ela determinada, pelo que, cabia a A demonstrar com base na sua própria contabilidade, que a AT errou, não fundamentou a sua decisão quando afirmou que de acordo com documentos originários das Alfandegas (NORD) as importações feitas à empresa X foram de 34.256.035.00 e não 27.018.004.00, que não foi apresentada a demonstração do fluxo caixa, documento legalmente exigido, que não foram registadas todas as importações/compras feitas a X, não foi apresentado o contrato de comodato gratuito. Entende que, em face ao artº 108º do CGT deve haver uma repartição do ónus de prova e, no caso, a AT demonstrou existirem fortes indícios de rendimentos que não foram declarados por A, contrariamente a esta.

No que concerne aos gastos com combustíveis, conservação e reparação e deslocações, diz que o artº 28º do CIRPC dita que - *Consideram-se custos ou perdas do exercício os que comprovadamente forem indispensáveis para a realização dos rendimentos sujeitos a imposto ou destinados a manutenção da fonte produtora.* Que, o artº 30º/1, al. a) estabelece a não dedução de 30% dos gastos relacionados com combustíveis. Tratando-se de uma imposição legal nada tem a apontar quanto à decisão da AT. Já, em relação aos outros gastos não aceites pela AT por não existirem os comprovativos, alude que, como dito, a base dos registos contabilísticos são os documentos sem os quais os factos patrimoniais não podem ser processados. *In casu*, a própria A admite que faltam os documentos justificativos. Afirma ainda, que em consequência do exposto sobre a não declaração de todos os rendimentos, deve ser mantido o IVA liquidado adicionalmente.

DECISÃO:

O Tribunal julgou a impugnação deduzida por A totalmente improcedente.

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

15.

Autos de Impugnação Judicial:

Processo n.º 12/2024

Data da Sentença: 31 de maio de 2024

Assunto: Oposição à Execução Tributária: Illegitimidade passiva do Executado; Efeitos Suspensivo do Recurso Deduzido

Dos Factos:

X, veio deduzir oposição à execução tributária, ao abrigo do artº 29/1, al. a) e e) e artº 41º do CET, na sequência da citação feita no âmbito de processo de execução tributária, para cobrança do IRPC e IVA adicional, referente ao ano de 2013. Alega que, quem é parte no referido processo é ele X – pessoa singular, proprietário de uma Firma com seu nome. E que, se encontra pendente junto do TR de Sotavento, um recurso da Firma, na sequência de uma decisão do Tribunal Fiscal e Aduaneiro. Aduz que, atualmente a Firma com seu nome, é na verdade uma sociedade comercial por quotas, com NIF distinto da pessoa singular - seu sócio único. Que, não obstante a semelhança do NIF entre a Firma e a pessoa singular, não deixam de ser entidades diferentes. Assevera que, ele X – pessoa singular, não exerceu a atividade cujo imposto se reclama como tal, mas, como gerente de uma entidade comercial, sendo que esta (entidade comercial) oportunamente reagiu à inspeção e impugnou, aguardando a decisão em sede do recurso. Considera ser parte ilegítima no processo de execução e, a ilegitimidade é causa de absolvição da instância, cfr artº 261º, al. d) do CPC, aplicável por força do artº 3º do CET. Que, a AT ao avançar com a execução tributária, antes de decisão judicial contra ele - pessoa singular, pretende coloca-lo perante facto consumado, mas que é preciso obedecer as leis pois o recurso interposto tem efeito suspensivo e não meramente devolutivo. Requer assim que seja declarado extinto o processo de execução fiscal.

APRECIAÇÃO DO TRIBUNAL:

Começa o Tribunal por dizer que, apesar de X afirmar ser parte ilegítima nos autos de execução, não demonstra a razão para tal alegação. Dos documentos junto aos autos, se constata que a certidão de dívida elaborada pela AT, diz que estas provêm de liquidações adicionais de X, NIF ..., que também consta da autuação do referido processo e que ainda é igual ao NIF no documento em que X exerceu o direito de audição, embora dizendo ser em nome de Firma - pessoa coletiva, quando se sabe que não é possível a utilização do mesmo NIF por mais de um contribuinte, e muito menos ainda, a coincidência do mesmo NIF entre uma pessoa singular e uma pessoa jurídica ou pessoa coletiva. Considera que, não existem indícios de que, as liquidações dos impostos não pagos tempestivamente e ora em execução, dizem respeito a uma empresa/pessoa coletiva/firma, entidade diferente de X - pessoa singular e com NIF ..., daí que 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

procede a alegada ilegitimidade. Concernente ao alegado efeito suspensivo do recurso, para o Tribunal resulta evidente e indiscutível da legislação em vigor, que a simples impetração da ação de impugnação não tem a virtualidade de suspender o crédito fiscal reclamado pela AT, constante de uma liquidação quando tenha sido decorrido ou esgotado o prazo de pagamento voluntário. Que, basta concatenarmos os artºs 37 e 39º do CET - *São causas de suspensão da execução tributária, nos termos e condições previstos neste Código, no Código Geral Tributário e no Código de Processo Tributário: a) O pedido de pagamento em prestações; b) o pedido de dação em cumprimento; c) a reclamação, o recurso hierárquico, o recurso ou impugnação judicial; d) A oposição à execução; e) os embargos de terceiro,* e ainda, o artº 43º do CGT – *a impugnação judicial não tem efeito suspensivo do processo de execução fiscal que venha a ser instaurado, salvo quando, a requerimento do sujeito passivo, for prestada garantia adequada, no prazo de quinze dias após a notificação para o efeito ou quando a prestação de garantia tenha sido dispensada pelo tribunal nos termos do Código Geral Tributário e do Código das Execuções Tributárias,* para se perceber que, para se obter o efeito suspensivo da liquidação, este deverá juntar à sua petição documento a revelar que prestou garantias da alegada dívida, ou em alternativa, solicitar ao tribunal que seja dispensado da apresentar as garantias, demonstrando a impossibilidade de as constituir. Que, o legislador positivou que previsão de suspensão do procedimento de execução tributária depende de uma reclamação, recurso hierárquico ou ação judicial de impugnação, em qualquer caso, articulado com a apresentação de garantia da dívida reclamada pela AT, dispondo no artº 41º do CET: *a reclamação, o recurso hierárquico, o recurso ou a impugnação judicial que tenham por objeto a legalidade da dívida exequenda suspendem a execução até a decisão do pleito, desde que, seja prestada garantia ou a penhora garanta a totalidade da quantia exequenda e do acréscido o que é informado no processo pelo escrivão,* prevendo o CGT nos artºs 56º a 61º, os normativos que, no essencial disciplinam como, em que modalidades, onde se efetua a garantia da suposta dívida, dizendo no artº 57º do CGT que: **1.** *A constituição de garantia idónea, ou a sua dispensa, nos termos da lei, é pressuposto da suspensão da execução tributária, em caso de reclamação, recurso, impugnação judicial e oposição à execução, que tenham por objeto a legalidade ou exigibilidade da dívida exequenda.* **2.** ... **3.** *A administração tributária pode, a requerimento do executado, isentá-lo da prestação de garantia nos seguintes casos:* **a)** *quando a prestação lhe causar prejuízo irreparável ou de difícil reparação,* **b)** *quando o sujeito passivo careça de bens suficientes para garantir dívida e a execução do seu património afecte substancialmente a manutenção da capacidade produtiva e o nível de emprego da actividade económica que desenvolve.* **4.** *A isenção prevista no número anterior só se verifica se ficar comprovado que a insuficiência ou inexistência de bens não tenha sido provocada intencionalmente pelo executado.* **5.** ... Dos autos resulta que, em nenhum momento, X apresentou, nos termos da lei, garantia das alegadas dívidas referente as liquidações e, nem sequer os alegou, como também não solicitou a dispensa de apresentação de garantia neste caso concreto, pelo que não existem os pressupostos para a procedência da sua pretensão, por absoluta inviabilidade perante o quadro jurídico existente.

DECISÃO:

O Tribunal improcedeu a oposição deduzida, devendo prosseguir o processo Executivo.

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

16.

Autos de Impugnação Judicial:

Processo n.º 01/2023-24

Data da Sentença: 05 de junho de 2024

Assunto: Liquidação Adicional de IRPC, exercícios de 2018 e 2019: Nulidade das Liquidações: Avaliação Indireta da Matéria Tributável e não fundamentação; anulação de proveitos omissos

DOS FACTOS

A, veio impugnar os atos de liquidação adicional do IRPC (342.460.00) e IVA (373.084.00), apuradas pela RFRG de Santo Antão, no âmbito de um procedimento de inspeção externo e geral, aos exercícios de 2018 e 2019. No referido procedimento, a RF levou a cabo correções fiscais referente a omissão de proveitos, por ter detetado várias irregularidades nos dados e na contabilidade entregues por A como, despesas e pagamentos não justificados, compras registadas em valores muito aquém dos valores registados como pagamento a fornecedores nas contas de disponibilidade, investimentos feitos com entradas feitas pelos sócios que não declararam rendimentos condizentes, as receitas declaradas não correspondem a sua real capacidade contributiva; uma saída de caixa de um determinado valor (6.138.095.00) que coloca a empresa e a sua contabilidade numa situação complicada pois não é possível justificar um caixa negativo, entre outros, levando-o a concluir de que “*os factos relatados e confirmados ao longo do relatório espelham uma capacidade contributiva real do contribuinte que não está de acordo com os rendimentos declarados, tendo sido demonstrado a pratica de omissão de rendimentos efetivamente obtidos, ano após ano (...)*” . No entanto, A aduz que a AT não demonstra como se fundou a sua convicção em torno da liquidação adicional e que, a mesma não demonstrou de onde resulta a prova de que há omissão de proveitos. Ainda, diz que, a RFRG determinou a sua matéria tributável recorrendo à avaliação indireta sem que tenha procedido a devida fundamentação, como prevê o artº 91º e artº 77º do CGT, cuja consequência é a nulidade, cfr artº 117º/2 do CGT. Ainda, a inspeção procedeu a correções em determinados gastos, como despesas não devidamente documentados, nos termos da al. i) do artigo 29º/1 do CIRPC; limitação de gastos com viaturas ligeiras, cfr al.a) do artº 30/1 do CIRPC; amortização de bens do ativo fixo imobilizado, nos termos da al. a) do artº 19º/2 do CIRPC, entre outros, sendo que, A aduz que todos os justificativos forma entregues à AT.

APRECIAÇÃO DO TRIBUNAL:

Relativo a alegada avaliação indireta da matéria tributável e sua fundamentação, diz o Tribunal que o artº 91º do CGT impõe que a determinação da matéria tributável por avaliação indireta em caso de anomalias e incorreções da contabilidade, só poderá verificar-se quando não seja impossível comprovar e quantificar direta e exatamente os elementos indispensáveis à correta determinação da matéria tributável de qualquer

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

imposto. O artº 92º do CGT reza: 1. *Considera-se haver impossibilidade de comprovação e quantificação direta e exata dos elementos indispensáveis à correta determinação da matéria tributável para efeitos da alínea a) do artigo anterior, nos seguintes casos: a) Inexistência de contabilidade, ou dos seus livros e registos exigidos nos Códigos de imposto, bem como a falta relevante, atraso ou irregularidade na sua execução, escrituração ou organização; b) recusa de exibição da contabilidade, dos livros de registo e demais documentos de suporte legalmente exigidos e, bem assim, a sua ocultação, destruição, inutilização, falsificação ou viciação; c) Existência de diversas contabilidade ou grupos de livros de registo com o propósito de simulação da realidade perante a administração tributária; d) Erros e inexatidões no registo das operações ou outros indícios de que se possa concluir fundadamente que a contabilidade ou os livros de registo não refletem a exta situação patrimonial, as operações efetivamente realizadas ou o resultado efetivamente obtido.* Ainda, o artº 93º do CGT prescreve que, a determinação indireta da matéria tributável deverá basear-se em todos os elementos objetivos de que a administração tributária tenha conhecimento, nomeadamente: a) *Margens médias de lucro líquido sobre as vendas e prestação de serviços ou compras e fornecimentos e serviços de terceiros ou sobre o volume de importações;* b) *As taxas médias de rendibilidade do capital investido no setor;* c) *os coeficientes técnicos de consumo ou utilização de matérias primas e outros custos diretos;* d) *os elementos e informações declarados à administração tributária, incluindo os relativos a outros impostos, e bem assim, os relativos a empresas ou entidades que tenham relações económicas com o sujeito passivo;* e) ...; f) ...; g); h) Cita ainda o artº 109 do CGT: *presumem-se ainda verdadeiras e de boa fé, até prova em contrário, as declarações dos sujeitos passivos apresentados nos termos da lei, bem como os dados inscritos na sua contabilidade ou escrita, quando estiverem organizadas de acordo com a lei aplicável.* Alude que o recurso a este método, tem subjacente o princípio da subsidiariedade, dado que a sua aplicação é subsidiária em relação a avaliação direta, ou seja, a que resulta do princípio da veracidade da declaração. Não se descurando a necessidade da fundamentação do recurso a tal método de avaliação e quantificação do imposto, como garantia legal do contribuinte (artº 94/2 do CGT). Já, com relação à quantificação do imposto com recurso a este método, não se pode exigir a mesma precisão que o valor apurado com base na declaração do contribuinte e cabe a este a prova de que há excesso de quantificação ou de que os elementos ou método utilizados na mesma estão errados(cfr Ac. Do TCAS no Proc.000574/04 de 15/05/05, www.dgsi.pt). “*A tributação por método indiretos, embora visando o lucro real, tem em vista o presumido, alcançado mediante índices, e só por mera coincidência pode-se apurar uma MC igual à que resulta da contabilidade do contribuinte, julgada não reveladora da sua real situação e, portanto, impreciso para servir de base à tributação*” (Ac. Do STA- Proc.0471/ de 26/06/04). Ajuíza que, cabe a AT o ónus de prova da verificação dos pressupostos da tributação e à A o ónus da prova da existência dos factos tributários que alega como fundamento do seu direito. No caso, a inspecção constatou diversas irregularidades na contabilidade, o que a levou a declarar que “*os factos relatados e confirmados ao longo do relatório espelham uma capacidade contributiva real do contribuinte que não está de acordo com os rendimentos declarados, tendo sido demonstrada a prática de omissão de rendimentos efetivamente obtidos, de forma sistemática, ano após ano, (...)*”. Diz que, decorre dos factos relatados no relatório, a falta de credibilidade da contabilidade, atendendo que esta não estava suportada documentalmente, violando o disposto no artº 22º/2 do CIRPC que diz que a contabilidade deve estar organizada de acordo com a normalização contabilística e relato financeiro e outras disposições legais em vigor para o respetivo setor de atividade, refletir todas as operações realizadas pelo sujeito passivo

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

e ser organizada de modo a que o resultado das atividades desenvolvidas possam claramente distinguir-se dos resultados das restantes atividades. E, todo o descrito no relatório se enquadra perfeitamente na al. d) do artº 92º/2 do CGT e artº 71º do CIRPC, logo, parece legalmente justificado o recurso a avaliação indireta, o que não ocorreu. Referindo-se uma vez mais, ao carácter subsidiário deste método, considera que mesmo que o sujeito passivo viole os deveres de cooperação, a primeira forma a que se deve recorrer para fixar a matéria tributável é a avaliação direta (correções técnicas) mas devendo ser efetuada a devida fundamentação relativamente à inviabilidade desta, antes de se recorrer a avaliação indireta. I.é, a AT deve justificar, motivar e comprovar a relação de causa/efeito entre a ação/omissão do contribuinte e a impossibilidade de aplicar o método de avaliação direta. Entende que, a adoção pela AT da avaliação direta quando, estavam reunidos os pressupostos para a aplicação do método de avaliação indireta em face da lei, não permitiu a A reclamar da aplicação desse método e da respetiva quantificação para a Comissão de Revisão, cfr artº 96º do CGT, o que inquinou o ato tributário impugnado, por preterição de formalidade legal que releva como vício gerador da anulabilidade do ato de liquidação subsequente. Neste ponto, a AT não cumpriu o ónus que sobre si incidia, i.é, não logrou provar os pressupostos que, afastando a presunção de veracidade das declarações lhe permitiram o recurso às alegadas correções técnicas no apuramento da matéria tributável. Pelo que, deve ser anulada parcialmente a liquidação na parte incidente sobre as correções efetuadas nos rendimentos considerados não declarados e o consequente IVA adicional.

Quanto as restantes correções (limitação de gastos com viaturas, despesas não devidamente documentadas e amortização de bens do ativo imobilizado), considera que os atos praticados pela AT foram devidamente fundamentados e que A, deveria ter em conta o disposto quanto ao ónus de prova cfr nºs 1 e 2 do artº 108º do CGT, pois não logrou provar o que alega em sua defesa. Todavia, considera que ainda que A entenda que a AT recorreu a avaliação indireta e sem a devida fundamentação, tal não é motivo para improceder a IJT no seu todo em face do artº 65º do CGT.

DECISÃO:

O Tribunal julgou a IJT deduzida parcialmente procedente por provada, na parte relativa aos rendimentos considerados não declarados pela AT, devendo ser anuladas as correspondentes liquidações de IRPC e IVA e manteve as correções efetuadas às restantes rúbricas.

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

17.

Autos de Impugnação Judicial:

Processo n.º 05/2023-24

Data da Sentença: 05 de junho de 2024

Assunto: IJT- Liquidação Adicional de IRPC, IRPS e IVA – Exercícios de 2018 e 2019: Revogação das conclusões do relatório de inspeção e nulidade das liquidações

DOS FACTOS:

X, contribuinte que exerce a título individual, a atividade comercial (venda a grosso e a retalho), enquadrado no regime de contabilidade organizada, veio impugnar os atos de liquidação adicional de IRPC, IRPS e IVA, apurados em procedimento de inspeção tributária, geral e externa. A RFRG no referido procedimento, levou a cabo correções na rubrica proveitos/rendimentos declarados com base em movimentos ocorridos nas contas bancárias na sequência de derrogação de sigilo bancário então efetuado, no cruzamento de informações constantes da declaração anual de rendimentos - M. 112, Declarações periódicas do IVA e DAICF. X, entretanto, afirma que tais correções não podem ser admitidas uma vez que as contas são pessoais e que, a AT não lhe apresentou os dados referentes ao cruzamento de informações. Que, a decisão de derrogação de sigilo bancário feito às suas contas pessoais, é ilegal e a DNRE não tem competência para autorizar o acesso as informações bancárias, pelo que, os meios de prova obtidos através desse acesso sem o seu consentimento e sem a devida autorização do Tribunal deve ser declarada sem efeito, sendo nulas as liquidações apuradas pela RFRG.

APRECIAÇÃO DO TRIBUNAL:

Aduz o TFAB que, X assenta toda a sua IJT no facto da DNRE ter derrogado o sigilo bancário, na sequência da inspeção tributária feita e que resultou na liquidação dos impostos suprarreferidos. Que a derrogação do sigilo bancário se apoia na al. b) do artº 104/1 do CGT. Que, aquando do recurso interposto pelo sujeito passivo com relação à derrogação do sigilo (Proc. 01-2023/24, de 07/03/2024) entendeu o Tribunal que a decisão de derrogação do sigilo foi necessária, adequada e sem dúvida nenhuma fundamentada e que, em face do nº 2 do artº 105º do CGT tem efeito meramente devolutivo e não suspensivo, o que significa que a AT tem imediato acesso às informações bancárias. Ao tempo, o Tribunal considerou na sentença emitida que, “*o caminho percorrido pela AT para chegar a decisão de derrogação do sigilo respeitou as exigências legais para o efeito, quais sejam: a notificação do inicio do procedimento, a notificação para recolha dos elementos (documentos justificativos/de suporte dos registos e os extratos), notificação para a audição prévia. (...) Efetivamente, com base na falta de elementos necessários para a confirmação dos registos contabilísticos de que a AT se socorreu, A podia contrapor outras conclusões que não as de houve um assalto ocorrido na sua residência sem apresentar provas*

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

ou o conhecimento por parte da AT de que as contas bancárias eram pessoais, apesar do exercício do comércio, da contabilidade organizada e da obrigação legalmente exigida de conta bancária exclusiva para a atividade económica exercida ... improcedendo pois, as razões invocadas pelo recorrente no presente recurso". Assim sendo, e como referido, X assenta a sua impugnação nas correções feitas pela AT com base nas informações bancárias obtidas através da derrogação do seu sigilo bancário e tendo o Tribunal considerado em processo próprio que a decisão tem suporte legal e foi fundamentada, não lhe assiste razão e consequentemente, no caso concreto, não pode concordar com os pedidos feitos, quais sejam, a de revogar a decisão de sigilo bancário autorizado pela DNRE, anular todas as provas obtidas por meio do acesso às suas informações bancárias, revogar as conclusões do relatório final e declarar a nulidade das correções fiscais efetuadas com base nessas informações.

DECISÃO:

O TFAB julgou improcedente a impugnação apresentada por X, mantendo todas as conclusões do relatório de inspeção.

18.

Autos de Impugnação Judicial:

Processo n.º 17/2024

Data da Sentença: 07 de junho de 2024

Assunto: Oposição à Execução Tributária: Caducidade do Direito à Liquidação; Ilegalidade da liquidação

Dos Factos:

X, veio deduzir oposição à execução na sequência da citação feita em 19.10.2023 no âmbito de processo de execução tributária instaurado pela RFP, para a cobrança coerciva da quantia de 24.380.681.00, relativo a liquidação adicional, exercício de 2017. Para o oponente, está-se inequivocamente, perante a falta de notificação da liquidação do tributo no prazo de caducidade, cfr al f) do artº 29/1 do CET. Que, ao contrário do que menciona o título executivo, a notificação da liquidação adicional do IUR foi-lhe entregue pessoalmente, no dia 08 de janeiro de 2023 conforme corrobora a certidão de dívida junto aos Autos. Pelo que, a notificação adicional do IUR só ocorreu no dia 8 de janeiro de 2023, o que constitui falta de liquidação do tributo dentro do prazo de caducidade cfr artº 89º do CGT, que é fundamento de oposição. Diz ainda que, desde 2015 até esta parte, vigora o IRPC e como é óbvio em 2017, inexistia o tributo identificado na certidão como IUR. Pelo que, a RFP não pode executar uma dívida decorrente de um tributo que, em 2017 já não existia.

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

APRECIACÃO DO TRIBUNAL:

Para o TFAS, a notificação ao ora oponente da determinação da MC e consequente liquidação de imposto relativo ao ano de 2017, concretamente o IRPC, teve lugar a 27.12.2022, cfr se extraí do recibo (apresentado pela AT) que este emitiu, com carimbo e assinatura. Assim, porque objetivamente não procede a construção da oposição feita, assente na extemporaneidade da liquidação adicional do imposto do exercício de 2017, naturalmente, cai por terra a alegada caducidade do direito à liquidação, pois a notificação teve lugar a 27.12.2022 e o prazo de caducidade terminaria à 31.12.2022. De igual modo, considera o Tribunal que não procede a alegada ilegalidade da liquidação do imposto porque na realidade, é de todo evidente que X se limita a aproveitar de um erro de escrita ou um mero lapso que poderia ser reconduzido a uma mera irregularidade para sustentar tal ilegalidade. Que, pode-se ver na determinação da MC e notificação da liquidação adicional, que a AT refere e bem que está em causa o IRPC mas, já na notificação de certidão de dívida sujeita a execução, por mero lapso designa o IRPC de IUR, pelo que, de forma notória, evidente e flagrante, qualquer contribuinte perceberia que se tratava do imposto em vigor - IRPC, inexistindo qualquer ilegalidade por se tratar de um mero lapso, no limite, conducente a uma mera irregularidade, que até poderia ser corrigida se X tivesse alertado a AT para tal, no caso de, eventualmente tivesse ficado com dificuldades em interpretar o ato que lhe estava a ser notificado.

DECISÃO

O TFAS improcedeu de forma liminar a oposição deduzida.

19.

Autos de Impugnação Judicial:

Processo n.º 04/2023/24

Data da Sentença: 13 de junho de 2024

Assunto: Oposição à Execução Tributária: Falta de notificação das Liquidações Adicionais de 2017, 2018 e 2019

DOS FACTOS:

A, veio, ao abrigo das alíneas a) e f) do artº 29º do CET deduzir oposição à execução, no âmbito de processo executivo instaurado pela RFBV para a cobrança coerciva do IVA adicional e respetivos juros compensatórios, exercícios de 2018 e 2019. Requer em suma, a extinção da execução e a anulação dos atos de liquidação adicional, por falta de notificação das liquidações adicionais e por inexistência dos factos tributários. A RFBV, após cumpridas as formalidades subjacentes ao procedimento de inspeção (notificação para audição, elaboração do relatório/decisão final), notificou A, agora oponente, do relatório de inspeção e das

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

liquidações adicionais, por ter constatado que A declarou ter suportado o IVA em compras internas sem que identificasse o NIF dos seus fornecedores, situação que levou a liquidação adicional do IVA, notificada à A em 07/07/2022. No entanto, A, alega que, não foram feitas quaisquer diligências tendentes a sua notificação através de contacto pessoal ou carta registada com aviso de receção. E que, o gerente da empresa só veio a ter conhecimento das notificações após solicitar uma certidão de dívida fiscal em 02.2024. Aduz que, nenhuma das notificações ocorreram na pessoa da gerência e que, as notas das liquidações também não foram validamente notificadas assim como, o próprio processo de execução fiscal. Diz ainda que inexistem os factos alegados pela RFBV e que, o preenchimento dos anexos de fornecedores com NIF 00000000 em nada viola a al. a) do artº 18/2 do CIVA. Que, a violação ocorre por parte da RFBV que recusa a dedução de impostos efetivamente suportados, pela falta de indicação do NIF no anexo, quando as faturas comportam todos os requisitos.

APRECIACÃO DO TRIBUNAL:

Para o TFAB é manifesta a falta de razão de A, pois cfr resulta do probatório, as liquidações adicionais eram do seu conhecimento, pelo menos desde o dia 03.10.2017, data da nota que dirigiu à RFBV onde, após a notificação do relatório final da liquidação adicional do IVA, anos de 2017, 2018 e 2019 e respetivas notificações informou que “*está submetendo as declarações de substituição a fim de regularizar os registos anexos dos fornecedores sob o NIF 00000000*” que tinham sido detetados aquando da análise da RFBV dos modelos 106 - anexo dos fornecedores entregues. Relatório sobre o qual não foi exercido o direito de audição apesar de ter sido notificado para tal. Quanto aos requisitos da notificação, aduz que o artº72/1 do CGT é a regra geral. De acordo com o artº 75/1 do CGT “*as pessoas coletivas residentes são notificadas na pessoa de um dos seus administradores ou gerentes, de direito ou de facto, na sua sede, no domicílio destes ou em qualquer lugar onde se encontram*”, já em face do nº 2 a notificação pode realizar-se na pessoa de qualquer empregado, capaz de transmitir os termos do ato, caso se encontre no local onde normalmente funcione a administração das pessoas coletivas residentes. E, posto que, as relações entre o sujeito passivo e ativo devem, obrigatoriamente, pautar-se pela coerência, boa-fé, cooperação, é de se estranhar que A, tenha vindo ao Tribunal discutir eventuais ilegalidades que resultaram nas liquidações adicionais do IVA, apesar de alegar que estas não são do seu conhecimento e que, tendo sido efetuadas notificações, as assinaturas serão de uma pessoa que “*não será possível identificar*”. Perante tal afirmação, não pode deixar de questionar: se A nunca viu as notificações como pode ter a certeza que será impossível identificar a pessoa que as recebeu e assinou? E assim sendo, não lhe assiste razão. Por outro lado, afirma que, A traz a colação a al. a) do artº 29º do CET para dizer que inexistem os factos tributários invocados pela RFBV. Mas que, analisando a referida norma, está-se perante aquilo que a doutrina e jurisprudência designam por ilegalidade abstrata ou absoluta da liquidação, que se distingue da “ilegalidade em concreto” por na 1º estar em causa a ilegalidade do tributo e não a mera ilegalidade do ato tributário ou da liquidação, i.e., na ilegalidade abstrata a ilegalidade não reside diretamente no ato que faz aplicação da lei ao caso concreto, mas na própria lei cuja

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

aplicação é feita, não sendo, por isso, a existência de vício dependente da situação real a que a lei foi aplicada nem do circunstancialismo em que o ato foi praticado (Jorge Lopes de Sousa, in CPPT, Anotado e Comentado). Que, A fez uma errada interpretação do dispositivo legal em causa pois não se trata de um caso em que a liquidação do imposto não tem suporte em qualquer lei tributária em vigor. O IVA entrou em vigor em 01/01/2004, portanto, à data dos factos (2018 e 2019) o tributo já existia. Ainda, apesar do artº 29º do CET prever como fundamento da oposição a inexistência do tributo à data dos factos a que respeita a obrigação, não se pode discutir na oposição a legalidade da liquidação que é, o que verdadeiramente, se verifica no caso em concreto - só podendo ela ser feita pelos meios próprios de reclamação ou impugnação e dentro dos respetivos prazos legais. Considera que, a petição apresentada por A na parte referente a inexistência dos factos tributários, se limita a tecer considerações genéricas sobre a liquidação da dívida em concreto e a expor factos relacionados com a mesma e por isso, o seu fundamento reconduz-se à discussão da ilegalidade concreta ou relativa da dívida exequenda, não constituindo fundamento de oposição, salvo se a lei não assegurar meio judicial de impugnação ou recurso contra o ato de liquidação. E o legislador consagrou a impugnação judicial como meio adequado para a discussão da legalidade da dívida de modo a obter a anulação do ato praticado pela AT. O processo de oposição, tendo por efeito paralisar a eficácia do ato tributário corporizado no título executivo, visa a extinção da execução, com base em fundamentos supervenientes ou de ordem formal ou processual, pelo que, o efeito jurídico perseguido por A é suscetível de ser atingido através de impugnação da liquidação. Acrescenta ainda que, no caso, sequer se pode aproveitar a petição apresentada pela oponente de forma a seguir como impugnação em face do princípio da economia processual pois que intempestiva, cfr al. a) do artº 38º do CPT

DECISÃO:

O TFAB indeferiu liminarmente a oposição apresentada por A ao abrigo da al. c) do artº34/1 do CET.

20.

Autos de Impugnação Judicial:

Processo n.º 14/2022/23

Data da Sentença: 28 de junho de 2024

Assunto: IJT - Liquidação Adicional IRPC e IVA, Exercício de 2017: Caducidade do Procedimento de Inspeção;

Dos Factos:

X, veio ao abrigo dos artºs 79º, nº 6 e 121º, nº 7 do CGT, conjugado com os artºs 22º, 31º, 32º, nº1, al. d) e nº 2 do artº 41º e 43º todos do CPT, deduzir IJT do indeferimento tácito da reclamação apresentada contra os atos de fixação da matéria tributável e consequentes liquidação adicional de IRPC e IVA, exercício de

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

2017, apurado em procedimento de inspeção. X. Na sua petição, X alega a caducidade do procedimento de inspeção, pois afirma que a inspeção teve inicio à 20.08.2021 e o prazo de nove meses, incluindo as prorrogações, para a sua conclusão ocorreria em 19.05.2022, logo, quando foi notificada da nota em 23.05.2022, o procedimento havia caducado, cfr artº 33º do RIT. Que sendo o prazo do artº 33 um prazo não disciplinador, a sua consequência é a caducidade do procedimento, pelo que deve ser declarada a caducidade do procedimento, o que determina que todos os atos subsequentes incluindo a liquidação sejam totalmente ilegais. Ainda, na decorrência do procedimento, X em 16.07 e 22.10 de 2018, apresentou uma 1ª declaração do M. 1B e DAICF, nos quais declarou um resultado negativo (47.268.00). Posteriormente, submeteu as declarações de substituição do Modelo 1B e DAICF em março de 2022, aumentando o resultado fiscal negativo (103.494.00). No entanto, a RF em face do artº 103/2 do CIRPC, não aceitou as declarações de substituição, por extemporâneas e por considerar não ter havido correções de erros materiais ou de cálculo, mas sim alteração de toda a contabilidade com eliminação total dos registos de algumas contas (e sem documentos justificativos). Daí, ter levado em conta os registos referentes as primeiras declarações, e sobre as quais incidem as correções feitas, designadamente, na rúbrica omissão de compras (9.342.080.00). Todavia, X alega que, não houve a alegada omissão e que todas as vendas realizadas são devidamente documentadas, e que, a inspeção entendeu desconsiderar as declarações de substituição, meramente por questões formais, devido ao facto de terem sido entregues fora do prazo legal, sendo que, a única divergência entre a 1ª declaração e a de substituição refere-se a uma correta identificação da conta bancária. Ou seja, a inspeção imputou-lhe rendimentos com base numa conta pertencente à Z e que os movimentos na conta meios financeiros apresentados na 1ª declaração não corresponde aos seus reais movimentos financeiros, mas do titular da referida conta –Z que realizava pagamentos por conta de X a título de empréstimo mediante acordo; por esse motivo, com base na conta 1200-019878-002 que não lhe pertence, é que a 1ª declaração suportava créditos e débitos (6.842.080.00 e 6.841.249.00) sendo que tais montantes não integraram a conta meios financeiros da declaração de substituição porque simplesmente não foram movimentos por ele realizados; Diz ainda que o crédito (2.500.000.00) que a 1ª declaração registava no depósito a prazo existe, mas não foi realizado no ano de 2017 mas sim em 2018 e por isso, a sua retirada da declaração de substituição. Ainda, a inspeção não aceitou gastos com deslocações e estadas por falta de justificativos e gastos com combustíveis e outros fluidos pois X não apresentou equipamentos associados à sua atividade nos quis fez uso do combustível. Porém, X alude que não comprehende esta correção pois que nas declarações de substituição não procedeu a submissão de tais despesas e nem entregou os justificativos e que estando a construir o prédio que incorpora um terreno adquirido, apresentou as despesas com fornecedores dos quais consta, nomeadamente, as despesas com materiais e empreiteiro que deveriam ser tidas em devida consideração. Já com relação ao IVA, diz que, estando provado que o IVA foi indevidamente suportado e, posteriormente deduzido, os montantes devem ser considerados despesas,

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

APRECIACÃO DO TRIBUNAL

Relativo a alegada caducidade do procedimento, diz o TFAB que o artº 33 do RIT estabelece que: *o procedimento de inspeção pode iniciar-se até ao termo do prazo de caducidade do direito de liquidação dos tributos ou do procedimento contraordenacional, sem prejuízo do direito de exame de documentos relativos a situações tributárias já abrangidas por aquele prazo, que os sujeitos passivos e demais obrigados tributários tenham a obrigação de conservar.* Que, a questão a responder é, se estão ou não previstas consequências legais pelo não cumprimento do prazo de seis meses. Refere que nos termos do artº 33/2 o procedimento de inspeção é continuo e deve ser concluído, no prazo de seis meses a contar do seu inicio, podendo no caso de procedimento geral, este prazo ser prorrogado por mais dois períodos de três meses, face as circunstâncias. Que, ainda que o procedimento não seja sido concluído no prazo de seis meses, a consequência não pode ser a anulação dos atos de liquidação resultantes do procedimento. Pois, o direito que o legislador cabo-verdiano concedeu à AT para liquidar os tributos só caduca cfr nº 1 do artº 89º do CGT quando a liquidação não seja validamente notificada ao sujeito passivo no prazo de cinco anos, contado desde o inicio do ano civil seguinte àquele em que tiver ocorrido o facto tributário. E cfr nº 2º do referido artº prazo de caducidade só se suspende em caso de litigio judicial de cuja resolução dependa a liquidação do tributo, desde o seu inicio até ao trânsito em julgado da decisão. O prazo de seis meses é um prazo meramente ordenador i.e estabelece um limite temporal para a prática de um ato ou prolação de uma decisão, mas o seu incumprimento não determina a invalidade do ato ou da decisão, nem a nulidade do processo. Que, em face do artº 11º do RIT, *o procedimento de inspeção tem um caracter meramente preparatório ou acessório dos atos tributários ou em matéria tributária, sem prejuízo do direito de impugnação das medidas cautelares adotadas ou de quaisquer atos lesivos dos direitos e interesses legítimos dos contribuintes e demais responsáveis tributários.* E tanto assim é, que tais atos podem se fundamentar nas conclusões do relatório, estando estabelecida a possibilidade de serem revistos em virtude de petição, reclamação ou recurso de qualquer natureza. O ato de liquidação que resulta da inspeção é que pode ser impugnado a seu tempo e no prazo concedido pelo artº 35º do CPT, e A, no caso, não concretizou as normas jurídicas violadas com a alegada caducidade do prazo de conclusão do procedimento de inspeção e as consequências jurídicas para essa pretendida ilegalidade haja vista o disposto no artº 117º do CGT.

Quanto a alegada omissão de compras, diz que é sabido que o prazo de entrega do M 1B é, por regra até o dia 31.05 do ano posterior ao exercício a que respeita, cfr artº 102/1 do CIRPC, sendo que o artº 83º do CGT admite a possibilidade de sua substituição em caso de erros de facto ou de direito. No que respeita à apresentação da declaração de substituição em caso de autoliquidação ou prejuízo fiscal, o artº 103/2 do CIRPC estabelece: *a autoliquidação de que tenha resultado imposto superior ao devido ou prejuízo fiscal inferior ao efetivo pode ser corrigida por meio de declaração de substituição a apresentar no prazo de um ano a contar do termo do prazo para entrega da declaração a que se refere o artigo anterior.* E, cfr artº 102/1 a DPR deve ser enviada, anualmente, até o último dia do mês de maio, independentemente desse dia ser útil ou não. No caso, e contado o prazo de um ano, a declaração de substituição do ano de 2017 deveria ter sido enviada

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

até final de maio de 2019 (um ano a contar do termo do prazo para entrega da DPR), sabendo-se que, sendo ultrapassado este prazo, não poderá ser apresentada a declaração de substituição, por forma produzir o efeito pretendido. Logo, a simples apresentação tardia de uma declaração da qual vem a resultar inexistência de imposto ou aumentar o prejuízo fiscal não pode ser justificativo para que a liquidação adicional que resulte do procedimento de inspeção seja anulada. Alude que, o que o Legislador pretende com a imposição de um prazo para entrega da declaração de substituição que, ocorrendo eventuais erros materiais na 1ª declaração contabilística, seja dado ao contribuinte um prazo razoável para a sua correção nos casos de autoliquidação, o que no caso não aconteceu. Cfr resulta dos autos, X apresentou a declaração de substituição quando já decorria o procedimento de inspeção, i.e., praticamente três anos após o termo do prazo legal para a apresentação, demonstrando clara inércia no cumprimento de uma das suas obrigações acessórias. Ainda, as provas apresentadas por X tanto em sede da inspeção como da IJT, mostram-se inconsistentes e incoerentes, pois os documentos apresentados e o depoimento prestado pela testemunha (que desconhece o prazo para a apresentação da declaração de substituição), que declara que a conta que supostamente pertencia ao Sr. Z não tinha o nome do beneficiário e por isso erradamente, pensou-se ser de X como se fosse possível a existência/abertura de uma conta bancária sem o nome do seu titular; que não teve conhecimento do erro relativo à conta bancária de Z, que a data dos factos era gerente, mas que, X nunca o identificou como tal e nem como não se aperceberam dos erros nas contabilidades dos anos seguintes, pelo menos até 2021. Diz que, tem dificuldades em perceber como é que X teve acesso a uma conta bancária que não tinha o nome do titular, mas de onde alegadamente, saiam quantias que, no inicio foram tratadas como créditos que lhe pertenciam e anos depois passaram a ser tratados contabilisticamente como financiamento de terceiro sem que as partes envolvidas tenham celebrado qualquer contrato. Considera o Tribunal inconsistente o depoimento prestado e não tendo sido produzido qualquer outra prova, designadamente sabendo-se que a concessão de crédito enquanto atividade é reservada às instituições de crédito e sociedades financeiras, que não está devidamente justificada/provada a razão de Z que sequer é socio de X, em várias ocasiões, alegadamente, ter emprestado dinheiro à X, sem que tenha sido respeitado a legislação civil/comercial exigível em matéria de contratos, verificando-se no entanto, que na conta 2681, onde devem ser registados os movimentos com os acionistas/sócios não contemplados noutras contas, consta o seu nome como credor da empresa em valores pretensamente entregues de abril a outubro. Citando os artºs 90º e 109º do CGT, diz que presume-se a veracidade dos dados e apuramentos decorrentes da contabilidade, mas se se verificarem erros, inexatidões ou outros indícios fundados de que ela não reflete a matéria tributável efetiva do contribuinte, compete a AT efetuar as devidas correções fundamentando-se de facto e de direito, cfr se verificou, no caso concreto. Já, no que se refere aos gastos, ajuíza que face ao exposto sobre a falta de entrega dentro do prazo legal da declaração de substituição, e tendo as referidas correções sido efetuadas com base na 1ª declaração, estas correções são legais e estão fundamentadas, sabendo-se que os custos são aceites em termos fiscais apenas se cumprirem os requisitos do artº 28º do CIRPC, sendo que, a ausência de tais requisitos implica a sua não consideração devendo as respetivas importâncias serem adicionadas ao

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

resultado contabilístico. No tocante ao IVA, alega que o nº 25 do artº 9º do CIVA dispõe que estão isentas do imposto as operações sujeitas ao imposto único sobre o património, ainda que dele isento. Esta isenção evita que o comprador de um imóvel, quando não seja um sujeito passivo de IVA com integral direito a dedução do IVA suportado, fique sujeito a uma dupla tributação da sua aquisição em IUP e em IVA. Que, as alegações de X de que ficou provado que o IVA foi indevidamente suportado e, posteriormente deduzido são confusas pois o regime de isenção significa em última análise, o tratamento dos respetivos contribuintes como se fosse consumidores finais. Assim, e uma vez que não liquidaram o IVA nas transações que efetuarem não tem também direito à dedução do imposto que suportaram a montante nos seus *inptus* que é o caso do nº 25 do artº9 do CIVA. *In casu*, os seus fornecedores liquidarem o IVA, mas X não pode deduzir esse IVA. Suportando-o é considerado um custo em sede do IRPC. E se o deduziu na declaração M. 106 o fez indevidamente.

DECISÃO

O TFAB julgou totalmente improcedente a impugnação deduzida por X.