

[Acórdãos STA](#)

Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo

Processo: 0244/06
Data do Acórdão: 08-11-2006
Tribunal: PLENO DA SECÇÃO DO CT
Relator: PIMENTA DO VALE
Descritores: IRC.
MATÉRIA COLECTÁVEL.
APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.
PRAZO.

Sumário: I – O prazo para o contribuinte guardar os livros de contabilidade, registos auxiliares e respectivos documentos de suporte é de dez anos, conforme estabelece o artº 98º, nº 5 do CIRC.
II – Não tendo o contribuinte apresentado quaisquer elementos justificativos dos valores considerados como valores de aquisição de imóvel, alegando que já não os possuía “pelo decurso do tempo”, não pode a Administração Fiscal concluir que aquele não fez a prova dos elementos que compõem o respectivo valor de aquisição, designadamente daqueles que sejam diferentes do preço propriamente dito e levar em consideração o valor constante da escritura para efeito de cálculo de menos/mais-valias.
III – Pelo que, não tendo a Administração Fiscal feito a demonstração da incorrecção da fixação do valor contabilístico, não é legítimo, uma vez decorrido o prazo a que alude o predito artº 98º, nº 5, exigir do contribuinte a prova do mesmo.

Nº Convencional: JSTA0007114
Nº do Documento: SAP200611080244
Recorrente: A...
Recorrido 1: FAZENDA PÚBLICA
Votação: UNANIMIDADE
Área Temática 1: *
Aditamento:

▼ **Texto Integral**

Texto Integral: Acordam no Pleno da Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:
1 – A..., melhor identificada nos autos, deduziu, no Tribunal Tributário de 1ª Instância de Lisboa, impugnação judicial contra o acto de liquidação de IRC, relativo ao exercício de 1993, no montante de 9.364.547\$00.
Aquele Tribunal julgou a impugnação judicial procedente. Inconformada, a Fazenda Pública interpôs recurso da decisão para o Tribunal Central Administrativo que, concedendo provimento ao recurso, anulou a sentença recorrida e ordenou que os autos baixassem à 1ª Instância para ampliar a matéria de facto e ser proferida nova decisão.
Novamente, na 1ª Instância, foi a impugnação julgada procedente e anulado o acto de liquidação respectivo. Mais uma vez inconformada, a Fazenda Pública interpôs recurso para o Tribunal Central Administrativo, recurso esse que obteve provimento e, em consequência, foi julgada

totalmente improcedente a impugnação judicial e mantido, na ordem jurídica, o acto impugnado.

Deste acórdão, a impugnante interpôs recurso para o Pleno desta Secção do Contencioso Tributário do STA, invocando como fundamento do mesmo oposição entre esse aresto e o acórdão proferido por esta Secção, no processo nº 26.614, junto a fls. 218 e segs..

Admitido o recurso, a recorrente apresentou, nos termos do disposto no artº 284º, nº 3 do CPPT, alegação tendente a demonstrar a alegada oposição de acórdãos.

Por despacho do Exmº Relator do Tribunal Central Administrativo considerou-se existir a invocada oposição de acórdãos e ordenada a notificação das partes para deduzir alegações, nos termos do disposto no citado artº 284º, nº 5 (vide fls. 239).

A recorrente apresentou alegações, formulando as seguintes conclusões:

- 1) A Administração Fiscal corrigiu o valor da mais-valia obtida pela recorrente na alienação de imóveis que tinham sido adquiridos em 1968 e 1974;
- 2) A referida correcção fundamentou-se na não apresentação pelo contribuinte da prova documental do valor fiscal de aquisição de tais imóveis;
- 3) O Código do IRC, no artº 98º, nº 5, estabelece que os contribuintes são obrigados a conservar os documentos referentes à sua situação tributária por um período máximo de 10 anos;
- 4) A exigência da prova documental feita pela Administração Fiscal teve lugar muito para além desse prazo legal de 10 anos;
- 5) O Acórdão recorrido entendeu que quando estão em causa factos tributários que apenas surjam depois de decorrido o aludido prazo legal de 10 anos, já não se aplica a regra da inexigibilidade da prova documental;
- 6) Tal entendimento contraria frontalmente o entendimento expresso no Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo (Secção do Contencioso Tributário) de 8/5/2002, no Recurso nº 26614;
- 7) Na verdade, no referido Acórdão do STA, em face, também, do cálculo de uma mais/menos-valia, entendeu-se que para além do prazo estabelecido na lei para a conservação dos documentos, não é possível à Administração Fiscal exigí-los e, portanto, na falta da sua apresentação pelo contribuinte, não pode a referida Administração Fiscal corrigir o valor de aquisição declarado pelo contribuinte;
- 8) Tal entendimento, sufragado no citado Acórdão do STA, é aplicável mesmo em face de um facto tributário (a venda e

a inerente mais-valia) posterior ao prazo legal de conservação dos documentos;

9) O entendimento consagrado no Acórdão do STA, é também aplicável em sede de IRC, em face de norma do Código deste imposto em tudo igual a norma paralela do Código do IRS, analisada pelo STA;

10) Em sede de IRC, por maioria de razão, vale esse entendimento, já que, estando o valor de aquisição registado na contabilidade do contribuinte e ora recorrente, há a presunção da sua veracidade.

11) O Acórdão recorrido interpretou, assim, erroneamente, o artº 98º, nº 5 do Código do IRC.

A Fazenda Pública contra-alegou, para concluir da seguinte forma:

- Não existe verdadeiramente oposição entre os acórdãos recorrido e fundamento;

- A decidir-se que existe oposição, deve a douda decisão recorrida ser confirmada por corresponder a uma correcta aplicação do direito aplicável julgando-se o presente recurso improcedente.

O Exmº Procurador-Geral Adjunto emitiu doudo parecer no sentido de ser julgado findo o recurso, uma vez que não se verifica identidade substancial das situações fácticas subjacentes, “indispensável a um antagonismo relevante das soluções jurídicas em confronto...:

- no acórdão fundamento apreciou-se uma situação configurada na alienação de imóvel construído em terreno anteriormente adquirido por sujeito passivo do IRS (probatório 2.3/2.8).

- no acórdão recorrido apreciou-se uma situação configurada na aquisição/alienação de terrenos para construção por sujeito passivo de IRC (probatório E) III)

Desta substancial diferença das situações fácticas subjacentes decorre uma substancial diferença dos regimes jurídicos aplicáveis à definição do valor de aquisição, enquanto componente das mais-valias tributáveis:

a) acórdão fundamento (art. 44º nº 3 CIRS; actualmente art. 46º nº 3 CIRS): valor do terreno acrescido dos custos de construção devidamente comprovados

b) acórdão recorrido (arts. 42º nº 2 e 43º nºs 1 e 2 CIRC; actualmente arts. 43º nº 2 e 44º nºs 1 e 2 CIRC): valor de aquisição deduzido das reintegrações ou amortizações, actualizado por aplicação dos coeficientes de desvalorização da moeda”.

Colhidos os vistos legais, nada obsta à decisão.

2 – Importa, previamente, apreciar a questão prévia suscitada pelo Exmº Procurador-Geral Adjunto.

Devendo dizer-se, desde logo, que, tal como se decidiu no

despacho de fls. 239, se verifica a alegada oposição de acórdãos.

Na verdade, enquanto que no acórdão recorrido se decidiu que, ultrapassado o prazo legalmente fixado para a fixação do suporte documental, na determinação das menos/mais-valias competia ao contribuinte o ónus de

“evidenciar/demonstrar os elementos que compõem o respectivo valor de aquisição, designadamente daqueles que sejam diferentes do preço propriamente dito”, no acórdão tido por fundamento decidiu-se, ao contrário, que tal ónus competia à Administração Fiscal, já que não se pode “extrair a consequência de que o impugnante não fez prova dos custos, não considerando o valor declarado pelo impugnante, unicamente com base na não apresentação” dos documentos, uma vez esgotado o prazo legalmente fixado para essa apresentação.

E a tal não obsta o facto de o acórdão recorrido ter sido tirado em sede de IRC e o acórdão tido por fundamento em sede de IRS, já que não só as situações fácticas são idênticas (cálculo das menos/mais-valias na aquisição/alienação de imóveis, exigência de documentos de prova para além do prazo legalmente estabelecido para a sua conservação), mas também é a mesma a questão fundamental de direito.

Nem tão pouco, como vimos, está aqui em causa “uma substancial diferença dos regimes jurídicos aplicáveis à definição do valor de aquisição, enquanto componente das mais-valias tributáveis”, como argumenta o Exm^o

Procurador-Geral Adjunto no seu douto parecer.

Pelo que cumpre, assim, decidir a questão de fundo.

3 – Em sede factual foi dado como provado que:

A) A impugnante apresentou a declaração de IRC relativa ao ano de 1993 declarando um lucro tributável de Esc. 2.564.163.245\$00 (cfra. Docs. de fls. 13 a 15 que aqui se dão por integralmente reproduzidos para todos os efeitos legais).

B) Em análise a essa declaração a Administração Fiscal procedeu a correcções atinentes a reintegrações, donativos, rendas de locação financeira, indemnizações ao pessoal, ajudas de custo, subsídio de refeição, deslocações e estadas, custos de combustíveis, rendas de instalações, mais ou menos valias por transferência de imobilizado dentro do grupo, retenção na fonte e não reinvestimento de mais valias (cfr. doc. de fls. 16 a 20 que aqui se dá por integralmente reproduzidas para todos os efeitos legais).

C) A correcção relativa a custos de combustíveis consistiu na não-aceitação como custo de Esc. 22.976.045\$00

registados na conta 62.2.12 (referentes às sociedades “Auto

República”, “Trocar” e “Aguialfa”) apenas tendo como documento de suporte os comprovativos de aquisição de cheque auto a diversos bancos, (cfra. doc. de fls. 16 a 20 que aqui se dá por integralmente reproduzido para todos os efeitos legais).

D) Em consequência dessas correcções o lucro tributável foi alterado para Esc. 2.397.733.090\$00 e liquidado IRC no montante de 3.164.079\$00 (cfr. doc. de fls. 16 a 20 que aqui se dá por integralmente reproduzido para todos os efeitos legais).

E) Posteriormente procedeu a Administração Fiscal a nova análise da declaração de IRC93 tendo considerado (cfr. doc. de fls. 23 a 30, que aqui se dão por integralmente reproduzidos para todos os efeitos legais):

I- não ter de aceitar como custo o montante de 58.977.500 \$00 contabilizado na conta 62201202, referente à sociedade A..., respeitantes a combustíveis por apenas ter como documentos de suporte os e comprovativos de aquisição de cheques auto ao ... sem ter apresentado (apesar de a isso instada) qualquer documentação demonstrativa de que se trata de combustível efectivamente utilizado nas viaturas ao serviço da empresa, ficando-se na impossibilidade de determinar o valor exacto dos cheques auto utilizados nessa função (embora o valor do saldo seja inferior ao dos cheques auto adquiridos);

II- considerar esses montantes sujeito a tributação autónoma nos termos do art. 4º do DL 192/90;

III- que no cálculo de mais/menos valias fiscais referentes à venda de dois terrenos na Quinta ..., adquiridos em ... e ..., os valores de aquisição não estavam de acordo com o constante nas respectivas escrituras, não tendo sido apresentados quaisquer elementos justificativos dos valores considerados como valores de aquisição (alegando já não possuir tais elementos pelo decurso do tempo) pelo que foram recalculadas essas mais/menos valias fiscais considerando o preço de aquisição constante das escrituras.

F) Em função dessas correcções foi liquidado IRC no montante de Esc. 9.364.547\$00 (cfra. doc. de fls. 20 que aqui se dá por integralmente reproduzido para todos os efeitos legais).

G) Que a impugnante pagou em 4 de Dezembro de 98, conforme doc. de fls. 20 junto aos autos, que aqui se dá por integralmente reproduzido para todos os efeitos legais.

H) As aquisições de combustível levadas a cabo pela impugnantes destinadas a abastecer a respectiva frota automóvel eram efectuadas através de cheques-auto (conforme depoimento das testemunhas constantes de fls.

121 a 123 dos autos, que aqui se dão por integralmente reproduzidos para todos os efeitos legais).

4 – Como vimos, a questão sobre a qual há oposição entre o acórdão recorrido e o acórdão tido por fundamento do presente recurso jurisdicional é a de saber a quem compete o ónus da prova, para efeito de determinação de menos/mais-valias, dos custos suportados com a aquisição/alienação de duas parcelas de terreno, adquiridas em 1968 e 1974, sem que tenham sido apresentados quaisquer elementos documentais justificativos dos valores considerados como valores de aquisição, uma vez que o contribuinte já não possuía esses elementos pelo decurso do tempo, o que levou a administração Fiscal a calcular essas menos/mais-valias considerando o preço de aquisição constante das escrituras.

No acórdão recorrido decidiu-se que tal ónus pertencia ao contribuinte, já que sendo a este “que aproveita a alienação do bem, no momento que achar e se achar oportuno, a ele caberá sempre o ónus de evidenciar/demonstrar os elementos que compõem o respectivo valor de aquisição, designadamente daqueles que sejam diferentes do preço propriamente dito”, sempre que esses elementos contendam com factos tributários que surjam depois de decorrido o prazo de dez anos (cfr. artº 98º, nº 5 do CIRC). Todavia, alega a recorrente que, estabelecendo a lei (citado artº 98, nº5 do CIRC) que os contribuintes são obrigados a conservar os documentos durante um período máximo de dez anos, não pode a Administração Fiscal exigir a apresentação dos referidos documentos para além desse período e extrair consequências dessa não apresentação, ao não aceitar os custos em relação aos quais não foi feita essa prova.

Vejamos se lhe assiste razão.

5 – Dispõe o artº 98º, nº 1 do CIRC que “as sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, as cooperativas, as empresas públicas e as demais entidades que exerçam, a título principal, uma actividade comercial, industrial ou agrícola, com sede ou direcção efectiva em território português, bem como as entidades que, embora não tendo sede nem direcção efectiva naquele território, aí possuam estabelecimento estável, são obrigados a dispor de contabilidade organizada nos termos da lei comercial e fiscal que, além dos requisitos indicados no n.º 3 do artigo 17.º, permita o controlo do lucro tributável”.

Por sua vez, no nº 5 do predito artigo estabelece-se que “os livros de contabilidade, registos auxiliares e respectivos documentos de suporte deverão ser conservados em boa ordem durante o prazo de 10 anos”.

Daqui resulta que as sociedades comerciais, como é a dos autos, são obrigadas a dispor de contabilidade organizada de forma a permitir o controlo do lucro tributável.

Todavia, também resulta do citado preceito legal que a conservação dos livros de contabilidade pelo contribuinte se encontra limitada no tempo ao período de dez anos.

Como resulta do elenco probatório, os custos de aquisição que constam da contabilidade da recorrente não coincidem com os valores efectivamente pagos na sua aquisição, sendo até superiores. O que, aliás, é natural pois pode ter havido intervenções, nomeadamente de loteamento, sobre os imóveis.

Contudo, também resulta do probatório que não foram apresentados quaisquer elementos justificativos dos valores considerados como valores de aquisição, alegando a recorrente que já não possuía tais elementos “pelo decurso do tempo”.

Por outro lado, dúvidas também não subsistem de que esses elementos justificativos foram solicitados pela Administração Fiscal à recorrente depois de decorrido o referido prazo de dez anos (vide al. E) do probatório).

Como vimos supra, a recorrente não era obrigada a guardar os elementos da sua contabilidade pelo período superior a dez anos.

E não sendo obrigado a guardá-los não pode ser penalizado por não os possuir para além desse prazo.

Ora, daqui resulta que da não apresentação de tais elementos, solicitados à recorrente depois de decorrido o prazo de dez anos, em que era obrigado a guardá-los, não pode a Administração Fiscal concluir que o contribuinte não fez a prova dos elementos que compõem o respectivo valor de aquisição, designadamente daqueles que sejam diferentes do preço propriamente dito.

Pelo que, constando da contabilidade da impugnante, há mais de dez anos, um valor do custo de aquisição dos imóveis em causa, cabe à Administração Fiscal a prova de que esse valor não é correcto.

Deste modo e uma vez que a Administração Fiscal não fez a demonstração da incorrecção da fixação do valor contabilístico da aquisição, não é legítimo vir agora, decorrido que está aquele prazo de dez anos, exigir do contribuinte a prova do mesmo.

Pelo que a liquidação em causa está ferida de vício de violação de lei, que tem como consequência a sua anulabilidade.

6 – Nestes termos, acorda-se em conceder provimento ao presente recurso e revogar o acórdão recorrido, ficando a valer a sentença proferida em 1ª Instância, que julgou

procedente a impugnação e anulou o acto de liquidação.

Sem custas.

Lisboa, 8 de Novembro de 2006. Pimenta do Vale (relator) –
Brandão de Pinho – Lúcio Barbosa – Baeta de Queiroz.