

**CHEQUE-AUTO / DESPESAS CONFIDENCIAIS
– COMENTÁRIO DE JURISPRUDÊNCIA**

Vieira de Almeida & Associados

1 – SUMÁRIO DO ACÓRDÃO COMENTADO

Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, de 15 de Junho de 2005

Processo n.º 45/05

“A aquisição de cheques-auto traduz-se numa operação de mera troca de meios de pagamento que não se traduz num custo efectivo, pois a despesa só ocorre aquando da compra do combustível.

Podia e devia a impugnante documentar a despesa correspondente com a aquisição do combustível, pois que se a impugnante continuasse a ter na sua posse os referidos cheques-auto não teria suportado qualquer despesa.

Se os mesmos deixam de estar na sua posse sem se saber se foram utilizados na aquisição de combustível ou se tiveram qualquer outro destino, então não só se desconhece o caminho que os mesmos seguiram, como onde foram efectivamente parar, pelo que podem ser integrados nas denominadas despesas confidenciais.”

2 – COMENTÁRIOS

Introdução

A questão da dedutibilidade dos cheques-auto em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (“IRC”) e a problemática da distinção entre custo não dedutível e despesa

confidencial já foram objecto de diversas decisões judiciais, algumas delas também por parte do Supremo Tribunal Administrativo (“STA”).

O acórdão ora comentado foi proferido no âmbito do recurso interposto para o STA da decisão do Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto, 3.º Juízo, 1.ª Secção que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por considerar que as despesas contabilizadas como custos fiscais e relativas à compra dos cheques-auto estavam documentadas, embora não da forma adequada à sua dedutibilidade, sendo contudo suficientes para retirar confidencialidade às ditas despesas.

O presente acórdão revogou a sentença recorrida, julgando improcedente a impugnação e, conseqüentemente, mantendo o acto tributário da liquidação de IRC na parte relativa à tributação autónoma das despesas incorridas pela Impugnante na aquisição de cheques-auto.

A relevância prática desta questão prende-se, em primeiro lugar com a sua contribuição para a clarificação do conceito de *despesa confidencial*, conceito que a prática jurisprudencial não tem sido capaz de concretizar eficientemente; em segundo lugar, com o facto de o presente acórdão do STA ter decidido em sentido contrário ao preconizado no anterior acórdão do STA sobre esta mesma matéria¹. Note-se, contudo, que a Fazenda Pública não apresentou qualquer pedido de admissão de recurso para uniformização de jurisprudência, tendo entretanto já decorrido 30 dias sobre a data do trânsito em julgado deste acórdão.

O raciocínio expresso no acórdão

A questão decidida neste acórdão consiste em saber se as despesas com a aquisição de cheques-auto que a Impugnante declarou como custos fiscais se qualificam como despesas confidenciais, estando nessa hipótese sujeitas a uma taxa de tributação autónoma, e não em saber se essas despesas configuram efectivamente um custo fiscal (configuração que na sua petição inicial a Impugnante aceitou em afastar).

¹ Acórdão do STA de 3 de Dezembro de 2003 (Processo 1283/2003).

De acordo com o entendimento da Fazenda Pública acolhido pelo STA, *“a aquisição de cheques-auto traduz-se numa operação de mera troca de meios de pagamento que não se traduz num custo efectivo pois que a despesa só ocorre aquando da compra do combustível.”*

Daí que o STA tenha entendido que embora o talão de venda emitido pela instituição bancária demonstre que a Impugnante adquiriu tal montante em cheques-auto, nada permite aferir quanto à sua efectiva utilização nem quanto à identidade do seu utilizador, pelo que não poderá estar em causa um verdadeiro custo fiscal.

Com base neste entendimento, conclui o STA que as quantias dispendidas pela Impugnante na aquisição dos cheques-auto são susceptíveis de serem consideradas como despesas confidenciais, caindo sob a alçada do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 192/90, de 9 de Junho, que tributava autonomamente estas despesas, sujeitando-as a uma taxa de 25%.

Interpretando esta disposição, o acórdão entendeu que a sujeição a esta taxa autónoma é a consequência lógica da ausência de documentos justificativos *“de todo e qualquer gasto que explicita as características essenciais da operação, nomeadamente os sujeitos, o preço, a data e o objecto do acto mercantil em que a mesma se consubstancia”*.

Em consequência, o STA concluiu que, *“na situação concreta dos autos não se sabe o que aconteceu [...] não sendo o talão de venda emitido pela instituição bancária documento capaz de documentar a compra de combustível nem pró quem o mesmo foi utilizado. Diversamente do afirmado na sentença recorrida as ditas despesas não estão documentadas e os ditos talões não são suficientes para retirar confidencialidade às ditas despesas.”*

Comentário ao acórdão

No acórdão *sub judice* a questão central é a de saber se as verbas inscritas como custos pela Impugnante na sua contabilidade, relativas à aquisição de cheques-auto, desconsideradas como custos do exercício por falta da devida documentação, podem, para além disso, ser tributadas autonomamente, enquanto despesas confidenciais.

Relativamente à noção de *despesa confidencial*, esta não encontra acolhimento na lei, pelo que tem sido balizada por via jurisprudencial. O acórdão mais marcante neste âmbito foi o do STA de 5 de Maio de 2000 (Processo n.º 24632), que mostrou alguma preocupação em distinguir o conceito de despesa confidencial de outras realidades afins, nomeadamente dos *encargos não devidamente documentados*.

Na óptica deste acórdão, estamos perante um encargo não devidamente documentado quando não existe a prova documental exigida por lei que demonstre que o custo foi efectivamente suportado pelo sujeito passivo.

Contrariamente, embora continuando a ser uma despesa não comprovada documentalmente, a despesa será confidencial quando não for revelado o destinatário da quantia em que se consubstancia a despesa.

António Moura Portugal² pronunciando-se sobre esta matéria, chamou a atenção para a motivação inerente a cada um destes tipos de despesas: “ *Nas despesas sem documento, como o próprio nome indica, não há documento, mas a intencionalidade subjacente à despesa não é a confidencialidade. O contribuinte pode e deve provar a realização da despesa por outro meio. [...] Já as despesas confidenciais ou indocumentadas têm uma natureza distinta: o sujeito passivo não deseja dar a conhecer o fundamento do gasto nem o seu destinatário. Por este motivo, e também porque o*

² Portugal, António Moura, *A Dedutibilidade dos Custos na Jurisprudência Fiscal Portuguesa*, Coimbra Editora, 2004, pp. 230.

beneficiário confidencial não vai revelar o facto, se optou pela sua sobretributação na esfera da empresa, evitando a exclusão tributária de um proveito.”

No caso *sub judice*, uma vez que não foi revelada a identidade do destinatário das quantias dispendidas na aquisição dos cheques-auto, parece forçoso concluir-se, na sequência do último acórdão acima referido, que estamos perante uma verdadeira despesa confidencial.

De facto, tendo ficado determinado que a aquisição dos cheques-auto se consubstancia numa mera troca de meios de pagamento e não numa despesa e que esta apenas se efectiva aquando da compra do combustível, a consequência só poderá ser a ausência de documento comprovativo, já que o talão emitido pela instituição bancária apenas comprova a aquisição dos cheques-auto e não a despesa em si. Trata-se pois de um encargo não documentado, tal como definido no acórdão do STA, de 5 de Maio de 2000 (Processo n.º 24632).

Adicionalmente, como a identidade do beneficiário dos meios de pagamento não foi revelada, na linha do entendimento plasmado neste acórdão, estar-se-á perante uma despesa confidencial. Com efeito, embora se possa determinar a quantia dispendida com a aquisição dos cheques-auto, a data de aquisição dos mesmos e a identidade dos intervenientes nessa compra e venda, a verdade é que, como o acórdão em análise referiu, posteriormente à aquisição dos cheques-auto “*não só se desconhece o caminho que os mesmos seguiram como onde foram efectivamente parar.*”

Determinando-se desta forma o carácter confidencial desta despesa, não restaria outra solução senão a sua sujeição a IRC, à taxa autónoma de 25%, ao abrigo do disposto no artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 192/90, de 9 de Junho³.

³ Hoje em dia, esta norma corresponde ao n.º 1 do artigo 81.º do Código do IRC, fixando-se actualmente a taxa autónoma de tributação das despesas confidenciais em 50%.