

Jurisprudência
Supremo Tribunal Administrativo

Processo: 798/07
Data do Acórdão: 12.02.2008
Relator: António Lúcio Barbosa

SUMÁRIO:

- i. Para os custos poderem ser considerados, para além de se comprovar a sua efectiva existência, impõe-se igualmente comprovar a sua indispensabilidade e o nexo causal com os ganhos sujeitos a imposto.*
- ii. Preenchem tais requisitos os custos, correlacionados com a actividade de uma sociedade, que não tem quadro de pessoal administrativo, e se vê obrigada a socorrer-se dos quadros de uma outra sociedade, a quem paga para o exercício de determinadas funções necessárias ao exercício da sua actividade.*
- iii. Isto mesmo que os custos sejam fixos.*
- iv. E não obsta à sua indispensabilidade o facto dos seus proveitos, no exercício em causa, serem de mera aplicação de capitais disponíveis em operações de tesouraria.*

RESUMO:

No caso em análise, a “sociedade A” promoveu a impugnação judicial da liquidação adicional que lhe havia sido efectuada pela Administração Tributária, por acréscimo da matéria colectável em virtude da desconsideração de determinados custos para efeitos fiscais.

Em síntese, estava em causa avaliar a dedutibilidade de custos suportados pela sociedade A (uma Sociedade Gestora de Participações Sociais, doravante “SGPS”), no âmbito de um contrato de prestação de serviços celebrado com a sua accionista maioritária. Com efeito, não dispondo aquela sociedade, à data dos factos, de um quadro de funcionários próprio, acordou com a sua accionista maioritária a prestação de diversos serviços, designadamente, de apoio administrativo, de apoio à gestão financeira, serviços de contabilidade e secretariado, cedência de espaço, apoio jurídico, entre outros.

Por esses serviços, a sociedade A acordou o pagamento mensal de uma quantia fixa, pagamento esse que foi a fonte da controvérsia ora analisada.

Com efeito, o litígio que opôs a SGPS à Administração Tributária ficou a dever-se ao facto de esta última pretender que aqueles custos não fossem dedutíveis para efeitos fiscais, por considerar que os mesmos não se revelaram comprovadamente indispensáveis para a obtenção de proveitos, conforme impõe o artigo 23.º do Código do IRC.

Isto porque, face ao objecto social da sociedade A e atendendo especialmente ao facto de, no exercício em questão, os seus proveitos declarados não resultarem “*de qualquer actividade ... antes de mera aplicação de capitais disponíveis em operações de tesouraria*”, entendeu a Administração Tributária

que “tais operações não exigiriam mensalmente todo o apoio logístico” prestado pela accionista da SGPS.

Em causa, segundo a Administração Tributária, estava “a falta de nexo causal entre os custos e os proveitos gerados”.

Perante tal fundamentação, o STA preocupou-se, antes de mais, em conhecer o conteúdo das prestações de serviço, tendo para o efeito autonomizado cada uma das funções contratadas prestadas pela sua accionista à sociedade A. A esse respeito, considerou o Alto Tribunal que estamos perante “*despesas perfeitamente compreensíveis, e que a impugnante não deixaria de suportar directamente se tivesse um quadro de pessoal*”. Tanto mais que, como se refere no probatório, a accionista da SGPS se encontra dotada dos meios adequados à prestação daqueles serviços.

Bem assim, considerou o STA que o facto de os proveitos declarados resultarem de mera aplicação de capitais disponíveis em operações de tesouraria não constitui “*um óbice à sua indispensabilidade*”, porquanto, “*o seu escopo [da sociedade A] não se traduz no exercício de uma actividade comercial ou industrial, mas antes na gestão de participações sociais, daí resultando a relevância de ganhos emergentes das respectivas operações*”.

Por conseguinte, conclui o STA pela procedência da impugnação e consequente anulação da liquidação adicional de IRC.

ANÁLISE:

Uma vez conhecido o enquadramento do presente caso, a decisão do STA revela uma clareza e simplicidade que em muito beneficiam a segurança jurídica e a subsunção dos custos concretamente considerados às normas relevantes.

É, no entanto, de enfatizar a forma particularmente feliz como o STA procedeu à sua análise e consequente tomada de decisão. Vejamos, em breves termos, porquê.

Salvo o devido respeito, é nossa convicção que a posição assumida pela Administração Tributária padecia, desde o início, de consideráveis fragilidades, porquanto se pretendia a desconsideração de custos que nada têm de extraordinários face à normal actividade de qualquer empresa. Como bem evidenciou o STA, os custos em causa reconduziam-se a despesas que a sociedade A “*não deixaria de suportar directamente se tivesse um quadro de pessoal*”.

No entanto, ainda que a justificação da liquidação adicional tenha incidido no alegado incumprimento dos requisitos de dedutibilidade fiscal dos custos assumidos pela sociedade A (ou seja, na violação do disposto no artigo 23.º do Código do IRC), o presente caso apresentava-se permeável a outro tipo de considerações, designadamente por estarmos perante prestações de serviços entre entidades com relações especiais.

Assim, a par da análise da indispensabilidade dos custos, perscrutada à luz do disposto no artigo 23.º do Código do IRC, assumia particular relevância para a defesa da legalidade, confirmar a substância económica das prestações realizadas.

Neste contexto, a comprovação da substância económica daquelas prestações e a comparabilidade dos custos assumidos com os que decorreriam da eventual existência de um quadro de pessoal próprio da sociedade A, permitiu ao STA inferir que a situação *sub judice* nada tinha de excepcional, antes se enquadrando nas “operações reputadas de economicamente indispensáveis pelos contribuintes porque subsumíveis ao escopo da organização societária”.

Por fim, consideramos que a decisão do STA não esgota a sua utilidade no que até aqui foi referido, porquanto também no que tange à tutela do “*princípio da liberdade de gestão (que surge como decorrência da liberdade constitucional de iniciativa económica privada)*” se revela valiosa. A este respeito, e em virtude de se haver questionado o nexo causal entre os custos suportados e os proveitos gerados, reiterou o STA que a Administração Tributária não pode “*sindicar a oportunidade das decisões empresariais por julgamento sobre a qualidade dos resultados da gestão financeir[a] e comercial da organização*”.

