

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 574/2019-T**

**Tema: IVA – cessação de actividade [artigo 34º, nº 1 alínea a) do Código do IVA] –  
efeitos.**

## DECISÃO ARBITRAL<sup>1</sup>

O árbitro, Dra. Sílvia Oliveira, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar o Tribunal Arbitral Singular, constituído em 21 de Novembro de 2019, decidiu o seguinte:

### 1. RELATÓRIO

1.1. **A..., Lda.**, pessoa colectiva número..., com sede no ..., ... (adiante designada por “*Requerente*”), apresentou pedido de pronúncia arbitral e de constituição de Tribunal Arbitral Singular, no dia 29 de Agosto de 2019, ao abrigo do disposto no artigo 2, nº 1, alínea a) e do disposto no artigo 10º do Decreto-lei nº 10/2011, de 20 Janeiro [Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT)], em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante designada por “*Requerida*”).

1.2. A Requerente peticiona no pedido arbitral que seja anulada “(...) *a liquidação adicional (...) de IVA com o número 2019..., no valor de € 8.211.02 e de juros compensatórios no valor de € 1.302.96 (...)*” porquanto entende que “(...) *a mesma carece de suficiente fundamentação de direito e de facto (...)*”.

---

<sup>1</sup> A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990, excepto transcrições efectuadas.

- 1.3. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD em 30 de Agosto de 2019 e notificado, na mesma data, à Requerida.
- 1.4. Em 22 de Outubro de 2019, dado que a Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, ao abrigo do disposto no artigo 6º, nº 1 do RJAT, foi a signatária designada como árbitro pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, tendo a nomeação sido aceite, no prazo e termos legalmente previstos.
- 1.5. Na mesma data, foram as Partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de a recusar, nos termos conjugados do artigo 11º nº 1 alíneas a) e b) do RJAT e dos artigos 6º e 7º do Código Deontológico.
- 1.6. Em 21 de Novembro de 2019, em conformidade com o preceituado na alínea c) do nº 1 do artigo 11º do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído, tendo sido proferido despacho arbitral na mesma data no sentido de notificar a Requerida para, nos termos do disposto no artigo 17º, nº 1 do RJAT, apresentar Resposta, no prazo máximo de 30 dias e, caso quisesse, solicitar a produção de prova adicional.
- 1.7. Adicionalmente, foi ainda referido naquele despacho arbitral que a Requerida deveria remeter ao Tribunal Arbitral, dentro do prazo da Resposta, cópia do processo administrativo.
- 1.8. A Requerida apresentou, em 7 de Janeiro de 2020, a sua Resposta, na qual se defendeu por impugnação, concluindo que por não padecerem “(...) *de qualquer ilegalidade as liquidações promovidas pelos SIT (...) devem ser mantidas as liquidações em apreço*” e, por isso, “(...) *deverá ser proferida decisão que julgue o presente pedido de pronúncia arbitral improcedente por não provado, e, conseqüentemente, absolvida a entidade Requerida nos termos acima peticionados, tudo com as devidas e legais conseqüências*”.

- 1.9. Adicionalmente, na mesma data, anexou a Requerida aos autos cópia do processo administrativo.
- 1.10. Por despacho arbitral de 9 de Janeiro de 2020 foi decidido, em síntese, pelo Tribunal Arbitral, em consonância com os princípios processuais consignados no artigo 16º Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (RJAT), da autonomia do tribunal arbitral na condução do processo e na determinação das regras a observar [alínea c)] e da livre condução do processo consignado nos artigos 19º e 29º, nº 2 do RJAT:
- I. Dispensar a inquirição de testemunhas apresentadas pela Requerente;
  - II. Dispensar a realização da reunião a que alude o artigo 18º do RJAT;
  - III. Determinar que o processo prossiga com alegações facultativas, a apresentar no prazo de 10 dias sucessivo;
  - IV. Designar o dia 17 de Fevereiro de 2020 para efeitos de prolação da decisão arbitral.
- 1.11. Por último, o Tribunal advertiu a Requerente que, até à data da prolação da decisão arbitral deveria proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente, nos termos do disposto no nº 3 do artigo 4º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e comunicar esse pagamento ao CAAD (o que efectuou em 24 de Janeiro de 2020).
- 1.12. Em 24 de Janeiro de 2020, a Requerente apresentou as suas alegações escritas, no sentido de reiterar a argumentação apresentada no pedido arbitral, concluindo nos mesmos termos.
- 1.13. Em 3 de Fevereiro de 2019, a Requerida apresentou as suas alegações escritas, tendo concluído no mesmo sentido da Resposta.

## 2. CAUSA DE PEDIR

- 2.1. A Requerente refere que “(...) *desenvolve atividades de armazenamento e de distribuição, e simultaneamente a atividade de indústria de cerâmica de tijolos e tijoleiras em barro vermelho, tendo adotado anteriormente a designação de B..., Lda., e ainda atividades de comércio de materiais de construção*” mas, “*em 1999, no seguimento da recusa por parte da C... [C...] na disponibilização das licenças de emissão de CO2 que lhe tinham sido atribuídas, foi obrigada a suspender a atividade de produção de tijolos (...)*” tendo esta actividade ficado “*(...) a aguardar (...) decisão judicial, o que (...) só veio a acontecer em definitivo em 2019, com a condenação daquela C... a revogar o ato praticado e a repor a situação anterior*”
- 2.2. A Requerente refere que foi “*entretanto (...) desenvolvendo as demais atividades referenciadas e entre estas também a de aluguer das instalações fabris, de grandes dimensões, e outros imóveis de que é possuidora*”.
- 2.3. Dado que “*em 2015 era previsível que as atividades geradoras da obrigação de liquidação de IVA fossem diminutas e que não era relevante a possibilidade de dedução do IVA suportado (...)*”, a Requerente “*(...) declarou perante a Administração Tributária que cessaria a sua atividade para efeitos de IVA*”, tendo apresentado em 31-03-2015 (com efeitos nessa data) declaração de cessação de actividade, para efeitos de IVA, com fundamento na alínea a), do nº 1, do artigo 34º do Código do IVA.
- 2.4. A Requerente refere que, com a cessação de actividade para efeitos de IVA, a sua intenção não era “*(...) a de dissolução da sociedade, nem a sua liquidação, nem muito menos abandonar as suas demais atividades não geradoras da obrigação de liquidação de IVA, mas simplesmente de suspender as suas obrigações acessórias relativamente a tal imposto*”, pelo que alega que “*continuou a usar e a permitir o uso das suas instalações por terceiros, a gerir as suas situações jurídicas (...) previsivelmente geradoras de*

---

*receitas significativas futuras, e a estudar todas as oportunidades de negócio que poderia desenvolver no futuro”.*

- 2.5. Alega a Requerente que *“tal atividade implicou naturalmente o pagamento de diversos impostos, em sede de IMI (...), de imposto de selo sobre as operações de financiamento que realizou, o pagamento do IVA nas faturas da eletricidade (...), a liquidação dos impostos de IRC, PEC, Derrama municipal, e outras taxas”.*
- 2.6. *“Em 2018 a gerência da sociedade decidiu que o seu pedido de suspensão da sujeição ao regime de IVA deveria ser retirado e apresentou pedido para esse efeito à AT, com efeitos a partir da data em que tinha apresentado a primeira declaração, 31.3.2015”*, tendo então cumprido *“(…) com todas as obrigações declarativas em falta em sede de IVA, apresentando as declarações devidas, e que foram aceites pela AT”.*
- 2.7. Reitera ainda a Requerente que *“nem em 2015, nem posteriormente, nem no âmbito do processo de inspeção, como o revela o RIT, a cessação oficiosa da atividade foi declarada pela AT”.*
- 2.8. Acrescenta a Requerente que, a Requerida, sem desenvolver *“(…) qualquer diligência conducente à determinação do valor das mercadorias ficcionadas como vendidas em 2015 (...)”* veio liquidar IVA pelo valor das existências de tijolos e pedra de ardósia que, à data de 31-03-2015, a A... detinha, *“(…) com base na conjugação do artigo 34º com o artigo 3º nº 3 alínea f) ambos do CIVA (...)”.*
- 2.9. Assim, não entende a Requerente *“a decisão da AT na liquidação do imposto aqui em causa, fundamentado no RIT, ao não ter declarado a cessação oficiosa da atividade da contribuinte à data de 31.3.2015, e ao mesmo tempo ter daí retirado o efeito de que se deveriam ter considerado vendidas as existências (...)”* o que a Requerente considera *“(…) profundamente contraditório”.*

- 2.10. Assim, atenta a factualidade descrita no pedido, a Requerente defende que “(...) *não deve ser considerada como tendo acontecido a cessação da (...) atividade económica contributiva (...)*”, ficando irremediavelmente comprometida a aplicação da presunção prevista no artigo 34º, nº 1, alínea a) do Código do IVA.
- 2.11. Com efeito, segundo a Requerente, “*o facto que poderia justificar a ficção de venda e a liquidação do imposto é exatamente a de que a contribuinte cessou atividade (...)*” mas “*(...) se esta não foi declarada pela AT expressamente, e a contribuinte declarou que tal não tinha acontecido e por várias vezes e vários meios a AT o reconheceu como declaração válida*”, “*(...) o facto que daria fundamento à ficção de venda e liquidação de imposto não aconteceu, não se verificou*”.
- 2.12. Assim, “*(...) se o facto de relevância fiscal para a liquidação simplesmente não aconteceu, então a liquidação carece de fundamentação, e se não a tem, é ilícita e deve ser anulada*”.
- 2.13. Adicionalmente, entende a Requerente que, “*ainda que assim se não entendesse, a liquidação do imposto com base na conjugação do artigo 34º com o artigo 3º nº 3 alínea f) ambos do CIVA, tem como pressuposto uma presunção, a de que com a declaração de cessação de atividade para efeitos de IVA, todas as existências e todos os ativos da sociedade se devem considerar transmitidos em tal data*”, presunção que é “*(...) atento ao disposto no artigo 73º da LGT, (...) ilidível*”, bastando “*(...) para afastar a presunção que se demonstre o contrário, e o contrário de uma ficção ou presunção de venda, é a prova de que os bens alegadamente vendidos ainda estão na posse e propriedade da impugnante*”.
- 2.14. Neste âmbito, alega a Requerente que “*não tendo sido afetos a quem quer seja (...), encontrando-se nas instalações que são da Impugnante*”, “*e se não foram vendidas, nem de um qualquer modo afetos a terceiros, não se verifica o pressuposto do artigo 3º nº 3 al. f) invocado para fundamentação da liquidação*”.

- 2.15. Por outro lado, refere ainda a Requerente que *“o artigo 34º, o artigo 3º do CIVA e o artigo 18º c) da Diretiva do IVA, aplicam-se a todos os bens que tenham permitido a dedução de IVA quando produzidos ou adquiridos, que a empresa tivesse à data da sua cessação das atividades económicas tributáveis, pelo que seria expectável que a liquidação efetuada abrangesse todos tais bens”*.<sup>2</sup>
- 2.16. Por último, refere ainda a Requerente que *“mesmo que se entendesse de que a liquidação aqui impugnada não está viciada de qualquer das ilegalidades já invocadas, ainda assim o valor da liquidação enferma de erro de facto, por errado estar o valor de incidência”* porquanto *“(…) o valor considerado como de incidência para o cálculo do imposto foi o preço de aquisição ou, o que é o mesmo, o preço de custo dos inventários reportados ao momento das operações”*.
- 2.17. Ora, para a Requerente tratam-se de *“operações ficcionadas, como se alegou e reconhece o próprio RIT não obstante a terminologia empregue, e ficcionado também o valor de incidência de imposto”* porquanto *“os bens em causa, tijolos e pedras de ardósia, não são funcionalmente e no caso das pedras rapidamente percíveis, mantendo alguma da sua funcionalidade, já no caso do tijolo o decurso de anos sem ser utilizado, provoca a sua inutilidade total”* pelo que, entende a Requerente que *“competia à AT determinar que à data que arbitrou como de realização das operações de venda, qual o valor do que alegou ter sido vendido”*.
- 2.18. Por último, refere ainda a Requerente que *“(…) sempre teve a sua sede no ... (…)”* sendo que *“(…) tal lugar (...) que consta nos registos da AT, como na Conservatória do Registo Comercial, onde recebe (...) a sua correspondência, onde tem o seu estabelecimento e bens”*, *“facto aliás que é (...) conhecido da AT, através do seu órgão periférico, Serviços*

---

<sup>2</sup> Ainda neste âmbito, acrescenta a Requerente que *“certamente porque a AT concluiu que tais bens de equipamento estavam na posse e na propriedade e nas instalações que constitui a sede da Impugnante, entendeu por bem não ficcionar qualquer venda e não liquidou qualquer imposto a tal respeito”*.

*de Finanças do ..., e (...) conhecido do próprio signatário do RIT (...)” pelo que alega a Requerente que “quando (...) foi notificada para a sua morada (...) respondeu como o revela o RIT, pelo que se deve concluir que qualquer outra notificação simplesmente não aconteceu”.*

2.19. Nestes termos, conclui a Requerente que “(...) a liquidação de imposto de IVA ora impugnada é ilegal por carecer de suficiente e certa fundamentação de facto e de direito, devendo ser anulada”.

### **3. RESPOSTA DA REQUERIDA**

3.1. A Requerida, na Resposta apresentada, veio defender-se por impugnação nos termos que a seguir se apresentam.

3.2. A Requerida começa por referir que dá por integralmente reproduzido, para todos os efeitos legais, todo o PAT, nomeadamente o RIT e os factos ali constantes, bem como considera como integralmente reproduzida a fundamentação de direito constante daqueles documentos.

3.3. Segundo a Requerida, “a Inspeção Tributária (IT), no respeito pelo princípio da legalidade, se limitou a aplicar o disposto no artigo 34.º, n.º 1, alínea a) do CIVA (...)”.

3.4. “Para reforçar a atuação da IT, o artigo 3.º, n.º 3, alínea f) do CIVA diz que, consideram-se (...) transmissões de bens, nos termos do n.º 1 deste artigo: f) Ressalvado o disposto no artigo 26.º, a afectação permanente de bens da empresa, a uso próprio do seu titular, do pessoal, ou em geral a fins alheios à mesma, bem como a sua transmissão gratuita, quando, relativamente a esses bens ou aos elementos que os constituem, tenha havido dedução total ou parcial do imposto, o qual, considera como operações assimiladas a transmissões de bens, e não como vendas ou alienações, a afectação dos bens existentes no ativo da empresa a fins alheios à sua atividade”.

- 3.5. *“Do referido e provado no RIT o contribuinte não realizou qualquer operação tributável (sujeita ou isenta de IVA), quer transmissão de bens (artigo 3.º do CIVA) ou prestações de serviços (artigo 4.º do CIVA), no período compreendido entre 2015-03-31 (data da cessação de atividade para efeitos de IVA) e 2018-08-09 (data de apresentação da declaração de reinício)” e “como o contribuinte apresentou a declaração de cessação, para efeitos de IVA, por transmissão eletrónica de dados, reportada a 31-03-2015, nos termos do artigo 34.º, nº 1, alínea a) do CIVA presumem-se transmitidos os bens existentes no activo da empresa na data da cessação, mesmo depois de, em 2018-08-09, o contribuinte apresentar uma declaração de reinício da atividade, para efeitos de IVA, reportada a 31-03-2015”.*
- 3.6. Segundo a Requerida, *“(…) a declaração de reinício de atividade apresentada em 2018-08-09 não anula, os efeitos da declaração de cessação da atividade, nem a rectifica, antes e sim, fazendo o que o próprio nome indica, reinicia a actividade”* sendo que, *“(…) o que sucedeu foi que o Requerente encerrou a actividade num dia e, anos mais tarde, reiniciou-a, com efeitos àquele mesmo dia”, “o que, juridicamente, quer dizer que a actividade foi cessada e, reiniciada, no mesmo dia”.*
- 3.7. Por outro lado, alega a Requerida que *“a Requerente também contesta o valor tributável considerado pela IT na transmissão de bens presumida nos termos do artigo 34.º, nº 1, alínea a) do CIVA e artigo 3.º, nº 3, alínea f) do CIVA”* mas, segundo a Requerida, *“relativamente ao valor tributável, foi considerado no RIT o disposto no artigo 16.º, nº 2, alínea b) do CIVA, ou seja, o valor pelo qual os bens estavam valorizados no inventário, e, a este valor foi aplicada a taxa de IVA de 23% de acordo com o artigo 18.º, nº 1, alínea c) do CIVA”*, concluindo pela improcedência da argumentação da Requerente porquanto *“(…) o valor tributável nestas situações é o preço de aquisição dos bens ou*

---

*dos bens similares, ou na sua falta, o preço do custo, reportados ao momento da realização das operações”.*<sup>3</sup>

- 3.8. Nestes termos, conclui a Requerida a sua Resposta no sentido de que “(...) *deverá ser proferida decisão que julgue o presente pedido de pronúncia arbitral improcedente por não provado, e, conseqüentemente, absolvida a entidade Requerida nos termos acima peticionados, tudo com as devidas e legais conseqüências*”.

#### **4. SANEADOR**

- 4.1. O Tribunal é materialmente competente para apreciação do pedido arbitral e encontra-se regularmente constituído, nos termos do artigo 2º, nº 1, alínea a), artigos 5º e 6º, todos do RJAT.
- 4.2. O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo porque apresentado no prazo previsto na alínea a), do nº 1, do artigo 10º do RJAT.
- 4.3. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciária, são legítimas quanto ao pedido de pronúncia arbitral, nos termos do disposto nos artigos 4º e 10º do RJAT e do artigo 1º da Portaria nº 112-A/2011, de 22 de Março, estando devidamente representadas.
- 4.4. Não foram suscitadas excepções de que cumpra conhecer nem se verificam nulidades.

#### **5. MATÉRIA DE FACTO**

- 5.1. Preliminarmente, e no que diz respeito à matéria de facto, importa salientar que o Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas Partes, cabendo-lhe, sim, o dever de seleccionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada

---

<sup>3</sup> Neste âmbito, cita a Requerida Acórdão do TCAS de 04-10-2015 (processo nº 07381/02).

da matéria não provada [cfr. artigo 123º, nº 2, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT) e artigo 607º, nºs 3 e 4, do Código de Processo Civil (CPC), aplicáveis ex vi artigo 29º, nº 1, alíneas a) e), do RJAT].

- 5.2. Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito.

### *Dos factos provados*

- 5.3. A Requerente é uma sociedade por quotas que, até 1999, desenvolvia actividades de armazenamento e de distribuição, actividade de indústria cerâmica de tijolos e tijoleiras em barro vermelho e actividade de comércio de materiais de construção.
- 5.4. A Requerente, em 1999, foi obrigada a suspender a actividade de produção de tijolos, tendo em consideração a recusa por parte da C... (C...) na disponibilização das licenças de emissão de CO2 que lhe tinham sido atribuídas.
- 5.5. Por decisão judicial do Tribunal Administrativo e Fiscal de ... (Proc. n.º .../09...BE...) de 15-12-2016, a C... foi condenada a revogar o acto anteriormente praticado e a repor a situação anterior.<sup>4</sup>
- 5.6. A Requerente, não obstante a limitação acima referida no ponto 5.4., foi desenvolvendo as demais actividades e, entre estas, a de aluguer das instalações fabris, de grandes dimensões e de outros imóveis de que é titular.
- 5.7. Em 31-03-2015, a Requerente apresentou, via *internet*, declaração de cessação de actividade, para efeitos de IVA (declaração nº...), com efeitos a 31-03-2015, e com fundamento no artigo 34º, nº 1, alínea a) do Código do IVA.
- 5.8. Não obstante a apresentação da declaração de cessação de actividade para efeitos de IVA, a Requerente não dissolveu nem liquidou a sociedade.

---

<sup>4</sup> De acordo com a referida sentença, concluiu o TAF de ... que "(...) resultando daqui a exigência que a Ré impôs à Autora, igualmente se conclui pela violação desta norma. E, por fim, na mesma sequência, a recusa de emissão da licença de emissão de gases ambientais, faz com que, na verdade tal recusa constitua uma penalidade não prevista e que lesa a Autora sem fundamento legal. Deste modo, ante o exposto, procede a presente ação por vício violação de lei, anulando-se o ato praticado e condenando-se a Ré a praticar novo ato que não recuse a emissão da licença requerida com o fundamento de que a Autora não possui licença ambiental".

5.9. No período após 31-03-2015, a Requerente suportou o pagamento de diversos impostos, nomeadamente, de IMI incidente sobre os seus imóveis, de IVA incidente sobre as faturas de electricidade que adquiria, bem como o pagamento de IRC.

5.10. Em consequência, a Requerente encerrou contas anualmente e apresentou as declarações anuais de rendimentos, em sede de IRC, bem como as declarações informativas (IES).

5.11. Em 11-07-2018 foi elaborada informação pelos serviços tributários competentes na qual foi proposta a abertura de ordem de serviço interna motivada pelos seguintes factos:

- O SP encontrava-se cessado desde 2015-03-31;
- O motivo da cessação foi o exposto na alínea a) do nº1 do artigo 34º do CIVA - *"Deixem de praticar-se atos relacionados com atividades determinantes da tributação durante um período de dois anos consecutivos, caso em que se presumem transmitidos, nos termos da alínea f) do nº3 do artigo 3º, os bens a essa data existentes no ativo da empresa"*;
- O balanço da sociedade em 31-12-2014 evidenciava que a rubrica de ativos fixos tangíveis possuía um saldo a importância de 1.255.329,91€ e a de inventários o montante de 35.700,07€;
- A soma das bases tributáveis, das declarações de IVA do ano de 2015, ascendem a 7.000€ sendo estes referente somente ao 1º trimestre e dizem respeito a prestação de serviços de Armazenagem, não se vislumbrando assim qualquer liquidação de imposto pela presunção estipulada na alínea a) do nº1 do artigo 34º do CIVA.

5.12. A Requerente foi assim objecto de uma acção inspectiva de análise interna (OI2018..., de 18-07-2018), de âmbito parcial, promovida pelos Serviços de Inspeção Tributária (SIT) da Direção de Finanças de ..., a qual visou o controlo do cumprimento das obrigações fiscais da Requerente, em sede de IRC e de IVA, do ano de 2015.

5.13. A referida acção inspectiva iniciou-se em 26-07-2018 com o envio de notificação, para a morada do legal representante da Requerente (para efeitos de cessação), através do Ofício nº 2018 ...(da mesma data), para que no prazo de 15 dias fossem enviados aos SIT os seguintes elementos:

- Cópia dos ficheiros normalizados de exportação de dados - SAF-T(PT), da contabilidade do ano de 2015;
- Inventários iniciais do ano de 2015 devidamente valorizados;
- Fatura emitidas entre o dia 01-01-2015 a 31-03-2015
- Mapa de depreciações e amortizações modelo 32 de 2014 que comprove os valores líquidos no balancete inicial de 2015 nas rubricas do ativo fixo tangível.

5.14. Dado que até 06-09-2018 não foram enviados aos SIT quaisquer esclarecimentos, foi enviada uma segunda notificação, para a morada da sede da Requerente, a solicitar os elementos referidos no ponto anterior.

5.15. Em 21-09-2018 foi recebida resposta da Requerente quanto aos elementos pedidos pelos SIT na notificação identificada no ponto anterior, no sentido de informar que:

- Não é possível fornecer o ficheiro SAFT relativo ao ano de 2015, pelo facto de o disco rígido do servidor onde estavam instalados o programa e os ficheiros de contabilidade se ter danificado irremediavelmente;
- Embora dispondo de cópias de segurança, é impossível a sua reposição e leitura;
- A sociedade não procedeu à venda de qualquer dos bens em existências até a esta data;
- A sociedade encontra-se ainda em atividade para efeitos fiscais, tendo reiniciado a sua atividade em 31-03-2015, mantendo-a ininterruptamente desde então.

5.16. Adicionalmente, na referida resposta foram enviados os seguintes elementos:

- Em substituição de tais ficheiros, foram enviados os diários de lançamento do ano, cópia de todas as contas de registo e os balancetes analíticos finais.
- Foi enviado também o inventário final do ano de 2014

5.17. Em 09-08-2018, a Requerente entregou, no Serviço de Finanças ... (Porto ...), declaração de reinício de actividade (nº ...), com efeitos a 31-03-2015, tendo também apresentado todas as declarações periódicas de IVA, em falta, desde o 2º trimestre de 2015, todas com valores nulos.

5.18. Em consequência, foram instaurados, pela Requerida, à Requerente diversos processos de contraordenação com fundamento em apresentação fora de prazo de declaração periódica, dos quais resultaram a aplicação de diversas coimas, no montante de EUR 75,00/declaração, pagas em 28-08-2018

5.19. Os SIT, “*de acordo com os elementos das declarações e os esclarecimentos enviados (...)*” pela Requerente, em 21-09-2018, entenderam no projecto de relatório de correcções (cujo Ofício da Direção de Finanças de ... foi notificado à Requerente em 29-03-2019, através do registo RF...PT), o seguinte:

Assim, somente está em falta o IVA, em conformidade com a alínea f) do nº3 do artigo 3º do CIVA, pela afetação dos inventários.

Portanto em concordância com a alínea b) do nº2 do artigo 16º o valor tributável é o preço de aquisição, ou na sua ausência, o preço de custo dos inventários, reportados ao momento da realização das operações.

Ora, estando esses bens valorizados na contabilidade pelo valor de 35.700,07€, será então este o valor tributável.

Sendo esses bens, de acordo com a alínea c) do nº1 do artigo 18º do CIVA sujeitos à taxa de 23%, está em falta a importância de 8.211,02€.

Resultam assim, as seguintes correcções:

		Campo	Declarado	Correcção	Corrigido
Base tributável	Taxa Normal	3	7.000,00 €	35.700,07 €	42.700,07 €
Imposto Liquidado	Taxa Normal	4	1.610,00 €	8.211,02 €	9.821,02 €

5.20. Adicionalmente, no referido projecto de relatório, propuseram os SIT:

- a) Repor a situação da atividade a 31-03-2015, através da cessação Oficiosa da atividade com efeitos a 31-03-2015, data que o SP já havia cessado e pelo motivo que foi utilizado para tal, o disposto na alínea a) do nº1 do artigo 34º do Código do IVA;
- b) Ao abrigo desse artigo, a liquidação do imposto (IVA) em falta pela transmissão dos bens do ativo existentes nessa data, nos termos da alínea f) do nº3 do artigo 3º do CIVA.

5.21. A Requerente foi ainda notificada para exercer, querendo, o direito de audição no prazo de 15 dias.

5.22. A Requerente apresentou o seu direito de audição em 12-04-2019 nos termos do qual referiu que:

1. A atividade da sociedade não foi cessada, resultando assim incompreensível esta fundamentação para a liquidação de IVA;
2. Tem o SP, na sua propriedade, todo o inventário que contabilizou em 2015;
3. A empresa cumpriu com todas as obrigações fiscais em 2015, entendo que não há qualquer fundamento de facto ou legal que permita a liquidação de IVA, crendo que a própria AT atendendo ao disposto no artigo 100º do CPPT, deveria ter sérias dúvidas.

5.23. Os SIT entenderam que, no direito de audição apresentado pela Requerente, “*por não se vislumbrarem novos dados e elementos que contradigam as conclusões a que se chegou no projecto de relatório, tornam-se as respectivas correções em definitivas*” e “*não se procede à cessação oficiosa da atividade relativa a 2015-03-31, uma vez que o SP manifestou intenção de reinício da mesma, sem prejuízo das consequências da sua cessação anterior*”.

5.24. Assim, a Requerente foi notificada do Ofício nº 2019..., de 08-05-2019, dos SIT da Direção de Finanças de..., relativo ao despacho do Exmo. Senhor Director de Finanças, de 07-05-2019, (proferido, por delegação, pelo Director de Finanças), respeitante ao relatório final de correcções, em sede de IVA, que resultaram da acção inspectiva acima identificada.

5.25. Em consequência, a Requerente foi notificada da demonstração de liquidação de IVA relativa à liquidação nº 2019..., de 22-05-2019, no montante a pagar de EUR 8.211,02 (respeitante ao período 201503T) e da demonstração de liquidação de juros de IVA relativa à liquidação nº 2019..., de 22-05-2019, no montante a pagar de EUR 1.302,96 (também respeitante ao período 201503T).

5.26. A Requerente apresentou, em 29-08-2019, pedido de pronúncia arbitral relativo às liquidações de imposto e juros identificadas no ponto anterior.

***Motivação quanto à matéria de facto***

5.27. No tocante à matéria de facto provada, a convicção do Tribunal Arbitral fundou-se, para além da livre apreciação das posições assumidas pelas Partes (em sede de facto), no teor dos documentos juntos aos autos pelas Partes, incluindo o processo administrativo.

***Dos factos não provados***

5.28. Não foi obtida evidência que a Requerente tenha efectuado o pagamento das liquidações de imposto e de juros identificadas no ponto 5.25., supra.

5.29. Não se verificaram quaisquer outros factos como não provados com relevância para a decisão arbitral.

**6. MATÉRIA DE DIREITO**

6.1. Encontrando-se fixada a matéria de facto dada como provada, de seguida importa determinar o direito aplicável aos factos subjacentes, de acordo com a(s) questão(ões) a decidir.

6.2. Nos autos, o pedido formulado pela Requerente é no sentido de que sejam anuladas as liquidações “(...) de IVA com o número 2019..., no valor de € 8.211.02 e de juros compensatórios no valor de € 1.302.96 (...)” porquanto entende a Requerente que as mesmas carecem “(...) de suficiente fundamentação de direito e de facto (...)”.

6.3. Por seu lado, entende a Requerida que por não padecerem “(...) de qualquer ilegalidade as liquidações promovidas pelos SIT (...) devem ser mantidas as liquidações em apreço” e, por isso, “(...) deverá ser proferida decisão que julgue o presente pedido de pronúncia

---

*arbitral improcedente por não provado, e, conseqüentemente, absolvida a entidade Requerida nos termos acima peticionados, tudo com as devidas e legais conseqüências”.*

6.4. Assim, tendo em consideração a argumentação apresentada por cada uma das Partes, importa decidir a qual assiste razão tendo em consideração que é fundamental dar resposta às seguintes questões:

6.4.1. Tendo a Requerente usado da faculdade prevista no artigo 34º, nº 1, alínea a) do Código do IVA, no sentido de declarar a cessação de actividade, em sede de IVA, com efeitos a 31-03-2015, alegando ter deixado, nessa data, de praticar actos relacionados com actividades determinantes da tributação durante um período de dois anos consecutivos, ao ter declarado o reinício de actividade em matéria de IVA, com efeitos na mesma data (31-03-2015), inviabilizou ou não a aplicabilidade dos efeitos previstos no referido artigo, ou seja, de que se presumem transmitidos, nos termos da alínea f), do nº 3, do artigo 3º do Código do IVA, os bens que à data da cessação existissem no activo da Requerente?

6.4.2. No caso de a resposta a dar à questão enunciada no ponto anterior ser negativa, qual o valor pelo qual deverão ser valorados os bens existentes, à data da cessação de actividade, no activo da Requerente, para efeitos do disposto nos artigos referidos no ponto anterior?

### ***Enquadramento geral prévio***

6.5. De acordo com o disposto no artigo 9º, nº 1, da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro de 2006, relativa ao sistema comum da UE do Imposto sobre o Valor Acrescentado, “entende-se por sujeito passivo qualquer pessoa que exerça, de modo independente e em qualquer lugar, uma actividade económica, seja qual for o fim ou o resultado dessa actividade”, sendo que “*entende-se por actividade económica qualquer actividade de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as*

---

*actividades extractivas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas”* (sublinhado nosso).

- 6.6. Por sua vez, de acordo com o disposto no artigo 2º, nº 1, al. a) do Código do IVA, “*são sujeitos passivos do imposto, as pessoas singulares ou colectivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam actividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões livres, e, bem assim, as que, do mesmo modo independente, pratiquem uma só operação tributável, desde que essa operação seja conexa com o exercício das referidas actividades, onde quer que este ocorra, ou quando, independentemente dessa conexão, tal operação preencha os pressupostos de incidência real do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas (IRC)*”.
- 6.7. Ora, decorre das normas acima referidas que, em geral, a qualidade de sujeito passivo do imposto depende do exercício duma actividade económica.<sup>5 6</sup>
- 6.8. Na verdade, como explica Sérgio Vasques, “*o exercício de uma actividade económica constituiu, portanto, o pressuposto em que assenta toda a incidência subjectiva e objectiva do IVA*” porquanto “*nenhuma pessoa pode ser dita sujeito passivo que não leve a cabo uma atividade económica nem quando esta falte podemos estar em face de transmissões de bens ou prestações de serviços tributáveis*”.
- 6.9. Ora, nos termos do Código do IVA, de entre as obrigações declarativas a que os sujeitos passivos estão obrigados, verifica-se a obrigação declarativa de cessação de actividade, a qual deve ser apresentada, de acordo com o previsto no artigo 33º daquele Código, no

---

<sup>5</sup> Neste sentido, vide decisão arbitral proferida no âmbito do processo nº P 605/2018-T, de 19-06-2019.

<sup>6</sup> Neste âmbito, conforme a citação do Prof. Xavier de Basto, “*o sujeito passivo, na aceção da directiva, engloba, pois, aquelas pessoas que, por exercerem uma actividade económica, praticam, e, provavelmente com carácter continuado, operações tributáveis*” (também citado na decisão arbitral nº 317/2016-T, de 6 de Janeiro de 2017).

---

Serviço de Finanças competente no prazo de trinta dias a contar da data da cessação da actividade.

6.10. No artigo 34º do Código do IVA, é definido o conceito de cessação de actividade e são descritas as situações geradoras de cessação de actividade do contribuinte a qual abrange, essencialmente, duas condições distintas: (i) a transmissão de todo o património afecto a uma actividade produtiva e (ii) a inactividade por um período de dois anos consecutivos.<sup>7</sup>

6.11. Neste âmbito, o artigo 34º, nº 1, alínea a) do Código do IVA (que ao caso aproveita), refere que se considera “(...) *verificada a cessação da actividade exercida pelo sujeito passivo no momento em que ocorra qualquer dos seguintes factos: a) deixem de praticar-se atos relacionados com actividades determinantes da tributação durante um período de dois anos consecutivos, caso em que se presumem transmitidos, nos termos da alínea f) do n.º 3 do artigo 3.º, os bens a essa data existentes no ativo da empresa; (...)*” (sublinhado nosso).

6.12. Assim, e no que diz respeito ao disposto na alínea a) do referido artigo 34º, nº 1 do Código do IVA haverá que ter em especial consideração a parte final do preceito porquanto, se um dado sujeito passivo pretende cessar actividade por não ter praticado actos tributáveis (incluindo operações isentas) durante dois anos, por estar em rigorosa inactividade, mas se possuir activos, então haverá que liquidar IVA sobre esses activos o que, a acontecer determina, em consequência da cessação, a existência de um valor de imposto a entregar ao Estado.

6.13. Com efeito, de acordo com o disposto no artigo 3º, nº 1 do Código do IVA, “*considera-se, em geral, transmissão de bens a transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade*” sendo que, de acordo com o

---

<sup>7</sup> Com efeito, da exegese do artigo 34º do Código do IVA deve concluir-se que esta norma é um complemento da anterior, tendo o legislador a preocupação de definir, através de uma enumeração de circunstâncias, o que se entende por cessação de actividade e quando é que esta se verifica (neste sentido, vide AC TCAS nº 1688/09.2BELRS, de 31-01-2019).

disposto na alínea f) do seu n.º 3, “*consideram-se ainda transmissões de bens, nos termos do n.º 1 deste artigo (...) ressalvado o disposto no artigo 26.º, a afetação permanente de bens da empresa, a uso próprio do seu titular, do pessoal, ou em geral a fins alheios à mesma, bem como a sua transmissão gratuita, quando, relativamente a esses bens ou aos elementos que os constituem, tenha havido dedução total ou parcial do imposto*”.

6.14. Assim, em termos gerais, pode ser errado pensar-se que, sem mais, se pode usar de uma mera suspensão do registo em IVA sem consequências neste imposto porquanto daí poderão decorrer efeitos bastante desagradáveis, sempre que à data da cessação de actividade a sociedade ainda possua bens registados em seu nome.<sup>8</sup>

6.15. Não obstante, independentemente dos factos previstos no n.º 1 do artigo 34º do Código do IVA, o seu n.º 2 refere que “*(...) pode ainda a administração fiscal declarar oficiosamente a cessação de actividade quando for manifesto que esta não está a ser exercida nem há a intenção de a continuar a exercer, ou sempre que o sujeito passivo tenha declarado o exercício de uma actividade sem que possua uma adequada estrutura empresarial suscetível de a exercer*” (sublinhado nosso).

6.16. Com efeito, a declaração oficiosa de cessação de actividade somente se pode verificar quando for manifesto que a actividade não está a ser exercida (elemento objectivo), nem existe intenção de a continuar a exercer (elemento subjectivo), sendo que o carácter manifesto deve resultar de elementos de facto objectivos dos quais seja evidente que os requisitos indicados se encontram preenchidos.<sup>9</sup>

### ***Do caso em análise***

<sup>8</sup> Em caso de reinício de actividade, se se pretender, mais tarde, vender efectivamente os bens que tenham ficado na sociedade aquando da anterior cessação, a venda constituirá um facto tributável em sede de IVA e não há nenhuma norma que isente a operação ou que permita a dedução do imposto liquidado aquando da cessação, ocorrendo assim uma dupla tributação neste imposto.

<sup>9</sup> Cfr. Acórdão do TCAS 2ªSecção, 9/02/2017 (proc.261/08.7BECTB); Patrícia Noiret Cunha, Anotações ao Código do IVA e ao RITI, Instituto Superior de Gestão, 2004, pág.373; Clotilde Celorico Palma e Outros, Código do IVA e RITI, Notas e Comentários, Almedina, 2014, pág.331.

- 6.17. No caso em análise, segundo alegado pela Requerente e dado como provado por este Tribunal Arbitral, a Requerente desenvolvia, até 1999, actividades de armazenamento e de distribuição, actividade de industria cerâmica de tijolos e tijoleiras em barro vermelho e actividade de comércio de materiais de construção sendo que, em 1999, foi obrigada a suspender a actividade de produção de tijolos, continuando a desenvolver, desde então, as demais actividades.
- 6.18. Contudo, por ser previsível que as actividades geradoras da obrigação de liquidação de IVA fossem diminutas e não sendo relevante a possibilidade de dedução do IVA suportado, a Requerente apresentou, em 31-03-2015, via *internet*, declaração de cessação de actividade, para efeitos de IVA, com efeitos desde aquela data, e com fundamento no artigo 34º, nº 1, alínea a) do Código do IVA, não tendo dissolvido nem liquidado a sociedade.
- 6.19. Em conformidade com a matéria dada como provada, a Requerente não apresentou as declarações periódicas trimestrais de IVA subsequentes ao primeiro trimestre de 2015, ou seja, a 31-03-2015, a que estava obrigada (cfr. artigo 28º, nº1, alínea c), e artigo 40º nº 1, alínea b), do Código do IVA).
- 6.20. Em consequência, a Requerida, no âmbito de procedimento inspectivo já identificado (motivado pelo facto da Requerente se encontrar em situação de cessação de actividade para efeitos de IVA ao abrigo do disposto na alínea a), do nº 1, do artigo 34º do Código do IVA), veio proceder à liquidação de IVA (e juros), com fundamento em falta de liquidação de imposto “(...) *em conformidade com a alínea f) do nº 3 do artigo 3º do Código do IVA, pela afectação dos inventários*” tendo a Requerida considerado, para efeitos de valor tributável em matéria de IVA, os montantes pelos quais aqueles bens se encontravam valorizados na contabilidade da Requerente.

- 6.21. Note-se que, a Requerente, após ter sido notificada pelos SIT, em 2 de Agosto de 2018 (e com o procedimento inspectivo já em curso), para apresentar elementos relativos ao ano 2015, com o intuito de aferir se havia ou não sido entregue o imposto devido pela cessação da actividade, em conformidade com o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 34.º do Código do IVA, veio apresentar, em 9 de Agosto de 2018, declaração de alterações, no sentido de reiniciar a sua actividade, em sede de IVA, com efeitos a 31 de Março de 2015, ou seja, com efeitos à data em que havia anteriormente cessado actividade (vide ponto 6.19., supra) tendo, em consequência, entregue as respectivas declarações periódicas de IVA trimestrais, relativas aos períodos declarativos desde 31 de Março de 2015 até àquela data, todas elas entregues sem valores.
- 6.22. Ora, especificamente quanto ao disposto na alínea a), do n.º 1 do artigo 34.º do Código do IVA deve, desde logo, concluir-se que a cessação de actividade, em virtude do período assinalado de dois anos sem prática de actividade pelo sujeito passivo, não reveste características officiosas, assim não onerando a Autoridade Tributária.
- 6.23. Na verdade, na interpretação da norma deve concluir o aplicador do direito que o ónus de declaração officiosa de cessação da actividade do sujeito passivo de imposto somente se encontra consagrado no n.º 2 (quando for manifesto que não está a ser exercida qualquer actividade pelo sujeito passivo, nem há a intenção de a continuar a exercer) (sublinhado nosso).<sup>10</sup>
- 6.24. No que diz respeito ao disposto na alínea a) do n.º 1 do referido artigo 34.º do Código do IVA, ou seja, a não prática de actos determinantes de tributação por um sujeito passivo durante um período de 2 anos consecutivos entendeu-se ser condição suficiente para se considerar verificada a cessação de actividade sendo que, durante tal período de tempo, e

---

<sup>10</sup> Neste sentido, vide AC TCAS n.º 1688/09.2BELRS, de 31-01-2019.

nos termos do n.º 2 do artigo 29.º do Código do IVA, o sujeito passivo terá sempre de enviar a respectiva declaração periódica.<sup>11</sup>

- 6.25. No fim de tal prazo, verificada, pois, a cessação de atividade, a situação relevará em termos tributários, porquanto todos os bens que nessa data façam parte do activo da empresa se presumem transmitidos nos termos da alínea f) do n.º 3 do artigo 3.º, ou seja, caso tenham sido adquiridos com direito a dedução total ou parcial do imposto suportado, deverá agora ser liquidado imposto conforme a referida disposição e nos termos do disposto nas alíneas b) e c) do n.º 2 do artigo 16.º do Código do IVA.<sup>12</sup>
- 6.26. Contrariamente ao que se verifica relativamente ao início de actividade, optou-se, na cessação da mesma, pela definição do seu conceito sendo que a razão para tal assenta no facto de aquela definição encontrar tradição entre nós e bem assim na relevância que a mesma apresenta em sede deste tipo de tributação porquanto, tratando-se de tributação indireta pretende-se sobretudo um conceito pragmático que permita, sem grandes formalismos burocráticos, a resolução das situações emergentes daquela cessação.<sup>13</sup>
- 6.27. Quanto ao disposto no n.º 2 do referido artigo 34.º do Código do IVA, o reconhecimento advindo da experiência verificada, quer em sede de contribuição industrial, quer de imposto de transações, de situações de abandono da prática de actos de natureza comercial ou industrial independentes da ocorrência de qualquer dos factos referidos no n.º 1 daquele artigo, justificou a necessidade da disposição do n.º 2, parecendo razoável que sempre que a administração fiscal tenha conhecimento fundamentado, e cujo ónus de prova lhe compete, de que o sujeito passivo não exerce nem tem intenções de continuar a exercer a actividade, declare, para os devidos efeitos, a cessação.

<sup>11</sup> Cfr. Acórdão TCAS 2.ª Secção, 26/02/2013 (proc.6102/12), F. Pinto Fernandes e N. Pinto Fernandes, Código do I.V.A. Anotado e Comentado, Editora Rei dos Livros, 4.ª edição, Janeiro de 1997, pág.645 a 647; Clotilde Celorico Palma, Introdução ao Imposto Sobre o Valor Acrescentado, Cadernos do I.D.E.F.F., n.º.1, 2.ª edição, Almedina, 2005, pág.181 e 182.

<sup>12</sup> In “CIVA - Notas explicativas” do Núcleo do IVA, de 1985, Edição da IN-CM.

<sup>13</sup> De salientar não ser abrangida nesse conceito a cessação parcial de atividade, parecendo mais correto qualificá-la como uma alteração, motivando a entrega da declaração a que se refere o artigo 32.º do Código do IVA (In “CIVA - Notas explicativas” do Núcleo do IVA, de 1985, Edição da IN-CM).

- 6.28. A não existência desta disposição obrigaria à espera pelo fim do prazo de 2 anos referido na alínea a) do n.º 1, com todos os inconvenientes para o sujeito passivo e para a administração fiscal daí advindos.
- 6.29. Com efeito, *“a declaração oficiosa de cessação de actividade, estruturada ao abrigo do disposto no (...) art.º 34, n.º2, do C.I.V.A (...), somente se podia verificar quando fosse manifesto que a actividade não estava a ser exercida, nem existia intenção de a continuar a exercer (...). O carácter manifesto deve resultar de elementos de facto objectivos dos quais seja evidente que os requisitos indicados se encontram preenchidos”* (sublinhado nosso).<sup>14</sup>
- 6.30. Em conformidade com exposto na decisão arbitral proferida no âmbito do processo 317/2016-T, de 6 de Janeiro de 2017, *“(...) a apresentação de uma declaração de cessação de actividade por uma empresa, aceite pela AT, indica que a mesma deixou de exercer qualquer actividade (...)”* económica e deixou de praticar operações tributáveis, não obstante a tal, manifestamente, quer a não extinção da empresa, quer a manutenção da personalidade jurídica, quer a existência de um representante fiscal, quer a manutenção de (algumas) obrigações declarativas.<sup>15</sup>
- 6.31. No caso em análise, tendo em consideração que a Requerente declarou ter cessado actividade com efeitos a 31 de Março de 2015 a Requerida, no âmbito do procedimento inspectivo (e em resultado do mesmo), entendeu no projecto de RIT (recebido pela Requerente em 29-03-2019) ser de propor a cessação oficiosa da actividade, com efeitos a 31-03-2015 (dado que entretanto, em 09-08-2018, a Requerente havia apresentado declaração de reinício de actividade com efeitos retroactivos a 31-03-2015), com

<sup>14</sup> Neste sentido, vide AC TCAS n.º 261/08.7BECTB, de 09-02-2017.

<sup>15</sup> E, se é verdade que o TJUE tem entendido que o artigo 4.º, n.ºs 1 a 3, da Sexta Directiva deve ser interpretado no sentido de que uma pessoa que tenha cessado uma actividade comercial mas continue a exercer alguma forma de actividade é considerada um sujeito passivo na acepção daquele artigo, o certo é que, no caso, aparte a declaração de cessação de actividade, e a sua aceitação pela AT, nada se apura mais.

---

fundamento no artigo 34, nº 1, alínea a) do Código do IVA (e acrescente-se, nº 2 do mesmo artigo 34º daquele Código) e, ao abrigo desse artigo, proceder à liquidação do imposto em falta pela transmissão dos bens do activo existentes na Requerente, a 31-03-2015, nos termos da alínea f), do nº 3 do artigo 3º do Código do IVA.

- 6.32. A Requerente, no direito de audição apresentado em 12-04-2019, veio dizer que (i) a actividade da Requerente não foi cessada, que (ii) a Requerente tem na sua propriedade todos o inventário que contabilizou em 2015 e que (iii) a Requerente cumpriu com todas as suas obrigações fiscais em 2015, concluindo que não há qualquer fundamento que permita a liquidação de IVA proposta pelos SIT.
- 6.33. Contudo, a Requerida, no RIT final, datado de 08-05-2019, veio referir, a propósito do direito de audição pela Requerente apresentado que não foi por esta efectuada prova que reiniciou a sua actividade com efeitos a 31-03-2015, mantendo-a ininterruptamente desde então, argumentando a Requerida que a Requerente não iniciou actividade nessa data, mas em data posterior, com efeitos naquela e que, quanto à não interrupção da actividade, tal não correspondia à realidade.
- 6.34. Assim, concluiu a Requerida que “(...) *por não se vislumbrarem novos dados e elementos que contradigam as conclusões a que chegou no projecto de relatório (...)*” e entendeu tornar definitivas as respectivas conclusões não procedendo, contudo, à cessação oficiosa 31-03-2015 (conforme havia sido proposta no projecto de RIT “(...) *uma vez que o S.P. manifestou intenção de reinício da mesma, sem prejuízo das consequências da sua cessação anterior*”).
- 6.35. Neste âmbito, não pode o Tribunal Arbitral concordar com a posição assumida pela Requerida porquanto a Requerente com a declaração expressa de reinício de actividade a 31-03-2015 manifestou expressamente a sua vontade (e não apenas uma mera intenção) de, com efeitos retroactivos, repor a sua actividade à data em que, há algum tempo atrás, a havia feito cessar.

- 6.36. Com esta declaração de vontade, expressa em impresso de modelo próprio para o efeito, a Requerente pretendeu “anular” os efeitos que poderiam ter decorrido da sua declaração, também expressa, em modelo próprio, de cessação de actividade, com efeitos a 31-03-2015.
- 6.37. Ora, dado que a Requerente expressamente mencionou na referida declaração que os efeitos da declaração de reinício de actividade retroagiam a 31-03-2015 (data da anterior cessação) e a Requerida aceitou, em 09-08-2018, essa mesma declaração, tudo se deveria passar, desde então, como se a Requerente não tivesse alguma vez cessado actividade para efeitos de IVA, tanto mais que, as consequências que daí poderiam resultar, nos termos do artigo 34º, nº 1 alínea a), in fine, do Código do IVA, ainda não tinham sido objecto de liquidação pela Requerida, na data em que a Requerente apresentou aquela declaração de reinício de actividade.<sup>16</sup>
- 6.38. Com efeito, e não obstante a Requerente se ter defendido, nos termos acima indicados (vide ponto 6.32.) no seu direito de audição, a Requerida aplicou “cegamente” o disposto no artigo 34º, nº 1, alínea a) do Código do IVA, sem ter em consideração os factos que se haviam alterado na pendência do procedimento inspectivo como se, à data quer da emissão do RIT (em projecto e em versão final), quer das liquidações de IVA daí decorrentes, a Requerente ainda se encontrasse com a actividade cessada, para efeitos de IVA, ou como se a data da cessação e a data de reinício de actividade não fossem coincidentes.
- 6.39. Por outro lado, na versão final do RIT, a Requerida “desistiu” de propor a cessação oficiosa, prevista no artigo 34º nº 2 do Código do IVA, alegando para tal, como acima vimos, que a Requerente havia manifestado a “intenção” de reinício da actividade,

---

<sup>16</sup> Com efeito, a data de apresentação da declaração de reinício de actividade (09-08-2018), o procedimento inspectivo estava ainda em curso, não tendo sido sequer emitido o projecto de RIT (que só veio a ser recebido pela Requerente em 29-03-2018).

precisamente porque já não se encontravam, à data da emissão do RIT, reunidas as condições para a Requerida o fazer, de acordo com o acima exposto (vide ponto 6.15. e 6.16. e 6.27. a 6.29.).

6.40. Assim, deverá ser afirmativa a resposta a dar à questão enunciada no ponto 6.4.1., supra, porquanto a Requerente ao reiniciar actividade, para efeitos de IVA, com efeitos à data em que havia cessado a mesma (ou seja, 31-03-2015), a Requerente inviabilizou a aplicabilidade, pela Requerida, dos efeitos previstos no artigo 34º, nº 1, alínea a) do Código do IVA, ou seja, de que se presumiam transmitidos, nos termos do disposto na alínea f), do nº 3, do artigo 3º do Código do IVA, os bens que à data da cessação existiam no activo da Requerente.

6.41. Em consequência, fica prejudicado, porque inútil, o conhecimento dos demais argumentos suscitados pela Requerente no pedido.

6.42. Nestes termos, face ao acima exposto, entende este Tribunal Arbitral que carece de fundamento legal a liquidação de IVA e a subsequente liquidação de juros objecto do pedido devendo as mesmas serem anuladas com as consequências daí decorrentes.

#### ***Da responsabilidade pelo pagamento das custas arbitrais***

6.43. De harmonia com o disposto no artigo 22º, nº 4, do RJAT, “*da decisão arbitral proferida pelo tribunal arbitral consta a fixação do montante e a repartição pelas partes das custas directamente resultantes do processo arbitral*”.

6.44. Em termos gerais, de acordo com o disposto no artigo 527º, nº 1 do CPC (ex vi 29º, nº 1, alínea e) do RJAT), deve ser estabelecido que será condenada em custas a Parte que a elas houver dado causa sendo que, o nº 2 daquele artigo, concretiza a expressão “*houver dado causa*”, segundo o princípio do decaimento, entendendo que dá causa às custas do processo a parte vencida, na proporção em que o for.

6.45. Ora, tendo em consideração o acima exposto, a responsabilidade em matéria de custas arbitrais deverá ser imputada exclusivamente à Requerida.

## **7. DECISÃO**

7.1. Nestes termos, decidiu este Tribunal Arbitral Singular:

7.1.1. Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral, porquanto os actos de liquidação de IVA e juros impugnados padecem de ilegalidade, devendo ser anulados, com as consequências daí decorrentes;

7.1.2. Condenar a Requerida, no pagamento das custas do processo.

**Valor do processo:** Tendo em consideração o disposto nos artigos 306º, nº 2 do CPC, artigo 97º-A, nº 1 do CPPT e no artigo 3º, nº 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor do processo em EUR 9.513,98.

Nos termos do disposto na Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor das custas do Processo Arbitral em EUR 918,00, a cargo da Requerida, de acordo com o artigo 22º, nº 4 do RJAT.

\*\*\*\*\*

Notifique-se.

Lisboa, 17 de Fevereiro de 2020

O Árbitro,

Sílvia Oliveira