

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 558/2019-T

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

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro Dr. Henrique Nogueira Nunes designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral, constituído em 14 de Novembro de 2019, acorda no seguinte:

I – Relatório

1.1. A..., LDA., com sede na ..., ..., ..., NIPC ..., doravante designada por “Requerente”, requereu a constituição do Tribunal Arbitral ao abrigo dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 10.º do Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (doravante “RJAT”).

1.2. O pedido de pronúncia arbitral, tal como configurado, tem por objecto a anulação do acto de liquidação adicional de IVA com o n.º 2019..., no valor de € 20.931,30 e de juros compensatórios no valor de € 3.229,98.

1.3. A fundamentar o seu pedido imputa a Requerente, em síntese, os seguintes vícios:

(i) Começa por referir que a Administração Tributária entende que a Requerente cessou atividade em 31 de Março de 2015 nos termos do artigo 34º nº 1, alínea a) do Código do IVA

quando tinha imobilizado e existências, estas últimas consistindo em bens imóveis e bens móveis, pelo que presumiu a venda destes últimos nos termos da alínea f) do n.º 3 do artigo 3.º do Código do IVA e conseqüentemente liquidou IVA à taxa de 23% e inerentes juros compensatórios.

(ii) Entende que não cessou atividade em tal data nem posteriormente, pelo que sustenta que não há lugar à presunção de qualquer venda de existências de bens móveis e que de qualquer modo, realmente estes não foram vendidos e se encontram ainda na posse da Requerente, aptos a serem vendidos caso a oportunidade interessante surja, pelo que a liquidação efetuada é extemporânea e ilícita.

(iii) Que em 31 de Março de 2015 terá sido apresentada pedido de suspensão da atividade e que em 2018, apercebendo-se da eventual irregularidade de tal pedido, não subscrito pela gerência da sociedade, tal pedido foi retirado com efeitos à mesma data de 31 de Março de 2015, agora com declaração assinada pela gerência.

(iv) Que o pedido apresentado em 2018 pela ora Requerente foi aceite pela AT com tal efeito, de não suspensão ou cessação da atividade em 31.3.2015 e que suportou coimas pela não apresentação de declarações de IVA.

(v) Refere que não foi requerida, quer pela AT, quer por um qualquer credor interessado, pelo Ministério Público ou outro qualquer entidade pública, a dissolução administrativa da sociedade. E que nem os sócios ou por iniciativa da gerência foi decidida a dissolução da sociedade, sendo que quer uns quer outros entendem a sociedade como em atividade e que os sócios e a gerência continuam a manter os bens da sociedade, a explorá-los, e a estudar novos projetos a serem desenvolvidos por esta.

(vi) Que a sociedade sempre pagou os impostos devidos pelos bens que estavam e estão na sua propriedade, IMI, Imposto Único de Circulação e Imposto Sobre a Atividade – Imposto

Especial por Conta, apresentando em tempo as declarações anuais a que estava obrigada e a proceder ao registo das contas que preparou e aprovou.

(vii) Alega que mesmo que se entendesse que a 31 de Março de 2015 teria sido apresentado e surtido efeito uma declaração de cessação para efeitos de IVA, tal se limitaria a tal imposto, teria apenas efeitos suspensivos das obrigações e direitos correspondentes unicamente no que ao IVA respeita, não significando que tenha deixado de ter atividade comercial ou se ter extinta.

(viii) Pelo que não seria suficiente a declaração de cessação de atividade por parte do contribuinte para efeitos de IVA, desacompanhada de qualquer processo de dissolução da sociedade, voluntariamente ou por via administrativa, para provocar a obrigação de liquidação de imposto á data da apresentação da declaração, por presunção.

(ix) Invoca que se deu o efeito retroativo da declaração de reinício de atividade em sede de IVA, pois que realizou logo que se apercebeu de que tal declaração tinha sido feita em nove de agosto de dois mil e dezoito e que em tal data tendo dado entrada de declaração de reinício de atividade em sede de IVA, com efeitos à data de 31.3.2015, a mesma data em que tinha apresentado a sua declaração de suspensão de atividade para efeitos de IVA, desta vez com assinatura do gerente e do TOC.

(x) Com tal declaração, expressamente com efeitos retroativos em relação à data da apresentação da sua declaração anterior, pretendeu reinserir toda a sua atividade, mesmo que passada, no sistema normal de IVA.

(xi) E que tal declaração produziu, alega, os seus efeitos a 31.3.2015, e assim foi entendida pela Administração Tributária.

(xii) E o seu registo em sede de IVA, como aliás é relevado no próprio RIT, é de continuidade e sem falhas desde a data da sua constituição em 1996 até ao presente, exatamente nas mesmas condições em que tal figura para efeitos de IRC. A AT tendo aceite a declaração

de 2018 que corrigiu a declaração de 2015, e daí tendo tirado consequências em seu benefício, não pode agora vir contra ato que ela própria realizou, por tal constituir abuso de direito.

(xiii) Pelo que sustenta que não houve nem há lugar a qualquer presunção de venda de bens em falta, nos termos do artigo 73º do CIVA, a que a Recorrida pudesse lançar mão.

(xiv) Não resultando do RIT que fundamenta a liquidação a razão pela qual não presumiu a AT como alienados em 31.3.2015 os imóveis igualmente registados como existências, e porque não presumiu a venda da viatura, registada como seu ativo imobilizado, igualmente tinha sido vendida.

(xv) Entendendo a AT de que a presunção, a ficção, de que as estruturas metálicas e as ardósias se considerariam vendidas em 31.3.2015, resulta do artigo 34º e artº 3º do CIVA que corre a seu favor e são inilidíveis, e entendendo aparentemente não admitir prova em contrário.

(xvi) E que a ser assim tal redundava em erro de aplicação de direito, já que a tal natureza da presunção se opõe o artigo 73º da LGT, e artigo 86º do CIVA, ao determinar que em matéria fiscal todas as presunções são ilidíveis.

(xvii) E que a valoração realizada pela AT de que os bens inventariados valeriam em 31.3.2015 o seu valor de aquisição carece de suficiente fundamentação, constituindo erro de julgamento de facto.

(xviii) Pois, alega, os bens ficcionados pela AT como vendidos em 31.3.2015, ainda hoje se encontram na posse e titularidade da Requerente, não tendo sido vendidos nem de outro modo alienados ou afetos a terceiros, não verificado estará o pressuposto que é a presunção de que com a cessação da atividade, em si mesmo apenas pressuposta, de que os bens tenham sido vendidos

(xix) Pugna, assim, pela anulação da liquidação adicional em causa nos autos e pela procedência do pedido arbitral.

1.4. A Autoridade Tributária e Aduaneira, doravante designada por “Requerida” ou “AT”, respondeu, em síntese, como segue:

(i) Vem defender-se por impugnação.

(ii) Alega que fundamentou a liquidação no facto de a Requerente ter apresentado declaração de cessação de actividade para efeitos de IVA, o que, como consequência, se consubstanciou na presunção prevista nos termos do artigo 3 n.º 3, f) do CIVA e que essa cessação de actividade data de 31-03-2015.

(iii) E que o momento da venda foi ficcionado na data da cessação de actividade - 31-03-2015 -, tendo como valor da incidência do imposto os valores dos bens constantes no inventário.

(iv) E que a Requerida constatou, no decurso das inspecções e diligências realizadas antes e depois da inspecção tributária, que as existências que presumiu vendidas se encontravam ainda na posse da Requerente, dado não terem sido vendidas.

(v) Isso, por que, após ter apresentado a declaração de cessação de actividade a 31-03-2015, com efeitos reportados a essa mesma data, também não apresentou, nos anos que se seguiram, qualquer documento que demonstrasse o mínimo exercício de actividade.

(vi) E que neste seguimento do reinício de actividade, apresentou as declarações de IVA, em falta desde 31-03-2015, as quais em branco, sem a inscrição de quaisquer valores, ou seja, sem indicação de transmissão de bens e/ou de prestações de serviços realizadas durante aquele período de tempo.

(vii) E que nos termos do disposto no artigo 34.º, n.º 1, al. a) do CIVA, considera-se verificada a cessação da actividade exercida pelo sujeito passivo no momento em que: «*Deixem de praticar-se actos 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 activo da empresa;*».

(viii) E que no que concerne às ardósias e estruturas metálicas, a Requerente não logrou ilidir a presunção ínsita no artigo 34.º, n.º 1, al. a) do CIVA.

(ix) E que na situação em apreço se encontram reunidos os pressupostos para a declaração oficiosa de cessação de actividade, porquanto se verificam tanto o elemento objectivo – a inexistência de actividade -, como o subjectivo – a falta de intenção de a continuar a exercer.

(x) Relativamente ao valor tributável, sustenta que foi considerado no relatório de inspecção o disposto no artigo 16.º, n.º 2, al. b) do CIVA, ou seja, o valor pelo qual os bens estavam valorizados no inventário, € 90.371,00 e que foi sobre este valor que foi aplicada a taxa de IVA de 23% de acordo com o artigo 18.º n.º 1, al. c) do CIVA.

(xi) Pugna pela total improcedência do presente pedido de pronúncia arbitral, mantendo-se na ordem jurídica o acto tributário de liquidação impugnado e absolvendo-se, em conformidade, a Requerida dos pedidos, tudo com as devidas e legais consequências.

1.5. Entendeu o Tribunal dispensar a realização da primeira reunião do Tribunal Arbitral prevista no artigo 18.º do RJAT, bem como a realização da prova testemunhal, conforme requerimento da Requerente e não oposição da Requerida, conforme despacho arbitral notificado às partes.

Ambas as partes foram igualmente notificadas para apresentar Alegações simultâneas, querendo, tendo a Requerente optado por fazê-lo reforçando a sua argumentação.

Foi fixado prazo para o efeito de prolação da decisão arbitral no termo do prazo legal, após duas sucessivas prorrogações nos termos e para os efeitos previstos no n.º 2 do artigo 21.º do RJAT.

* * *

1.6. O Tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, de acordo com o artigo 2.º do RJAT.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas e encontram-se regularmente representadas (cf. artigos 4.º e 10.º, n.º 2 do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

Não foram identificadas nulidades no processo.

2. QUESTÕES A DECIDIR

Vem a Requerente suscitar à consideração do Tribunal duas questões fundamentais:

2.1. Tendo a Requerente usado da faculdade prevista no artigo 34.º, 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 retroactivos à 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?

2.2. No caso de a resposta a dar à questão enunciada no ponto anterior ser negativa, qual o valor pelo qual deverão ser avaliados os bens existentes à data da cessação de actividade, no activo da Requerente para efeitos do disposto no artigo 3.º, n.º 3, f) do CIVA?

3. MATÉRIA DE FACTO

Com relevo para a apreciação e decisão do mérito, dão-se por provados os seguintes factos:

A) Para cumprimento da Ordem de Serviço n.º OI2018..., de 2018-07-18, foi a Requerente objeto de uma acção inspectiva que visou o cumprimento das suas obrigações fiscais em sede de IRC e IVA com referência ao ano de 2015, tendo sido iniciada em 26-07-2018. Cfr. RIT junto pela Requerente com o pedido arbitral.

B) O motivo da acção inspectiva deveu-se ao facto de a Requerente ter cessado actividade para efeitos de IVA ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 34.º do CIVA. Cfr. RIT junto pela Requerente com o pedido arbitral.

C) O Requerente cessou a sua actividade em 31-03-2015, mediante a apresentação, via internet, de uma declaração de cessação de actividade, para efeitos de IVA (declaração n.º...), com efeitos a 31-03-2015, e com fundamento no artigo 34.º, n.º 1, alínea a) do Código do IVA. Cfr. Anexo II ao RIT junto pela Requerente com a petição arbitral.

D) Não obstante a apresentação da declaração de cessação de actividade para efeitos de IVA, a Requerente não dissolveu nem liquidou a sociedade.

E) No período após 31-03-2015, a Requerente encerrou contas anualmente e apresentou as declarações anuais de rendimentos, em sede de IRC, bem como as prestações de contas. Cfr. Documentos 15 a 21 juntos pela Requerente com a petição arbitral.

F) Não resulta dos autos que a AT, um qualquer credor interessado, o Ministério Público ou outro qualquer entidade pública tenha requerido a dissolução administrativa da sociedade, nem tal resultou de qualquer deliberação social.

G) Em 09-08-2018, a Requerente entregou, no Serviço de Finanças do Porto - ..., uma declaração de reinício de actividade (n.º ...), com efeitos a 31-03-2015, assinada pelo seu TOC e pela sua gerência, tendo também apresentado todas as declarações periódicas de IVA, em falta, desde o 2º trimestre de 2015, todas com valores nulos. Cfr. Anexo III ao RIT junto pela Requerente com o seu pedido arbitral e ponto 8. da fundamentação da AT no referido RIT.

H) 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, tendo a Requerente pago as mesmas. Cfr. Documentos 2 a 14 juntos pela Requerente.

I) Face ao exposto entendeu a AT de repor a situação da actividade a 31-03-2015, através da cessação oficiosa da actividade com efeitos a 31-03-2015, utilizando para tal o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 34.º do CIVA e ao abrigo desse artigo, ordenar a liquidação do IVA em falta pela transmissão dos bens do activo da Requerente existentes nessa data com o valor contabilístico então registado. Cfr. Ponto 9 do RIT junto pela Requerente com o seu pedido arbitral.

J) A Requerente foi ainda notificada para exercer, querendo, o direito de audição no prazo de 15 dias, o que fez tendo apresentado o referido em 21-02-2019 nos termos do qual alega que a sociedade se encontrava em actividade desde 31-03-2015, no que foi contrariado pela AT que alega que tal prova não foi feita, concluindo *“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”. Cfr. RIT junto pela Requerente com o seu pedido arbitral.

K) Em consequência, a Requerente foi notificada da demonstração de liquidação adicional de IVA com o n.º 2019..., no valor de € 20.931,30 e de juros compensatórios no valor de € 3.229,98.

L) A Requerente apresentou, em 26-08-2019, pedido de pronúncia arbitral relativo à liquidação de imposto e juros identificadas no ponto anterior.

4. FACTOS NÃO PROVADOS

Não existem outros factos com relevo para a decisão de mérito dos autos que não se tenham provado.

5. FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO DA MATÉRIA DE FACTO

Quanto aos factos essenciais a matéria assente encontra-se conformada de forma idêntica por ambas as partes e a convicção do Tribunal formou-se com base nos elementos documentais (oficiais) juntos ao processo e acima discriminados cuja autenticidade e veracidade não foi questionada por nenhuma das partes.

De referir que o Tribunal não tem o dever de pronúncia sobre toda a matéria alegada, tendo antes o dever de seleccionar apenas a que interessa para a decisão, levando em consideração a causa (ou causas) de pedir que fundamenta(m) o pedido formulado pela Requerente enquanto autor (cfr. artºs.596º, nº.1 e 607º, nºs. 2 a 4, do C.P.Civil, na redacção que lhe foi dada pela Lei 41/2013, de 26/6) e consignar se a considera provada ou não provada (cfr.artº.123.º, nº.2, do CPPT).

Segundo o princípio da livre apreciação da prova, o Tribunal baseia a sua decisão, em relação às provas produzidas, na sua íntima convicção, formada a partir do exame e avaliação que faz dos meios de prova trazidos ao processo e de acordo com a sua experiência de vida e de conhecimento das pessoas (cfr. artº. 607º, nº.5, do C.P.Civil, na redacção que lhe foi dada pela Lei nº 41/2013, de 26/6). Somente quando a força probatória de certos meios se encontra pré-estabelecida na Lei (v.g. força probatória plena dos documentos autênticos - cfr.artº.371º, do C.Civil) é que não domina na apreciação das provas produzidas o princípio da livre apreciação.

6. DO DIREITO

A situação de direito em análise (tendo por base uma situação de facto similar à dos presentes autos) foi já objecto de pronúncia por parte deste Centro de Arbitragem através da decisão proferida no processo n.º 574/2019-T, com o qual este Tribunal adere sem reservas e cujo excerto fundamental se transcreve infra:

“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.

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 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.*

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 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.*

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.*

(...)

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, n.º 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 nº 1 do artigo 34º 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 nº 1 do artigo 34º 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 oficiosas, 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 oficiosa 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).*

6.24. *No que diz respeito ao disposto na alínea a) do n.º 1 do referido artigo 34º 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 nos termos do n.º 2 do artigo 29º do Código do IVA, o sujeito passivo terá sempre de enviar a respectiva declaração periódica.*

6.25. *No fim de tal prazo, verificada, pois, a cessação de actividade, 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 3º, 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 16º do Código do IVA.*

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.*

6.27. *Quanto ao disposto no n.º 2 do referido artigo 34º 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.

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).*

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.*

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 fundamento no artigo 34, n.º 1, alínea*

a) do Código do IVA (e acrescente-se, n.º 2 do mesmo artigo 34.º 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 n.º 3 do artigo 3.º 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 34.º, 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.*

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.*

(...)

6.40. *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 3.º do Código do IVA, os bens que à data da cessação existiam no activo da Requerente.”.

Resulta do exposto que fica prejudicado, porquanto inútil, o conhecimento da segunda questão colocada à apreciação deste Tribunal.

E assim entende o Tribunal formular as seguintes conclusões/sumário:

I. Resulta da interpretação conjunta do art.º 34.º do CIVA e alínea f) do n.º 3 do art.º 3.º do CIVA que no caso do sujeito passivo cessar a atividade, (ou deixe de praticar atos relacionados com atividade determinar da tributação durante dois anos consecutivos) presume-se que os bens existentes no ativo da empresa foram transmitidos, considerando tributável a afetação permanente de bens da empresa, a uso do seu titular, do pessoal, ou em geral a fins alheio à mesma, bem como a transmissão gratuita, quando, relativamente a esses bens ou aos elementos que os constituem, tenha havido dedução total ou parcial do imposto.

II. Tendo a Requerente apresentado com a declaração expressa de reinício de actividade a 31-03-2015 a sua vontade de, com efeitos retroactivos, repor a sua actividade à data em que, há algum tempo atrás, a havia feito cessar, pretendendo, assim, anular os efeitos jurídicos que poderiam ter decorrido da sua declaração, também expressa, em modelo próprio, de cessação de actividade, com efeitos a 31-03-2015.

III. Outra conclusão não se pode alcançar senão a de que como 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 tendo a Requerida aceitado os mesmos, 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 34.º, n.º 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.

7. DECISÃO

Em face do exposto, acorda este Tribunal Arbitral Singular em:

1. Julgar procedente o pedido arbitral e em consequência anular a demonstração de liquidação adicional de IVA com o n.º 2019..., no valor de € 20.931,30 e de juros compensatórios no valor de € 3.229,98.

* * *

Fixa-se o valor do processo em Euro 24.161,28 de harmonia com o disposto nos artigos 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (RCPAT), 97.º-A, n.º 1, alínea a) do CPPT e 306.º do CPC.

Condena-se a Requerida em custas no montante de Euro 1.530,00 ao abrigo do artigo 22.º, n.º 4 do RJAT e da Tabela I anexa ao RCPAT, de acordo com o disposto nos artigos 12.º, n.º 2 do RJAT e 4.º, n.º 4 do RCPAT.

Notifique-se.

Lisboa, 11 de Agosto de 2020.

O Árbitro,

(Henrique Nogueira Nunes)

Texto elaborado em computador, nos termos do artigo 131.º, n.º 5 do Código de Processo Civil, aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

A redacção da presente decisão arbitral rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990.