

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 742/2025-T

Tema: Tributação de arrendamento comercial

SUMÁRIO: 1. Confrontando o arrendamento comercial e a cessão de exploração ou locação de estabelecimento, constituem pontos de contacto e de comunhão a existência de uma transferência com carácter oneroso e de feição temporária, mas ocorre uma distinção essencial e definidora que se radica no seguinte facto: enquanto no arrendamento comercial o locador transfere para o locatário o direito de gozo de um prédio, na locação de estabelecimento o detentor do estabelecimento transfere para o cessionário o gozo e fruição de uma unidade comercial, com todas as marcas e feições distintivas que acompanham esta figura de direito comercial.

2. Não é transmissível um estabelecimento comercial que não existia na esfera jurídica do sujeito ativo num contrato de arrendamento comercial.

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro Vasco António Branco Guimarães árbitro singular designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral, constituído em 27-10-2025, decide o seguinte:

1. Relatório

A..., LDA., com sede em ..., ...-... Albufeira, pessoa colectiva n.º ... veio, mui respeitosamente, ao abrigo do disposto nos art.os 2.º, n.º 1, alínea a) e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (“Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária”), na versão introduzida pelos art.os 228.º e 229.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro,

1.

deduzir PEDIDO DE PRONÚNCIA ARBITRAL, para apreciação da ilegalidade dos actos tributários de liquidação de Imposto sobre o Valor Acrescentado (“IVA”) n.º 2024 ... e 2024 ..., referentes aos anos de 2020 e 2022, respetivamente, e da liquidação de Juros Compensatórios n.º 2024..., mantidos na sequência do despacho de indeferimento da Reclamação Graciosa n.º ...2025..., proferido pela Exma. Senhora Chefe de Finanças do Serviço de Finanças de Albufeira, em 28 de Maio de 2025 e notificado em 2 de Junho de 2025,

É Requerida a AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA.

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira em 22-08-2025.

Nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Conselho Deontológico designou como árbitro do tribunal arbitral o signatário, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 07-10-2025 foram as partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos conjugados do artigo 11.º n.º 1 alíneas a) e b) do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o tribunal arbitral singular foi constituído em 27-10-2025.

A Autoridade Tributária e Aduaneira apresentou Resposta em 26-11-2025 em que por exceção e impugnação defendeu que os pedidos devem ser julgados improcedentes.

Por despacho de 27-02-2026, foi decidido não realizar a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT e dispensadas as Alegações.

O tribunal arbitral foi regularmente constituído, à face do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro.

As partes estão devidamente representadas gozam de personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

O processo não enferma de nulidades.

2. Matéria de facto

2.1. Factos provados:

Consideram-se provados os seguintes factos com relevância para a decisão da causa:

- A) A Requerente é uma sociedade comercial por quotas com sede em ..., freguesia e concelho de ..., NIPC
- B) A Requerente era à data dos factos relevantes arrendatária do prédio urbano sito em Freguesia e concelho de ..., descrito na CRP de Albufeira sob o n.º..., inscrito na matriz predial urbana sob o artigo ... da freguesia de ... (extinta), atualmente artigo ... da freguesia de ... e ..., com licença de utilização emitida em 31.07.2009 pela C.M. de Albufeira com o número .../2009.
- C) Em 01.03.2020 a Requerente celebrou um contrato de subarrendamento de parte do imóvel identificado em B) com B..., LDA. NIPC ... com pagamento mensal de renda de EUR1750,00 e despesas de água, luz, gás, telefone e internet a ser suportadas pela Senhora.
- D) A Requerente foi alvo de um procedimento inspetivo interno, relativo ao exercício de 2020, por parte dos Serviços de Inspeção Tributária da Direção de Finanças de Faro, em cumprimento da Ordem de Serviço n.º OI2024... .
- E) No decorrer desse procedimento, a Requerente foi notificada do Projeto de Relatório de Inspeção Tributária, no âmbito do qual foram propostas correções à matéria tributável em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (“IRC”), no montante de € 10.510,45, tendo ainda sido proposta a liquidação adicional de IVA, no valor de € 3.986,67. A Requerente exerceu o direito de audição.
- F) A questão da correção em sede de IRC foi regularizada por consenso (erro material de duplicação).
- G) O objeto do PPA está restrito à questão do IVA liquidado em sede corretiva.
- H) A Requerente não se conformou com as liquidações e acertos ora em crise, em virtude de as considerar ilegais por efeito da correção efetuada pela Autoridade Tributária, e apresentou, em 21 de fevereiro de 2025, Reclamação Graciosa n.º ...2025... que foi indeferida.
- I) No RIT junto com a Resposta a Requerida junta dois anexos que classificou como Anexo 1: «Contrato de cedência de exploração» e Anexo 2: «Fatura de cedência de exploração». No Anexo 1 consta um contrato de

- subarrendamento tendo a Requerente como Senhora e no Anexo 2 consta uma fatura/recibo de pagamento de uma RENDA de vários meses.
- J) A págs. 14 do RIT pode ler-se: «Analisados os elementos solicitados ao sujeito passivo constatou-se que no ano em análise, ano de 2020 – ano COVID, o sujeito passivo não apresenta rendimentos da sua principal atividade desenvolvida, «estabelecimento de bebidas com espaço de dança», apenas apresentando faturação, uma única fatura, no montante de EUR17333,33 referente a um contrato de subarrendamento para fins não habitacionais por prazo certo. Analisado o contrato de subarrendamento para fins não habitacionais por prazo certo (anexo 1) constatou-se que estamos perante um contrato de arrendamento de um estabelecimento comercial, nomeadamente um espaço com todo o material necessário ao exercício ao exercício da atividade de restaurante».
- K) No contrato de subarrendamento pode ler-se na cláusula Primeira que a Requerente na qualidade de Senhora dá de subarrendamento «a parte sul do prédio identificado no Considerando A) destinado a restaurante, com entrada própria e independente do restante prédio». No n.º 2 da mesma cláusula estipula-se que: «o presente contrato de subarrendamento inclui mobiliário e equipamento existente no local, sendo a Subarrendatária responsável pela sua manutenção e conservação».
- L) Mais dispõe a cláusula segunda do citado contrato «a proibição do subarrendamento, a cedência temporária ou definitiva, gratuita ou onerosa a quaisquer terceiros. Mais se fez consagrar que a subarrendatária reconhece a aptidão do local para os fins referidos (atividade de restaurante) e obriga-se a conservá-lo e entregá-lo nas condições em que se encontra».

2.2. Factos não provados.

Não existem factos não provados sendo os argumentos das Partes razões de Direito em relação à factualidade existente e consensual.

2.3. Fundamentação da fixação da matéria de facto:

Os factos provados baseiam-se nos articulados e documentos juntos pela Requerente e Requerida.

Não se retiram outros factos relevantes dos articulados por serem citações de textos legais, acórdãos ou posições de parte sem conteúdo fáctico.

3. Matéria de direito

As questões de mérito que são objeto deste processo são:

- a. Saber se a AT pode rever oficiosamente no âmbito de um processo de inspeção as liquidações em IVA da Requerente do ano de 2020, ao abrigo do disposto no artigo 63.º da LGT e do RCPITA mudando a natureza do contrato de arrendamento celebrado e registado para uma outra figura (cedência de estabelecimento) que não está isenta de IVA.
- b. Em caso de ser aceitável o ponto de vista da aceitação da aplicação da LGT e RCPITA ao caso em concreto, saber se as exceções invocadas pelo Requerente procedem.

3.1. Posições das Partes

A Requerente defende em resumo:

- a. Que celebrou contrato de subarrendamento de um espaço imobiliário para desenvolver a atividade de restauração com alguns móveis e equipamentos aí constantes, sendo essa a sua intenção. A intenção está corretamente expressa no contrato de subarrendamento que outorgou e declarou.

A Requerida defende:

Por exceção:

- b. Aquilo que a Requerente obteve foi uma instalação pronta a funcionar ou seja uma cedência de estabelecimento comercial;
- c. Isso mesmo é reconhecido pela Requerente no contrato;

Por impugnação:

- d. A cedência de estabelecimento comercial não está isenta de IVA ao abrigo do artigo 9.º do CIVA.

3.2. Saneamento do processo:

A requalificação dos atos de declaração dos particulares, que fazem fé ao abrigo do disposto no artigo 75.º da LGT^[1] pressupõe que a Requerida demonstra de forma

convincente que a sua posição é fundamentada e coerente e que a Requerente se enganou ou fez declarações não coincidentes com a realidade.

Para que a Requerida possa efetivar estas alterações deverá recorrer ao artigo 63.º do CPPT e fazer a demonstração de que o declarado não tem expressão na realidade.

A Requerida limitou-se a afirmar e reclassificar o contrato de subarrendamento de imóvel num contrato de cedência de estabelecimento comercial.

Ora, uma reflexão mais cuidada revelará que a atividade da Senhora era, conforme apurado e descrito no RIT um «estabelecimento de bebidas com espaço de dança».

Atendendo ao princípio de interpretação do normativo tributário definido no n.º 2 artigo 11.º da LGT que dispõe:

2 - Sempre que, nas normas fiscais, se empreguem termos próprios de outros ramos de direito, devem os mesmos ser interpretados no mesmo sentido daquele que aí têm, salvo se outro decorrer diretamente da lei.

Ora, um arrendamento não é uma cedência de estabelecimento nem uma locação de estabelecimento.

De igual forma, um restaurante enquanto estabelecimento comercial não se confunde com um «estabelecimento de bebidas com espaço de dança».

Resulta transparente que um restaurante é um local onde se confeccionam refeições e se servem as mesmas à Clientela.

A Senhora no contrato de subarrendamento não poderia ter transmitido um estabelecimento de restaurante porque o não tinha como resulta da atividade declarada e corretamente apurada pelos Serviços de Inspeção.

Conforme esclarecido e elucidado pela Jurisprudência dos Tribunais Superiores:

IV - Confrontando o arrendamento comercial e a cessão de exploração ou locação de estabelecimento, constituem pontos de contacto e de comunhão a existência de uma transferência com carácter oneroso e de feição temporária, mas ocorre uma distinção essencial e definidora que se radica no seguinte facto: enquanto no arrendamento comercial o locador transfere para o locatário o direito de gozo de um prédio, na locação de estabelecimento o detentor do estabelecimento transfere para o cessionário o gozo e fruição de uma unidade comercial, com todas as marcas e feições distintivas que acompanham esta figura de direito comercial^[2].

No caso, só é possível transmitir o que se detém, tendo os Serviços de Inspeção Tributária apurado com clareza que o estabelecimento que a Senhora detinha não se dedicava à restauração.

Não detendo a Requerente Senhora a universalidade dos direitos e bens que constituíam um estabelecimento comercial de restauração não o poderia ter transmitido^[3].

Aquilo que a Requerente detinha era um direito de arrendamento tendo ao abrigo deste feito um subarrendamento de uma instalação abstratamente apta para a atividade de restauração.

4. Apreciação da questão.

Dos factos provados e da apreciação feita resulta que, a correção feita pela IT à operação económica de subarrendamento viola o benefício da isenção prevista no artigo 9.º n.º 29 do CIVA pelo que fez uma errada interpretação dos factos e da correta aplicação do direito.

Improcede assim, de facto e de Direito, a posição da AT.

4.1.– Questões prejudicadas

Foram levadas em conta as posições apresentadas pelas Partes e conhecidas e apreciadas as questões relevantes submetidas à apreciação deste Tribunal, não o tendo sido aquelas cuja decisão ficou prejudicada pela solução dada a outras, ou cuja apreciação seria inútil (art. 608º do CPC, ex vi art. 29º, 1, c) e e) do RJAT).

5. Decisão.

Nos termos e com os fundamentos expostos, o Tribunal Arbitral decide julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral, nos seguintes termos:

- a. Revogar o indeferimento da reclamação graciosa, e, em consequência,
- b. julgar como procedente o pedido de anulação das liquidações corretivas identificadas no PPA:

LIQUIDAÇÃO DE IVA N.º 2024...;

DEMONSTRAÇÃO DE ACERTO DE CONTAS N.º 2024 ...;

LIQUIDAÇÃO DE IVA N.º 2024...;

DEMONSTRAÇÃO DE ACERTO DE CONTAS N.º 2024...;

LIQUIDAÇÃO DE JUROS N.º 2024...;

DEMONSTRAÇÃO DE ACERTO DE CONTAS N.º 2024...;

por as mesmas serem ilegais e violarem o n.º 29 do artigo 9.º do CIVA.

c. Vai a Requerida igualmente condenada em juros indemnizatórios desde a data da reclamação graciosa até o reembolso efetivo ao abrigo do disposto nos artigos 43.º e 100.º da LGT por ser seu o erro praticado.

Valor do processo: Fixa-se o valor do processo em € 4.521,44 (quatro mil quinhentos e vinte e um euro e quarenta e quatro cêntimos).

Custas: Vai a AT condenada em custas nos termos do artigo 97.º -A, n.º 1, alínea a) do CPPT, aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT e artigo n.º 2 do Regulamento das Custas nos Processos de Arbitragem Tributária por ser sua a responsabilidade da ilegalidade existente, sendo o seu montante fixado em EUR 612,00.

Registe e Notifique.

Lisboa, 16 de abril de 2026

O Árbitro

(Vasco Branco Guimarães)

^[1] Presumem-se verdadeiras e de boa-fé as declarações dos contribuintes apresentadas nos termos previstos na lei, bem como os dados e apuramentos inscritos na sua contabilidade ou escrita, quando estas estiverem organizadas de acordo com a legislação comercial e fiscal, sem prejuízo dos demais requisitos de que depende a dedutibilidade dos gastos. (Redação da Lei n.º 80-C/2013 de 31 de Dezembro).

^[2] Supremo Tribunal de Justiça, Processo nº 5527/04.2TBLRA.C1.S1

^[3] | - O estabelecimento comercial, como um bem mercantil, engloba o complexo de bens e de direitos que o comerciante afecta à exploração da sua empresa, que tem uma utilidade, uma funcionalidade e um valor próprios, distintos de cada um dos seus componentes e que o direito trata unitariamente.