

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 718/2025-T**

**Tema: IVA – Cessação e reinício da atividade para efeitos fiscais. Ónus da prova**

## **SUMÁRIO:**

**I – Verificada a cessação da atividade, presumem-se transmitidos os bens existentes no ativo da empresa, considerando-se tributável a afetação permanente de bens da empresa a uso do seu titular, do pessoal, ou em geral a fins alheios 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, como decorre do artigo 34.º, n.º 1, alínea a), conjugado com o artigo 3.º, n.º 3, alínea f), ambos do CIVA.**

**II – Trata-se de uma presunção legal ilidível mediante prova em contrário que determina a inversão do ónus da prova, dispensando aquele que tem a seu favor a presunção legal de provar o facto a que tal presunção conduz (artigos 344.º, n.º 1 e 350.º, n.º 1 do Código Civil, 73.º e 74.º da LGT).**

## **DECISÃO ARBITRAL**

Os árbitros Prof.<sup>a</sup> Doutora Carla Castelo Trindade (Presidente), Prof.<sup>a</sup> Marisa Almeida Araújo e Dr. António Sérgio de Matos (Adjuntos), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formarem o Tribunal Arbitral, acordam no seguinte:

### **I. RELATÓRIO**

A..., NIF..., com domicílio fiscal na ..., N.º ..., ..., ...-... Paços de Ferreira (doravante “Requerente”), apresentou pedido de constituição de tribunal arbitral, tendo por objeto o ato de

liquidação oficiosa de Imposto sobre o Valor Acrescentado (doravante “IVA”) n.º 2023..., respeitante ao período 202012T, no valor de 102.973,91€, bem como a decisão de indeferimento expresso proferida pelo Chefe de Divisão da Direção de Finanças do Porto da **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA**, doravante referida por “AT” ou “Requerida”, no processo de reclamação graciosa que correu termos sob o n.º ...2024..., no qual a Requerente peticionou a anulação daquele ato, pedindo, a final, pela declaração de ilegalidade e anulação da mencionada liquidação oficiosa de IVA, com todas as consequências legais.

Em 6 de agosto de 2025, deu entrada o pedido de constituição do Tribunal Arbitral, o qual foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD em 7 de agosto de 2025 e, automaticamente, notificado à AT.

A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, em conformidade com o disposto nos artigos 5.º, n.º 3, alínea a), 6.º, n.º 2, alínea a), e 11.º, n.º 1, alínea a), todos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (doravante “RJAT”), o Exmo. Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou como árbitros deste Tribunal Arbitral os signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.

As Partes, notificadas dessa designação, não manifestaram vontade de a recusar (artigo 11.º, n.º 1, alíneas a) e c), do RJAT e artigos 6.º e 7.º, do Código Deontológico do CAAD).

O Tribunal Arbitral ficou constituído em 14 de outubro de 2025.

Por despacho datado de 14 de outubro de 2025, foi a Requerida notificada para apresentar a sua resposta, remeter cópia do processo administrativo, e, querendo, solicitar a prova de produção adicional.

Em 19-11-2025, a Requerida apresentou Resposta, na qual se defendeu por impugnação, juntou três documentos e cópia do Processo Administrativo (PA), pugnando pela sua absolvição do pedido.

Após dois agendamentos frustrados, por impedimentos sucessivos do Mandatário da Requerente e de um dos membros do Tribunal, por despacho de 27-02-2026 foi agendada a realização da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT para o dia 25 de março de 2026, pelas 14 horas e 30 minutos, data em que a mesma se realizou e em que a testemunha que havia sido comumente indicada pelas Partes prestou depoimento e a Requerente prestou declarações de parte.

O Tribunal facultou às Partes o prazo simultâneo de 15 dias para a apresentação de alegações escritas, prorrogou por dois meses o prazo para a prolação da decisão arbitral, nos termos do artigo 21.º, n.º 2, do RJAT, dada a dificuldade verificada no reagendamento da reunião, solicitou a remessa

das peças processuais em formato *Word* e alertou a Requerente para proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente.

As alegações foram apresentadas por Requerente e Requerida, em 09-04-2026 e em 17-04-2026, respetivamente, nelas tendo ambas mantido e/ou desenvolvido as posições já expressas nos articulados. Nas alegações apresentadas pela Requerente, a mesma solicitou ainda que a Requerida fosse notificada para juntar aos autos documentos que haviam sido previamente disponibilizados por aquela a esta no decurso do procedimento de inspeção tributária.

## **II. POSIÇÃO DAS PARTES**

### **1. POSIÇÃO DA REQUERENTE**

A Requerente sustenta o pedido que formula, alegando, em síntese, o seguinte:

- A.** A Requerente desenvolve a sua atividade económica quanto empresária em nome individual, recorrendo para o efeito a uma contabilista para efeitos de cumprimento das suas obrigações contabilísticas;
- B.** A Requerente apresentou inicialmente um pedido de destruição de inventário junto da Requerida;
- C.** A Requerente veio, mais tarde, a desistir desse pedido, por não se ter concretizado;
- D.** Em face do período de pandemia do COVID-19 que Portugal enfrentou, a Requerente cessou a sua atividade em sede de IVA, com efeitos a 31.12.2020;
- E.** Posteriormente, a Requerente requereu o reinício da sua atividade económica, com efeitos a 31.12.2020, pedido esse que veio a ser admitido pela Requerida;
- F.** Subsequentemente, a Requerente apresentou as declarações periódicas de IVA que foram aceites pela Requerida;
- G.** Os bens que compunham o inventário (e que não chegou a ser destruído) continuam na esfera e disponibilidade da Requerente;
- H.** Não houve lugar à transmissão desses bens, os mesmos não foram afetos ao uso pessoal da Requerente ou a finalidades alheias à atividade da Requerente, como presume a Requerida;

- I. A presunção efetuada pela Requerida, tendo por referência os artigos 3.º, n.º 3, alínea f), e 34.º, n.º 1, alínea a), do CIVA, sempre será tida como ilidível, nos termos do artigo 73.º, da Lei Geral Tributária (doravante “LGT”),
- J. A Requerente, além de não ter cessado efetivamente a sua atividade, também não passou a desenvolver através de uma sociedade por si constituída, a “C... – Unipessoal, Lda.” (doravante “C...”);
- K. Os bens em questão encontram-se armazenados na esfera patrimonial e pessoal da Requerente, em local distinto do estabelecimento daquela sociedade;
- L. Não se verificando transmissão dos bens, nem o pagamento do IVA por um consumidor final, inexistente obrigação de entregar IVA ao Estado nos termos do artigo 1.º, n.º 1, alínea a), do CIVA;
- M. O ato de liquidação impugnado assenta em pressupostos de Facto e de Direito ilegais, pelo que deve ser anulado, com todas as consequências legais.

## **2. POSIÇÃO DA REQUERIDA**

Por seu turno, em síntese, a Requerida alega o seguinte, na sua resposta:

- A. A Requerente era um sujeito passivo de IVA que desenvolvia como atividade principal o comércio a retalho de outros artigos para o lar;
- B. Em 26.05.2021, a Requerente cessou a sua atividade para efeitos de IVA, com o motivo previsto no artigo 34.º, n.º 1, alínea a), do CIVA, com efeitos a 31.12.2020;
- C. A Requerente alienou bens à sociedade por si constituída, a C..., sem proceder à liquidação de IVA, arguindo que essa transmissão estaria isenta por ser realizada no âmbito de uma operação de trespasse;
- D. Com exceção desses bens transmitidos a essa sociedade, a Requerente teria de deter, à data de encerramento da sua atividade, um conjunto de bens pertencentes ao seu inventário, tendo em consideração a comunicação que a própria havia feito por referência ao ano de 2019;
- E. Porém, das demonstrações financeiras apresentadas pela própria Requerente, decorre que, além de não registar compras no ano de 2020, também não possuía quaisquer bens no seu inventário;

- F. Como tal, há que considerar-se que o inventário inicial existente no ano de 2020 foi totalmente consumido pela Requerente;
- G. Presumindo-se, em conformidade com os artigos 3.º, n.º 3, alínea f), e 34.º, n.º 1, alínea a), do CIVA, que a Requerente transmitiu os bens que deveriam fazer parte do seu inventário, conclui-se que deveria ter sido liquidado IVA sobre esses bens presumidamente transmitidos;
- H. A Requerente não foi capaz de afastar a presunção de transmissão desses bens;
- I. Mesmo que a Requerente esteja na posse de tais bens, estes foram transmitidos para a sua esfera pessoal;
- J. A declaração de reinício de atividade apresentada Requerente ocorreu já na pendência do procedimento inspetivo, tendo sido posteriormente cessada oficiosa nessa sede, por ser um mero expediente para obstar à tributação projetada em sede de IVA;
- K. Acresce que se a Requerente tinha intenção de continuar a desenvolver a sua atividade económica, então não se compreende que a mesma tenha procedido à venda (única) de bens em 2020 à C..., enquadrando-a como trespasse ao abrigo do artigo 3.º, n.º 4, do CIVA;
- L. A liquidação oficiosa de IVA e o indeferimento da reclamação graciosa estão conformes à lei, pelo que o pedido arbitral deve ser julgado improcedente.

### **III. SANEAMENTO**

O Tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria para conhecer das liquidações aqui postas em crise, à face do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º, n.º 3, alínea a), 6.º, n.º 2, e 11.º, n.º 1, todos do RJAT.

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).

A ação é tempestiva, tendo o pedido de pronúncia arbitral sido apresentado no prazo de 90 dias previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, de acordo com a remissão operada para o artigo 102.º, n.º 1, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (doravante “CPPT”).

#### **IV. MATÉRIA DE FACTO**

##### **1. MOTIVAÇÃO DA FIXAÇÃO DA MATÉRIA DE FACTO**

Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, em face das soluções plausíveis das questões de direito, nos termos da aplicação conjugada dos artigos 123.º, n.º 2, do CPPT, 596.º, n.º 1, e 607.º, n.º 3, do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicáveis por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT, não tendo o Tribunal de se pronunciar sobre todas as alegações das Partes.

Segundo o princípio da livre apreciação dos factos, o Tribunal Arbitral baseia a sua decisão, em relação aos factos alegados pelas partes, na sua íntima e prudente convicção formada a partir do exame e avaliação dos meios de prova trazidos ao processo e de acordo com as regras da experiência de vida e conhecimento das pessoas, em conformidade com o disposto no artigo 16.º, alínea e), do RJAT, e artigo 607.º, n.º 5, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

Somente relativamente a factos para cuja prova a lei exija formalidade especial, que só possam ser provados por documentos, e que estejam plenamente provados por documentos, acordo ou confissão, ou quando a força probatória de certos meios se encontrar pré-estabelecida na lei (por exemplo, quanto aos documentos autênticos, por força do artigo 371.º, do Código Civil) é que não domina, na apreciação das provas produzidas, o referido princípio da livre apreciação, em conformidade com o artigo 607.º, n.º 5, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

Não se deram como provadas nem não provadas alegações feitas pelas partes, e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja validade terá de ser aferida em relação à concreta matéria de facto consolidada.

Os factos dados como provados e não provados resultaram da análise da prova produzida no presente processo, designadamente a prova documental junta aos autos pela Requerente, a cópia do PA, nos documentos dele constantes e nos documentos anexos à Resposta, bem como na circunstância de ser incontroversa uma parte substancial da matéria fáctica, conforme está refletido em relação a cada facto considerado provado. Ajudaram a consolidar a apreciação e o juízo formulados pelo Tribunal Arbitral, quer o depoimento da testemunha arrolada por ambas as Partes, quer as declarações de parte da Requerente.

Conforme acima referido, nas suas alegações finais, a Requerente requereu ainda que a Requerida fosse notificada para juntar a estes autos três documentos que aquela havia entregue a esta

no decurso da ação inspetiva e cuja receção é mencionada por esta no relatório de inspeção tributária (doravante “RIT”). Tratando-se, porém, de documentos que se encontram na esfera de disponibilidade da própria Requerente e não tendo sido invocada qualquer impossibilidade relevante de os carrear diretamente para os presentes autos, não se verifica motivo bastante para deslocar para a Requerida o ónus de juntar documentos que a Requerente podia, querendo, ter carreado para os mesmos. Nestes termos, o Tribunal indefere o requerido pela Requerente, decisão que se deixa consignada na presente decisão arbitral.

Aquando da realização da reunião a que alude o artigo 18.º, do RJAT, a Senhora Inspectora Tributária, Dra. B..., disse ter-se deslocado, em 2023, à loja da Requerente, sita à Rua..., ..., em Freamunde, onde estava a laborar a C..., no mesmo local onde antes havia laborado a Requerente como empresária em nome individual. Perguntando pelas mercadorias constantes das declarações, foi conduzida pela Requerente a um espaço autónomo daquela loja, situado por cima da mesma. Nesse espaço estavam muitas coisas, tudo encaixotado e amontoado, e que seria aquilo o remanescente das existências iniciais outrora afetas à atividade empresarial individual da Requerente, ou seja, tudo o que não fez parte do trespasse para a C... . Não conseguiu conferir se tais bens coincidiam com os constantes do ficheiro/inventário fornecido e inserto no PA. Explicou que o local onde estavam depositadas essas mercadorias era uma loja fechada, sem a aparência de estar aberta ao público. Acrescentou que, na tentativa de comparar o que constava no inventário com o que estava encaixotado, retirou uma caixa com alguns artigos, cuecas e *soutiens*, e tentou enquadrá-los, mas a tarefa de conferência revelou-se impossível, porque tais bens não tinham etiquetas, inviabilizando saber se eram ou não as mesmas mercadorias. Revelou ainda que a Requerente estava presente e foi dizendo que aquilo era tudo dela e integrava a lista fornecida, mas que não conseguiu validar essa identidade porque, sem etiquetas, não podia asseverar a correspondência direta entre uma coisa e outra. Além do mais, referiu a estava tudo amontoado dentro das caixas, caixa por cima de caixa, com muito pó, teias de aranha, não se podendo circular na loja.

A testemunha depôs com clareza, aparente verdade e isenção, pelo que mereceu o pleno crédito do Tribunal.

Por seu turno, nessa mesma reunião, a Requerente começou por dizer que tinha uma empresa em nome individual dedicada à venda de produtos de *lingerie* de muita qualidade, principalmente roupa de mulher. Entretanto, também tinha um projeto para vender coisas mais acessíveis e, para esse

efeito, criou a C..., em início de 2020. A intenção era manter as duas atividades, uma para produtos mais exclusivos, mais caros, outra para as chamadas compras de impulso. Entendeu que a C... deveria ficar a funcionar no local onde desenvolvia a sua atividade em nome individual e esta deveria mudar para outro lugar. Tinha produtos caros, *lingerie* e roupas de cama em algodão egípcio, comprados em nome pessoal, e não os vendeu: estão lá na loja que a Senhora Inspetora foi inspecionar. Em plena pandemia Covid, tinha duas empresas, duas contabilidades e, então, o contabilista aconselhou-a a cessar a atividade individual até que a pandemia passasse, após o que poderia retomar. Manteve só a atividade da empresa que criou e que ficou no lugar da anterior. Disse que, entretanto, reabriu a atividade em nome individual, mas que o que não trespassou para a C..., e que está avaliado em cerca de 447.000,00€, se mantém depositado naquele outro espaço, pois nada foi vendido. Afirma que reiniciou a atividade individual com efeitos retroativos e que estava tudo pronto para trabalhar, mas quando surgiu a inspeção, esperou até ver o que acontecia, pensando que era uma coisa rápida. Acrescentou que a cessação oficiosa foi feita muito depois do seu reinício da atividade, à sua revelia, que não recebeu nenhuma notificação da AT a esse respeito. Confirmou ter entregue as declarações dos anos em que esteve com a atividade cessada – 2021, 2022 e 2023 – sem quaisquer vendas, situação que se mantém até ao presente, tendo como únicos rendimentos os provenientes da C... . Questionada sobre a razão de tal inércia, insistiu com a ocorrência da inspeção e com a expectativa de que esta fosse rápida, motivo pelo qual não vendeu os produtos que tem armazenados. Sendo-lhe pedido para explicar como é que os artigos cuja destruição pediu em 2020, porque estavam fora de moda e não mais seriam vendidos, podem agora ser vendidos, justificou-se com a afirmação do contrário, ou seja, que não são artigos fora de moda, que se quiser os vende de um momento para o outro, “*já amanhã*”, nas suas palavras. Mais declarou que as expressões contidas no pedido de destruição foram usadas pelo contabilista, talvez como justificação, porque a verdade é que não se vendia nada. Questionada sobre o motivo pelo qual só em 06-11-2023, e já após ter recebido o projeto do RIT, pediu o reinício da atividade, desculpou-se novamente com os conselhos do contabilista, a emergência da pandemia e, depois, da guerra na Ucrânia, fatores que inflacionaram os produtos.

Em suma, a Requerente não logrou apresentar explicação plausível para o pedido de destruição das mercadorias, seguido do pedido da anulação da mesma cerca de um mês depois e, menos ainda, para a cessação da atividade com efeitos a 31-21-2020 e a declaração de reinício da mesma, quase três anos depois, com efeitos retroativos.

## 2. FACTOS PROVADOS

Com relevo para a decisão, importa atender aos seguintes factos que se consideram provados:

- A. A Requerente exerceu atividade como empresária em nome individual, enquadrada na categoria B de IRS, com código CAE 47593 – comércio a retalho de outros artigos para o lar, com opção por contabilidade organizada, e enquadrada para efeitos de IVA no regime normal trimestral (PA-RIT, que aqui se dá por reproduzido, e não controvertido);
- B. Em 13.01.2020, a Requerente constituiu a C..., sendo a Requerente a sua sócia-gerente (PA-RIT e não controvertido);
- C. Na declaração anual/IES, referente ao ano de 2019, a Requerente declarou um montante total de 511.723,64€, a título de inventários finais (Doc. n.º 3 junto com a Resposta que aqui se dá por reproduzido, e não controvertido);
- D. Em 03.11.2020, a Requerente emitiu a fatura n.º 1/320, no montante de 64.010,97€, à C..., sem liquidação de IVA, com indicação do artigo 3.º, n.º 4, do CIVA, como fundamento da isenção (PA-RIT e não controvertido);
- E. A Requerente fez a doação do seu ativo fixo tangível, integrando os bens constantes do manuscrito inserto a fls. 13 do projeto de RIT, à C... (PA-RIT e não controvertido);
- F. Em 09.11.2020 a Requerente dirigiu à Requerida um pedido escrito de destruição de inventário, no montante de 447.712,67€, nos seguintes termos:

*“A empresa A... com o nif... possui artigos que devido ao tempo de que foram adquiridos e pelo preço unitário da compra, nunca mais serão vendidos, pois os mesmos sendo produtos de moda e estão tão fora de moda que nunca mais serão vendidos.*

*Pretende-se assim, no futuro, poder comprovar documentalmente que os bens foram efetivamente destruídos e inutilizados, afastando a presunção de venda do art.º 86.º do Código do IVA e, conseqüentemente, a necessidade de liquidar IVA pelo abate. Também, em sede de imposto sobre o rendimento (IR), não haverá tributação se for feita prova do destino dado.*

*Anexamos a listagem dos mesmos, com referências, quantidades e preço unitário que serão destruídos no próximo dia 07 de dezembro com a entrega dos mesmos no ecoponto*

*de Paços de Ferreira conforme listagem dos artigos que irão ser destruídos.” (PA-RIT e não controvertido);*

- G.** Em 12.12.2020 a Requerente remeteu nova comunicação à Requerida, nos seguintes termos:

*“A empresa A... com o nif... possui artigos que devido ao tempo de que foram adquiridos e pelo preço unitário da compra, nunca mais serão vendidos, pois os mesmos sendo produtos de moda e estão tão fora da época nunca mais serão vendidos e igualmente pelo preço.*

*Anteriormente foi feita uma comunicação que íamos proceder à destruição de diversos artigos conforme anexamos listagem. Esse dia era para ser 07 de dezembro pelas 9h 30 m.*

*Com a actual situação de pandemia de covid 19 e por ser uma extensa listagem que iria demorar imenso tempo e muito contacto entre pessoas, decidi que ficará sem efeito esse procedimento.*

*Espero que compreendam e aceitem a anulação do acto” (PA-RIT e não controvertido);*

- H.** No Anexo C da declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS, referente ao ano de 2020, a Requerente declarou um resultado líquido do período negativo no montante de - 447.052,67€ (Doc. n.º 1 junto com a Resposta, que aqui se dá por reproduzido, e não controvertido);
- I.** No Anexo C da declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS, referente ao ano de 2020, a Requerente declarou ter realizado vendas no montante de 64.010,97€ (cit. Doc. n.º 1);
- J.** No Anexo C da declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS, referente ao ano de 2020, a Requerente declarou ter cessado a sua atividade com efeitos a 31.12.2020 (cit. Doc. n.º 1);
- K.** Na declaração anual/IES, referente ao ano de 2020, a Requerente declarou como custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas o montante de 511.723,64€ (Doc. n.º 2 junto com a Resposta, que aqui se dá por reproduzido);
- L.** Na declaração anual/IES, referente ao ano de 2020, a Requerente declarou ter realizado vendas no montante de 64.010,97€ (cit. Doc. n.º 2);

- M. Na declaração anual/IES, referente ao ano de 2020, a Requerente declarou um montante total de 511.723,64€, a título de inventários iniciais (cit. Doc. n.º 2);
- N. Na declaração anual/IES, referente ao ano de 2020, a Requerente não declarou qualquer montante, a título de inventários finais (cit. Doc. n.º 2);
- O. Em 26.05.2021, com efeitos à data de 31.12.2020, a Requerente cessou a sua atividade, para efeitos de IVA e de IRS (PA-RG);
- P. Ao abrigo da ordem de serviço n.º OI2023..., a Requerida realizou uma ação inspetiva externa, de âmbito parcial, em sede de IVA, referente ao ano de 2020 (PA);
- Q. No âmbito dessa ação inspetiva, a Requerida reuniu-se com a Requerente na loja onde a C... tinha instalada a sua atividade;
- R. Aquando dessa reunião com a Requerente, a Requerida verificou que aquela mantinha armazenadas, num espaço autónomo da loja, com pó e teias de aranha, mercadorias, sem etiquetas, guardadas dentro de caixas que se encontravam empilhadas;
- S. A Requerente foi notificada eletronicamente pela Requerida do projeto de RIT para, querendo, exercer o seu direito de audição prévia, por ofício datado de 24-10-2023 (PA-RIT);
- T. A Requerente exerceu o seu direito de audição prévia (PA-Direito de Audição);
- U. Em 22.11.2023 a Requerente apresentou uma declaração de reinício de atividade para efeitos de IVA, com efeitos reportados a 31.12.2020 (PA-RIT);
- V. A Requerente foi notificada do RIT, por ofício de 14-12-2023 (PA-RIT);
- W. Nesse RIT, a Requerida promoveu uma correção no montante de 102.973,91€, correspondente a IVA que não havia sido liquidado pela Requerente, tendo por referência, entre outros, os seguintes argumentos (PA-RIT):

(...)

*“V. Descrição dos factos e fundamentos das correções/irregularidades*

*Conforme descrito no ponto anterior. à data de 31/12/2019, o sujeito passivo possuía inventários no valor de 511.723,64€, dos quais, no ano de 2020, procedeu à venda de bens no total de 64.010,97€, através da fatura n.º 320.*

*Assim, restaram bens no valor de 447.712,67€ (511.723,64€ - 64.010,97€).*

*O sujeito passivo cessou a atividade em 31/12/2020, com indicação de motivo da cessação a alínea a) do n.º 1 do artigo 34.º do Código do IVA, a qual estipula que se considera verificada a cessação da atividade exercida pelo sujeito passivo no momento em que 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 n.º 3 do artigo 3.º, os bens a essa data existentes no ativo da empresa.*

*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 determinantes 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.*

*Face à presunção de transmissão de bens, prevista no artigo 34.º do Código do IVA, o sujeito passivo é obrigado a efetuar a liquidação de IVA quando tenha efetuado a dedução total ou parcial do imposto suportado na aquisição dos bens, conforme a alínea f) do n.º 3 do artigo 3.º do referido Código.*

*E nessas situações, o valor tributável é o preço de aquisição desses bens, reportados ao momento da realização da operação, nos termos da alínea b) do n.º 2 e n.º 4 do artigo 16.º do CIVA.*

*Com efeito, a alínea a) do n.º 1 do artigo 34.º do Código do IVA estabelece claramente uma presunção legal iuris tantum, ou seja, presunção que admite prova em contrário.*

*Decorre do artigo 73.º da LGT que as presunções consignadas em normas de incidência tributária (como é o caso) admitem sempre prova em contrário, em concretização dos princípios constitucionais vigentes em matéria fiscal.*

*Como é sabido, nos casos de presunção legal ilidível mediante prova em contrário, ocorre a inversão do ónus da prova, ficando aquele que tem a seu favor a presunção*

*legal dispensado de provar o facto a que a presunção legal conduz (artigos 344.º, n.º 1 e 350.º, n.º 1 do Código Civil).*

*Da leitura do art.º 34.º do CIVA não resulta que a presunção possa ser afastada com a mera comunicação da subsistência de existências, nem mesmo o Código do IVA prevê tal situação.*

*E tal não poderia ocorrer pois, o que está em questão é, a liquidação de IVA ficcionada sobre uma hipotética transmissão de bens, que a lei considera que foram consumidos, cumprindo-se os princípios enformadores do regime do IVA, nomeadamente, o pagamento do IVA pelo consumidor final e o princípio da neutralidade fiscal.*

*Acresce esclarecer, que se o sujeito passivo tinha bens em armazém e se eram como refere “monos” poderia ter recorrido ao mecanismo do auto de destruição/abate dos mesmos nos termos do Código IVA, evitando assim, uma eventual liquidação adicional, sendo que até o fez mas desistiu da sua concretização.*

*Concluindo:*

*Resulta da interpretação conjunta do art.º 34.º do CIVA e alínea f) do n.º3 do art.º 3.º do CIVA que no caso do sujeito passivo cessar a atividade, (ou deixe de praticar atos relacionados com atividade determinante 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 alheios 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.*

*Nos casos de presunção legal ilidível mediante prova em contrário, ocorre a inversão do ónus da prova, ficando aquele que tem a seu favor a presunção legal dispensado de provar o facto a que a presunção legal conduz (artigos 344.º, n.º 1 e 350.º, n.º 1 do Código Civil).*

*Assim, uma vez que o sujeito passivo possuía inventários no valor de 511.723,64€, dos quais, no ano de 2020, procedeu à venda de bens no total de 64.010,97€, através da fatura n.º 320, restaram bens no valor de 447.712,67€ (511.723,64€ - 64.010,97€), sobre os quais há lugar a liquidação do correspondente IVA.*

*Em face do exposto resulta:*

	<i>Correções Aritméticas</i>		
	<i>Base Tributável</i>		<i>IVA</i>
	447 712,67€	23%	102 973,91€

(...)

*No tocante ao referido no contraditório apresentado, (...) cumpre-nos produzir o seguinte entendimento:*

*Conforme já exposto no presente relatório, em 03/11/2020, o sujeito passivo emitiu a fatura n.º 320, no valor de 64.010,97€, isenta de liquidação de IVA, para a empresa C...– Unipessoal Lda., NIF... .*

*Esta empresa foi constituída em 13 de janeiro de 2020, sendo a sócia gerente A..., a qual no decurso do procedimento inspetivo veio referir que o propósito desta constituição foi a passagem do seu negócio da esfera pessoal para uma sociedade, através de um trespasse, facto pelo qual isentou de imposto esta transmissão, nos termos do disposto no artigo 3 n.º 4 do CIVA.*

*O sujeito passivo cessou a atividade, em IVA, com data de 31/12/2020, com indicação de motivo da cessação a alínea a) do n.º 1 do artigo 34.º do Código do IVA, a qual estipula que se considera verificada a cessação da atividade exercida pelo sujeito passivo no momento em que 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 n.º 3 do artigo 3.º, os bens a essa data existentes no ativo da empresa.*

*Igualmente com data de 31/12/2020, cessou a atividade para efeitos de IRS, com indicação de motivo da cessação a alínea a) do n.º 1 do artigo 114.º do Código do IRS, disposição legal esta que estipula que a cessação considera-se verificada quando deixem de praticar-se habitualmente atos relacionados com a atividade empresarial e profissional.*

*Ou seja, a contribuinte efetivamente cessou a sua atividade na esfera pessoal e passou a desenvolver essa mesma atividade através da sociedade por si constituída, tanto mais que considerou que se tratava de um trespasse e por isso isentou de IVA a transmissão de bens que fez à sociedade.*

*Após a receção do projeto de relatório e defrontando-se com as correções aí espelhadas, as quais não são objeto de qualquer contestação da sua parte quanto ao enquadramento legal dessas mesmas correções na legislação invocada, a contribuinte no final do prazo do exercício do direito de audição, ou seja, em 22/11/2023, procede à entrega de uma declaração de reinício da atividade, com efeitos à data de 31/12/2020, bem como à entrega de todas as declarações periódicas de IVA dos períodos subsequentes e declarações de rendimentos de alterações.*

*Refira-se que todas as declarações agora enviadas não mencionam qualquer movimento, o que efetivamente reforça o facto de que a atividade efetivamente havia deixado de ser exercida e cessada em 31/12/2020, em virtude de passar a ser desenvolvida na esfera da sociedade e não em nome individual.*

*Como se torna evidente as declarações agora entregues apenas têm como propósito obstar à tributação resultante da presunção de transmissão de bens, prevista no artigo 34.º do Código do IVA, através da qual o sujeito passivo é obrigado a efetuar a liquidação de IVA quando tenha efetuado a dedução total ou parcial do imposto suportado na aquisição dos bens, conforme a alínea f) do n.º 3 do artigo 3.º do referido Código, tributação esta que não é contestada pela contribuinte ao nível do seu enquadramento tributário.*

*O sujeito passivo, no seu direito de audição vem alegar a jurisprudência existente, nomeadamente a Decisão Arbitral de 11/08/202 proferida nos autos de Proce 558/2019 T.*

*No entanto, a Decisão Arbitral invocada apresenta contornos em nada semelhantes à situação aqui em análise, desde logo por se tratar de uma sociedade e não de um sujeito passivo singular, depois pelo facto de essa mesma sociedade apenas ter cessado para efeitos de IVA mas não ter havido qualquer cessação para efeitos de IRC e não ter ocorrido qualquer transmissão. Acontece no caso em apreço, a contribuinte além de ter cessado a atividade para efeitos de IVA cessou igualmente em IR e transmitiu bens para uma sociedade unipessoal por si criada, transmissão esta efetuada ao abrigo da legislação aplicável a um trespasse, facto pelo qual a isentou de IVA. Ora, se há um trespasse, invocado pela própria, é porque há efetivamente uma cessação de atividade por parte de quem efetua esse trespasse.*

*Realça-se ainda o facto que a sociedade constituída pela contribuinte é a que se encontra a exercer a atividade, no mesmo local em que anteriormente era exercida pela contribuinte em nome individual.*

*Perante todo o exposto, conclui-se que a contribuinte efetivamente cessou o exercício da sua atividade à data de 31/12/2020, passando esta a ser desenvolvida pela sociedade por si constituída para o efeito, sendo que a entrega, em 22/11/2023, de uma declaração de reinício da atividade, com efeitos à data de 31/12/2020, apenas teve como objetivo obstar a tributação efetuada e que decorre do disposto no artigo 34.º do Código do IVA.*

*Assim, como anteriormente demonstrado, uma vez que efetivamente não houve lugar a qualquer reinício à data de 31/12/2020, iremos proceder a nova cessação de atividade à data de 31/12/2020, através da elaboração de Boletim de Alteração Oficiosa, de forma a não aceitar a produção de efeitos da declaração agora entregue pelo sujeito passivo, uma vez que não se verifica qualquer reinício reportado a 31/12/2020 como declarado pelo sujeito passivo com a entrega da declaração em 22/11/2023 e reportada a 31/12/2020.*

*Conclusão:*

*Em face do acima explanado, entendemos que os elementos e ou fundamentos apresentados em nada alteram a posição inicialmente assumida, pelo que mantemos as correções propostas.”;*

- X.** A Requerida emitiu a liquidação adicional de IVA n.º 2023 ..., relativa ao período 202012T, no montante de 102.973,91€, e respetiva demonstração de compensação com o n.º 2023... (Resposta – item 1 e não controvertido);
- Y.** Em 12.01.2024, a Requerida cessou oficiosamente a atividade da Requerente, para efeitos de IVA e de IR, com efeitos reportados a 31.12.2020 (PA-RG);
- Z.** Em 12.04.2024, a Requerente apresentou reclamação graciosa contra aquela liquidação adicional de IVA, a qual correu termos sob o n.º...2024... (PA-RG);
- AA.** Através do Ofício n.º 2025S..., de 14.03.2025, a Requerida notificou a Requerente da proposta de decisão de indeferimento da reclamação graciosa, da qual já constava a mencionada cessação oficiosa da atividade da Requerente, para que esta, querendo, exercesse o seu direito de audição prévia (PA-RG);
- BB.** Por correio registado em 02-04-2025, recebido em 04.04.2025, a Requerente exerceu o seu direito de audição prévia (PA-RG);
- CC.** Através do Ofício n.º ...2024..., datado de 09.05.2025, a Requerida notificou a Requerente da decisão final de indeferimento da reclamação graciosa (PA-RG).

### **3. FACTOS NÃO PROVADOS**

Com relevo para a decisão da causa, os seguintes factos não se consideram provados:

- A.** As mercadorias cuja destruição foi pedida pela Requerente, em 09-11-2020, mantiveram a sua utilidade e valor comercial;
- B.** A Requerente mantinha uma intenção séria de retomar a sua atividade a título individual, antes da notificação das correções projetadas no projeto de RIT;
- C.** As mercadorias cuja destruição foi pedida pela Requerente, em 09-11-2020, correspondem aos bens que a mesma mantém armazenados, num espaço autónomo da loja, sem estarem etiquetados, dentro de caixas;

D. A Requerente desconhecia a cessação oficiosa da sua atividade promovida pela Requerida.

## V. MATÉRIA DE DIREITO

### 1. QUESTÃO A DECIDIR

As vicissitudes envolventes da atividade da Requerente, *maxime* no que tange ao motivo e tempo em que a declarou cessada e, mais tarde, a motivação para a tentar reiniciar, respetivas circunstâncias de tempo, modo e lugar, constituem o *thema decidendum* destes autos, cumprindo, essencialmente, apreciar e responder à questão de saber se a Requerida podia (ou não) presumir a transmissão de bens prevista no artigo 34.º, n.º 1, alínea a), conjugada com o artigo 3.º, n.º 3, alínea f), ambos do CIVA.

### 2 - APRECIÇÃO

#### 2.1 – NORMAS RELEVANTES PARA A QUESTÃO DECIDENDA

Recortam-se dos regimes jurídicos aplicáveis à matéria de facto, essencialmente, os seguintes dispositivos:

**Artigo 3.º, n.º 1, n.º 3, alínea f), e n.º 4, do CIVA:**

*“1 - Considera-se, em geral, transmissão de bens a transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade.*

*(...)*

*3 - Consideram-se ainda 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;*

(...)

4 - Não são consideradas transmissões as cessões a título oneroso ou gratuito do estabelecimento comercial, da totalidade de um património ou de uma parte dele, que seja susceptível de constituir um ramo de actividade independente, quando, em qualquer dos casos, o adquirente seja, ou venha a ser, pelo facto da aquisição, um sujeito passivo do imposto de entre os referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º;

**Artigo 34.º, n.º 1, alínea a), e n.º 2, do CIVA:**

“1 - Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se verificada a cessação da actividade exercida pelo sujeito passivo no momento em que ocorra qualquer dos seguintes factos:

a) 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;

(...)

2 - Independentemente dos factos previstos no número anterior, 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 susceptível de a exercer.”;

**Artigo 73.º, da LGT:**

“As presunções consagradas nas normas de incidência tributária admitem sempre prova em contrário”.

**Artigo 74.º, n.º 1, da LGT:**

“1 - O ónus da prova dos factos constitutivos dos direitos da administração tributária ou dos contribuintes recai sobre quem os invoque”.

## **2.2 – APLICAÇÃO DAS NORMAS AO CASO CONCRETO**

Adianta-se que a tese da Requerente padece de algumas incongruências ou obscuridades que a fragilizam, notoriamente, tornando-a inverosímil e, enquanto tal, condenada ao insucesso a pretensão deduzida nestes autos.

Emerge da prova, e é consensual entre as partes, que a Requerente exerceu atividade como empresária em nome individual, enquadrada na categoria B de IRS, com código CAE 47593 – comércio a retalho de outros artigos para o lar (Facto A). Em 13.01.2020, constituiu a C..., da qual é a sócia-gerente (Facto B). Na declaração anual/IES, referente ao ano de 2019, a Requerente declarou um montante total de 511.723,64€, a título de inventários finais (Facto C).

Em 03.11.2020, a Requerente emitiu a fatura n.º 1/320, no montante de 64.010,97€, à C..., sem liquidação de IVA, com indicação do artigo 3.º, n.º 4, do CIVA como fundamento da isenção e, simultaneamente, fez-lhe a doação do seu ativo fixo tangível, integrando os bens constantes do manuscrito inserto a fls. 13 do projeto de RIT (Factos D e E).

Mediante esta operação, a Requerente criou uma forte aparência, pelo menos, de que havia realizado o trespasse a sua atividade enquanto empresária em nome individual para a sociedade C..., por si constituída e da qual é a sócia gerente. Assim o entendeu a Requerida, tanto que aceitou como cumprido o enquadramento daquela operação no n.º 4 do artigo 3.º do CIVA, segundo o qual “*Não são consideradas transmissões as cessões a título oneroso ou gratuito do estabelecimento comercial, da totalidade de um património ou de uma parte dele, que seja susceptível de constituir um ramo de actividade independente, quando, em qualquer dos casos, o adquirente seja, ou venha a ser, pelo facto da aquisição, um sujeito passivo do imposto de entre os referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º*”.

Em 09.11.2020, a Requerente dirigiu à Requerida um pedido escrito de destruição de inventário, no montante de 447.712,67€, alegando serem “*artigos que devido ao tempo de que foram adquiridos e pelo preço unitário da compra, nunca mais serão vendidos, pois os mesmos sendo produtos de moda e estão tão fora de moda que nunca mais serão vendidos.*” (Facto F). No entanto, em comunicação de 12.12.2020, a Requerente desistiu daquele pedido de destruição, justificando-se com situação de Pandemia Covid e que, por ser extensa a listagem de produtos a destruir, demoraria muito tempo e implicaria muito contacto entre pessoas (Facto G).

Além de constituir um procedimento errático e sem uma explicação minimamente convincente no que toca à desistência do pedido de destruição, esta manifestação da intenção inicial de destruir o inventário, na parte sobrança do que trespassou para a C..., não deixa de ainda mais inculcar a convicção de que a Requerente visou passar para a nova sociedade toda a sua anterior atividade empresarial.

Convicção que mais se adensa quando resulta da prova que, no Anexo C da declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS, referente ao ano de 2020, a Requerente: I - declarou um resultado líquido do período negativo no montante de - 447.052,67€; II - declarou ter realizado vendas no montante de 64.010,97€; e III - declarou ter cessado a sua atividade com efeitos a 31.12.2020 (Factos H, I e J).

É certo que, em 22.11.2023, a Requerente apresentou uma declaração de reinício de atividade para efeitos de IVA, com efeitos reportados a 31.12.2020 (Facto U). Porém, não deixa de ser curioso e digno de nota que, nas suas declarações de parte, quando lhe foi solicitado que explicasse como é que os artigos cuja destruição pediu em 2020, porque estavam fora de moda e não mais seriam vendidos, podem agora ser vendidos, a Requerente tentou justificar-se com a afirmação do contrário, ou seja, que não são artigos fora de moda e que se vendem de um dia para o outro. Acrescentando que as expressões contidas no pedido de destruição foram usadas pelo contabilista, talvez como justificação, porque a verdade é que não se vendia nada.

Na apreciação deste Tribunal, para lá de contraditórias, tais declarações conformam, manifestamente, uma mera “saída” ou dito de circunstância que, na realidade, não faz sentido, nem nada justifica. Aliás, já de si, o pedido de destruição de inventário, no valor de 447.052,67€, não seria, a nosso ver, decisão que se tomasse de ânimo leve e o facto de ser revertido / anulado, cerca de um mês depois, liberta mais um rasto de dúvida que a Requerente se mostrou incapaz de esclarecer.

Retomando o elenco do probatório, na declaração anual/IES, referente ao ano de 2020, a Requerente declarou: I - como custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas o montante de 511.723,64€; II - ter realizado vendas no montante de 64.010,97€; III - um montante total de 511.723,64€, a título de inventários iniciais; IV - não declarou qualquer montante, a título de inventários finais (Factos K, L, M e N).

A questão que se coloca em relação a estes factos é a seguinte: em 2020, a Requerente possuía inventários iniciais no valor de 511.723,64€ e, no decurso desse ano, procedeu à venda de bens no

montante de apenas 64.010,97€, devendo, pois, ter permanecido no inventário bens no valor de 447.712,67€ (511.723,64€ - 64.010,97€). Contudo, esta conclusão simples, de matemática elementar, é contrariada pelas declarações fiscais de IES acima referidas, segundo as quais a Requerente declarou não possuir qualquer valor a título de inventários finais. Ora, como nota a AT, se nenhum valor de inventários foi comunicado pela Requerente por referência a 2020, tendo sido comunicados como custo de mercadorias vendidas e matérias consumidas, tal é concordante e reforça a sua vontade expressa de encerrar a atividade.

Perante esta evidente contradição, a Requerida notificou a Requerente do projeto de RIT, no qual lhe deu conta da intenção de tributação, concluindo:

*“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 determinante 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 alheios 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.*

*Nos casos de presunção legal ilidível mediante prova em contrário, ocorre a inversão do ónus da prova, ficando aquele que tem a seu favor a presunção legal dispensado de provar o facto a que a presunção legal conduz (artigos 344.º, n.º 1 e 350.º, n.º 1 do Código Civil).*

*Assim, uma vez que o sujeito passivo possuía inventários no valor de 511.723,64€, dos quais, no ano de 2020, procedeu à venda de bens no total de 64.010,97€, através da fatura n.º 320, restaram bens no valor de 447.712,67€ (511.723,64€ - 64.010,97€), sobre os quais há lugar a liquidação do correspondente IVA, anunciando-lhe uma correção aritmética de IVA a pagar no montante de 102 973,91€. (Facto S).*

No exercício do direito de audição prévia, a Requerente nega ter cessado a atividade, dizendo que, por não possuir especiais conhecimentos de contabilidade, delegou no seu contabilista a prática de atos perante a AT, confiando que este seria capaz de prever as consequências de tais atos, e, em 22-11-2023, apresentou uma declaração de reinício de atividade para efeitos de IVA, com efeitos reportados a 31.12.2020, visando reforçar o entendimento de que não se verificam os pressupostos da correção e da liquidação oficiosa preconizadas (Factos T e U).

Uma vez mais, revelam estes factos que a Requerente se mostra incapaz de explicar as suas repetidas inflexões decisórias, dado que, sendo a contratação do contabilista um ato da sua responsabilidade, faz sentido trazer à liça o ancestral brocardo latino “*ubi commoda, ibi incommoda*”.

A Requerente foi notificada do RIT, por ofício de 14-12-2023, no qual a Requerida promove uma correção no montante de 102.973,91€, correspondente a IVA que não havia sido liquidado pela Requerente, mantendo os argumentos já constantes do respetivo projeto e acrescentando, em síntese:

*“Após a receção do projeto de relatório e defrontando-se com as correções aí espelhadas, as quais não são objeto de qualquer contestação da sua parte quanto ao enquadramento legal dessas mesmas correções na legislação invocada, a contribuinte no final do prazo do exercício do direito de audição, ou seja, em 22/11/2023, procede à entrega de uma declaração de reinício da atividade, com efeitos à data de 31/12/2020, bem como à entrega de todas as declarações periódicas de IVA dos períodos subseqüentes e declarações de rendimentos de alterações.*

*Refira-se que todas as declarações agora enviadas não mencionam qualquer movimento, o que efetivamente reforça o facto de que a atividade efetivamente havia deixado de ser exercida e cessada em 31/12/2020, em virtude de passar a ser desenvolvida na esfera da sociedade e não em nome individual.*

*Como se torna evidente as declarações agora entregues apenas têm como propósito obstar à tributação resultante da presunção de transmissão de bens, prevista no artigo 34.º do Código do IVA, através da qual o sujeito passivo é obrigado a efetuar a liquidação de IVA quando tenha efetuado a dedução total ou parcial do imposto suportado na aquisição dos bens, conforme a alínea f) do n.º 3 do artigo 3.º do referido Código, tributação esta que não é contestada pela contribuinte ao nível do seu enquadramento tributário.*

(...)

*Realça-se ainda o facto que a sociedade constituída pela contribuinte é a que se encontra a exercer a atividade, no mesmo local em que anteriormente era exercida pela contribuinte em nome individual.*

(...)

*Assim, como anteriormente demonstrado, uma vez que efetivamente não houve lugar a qualquer reinício à data de 31/12/2020, iremos proceder a nova cessação de atividade à data*

*de 31/12/2020, através da elaboração de Boletim de Alteração Oficiosa, de forma a não aceitar a produção de efeitos da declaração agora entregue pelo sujeito passivo, uma vez que não se verifica qualquer reinício reportado a 31/12/2020 como declarado pelo sujeito passivo com a entrega da declaração em 22/11/2023 e reportada a 31/12/2020.” (Factos V e W).*

Em 12.04.2024, a Requerente apresentou reclamação graciosa contra aquela liquidação adicional de IVA, no montante de 102.973,91€ (Factos X e Z).

Então, como agora, a Requerente alega que os bens a que respeita o inventário, no valor de 447.712,67€, e que fundamentaram a liquidação oficiosa, existem e são aqueles que constam da relação/listagem enviada pela Requerente à AT, em sede da inspeção tributária, estando armazenados em local e instalações próprias e exclusivas com acesso à via pública, que nada têm a ver, nem se confundem com as instalações onde a Requerente tem instalada a C..., tendo esta por escopo económico produtos e clientelas diferentes da sua atividade como empresária em nome individual. Tais bens estão na esfera da Requerente, enquanto empresária em nome individual que os destina à sua atividade comercial nessa qualidade, atividade que foi reiniciada com efeito à data da cessação, não tendo ocorrido a invocada ausência da prática de atos económicos pelo período de dois anos consecutivos, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 34.º do CIVA, nem se tendo verificado a transmissão dos bens que constituem o ativo, nos termos da alínea f) do n.º 3 do artigo 3.º do CIVA. Acrescenta que a Sra. Inspectora teve oportunidade de constatar, aquando da deslocação ao local, que os bens que estavam na esfera pessoal da Requerente, em local distinto da atividade da empresa.

Porém, ressalta à evidência que nenhum destes factos emerge da prova, como resulta do *supra* exposto. Aliás, uma vez mais, a Requerente não clarifica em que termos continua a deter esses mesmos bens, pois, como acaba de verificar-se, tanto afirma que os mesmos não foram “*afetos a uso pessoal*”, como expressa que os mesmos “*encontravam-se armazenados na esfera patrimonial e pessoal da Contribuinte*”.

Mais ainda, e ao invés do que pretende, a Requerente não logrou sequer demonstrar a correspondência entre os bens que tem armazenados no tal espaço autónomo da loja onde instalou a C... e os que mencionou no inventário comunicado à AT, inicialmente com vista à destruição. Pelo contrário, e como já antes foi notado, a Senhora Inspectora Tributária foi muito assertiva, no seu depoimento em audiência, quanto a ter ensaiado comparar o que constava no inventário com o que se encontrava encaixotado naquele local, tendo retirado uma caixa com alguns artigos, cuecas e *soutiens*,

e tentou enquadrá-los, mas a tarefa de conferência revelou-se impossível porque tais bens não tinham etiquetas, inviabilizando saber se eram ou não as mesmas mercadorias. Referiu que estava tudo amontoado dentro das caixas, caixa por cima de caixa, com muito pó e teias de aranha, não se podendo circular na loja.

Em contraste, nas suas declarações de parte, também antes mencionadas, a Requerente não conseguiu apresentar uma única razão plausível para só já após a receção do projeto do RIT ter pedido o reinício da atividade, nem para a sua inércia quanto ao efetivo reinício dessa mesma atividade em nome individual, nem para o facto de, ainda hoje, manter os referidos bens do inventário amontoados em caixas, num local empoeirado e com teias de aranha, o que reforça a convicção da inexistência de qualquer intenção séria de retomar tal atividade.

Ademais, as *supra* aludidas demonstrações financeiras, aliadas às declarações de IVA e de imposto sobre o rendimento totalmente a zeros que veio a juntar aquando do intentado reinício da atividade, conforme revela e assente a AT, também seriam absolutamente incompatíveis quer com a não cessação efetiva da atividade, quer com a prática de qualquer ato relacionado com a atividade durante o longo hiato temporal de cessação – muito superior a dois anos consecutivos – por que passou a Requerente.

Por último, alega a Requerente não ter sido notificada e até questiona a ocorrência da cessação oficiosa da sua atividade, para concluir que a mesma lhe não é oponível. Porém, e lamentavelmente, nesta matéria a Requerente está a jogar com uma patente inverdade. Na realidade, além de já lho ter anunciado na parte final do RIT (Factos V e W), através do Ofício n.º 2025..., de 14.03.2025, a Requerida notificou a Requerente da proposta de decisão de indeferimento da reclamação graciosa, da qual já constava a mencionada cessação oficiosa da atividade da Requerente, para que esta, querendo, exercesse o seu direito de audição prévia (Facto AA).

À vista de tudo o exposto, torna-se incontornável a conclusão segundo a qual estava em falta liquidação de IVA sobre o valor de 447.712,67€, relativo às existências finais, à data da cessação da atividade (31/12/2020), devendo entender-se que tendo a atividade cessado, se aplica a presunção de que os bens existentes no ativo da empresa foram transmitidos, considerando tributável a transmissão gratuita, quando, relativamente a esses bens ou aos elementos que os constituem, tenha havido dedução total ou parcial do imposto, por aplicação conjunta dos artigos 34.º, n.º 1, alínea a), e 3.º, n.º 3, alínea f), ambos do CIVA.

Com efeito, não logrou a Requerente afastar a presunção de transmissão desses bens para a sua esfera pessoal ou para afetação a outra atividade. Estamos em plena sintonia de convicção quanto a concluir que o pedido de reinício de atividade, ocorrido apenas em novembro de 2023 — quase três anos após a cessação e precisamente durante o exercício do direito de audição da inspeção — carece de qualquer substância económica, configurando uma evidente “manobra” para tentar evitar a tributação em causa.

Nos termos dos artigos 73.º e 74.º, ambos da LGT, a presunção invocada pela AT é ilidível, recaindo sobre a Requerente o ónus de demonstrar factos que afastassem a incidência presumida. No entanto, a jurisprudência tem entendido que apenas a prova robusta e coerente quanto ao destino dos bens permite ilidir a presunção associada à cessação de atividade, prova essa que, conforme sucessivamente relevado antes, não foi produzida pela Requerente.

Enquanto tal, a conclusão é a de que a liquidação aqui impugnada não padece de qualquer ilegalidade, seja erro sobre os pressupostos de Facto ou de Direito, pelo que deve o pedido de pronúncia arbitral ser julgado improcedente, com todas as consequências legais daí advenientes.

## **VI. DECISÃO**

Pelo exposto, acordam os Árbitros deste Tribunal em:

- a) Julgar totalmente improcedente o pedido de pronúncia arbitral formulado pela Requerente e, em consequência, absolver a Requerida de todos os pedidos, tudo com as devidas e legais consequências;
- b) Condenar a Requerente nas custas do processo.

## **VII. VALOR DA CAUSA**

Fixa-se o valor da causa em 102.973,91€ (cento e dois mil novecentos e setenta e três euros e noventa e um cêntimos), nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT, e do artigo 306.º, n.º 2, do CPC, *ex vi* artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (“RCPAT”).

## VIII. CUSTAS

Custas no montante de 3.060,00€ (três mil e sessenta euros), a pagar pela Requerente, de acordo com a Tabela I anexa ao RCPAT e com o disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT, 4.º, n.º 5, do RCPAT, e 527.º, n.ºs 1 e 2, do CPC, *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

Notifique-se.

Lisboa, 8 de junho de 2026.

Os Árbitros,

Carla Castelo Trindade (Presidente)

Marisa Almeida Araújo (Vogal)

António Sérgio de Matos (Vogal)