

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: n.º 4 do art 3.º

Assunto: Universalidade de um património – Herança indivisa – Transmissão do património existente, na mesma, para uma nova sociedade a constituir pelos herdeiros, usando a possibilidade de enquadramento da operação na regra de não sujeição do IVA

Processo: **nº 15009**, por despacho de 26-08-2019, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

### **I - Da Exponente, dos Factos e do Pedido**

**1.** A Requerente, herança indivisa, encontra-se enquadrada no regime normal do IVA, com periodicidade mensal, pelo exercício da atividade de CAE 47730 (Comércio a retalho de produtos farmacêuticos, em estabelecimentos Especializados), a título principal, desde 27/08/2018 (data do falecimento do autor da herança).

**2.** Refere que pretende passar todo o património existente (na herança indivisa) para uma nova sociedade a ser constituída pelos herdeiros e na qual os sócios serão os próprios herdeiros.

**3.** Neste sentido, questiona se não é possível enquadrar a operação na regra de não sujeição definida no n.º 4 do artigo 3.º do Código do IVA (CIVA), visto que todo o património (nomeadamente, inventários e ativos fixos) irá transitar para a nova entidade a constituir.

**4.** Tendo os Serviços solicitado a discriminação do tipo de bens, direitos e obrigações que pretende transmitir, bem como, informar se o estabelecimento (imóvel) onde exerce a atividade também vai (ou não) ser transmitido e de que forma, a Requerente enviou os totais do Inventário por taxas de IVA em 31-12-2018 e o Balancete Geral (acumulado até dezembro de 2018) relativo às contas de Ativos fixos tangíveis e de Ativos intangíveis, nada referindo acerca da questão do estabelecimento.

### **II - Enquadramento em sede de IVA**

**5.** Nos termos dos artigos 19.º e 29.º da Diretiva 2006/112/CE, de 28 de novembro, usualmente denominada por Diretiva IVA, os Estados-Membros podem considerar que a transmissão, a título oneroso ou gratuito ou sob a forma de entrada numa sociedade, de uma universalidade de bens ou de uma parte dela não implica uma entrega de bens e que o beneficiário sucede ao transmitente, sendo, esta faculdade, prevista para as transmissões de bens, também aplicável, nas mesmas condições, às prestações de serviços.

**6.** Aplicando esta faculdade, os mesmos Estados-Membros, podem, concomitantemente, adotar as medidas necessárias para evitar as distorções de concorrência, caso o beneficiário não se encontre totalmente sujeito a imposto, bem como adotar todas as medidas necessárias para evitar a

possibilidade de fraude ou evasão fiscais que resultem da sua aplicação.

**7.** O código do IVA acolheu esta faculdade conferida aos Estados-Membros, ficando a mesma expressa no n.º 4 e 5 do artigo 3.º e no n.º 5 do artigo 4.º do CIVA.

**8.** Em conformidade, então, com os citados preceitos legais, estão excluídas da incidência do imposto as transmissões de bens e de outros elementos corpóreos ou incorpóreos decorrentes da cessão definitiva, a título oneroso ou gratuito, de um estabelecimento comercial, da totalidade de um património ou de uma parte dele, que seja suscetível de constituir um ramo de atividade independente, mas apenas quando o adquirente seja, ou venha a ser, por efeito da aquisição, um sujeito passivo do imposto de entre os referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

**9.** De referir, acerca do conceito de "transferência de uma universalidade de bens ou parte dela", que o Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) já se pronunciou no sentido de que abrange "a transmissão do estabelecimento comercial ou de uma parte autónoma de uma empresa que inclui elementos corpóreos e, se for o caso, incorpóreos que, em conjunto, constituem uma empresa ou parte de uma empresa que pode prosseguir uma atividade económica autónoma, mas que não abrange a simples cessão de bens como a venda de stocks ou produtos" (Acórdão proferido em 27 de novembro de 2003, no Processo C-497/01, caso Zita Modes Sàrl contra Administration de L'énregistrement et des domaines).

**10.** Uma «parte e uma universalidade de bens» "não se refere a um ou mais elementos singulares que compõem o estabelecimento como um todo, mas a uma combinação deles que seja suficiente para permitir o exercício de uma atividade económica, mesmo que esta atividade seja apenas um ramo de atividade mais ampla de que esta tenha sido destacada".

**11.** Uma operação será, por conseguinte, enquadrável no âmbito das citadas normas de exclusão de tributação se se verificarem, simultaneamente, os seguintes pressupostos:

- Existência de uma cessão a título definitivo;
- O objeto da transmissão consista num conjunto de ativos suscetíveis de permitir o prosseguimento de uma atividade económica independente e;
- O adquirente seja, ou venha a ser, por efeito da aquisição, sujeito passivo de imposto de entre os referidos na alínea a) do n.º 1 do CIVA, que tenha a intenção de explorar o estabelecimento ou parte de património transmitido.

**12.** No caso em concreto, a cessão do património, tal como descrita, (nomeadamente, mercadorias, máquinas, utensílios, móveis etc) não constitui uma combinação de elementos suscetível de permitir o exercício de uma atividade económica autónoma. O exercício da atividade em apreço pressupõe, desde logo, a inclusão do estabelecimento, simultaneamente com a transmissão dos restantes elementos, de forma a que constituam um conjunto (uma universalidade ou parte) que, por si só, permita a continuidade da atividade.

**13.** Pelo que, temos de considerar que a operação, tal como descrita, não tem enquadramento na exclusão da incidência do imposto definida nos referidos artigos.

**14.** No entanto, se conjuntamente com estes elementos patrimoniais for também incluída a cessão do estabelecimento (por exemplo, através da cedência da posição contratual no arrendamento do estabelecimento) já se poderá considerar que está a ser transmitida uma universalidade de bens suscetível de constituir um ramo de atividade independente, podendo, eventualmente, beneficiar da exclusão em apreço, se verificados os restantes requisitos (nomeadamente, os relativos ao adquirente).

### **III - Conclusão**

**15.** A aplicação do n.º 4 e 5 do artigo 3.º conjugado com o n.º 5 do artigo 4.º, ambos do CIVA, depende da verificação dos seguintes pressupostos: a existência de uma cessão a título oneroso ou gratuito, mas definitivo, de uma universalidade, ou parte dela, suscetível de constituir um ramo de atividade independente e que o adquirente seja ou venha a ser, em resultado da aquisição, um sujeito passivo de imposto de entre os referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.

**16.** No caso em apreço, a transição dos elementos patrimoniais, tal como descrita no pedido (stocks, equipamento básico, administrativo, de transporte, etc.), não constitui uma combinação de elementos que, por si só, seja suscetível de permitir o exercício de uma atividade económica.

**17.** Pelo que, a operação, tal como descrita, não tem enquadramento na exclusão da incidência do imposto definida nos citados artigos do CIVA.