

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: n.º 4 do art. 3.º

Assunto: transmissão de bens – A operação relativa à transmissão de uma embarcação que integrou o conjunto do seu ativo fixo tangível conforme descrito, não se enquadra no n.º 4 do art. 3.º do CIVA

Processo: **n.º 16779**, por despacho de 2020-07-29, 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:

1. O sujeito passivo está enquadrado, para efeitos de IVA, no regime normal de periodicidade mensal, desde 2013-06-11, tendo iniciado a sua atividade na mesma data. Está, ainda, registado como prosseguindo, a título principal, a atividade de "Organização de Atividades de Animação Turística" - CAE 93293, tendo declarado praticar, exclusivamente, operações que conferem direito à dedução.

2. A requerente é uma sociedade que tem como atividade a promoção e organização de atividades de animação turística, tendo, para o efeito, adquirido uma embarcação que integrou o conjunto do seu ativo fixo tangível.

3. Não obstante, é pretensão da requerente deixar de realizar esta atividade, pelo que irá vender a referida embarcação.

4. Nestes termos, pretende a requerente obter o enquadramento desta operação, nomeadamente, a aplicação da norma prevista no n.º 4 do art. 3.º do Código do IVA (CIVA).

Enquadramento em sede de IVA:

5. De acordo com o n.º 1 do art. 3.º do CIVA *"Considera-se, em geral, transmissão de bens a transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade"*.

6. De harmonia com o disposto no n.º 4 do art. 3.º do CIVA, excluem-se do conceito de transmissão e consequentemente da aplicação do imposto *"(...) as cessões a título oneroso ou gratuito do estabelecimento comercial, da totalidade de um património ou de uma parte dele, que seja suscetível de constituir um ramo de atividade 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"*.

7. Este preceito legal traduz-se numa norma de delimitação negativa da incidência do imposto, que abrange as cessões a título definitivo de um estabelecimento comercial, que poderão englobar quer a cedência de elementos corpóreos quer de incorpóreos, recorrendo, para estes, à aplicação em simultâneo do disposto no n.º 5 do art. 4.º, que manda aplicar às prestações de serviços o disposto nos n.ºs 4 e 5 do art. 3.º "em idênticas condições", já que a cedência de direitos consubstancia uma prestação de

serviços, nos termos do Código, por força do conceito de "transmissão de bens" previsto no art. 3.º do CIVA.

8. As disposições do n.º 4 do art. 3.º e n.º 5 do art. 4.º supra identificadas consagram um regime excecional dentro da mecânica do imposto, justificando-se como medidas de simplificação, cujo objetivo é não criar obstáculos (mediante pré-financiamentos avultados) à transmissão de empresas no seu todo ou pelo menos dos seus elementos destacáveis como unidades independentes.

9. A existência desta norma tem como fundamento, quer a continuidade do exercício da atividade transferida, quer a irrelevância que a tributação dessa transmissão teria ao nível da economia do imposto, isto é, sendo o adquirente um "sucessor" do transmitente, o imposto que viesse a ser liquidado conferiria ao primeiro, nos termos do arts. 19.º e seguintes do CIVA, direito à dedução, sendo o resultado equivalente ao que se consegue com esta norma de exclusão de tributação.

10. No entanto, apenas está em condições de beneficiar da não sujeição a imposto a transmissão de um todo, ou parte de um todo, que constitua de per si uma atividade de negócio autónoma e independente, que reúna os elementos indispensáveis ao desenvolvimento dessa atividade por parte do adquirente, sendo assim possível, numa ótica de continuidade, manter e desenvolver a atividade subjacente à unidade alienada.

11. Assim, para que uma operação seja enquadrável no âmbito da norma de delimitação negativa da incidência do imposto torna-se necessário a verificação cumulativa dos pressupostos a saber:

i) Transmissão a título oneroso ou gratuito dum património global, integrando bens e direitos, ou de uma parte dele suscetível de constituir um ramo de atividade independente;

ii) O adquirente seja ou venha a ser pelo facto da aquisição, um sujeito passivo de imposto dos referidos na alínea a) do n.º 1 do art. 2.º.

12. Note-se que a presente interpretação se apoia no facto do legislador na redação do preceito utilizar a expressão "(...) do estabelecimento (...)" e não a "(...) de um estabelecimento (...)", o que, desde logo pressupõe tratar-se do conceito técnico-jurídico no seu significado objetivo - organização do empresário mercantil, o conjunto de elementos (corpóreos, incorpóreos, a clientela, o aviamento) e não já do sentido comum do termo, ou seja, a unidade técnica correspondente a cada um dos locais onde o comerciante exerce a atividade mercantil (a loja, o armazém, a fábrica, o equipamento, o escritório).

13. Tratando-se da transferência de uma qualquer realidade que não seja o estabelecimento no sentido preciso do termo antes referido, será a mesma, para efeitos do n.º 4 do art. 3.º do CIVA, considerada como tratando-se de um património ou de uma parte dele - universalidade de facto ainda que não o seja de um ponto de vista jurídico - suscetível então de estar abrangida pela referida norma, desde que, obviamente, possa vir a constituir um ramo de atividade independente e o adquirente seja um sujeito passivo de imposto, ou o venha a ser pelo facto da aquisição.

14. Todavia, e como já referido, é pressuposto essencial de aplicação desta disposição que a cessão da universalidade seja feita a título definitivo.

15. Deste modo, se estiver somente em causa a transmissão de parte do património, que não seja suscetível, por si, de constituir um ramo de atividade, como, por ex., a venda do "stock" ou de bens do ativo fixo tangível, a transmissão não beneficia da referida regra.

16. Ora, reportando-nos ao caso em análise, e, quanto aos restantes pressupostos previstos no n.º 4 do art. 3.º do CIVA, teríamos de aferir se o adquirente é um sujeito passivo de imposto ou o venha a ser em virtude da aquisição, o que, partindo da exposição da Requerente, não é certo. Também não é certo, pelo menos a requerente não o refere, se se trata da transmissão singela da embarcação ou se a mesma é acompanhada, nomeadamente, da cedência do direito de exercício da atividade na qual aquela é utilizada.

17. Na situação exposta, e em conformidade com o declarado pela ora Requerente, estamos perante a mera transmissão de uma embarcação, pelo que a operação, tal como descrita, não tem enquadramento na norma de delimitação negativa da incidência do imposto prevista no n.º 4 do art. 3.º do CIVA, sendo sujeita a imposto nos termos gerais deste Código.