

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.3º - Conceito de transmissão de bens .

Assunto: Transmissão de património suscetível de constituir ramo de atividade independente - Artigo 3º, nº 4 e artigo 4º, nº 5, ambos do CIVA

Processo: 27136, com despacho de 2024-12-18, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - DO PEDIDO

1. A requerente solicita esclarecimentos sobre o enquadramento tributário em sede do IVA, da seguinte situação:

«(...)

A (...) é detida a 100% pela (...) e foi criada propositadamente como empresa veiculo para adquirir a unidade de pequena produção, situada no clube desportivo de Beiriz e vender a energia produzida tanto ao clube, autoconsumidor, como à comunidade que se situa num raio de 4 km, que venha a ser cliente, bem como o excedente à rede nacional.

Ambas as sociedades estão enquadradas no regime normal trimestral do IVA.

Esta unidade de pequena produção na contabilidade da SES está contabilizada na conta 36 trabalhos em curso e será contabilizada na (...) como ativo tangível.

(...)».

2. Neste sentido, entende que:

"A venda da unidade de pequena produção, irá dar lugar a uma transmissão onerosa pelo que passará a constituir o único ramo de atividade da (...), sendo esta sujeito passivo de imposto (IVA), de acordo com o estipulado nos artigos 3, nº 4 e 4º, nº 5, esta operação enquadra-se na delimitação negativa da incidência de imposto (IVA), ou seja, não é uma operação tributável.

II - DO ENQUADRAMENTO

Do nº 4 do artigo 3º do CIVA

3. O artigo 5.º, n.º 8 da Sexta Diretiva que corresponde ao atual artigo 19.º, primeiro parágrafo, da Diretiva 2006/112/CE, de 28 de novembro, concede aos Estados membros, a possibilidade de não considerarem a transmissão de uma universalidade de bens ou parte dela, como uma transmissão de bens para os efeitos do imposto.

4. O Código do IVA acolheu esta faculdade, prevendo no n.º 4 do artigo 3º do Código do IVA que "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 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".

5. Para que uma operação se insira no âmbito desta norma de delimitação negativa de incidência do imposto, exige a lei a observância cumulativa dos seguintes requisitos:

- cessão a título oneroso ou gratuito;
- de estabelecimento comercial, da totalidade de um património ou de uma parte dele;

- que seja suscetível de constituir um ramo de atividade independente;
- que o adquirente seja um sujeito passivo do imposto, ou o venha a ser pelo facto da aquisição;

6. Para haver uma transferência do estabelecimento ou de uma parte autónoma deste, na aceção do artigo 19.º da Diretiva 2006/112/CE, de 28 de novembro, é necessário que os elementos transmitidos, no seu conjunto, sejam suficientes para permitir a continuação de uma atividade económica autónoma.

III- ANÁLISE DA QUESTÃO SUSCITADA

7. Após consulta efetuada ao sistema informático da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), constata-se que a Requerente se encontra registada, para efeitos de IVA, desde 2022.05.05, com a atividade principal de "INSTALAÇÃO ELÉCTRICA" - CAE 43210, tendo enquadramento no regime normal, com periodicidade trimestral, realizando operações que conferem o direito à dedução.

8. Da leitura do n.º 4 do art.º 3.º extrai-se a exigência de que o património a alienar seja suscetível de constituir um ramo de atividade independente.

9. Em relação a esta questão, a jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia já veio defender que não devem ser impostas, por parte dos Estados membros, restrições a esta norma, no entanto, deve estar-se perante um património (bens corpóreos e eventualmente incorpóreos) que seja suscetível de se constituir como suficiente para o exercício de uma atividade, sendo, ainda, necessário que o cessionário tenha a intenção de explorar esse estabelecimento comercial, e não simplesmente a de liquidar imediatamente a atividade em causa (v, neste sentido, acórdão Zita Modes, n.º 44).

10. Nesse sentido, apenas está em condições de beneficiar da não sujeição do 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. No caso controvertido afigura-se haver lugar a aplicação do disposto no n.º 4 do artigo 3.º relativamente à transmissão dos bens em causa, uma vez que estamos perante uma transferência onerosa de equipamento suficiente para o exercício da atividade por si só tal como acima descrita sendo que, o sujeito passivo adquirente se encontra enquadrado para efeitos de IVA no regime normal de tributação, pela realização de operações tributadas que conferem direito à dedução.

III - CONCLUSÕES:

12. No caso controvertido, e face aos elementos constantes no presente requerimento e Contrato de Compra e Venda anexo ao mesmo, afigura-se-nos que a venda do projeto fotovoltaico composto por uma UPAC (Unidade de Produção para Autoconsumo) com todos os direitos e obrigações inerentes ao mesmo é, de per si, suscetível de constituir um ramo de atividade autónomo e independente, sendo, a adquirente, um sujeito passivo dos referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, que prossegue uma atividade tributada em IVA.

13. Face ao exposto, a operação encontra-se abrangida pelo regime de exclusão do n.º 4 do artigo 3.º do CIVA.