

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: Transmissão de universalidade - estabelecimento comercial

Processo: 29365, com despacho de 2026-01-31, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo:

1. A sociedade " [...], Lda." encontra-se cessada, para efeitos de IVA, nos termos do n.º 3 do artigo 65.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (CIRE), desde [...]. Estava, no entanto, enquadrada no regime normal de periodicidade mensal por opção, desde [...], tendo iniciado a atividade em [...], registada em cadastro como prosseguindo, a título principal, a atividade de "Extração de Outros Minérios Metálicos Não Ferrosos" - CAE 7290, tendo declarado praticar, exclusivamente, operações que conferem direito à dedução.
2. Por sentença proferida em 2025.01.24, foi a Insolvente declarada enquanto tal, no âmbito do processo n.º [...], a correr termos no Tribunal Judicial da Comarca da [...] - Juízo de Competência Générica de [...] - tendo o, aqui requerente, sido nomeado para o exercício das funções de Administrador da Insolvência (vide documento n.º 1 que junta em anexo ao presente pedido).
3. Por conseguinte, por despacho proferido em [...], foi nesta sequência determinado o prosseguimento dos supracitados autos para a liquidação dos ativos detidos em propriedade pela Insolvente, mediante a venda do estabelecimento comercial da Insolvente, nos termos do proposto pelo Administrador da Insolvência no relatório a que alude o artigo 155.º do CIRE, isto é, enquanto um todo - cfr. documento n.º 2 que junta em anexo ao presente pedido.
4. No decurso das diligências encetadas no âmbito do presente processo de insolvência foi, concomitantemente, determinado o encerramento do estabelecimento comercial da Insolvente, nos termos do disposto no n.º 3 do artigo 65.º do CIRE, com efeitos retroativos reportados à data de [...], com a consequente extinção de todas as obrigações declarativas e fiscais (cfr. documento n.º 3 que junta em anexo ao presente pedido).
5. Nesta conformidade, nos termos do determinado pelo Tribunal, foram iniciados os empreendimentos necessários com vista à efetivação da venda dos bens arrolados a favor da massa insolvente, mais concretamente, o estabelecimento comercial da Insolvente.
6. Na sequência das diligências encetadas com vista à liquidação dos bens arrolados a favor da massa insolvente, ainda na pendência da elaboração do relatório do Administrador a que alude o artigo 155.º do CIRE, o Requerente logrou pela obtenção de uma proposta no montante global de € 3.875.000,00 (três milhões, oitocentos e setenta e cinco mil euros), com vista à aquisição do estabelecimento comercial da Insolvente (cujos termos se encontram melhor evidenciados nas páginas 19 a 21 do relatório do Administrador que junta em anexo ao presente pedido como documento n.º 4)

7. Proposta a qual, por despacho proferido em [...], foi alvo de anuênciam, tendo o Tribunal determinado a imediata alienação do estabelecimento comercial da Insolvente, nos termos da proposta apresentada (cfr. documento n.º 2 que junta em anexo ao presente pedido).

8. Nesta conformidade, realça o facto de a proposta obtida abranger a integralidade dos bens arrolados a favor da massa insolvente, melhor identificados enquanto verba 1 a 48 do auto de apreensão apresentado, que junta em anexo ao presente pedido como documento n.º 5 e 6.

9. Sucede, contudo, que o Requerente tem dúvidas quanto à aplicação do IVA na transmissão em causa, nomeadamente, se se deverá diligenciar pela sua cobrança, ou não, junto do proponente.

10. Com efeito, dispõe o n.º 4 do artigo 3.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) 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 susceptível de constituir um ramo de actividade independente, quando, em qualquer um 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".

11. Como tal, na ótica do Requerente, e sempre salvo melhor entendimento, em virtude da supracitada disposição legal, a transmissão em causa - estabelecimento comercial da Insolvente enquanto um todo -, encontrar-se-á isenta de IVA, revelando-se assim inaplicável e desnecessário a sua cobrança junto do adquirente, com vista à posterior entrega através de formulário da modelo P2.

12. Assim, sendo a questão controversa e dúbia, vem o Requerente solicitar informação vinculativa quanto à questão em apreço, nomeadamente, se deverá diligenciar, ou não, pela cobrança de IVA.

Enquadramento em sede de IVA

13. Dispõe o n.º 4 do art. 3.º do CIVA:

"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".

14. 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;
- Do estabelecimento comercial ou industrial, ou da totalidade de um património ou de uma parte dele;
- Que seja suscetível de constituir um ramo de actividade independente;
- Desde que o adquirente seja um sujeito passivo do imposto, ou o venha a ser pelo facto da aquisição;
- As transmissões a que esta disposição se refere são aquelas em que o beneficiário tem intenção de explorar o estabelecimento comercial ou a parte da empresa transmitida e não simplesmente liquidar imediatamente a atividade em causa bem como, eventualmente, vender o "stock" (vd. Acórdão TJUE Zita Modes Sàrl).

15. Na disposição legal em questão, verifica-se a existência de um conceito negativo de

transmissão atendendo-se à transferência da propriedade de certas universalidades de facto, ainda que não o sejam de um ponto de vista jurídico quando se refere "(...)" da totalidade de um património ou de uma parte dele (...) e de uma universalidade de facto que o é em termos jurídicos, atento o disposto no art. 206.º do Código Civil (CC) - o estabelecimento - pluralidade de coisas móveis que, pertencendo à mesma pessoa, têm um destino unitário, sendo cada uma das coisas, de per si, suscetível de constituir objecto de relações jurídicas próprias.

16. 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).

17. 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.

18. As disposições do n.º 4 do artigo 3.º, assim como do n.º 5 do artigo 4.º, ambos do CIVA, consagram, deste modo, um regime excepcional dentro da mecânica do imposto sobre o valor acrescentado, consubstanciando medidas de simplificação, cujo objetivo é não criar obstáculos à transmissão de realidades empresariais no seu todo ou, pelo menos, dos seus elementos destacáveis como unidades independentes.

19. 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 dos artigos 19.º e seguintes do CIVA, direito à dedução, sendo o resultado equivalente ao que se consegue com esta norma de exclusão de tributação.

20. No entanto, conforme já referido, 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 de uma atividade por parte do adquirente, sendo assim possível, numa ótica de continuidade, manter e desenvolver a atividade subjacente à unidade alienada.

21. Como referido pelo Requerente, a transmissão do estabelecimento comercial da Insolvente abrange a integralidade dos bens arrolados a favor da massa insolvente (melhor identificados, em anexo ao presente pedido, enquanto verbas 1 a 48 do auto de apreensão apresentado, que junta como documento n.º 5 e 6, e que aqui se dá por reproduzido para todos os efeitos legais), incluindo tanto imóveis como equipamentos que, no seu conjunto se afiguram aptos para o exercício da atividade, podendo beneficiar do disposto n.º 4 do artigo 3.º do CIVA.

22. No entanto, como atrás referido na última alínea do ponto 14 supra, caso se verifique apenas a transmissão de partes do património, como, por exemplo, a venda de

"stock" ou de bens do ativo fixo tangível, tais operações não beneficiam da exceção prevista na referida norma.

23. Mostra-se, ainda, necessário que o património seja transmitido a um adquirente sujeito passivo do imposto ou que venha a ser um sujeito passivo de imposto por via dessa aquisição.

24. Face ao exposto e, no pressuposto que a transmissão em apreço respeite os condicionalismos atrás referidos, mostrando-se, por si só, apta ao exercício de uma atividade tributada, tal transmissão não está sujeita a IVA, por via do disposto n.º 4 do artigo 3.º do CIVA.

25. Caso contrário, o Requerente deverá liquidar o imposto devido na transmissão, nos termos do n.º 5 do artigo 28.º do CIVA.