

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.3º - Conceito de transmissão de bens .
- Assunto: Cisão simples - transmissão de universalidade
- Processo: 29830, com despacho de 2026-04-29, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo:
1. A Requerente está enquadrada, para efeitos de IVA, no regime normal de periodicidade mensal por opção, desde 2011.01.01, tendo iniciado a atividade em 2000.07.18. Está, ainda, registada como prosseguindo, a título principal, a atividade de "Restaurantes Tipo Tradicional" - CAE 56111, sendo um sujeito passivo que pratica simultaneamente operações que conferem direito à dedução e operações que não conferem direito à dedução, utilizando como método de apuramento do imposto dedutível a afetação real de todos os bens.
 2. A Requerente projeta fazer uma cisão simples, destacando parte do seu património para constituir uma nova sociedade, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 118.º do Código das Sociedades Comerciais (CSC).
 3. A Requerente, sociedade cindida, dedicar-se-á ao comércio de mobiliário e artigos de decoração novos e em segunda mão e têxteis para o lar; arquitetura, remodelação e beneficiação de espaços interiores e exteriores, serviços de decoração e jardinagem; compra e venda de imóveis e propriedades e revenda dos adquiridos para o mesmo fim; administração e arrendamento de imóveis; alojamento local; representação de marcas; prestação de serviços de assessoria na gestão, fiscalização e organização de empresas ou pessoas singulares.
 4. A nova sociedade dedicar-se-á à organização e promoção de eventos; aluguer de espaços e de equipamentos e exploração de estabelecimentos de restauração e bebidas; serviços de franchising.
 5. Para o efeito, é destacado da Requerente para a nova sociedade bens que no património da sociedade a cindir estão agrupados como constituindo uma atividade económica - restaurante "Pizzeria".
 6. Essa unidade económica é constituída por ativos fixos tangíveis e intangíveis afetos à restauração, pelo inventário de matérias-primas e produtos acabados e pela área das instalações onde está sito o estabelecimento de restauração e bebidas, bem como pela propriedade industrial referente à marca da Pizzeria.
 7. A nova sociedade integrará 56 trabalhadores da sociedade cindida que são parte integrante da referida unidade económica e a Requerente manterá 11 trabalhadores que asseguram o funcionamento das demais unidades económicas da sociedade cindida. Ambas as sociedades serão os empregadores comuns de dois funcionários, nos termos do artigo 101.º do Código do Trabalho.
 8. A nova sociedade manterá a sua operação nas instalações da Requerente, partilhando o espaço físico com a sociedade cindida, passando ambas a serem arrendatárias do imóvel em termos a acordar com o senhorio.

9. A caixa da Requerente, com o registo da cisão, será dividida com a nova sociedade na proporção de 2/3 para a Requerente e 1/3 para a nova sociedade e serão atribuídas à nova sociedade as dívidas existentes que resultem da unidade económica destacada, sem prejuízo do artigo 122.º do CSC.

10. O capital social da nova sociedade será detido pelos atuais sócios da Requerente na exata proporção da atual estrutura quotista da Requerente.

11. A transmissão dos bens e valores patrimoniais ativos e passivos da Requerente para nova sociedade verifica-se pelos valores inscritos na sociedade cindida e serão inscritos na contabilidade da nova sociedade pelos mesmos valores, nos termos do artigo 73.º do Código do IRC (CIRC).

12. Face ao exposto, vem a Requerente questionar se a cisão projetada é isenta de IVA.

Enquadramento em sede de IVA:

13. Em primeiro lugar há que aludir de forma breve ao regime da cisão simples.

14. A cisão, regulamentada no CSC, é o processo pelo qual uma sociedade se transforma em duas ou mais sociedades, podendo este implicar, ou não, a dissolução da primeira.

15. O projeto de cisão a elaborar pela administração da sociedade a cindir, nos termos do artigo 119.º do CSC, deve conter todos os elementos necessários ao conhecimento adequado desta operação, nomeadamente a descrição detalhada de como se irá desenvolver todo o processo, tanto do ponto de vista jurídico como económico, bem como a enumeração de todos os elementos a transferir para as novas sociedades.

16. Entre os elementos a colocar nesse projeto de cisão, deve constar a data a partir da qual as operações da sociedade cindida são consideradas, do ponto de vista contabilístico, como efetuadas por conta da sociedade (ou sociedades) resultantes da cisão, assim como a participação que alguma das sociedades tenha no capital de outra, e a enumeração completa dos bens a transmitir para a sociedade incorporante ou para a nova sociedade e os valores que lhes são atribuídos.

17. O projeto de cisão deve ser objeto de registo na conservatória, conforme previsto na alínea p) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do Registo Comercial, no prazo de dois meses após a deliberação de aprovação em sede de assembleia-geral de sócios das várias sociedades intervenientes na cisão.

18. A cisão é também objeto de registo, no mesmo prazo de dois meses, após a decisão favorável dos sócios das várias sociedades, conforme previsto no artigo 111.º do CSC (por remissão do artigo 120.º do CSC) e alínea r) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do Registo Comercial.

19. Com o registo da cisão, a conservatória informa oficiosamente a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) das alterações verificadas no sujeito passivo em resultado da cisão, nomeadamente a identificação das sociedades beneficiárias do património cindido, estando a entidade cindida dispensada de entregar a declaração de alterações, conforme previsto no n.º 7 do artigo 118.º do CIRC.

20. Em termos de IVA, há que referir que não existe o conceito de cisão, ou seja, na

prática, cada sociedade (beneficiária e cindida) deve cumprir as obrigações pertencentes a elas próprias, seja de liquidação e dedução de imposto ou de entrega das declarações periódicas.

21. Quanto ao regime em sede de IVA aplicável à transmissão de património, dir-se-á o seguinte:

22. De acordo com o n.º 1 do artigo 3.º do Código do IVA (CIVA) "considera-se, em geral, transmissão de bens a transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade".

23. Existe, contudo, um regime neutralidade fiscal previsto n.º 4 do artigo 3.º do CIVA que prevê a exclusão 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".

24. O conceito de "transferência de uma universalidade de bens ou parte dela" já foi interpretado pelo Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE), nomeadamente no Acórdão proferido, em 27 de novembro de 2003, no Processo C-497/01 (caso Zita Modes Sàrl contra Administration de Lenregistrement et des domaines) 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 um stock de produtos".

25. Como resulta das conclusões do Advogado-Geral do citado acórdão, "o conceito de «parte de uma universalidade de bens» não se refere a um ou mais elementos singulares que compõem o estabelecimento como um todo, mas sim a uma combinação deles que seja suficiente para permitir o exercício de uma actividade económica, mesmo que esta atividade seja apenas um ramo de atividade mais ampla de que esta tenha sido destacada."

26. Este dispositivo de simplificação visa permitir aos Estados-membros facilitar as transmissões de empresas ou de partes de empresas, evitando sobrecarregar a tesouraria do adquirente através de um encargo fiscal excessivo que, de qualquer forma, ele viria a recuperar através da dedução do IVA pago a montante.

27. Conforme referiu, ainda, o Advogado-geral nas suas conclusões, este tratamento especial justifica-se especialmente "porque o montante do IVA a ser adiantado por efeito da transmissão pode ser particularmente importante relativamente aos recursos do estabelecimento em questão".

28. 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 artigo 4.º, que manda aplicar às prestações de serviços o disposto nos n.ºs 4 e 5 do artigo 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" prevista no artigo 3º do CIVA.

29. As disposições do n.º 4 do artigo 3.º e n.º 5 do artigo 4.º supra identificadas consagram, deste modo, 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.

30. Conforme já referido, a existência desta norma é legitimada quer pela continuidade do exercício da atividade transferida quer pela total irrelevância ao nível da economia do imposto, isto é, sendo o adquirente um "sucessor" do transmitente o imposto que viesse a ser liquidado seria de imediato deduzido pelo adquirente.

31. 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:

- 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;
- 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 artigo 2.º (i.e., exclui-se os sujeitos passivos que pratiquem exclusivamente operações enquadradas na isenção do artigo 9.º do CIVA ou sujeitos passivos enquadrados no regime especial de isenção do artigo 53.º do mesmo diploma legal).

32. No caso concreto, refere a Requerente que o objeto social da Nova Sociedade (beneficiária) deverá incluir as atividades de organização e promoção de eventos; aluguer de espaços e de equipamentos e exploração de estabelecimentos de restauração e bebidas; serviços de franchising.

33. Nestes termos, conclui-se que a sociedade a constituir será um sujeito passivo enquadrado no regime normal, ou seja, um sujeito passivo que praticará exclusivamente operações que conferem direito à dedução.

34. 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.