

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: Transmissão de Unidade Económica

Processo: 30452, com despacho de 2026-08-27, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I. PEDIDO

1. O Requerente tem a natureza jurídica de sociedade por quotas.
2. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes verifica-se que o Requerente está enquadrado, para efeitos de IVA, no regime normal com periodicidade mensal por opção, como sujeito passivo que realiza operações que conferem o direito à dedução, pelo exercício da atividade principal de «Indústria do café e do chá» (CAE 010830) e das atividades secundárias de «Comércio por grosso de bebidas alcoólicas» (CAE 046341), de «Comércio por grosso de café, chá, cacau e especiarias (CAE 046370), de «Restaurantes, N.E.» (CAE 056117), e de «Pastelarias e casas de chá (CAE 056303).
3. O Requerente informa que irá celebrar um contrato de transmissão de unidade económica com a empresa [], o qual prevê a transmissão de alguns ativos fixos tangíveis que se encontram na posse dos seus clientes, a transferência de alguns trabalhadores, nomeadamente comerciais, bem como o pagamento de um valor monetário a título de contrapartida pela celebração do referido contrato, cuja cópia junta ao presente pedido.
4. O Requerente solicita esclarecimento acerca do correto enquadramento contabilístico e fiscal em sede de IVA.

II. ENQUADRAMENTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO FACE AO CÓDIGO DO IVA

5. O artigo 19.º, primeiro parágrafo, da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva IVA), confere aos Estados-Membros a faculdade de estabelecer que a transmissão, a título oneroso ou gratuito, de uma universalidade de bens ou de parte dela não seja considerada uma entrega de bens, sucedendo o beneficiário ao transmitente.
6. Daqui resulta que, quando um Estado-Membro tenha feito uso desta faculdade, aquela transmissão não é considerada uma transmissão para efeitos do IVA e, consequentemente, não é sujeita a imposto.
7. Nos termos do segundo parágrafo da mesma disposição, e a fim de evitar distorções de concorrência, os Estados-Membros podem excluir da aplicação desta regra de não sujeição as transmissões de uma universalidade de bens a um adquirente que não se encontre totalmente sujeito ao imposto.
8. Por sua vez, o artigo 29.º da Diretiva IVA determina que o disposto no seu artigo 19.º é igualmente aplicável, nas mesmas condições, às prestações de serviços.
9. O conceito de «transferência de uma universalidade de bens ou parte dela» foi objeto de interpretação pelo Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE), nomeadamente no Acórdão Zita Modes Sàrl contra Administration de Lenregistrement et des domaines, de 27 de novembro de 2003, Processo C-497/01 (n.º 40), no qual se concluiu que aquele conceito 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 stock de produtos».

10. Como resulta das conclusões do Advogado-Geral no referido processo, «o conceito da "parte de uma universalidade de bens" não se refere a um ou mais elementos singulares daquela lista [que compõem o estabelecimento como um todo], mas sim 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. Este mecanismo 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, em qualquer caso, viria a ser recuperado mediante a dedução do IVA suportado a montante.

12. Neste sentido, referiu ainda o Advogado-Geral, nas suas conclusões, que este tratamento especial se justifica pelo facto de «o montante do IVA a ser adiantado na transferência será provavelmente muito vultuoso em relação aos recursos do estabelecimento em questão».

13. O Código do IVA acolheu esta faculdade conferida, à data, pela Sexta Diretiva, prevendo no seu artigo 3.º n.º 4 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».

14. O artigo 3.º, n.º 5 do mesmo Código esclarece que «para efeitos do número anterior [artigo 3.º, n.º 4], a administração fiscal adota as medidas regulamentares adequadas, nomeadamente a limitação do direito à dedução, quando o adquirente não seja um sujeito passivo que pratique exclusivamente operações tributadas».

15. E o artigo 4.º, n.º 5 do mesmo diploma prevê, também, que o «disposto nos n.ºs 4 e 5 do artigo 3.º é aplicável, em idênticas condições, às prestações de serviços».

16. O artigo 3.º, n.º 4, do Código do IVA traduz-se, portanto, numa delimitação negativa da incidência do imposto, abrangendo as cessões, a título definitivo, da totalidade ou de parte de um património, as quais podem englobar quer a cedência de elementos corpóreos, quer de elementos incorpóreos. Relativamente a estes últimos, importa aplicar, em simultâneo, o disposto no artigo 4.º, n.º 5, o qual determina que se aplique, «em idênticas condições», às prestações de serviços o regime previsto naquele artigo, na medida em que a cedência de direitos consubstancia uma prestação de serviços nos termos do Código do IVA, por força da delimitação do conceito de «transmissão de bens» constante do artigo 3.º, n.º 1, do Código do IVA e do caráter residual do conceito de prestação de serviços previsto no artigo 4.º do mesmo Código.

17. As disposições do artigo 3.º n.º 4 e do artigo 4.º n.º 5, supra identificadas, consagram, deste modo, um regime excecional de exclusão da incidência do imposto no âmbito do sistema do IVA, consubstanciando medidas de simplificação destinadas a evitar que a transmissão da totalidade de uma realidade empresarial ou de elementos patrimoniais suscetíveis de constituírem unidades económicas autónomas seja onerada com IVA, criando obstáculos à continuidade da atividade económica.

18. A existência desta norma encontra fundamento, por um lado, na continuidade do exercício da atividade objeto de transmissão e, por outro, na irrelevância da tributação da transmissão para efeitos da economia do imposto. Com efeito, sendo o adquirente um «sucessor» do transmitente, o IVA que viesse a ser liquidado conferir-lhe-ia, nos termos do artigo 19.º e seguintes do Código do IVA, o correspondente direito à dedução, conduzindo, em termos práticos, ao mesmo resultado que é alcançado através deste regime de exclusão de tributação.

19. 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. 20. Neste contexto e tendo presente a letra da lei, considera-se que uma operação apenas é suscetível de enquadramento no âmbito da referida norma de delimitação negativa da incidência quando se verifiquem, cumulativamente, os seguintes pressupostos:

- i. Existência de uma cessão a título definitivo;
- ii. O objeto da transmissão consistir num conjunto de ativos suscetíveis de permitir o exercício de uma atividade económica independente; e
- iii. O adquirente ser, ou vir a ser, sujeito passivo de imposto abrangido pelo artigo 2.º, n.º 1, alínea a) do Código do IVA e ter a intenção de explorar o estabelecimento ou parte de património transmitidos, e não proceder à simples liquidação da atividade ou à venda dos respetivos stocks, conforme resulta da parte final do ponto 1) da Parte Decisória do citado Acórdão Zita Modes Sàrl contra Administration de Lenregistrement et des domaines.

21. No caso em análise, relativamente à primeira condição:

21.1. O Requerente refere que, nos termos da cláusula primeira, sob a epígrafe «Objeto», n.º 1, do contrato junto ao pedido, a Transmissora (o Requerente) transmite à Transmissária (I) a unidade económica de comercialização de café da sua titularidade, a título definitivo e oneroso, livre de quaisquer ónus e encargos.

21.2. Da análise da referida cláusula resulta que as partes convencionaram a transmissão, a título definitivo e oneroso, da unidade económica de comercialização de café da titularidade do Requerente para a Transmissária, livre de quaisquer ónus ou encargos.

21.3. Assim, com base nos elementos constantes do pedido e do contrato junto ao pedido considera-se verificada a primeira das condições enunciadas no ponto 20 da presente informação, relativo à existência de uma cessão a título definitivo, nos termos do artigo 3.º n.º 4 do Código do IVA.

22. Relativamente à segunda condição:

22.1. O Requerente refere que, nos termos da cláusula segunda, sob a epígrafe «Ativos», do contrato junto ao pedido, com a transmissão da unidade económica transmitem-se os ativos corpóreos que fazem parte do seu imobilizado e se encontram afetos em regime de comodato a cada um dos estabelecimentos aos quais o Requerente procede à venda de café.

22.2. Refere também que, nos termos da cláusula terceira, sob a epígrafe «Posições Contratuais», são igualmente transmitidos para a Transmissária as posições contratuais referentes a todos os clientes e agentes listados no Anexo II (A e B), atualmente assumidas pelo Requerente, obrigando-se a outorgar os documentos necessários à efetivação da cessão das respetivas posições contratuais.

22.3. Da referida cláusula resulta ainda que as partes se comprometem a desenvolver os melhores esforços para assegurar que a transmissão dos contratos de fornecimento decorra sem impactos negativos para os clientes da unidade económica, praticando todos os atos úteis e necessários à concretização dessa transmissão.

22.4. Todavia, o Anexo II (A e B), para o qual a cláusula terceira remete, não foi junto ao pedido, pelo que não foi possível confirmar a identificação concreta dos clientes, agentes e posições contratuais abrangidos pela transmissão. Não obstante, dos termos do contrato resulta que as partes pretenderam incluir na transmissão as posições contratuais associadas à exploração da unidade económica.

22.5. É de igual modo referido pelo Requerente que, nos termos da cláusula quarta, sob a epígrafe «Trabalhadores», com a transmissão da unidade económica é igualmente transmitida para a Transmissária a posição de entidade empregadora nos contratos de trabalho celebrados com os trabalhadores afetos à referida unidade económica, identificados no Anexo III.

22.6. Da mesma cláusula resulta ainda que o Requerente e a Transmissária se

comprometem a dar cumprimento ao disposto no artigo 286.º do Código do Trabalho, mediante o envio da comunicação legalmente prevista aos trabalhadores abrangidos pela transmissão.

22.7. Todavia, o Anexo III, para o qual a cláusula quarta remete, não foi junto ao pedido, pelo que não foi possível confirmar a identificação e o número de trabalhadores abrangidos pela transmissão. Não obstante, dos termos do contrato resulta que as partes pretenderam incluir na transmissão a posição de entidade empregadora relativamente aos trabalhadores afetos à unidade económica.

22.8. Acresce que resulta da cláusula nona, sob a epígrafe «Regime Transitório» que as partes acordaram que, durante um período contratualmente definido, o Requerente continuará a proceder à torrefação e embalagem do café, sendo posteriormente essas operações assumidas pela Transmissária. Este regime transitório evidencia que as partes acautelaram a continuidade da exploração da unidade económica durante o período necessário à assunção integral da atividade pela Transmissária.

22.9. Refira-se, ainda, que a cláusula décima, sob a epígrafe «Entrega de documentação», prevê que o Requerente entregue à Transmissária a documentação relativa à unidade económica transmitida, designadamente a identificação da carteira de clientes e respetivas condições comerciais e de faturação, a informação relativa às máquinas instaladas e aos contratos em vigor, a lista dos produtos comercializados e respetivas condições de preço, os elementos físicos e informáticos relativos às marcas e logótipos objeto de transmissão, bem como a receita de torrefação dos vários lotes de café comercializados.

22.10. Observa-se, ainda, na cláusula décima primeira, sob a epígrafe «Obrigações no decurso do período de pagamento», que, quatro meses após a celebração do contrato, o Requerente concede à Transmissária uma licença exclusiva, irrevogável (embora intransmissível, mas sublicenciável), válida por cinco anos, para a utilização da marca "[J]" e do logótipo "[J]". A licença permite à Transmissária utilizar a marca e o logótipo na embalagem e comercialização de café em Portugal, Espanha e outros mercados onde opere, podendo ainda utilizá-las para quaisquer outros fins ou contextos.

22.11. Da análise das cláusulas contratuais resulta que a transmissão abrange um conjunto de elementos organizados afetos à exploração da atividade, designadamente ativos corpóreos, posições contratuais com clientes e agentes, a posição de entidade empregadora relativamente aos trabalhadores afetos à unidade económica, bem como a documentação técnica, comercial e operacional necessária à prossecução da atividade. Acresce que a licença exclusiva de utilização da marca e logótipo permite à Transmissária a exploração comercial da atividade. Embora os Anexos II e III não tenham sido juntos ao pedido, impedindo a confirmação da identificação concreta dos clientes, agentes e trabalhadores abrangidos, dos termos do contrato resulta a intenção das partes de transmitir os elementos essenciais à continuidade da exploração da unidade económica.

22.12. Nestes termos, considera-se que os elementos constantes do contrato permitem concluir que o objeto da transmissão consiste num conjunto organizado de ativos e demais elementos que permitem o exercício de uma atividade económica independente, mostrando-se, assim, verificada a segunda das condições enunciadas no ponto 20 da presente informação.

23. Relativamente à terceira condição:

23.1. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes verifica-se que a Transmissária, identificada no contrato, está enquadrada, para efeitos de IVA, no regime normal com periodicidade mensal, como sujeito passivo que realiza operações que conferem o direito à dedução, pelo exercício da atividade principal de «Comércio por grosso de café, chá, cacau e especiarias» CAE (046370).

23.2. O contrato evidencia que a Transmissária pretende prosseguir a exploração da unidade económica, encontrando-se previstos os mecanismos necessários à continuidade da atividade, designadamente a transmissão dos elementos essenciais à respetiva exploração e um regime transitório destinado a assegurar a continuidade

operacional.

23.3. Não resulta, assim, que a aquisição tenha por finalidade a mera liquidação da atividade ou a simples venda dos ativos ou do inventário, antes evidenciando a intenção de manter e prosseguir a exploração da unidade económica.

23.4. Assim, mostra-se verificada a terceira das condições enunciadas no ponto 20 da presente informação relativa ao adquirente ser, ou vir a ser, um sujeito passivo de imposto abrangido pelo artigo 2.º, n.º 1, alínea a) do Código do IVA e ter a intenção de explorar o estabelecimento ou parte de património transmitidos, e não proceder à simples liquidação da atividade ou à venda dos respetivos inventários.

24. Deste modo, e em resposta à questão colocada pelo Requerente, verificando-se reunidas as condições previstas no artigo 3.º, n.º 4 do Código do IVA, conclui-se que a transmissão da unidade económica em apreço não é considerada uma transmissão de bens para efeitos de IVA, não estando, por conseguinte, sujeita a imposto.

25. Relativamente às questões de natureza contabilística suscitadas pelo Requerente, cumpre referir que as mesmas extravasam o âmbito de competências desta Direção de Serviços, não cabendo, por isso, emitir pronúncia sobre essa matéria.

III. CONCLUSÃO

26. Em face dos factos expostos pelo Requerente e da documentação apresentada, conclui-se que a operação em apreço reúne os pressupostos previstos no artigo 3.º, n.º 4 do Código do IVA para beneficiar da exclusão de incidência aí prevista.

27. Com efeito, a transmissão tem por objeto um conjunto organizado de elementos suscetíveis de permitir o exercício autónomo de uma atividade económica, verificando-se igualmente que o adquirente é sujeito passivo de IVA e pretende prosseguir a exploração da unidade económica transmitida.

28. Nestes termos, a operação encontra-se abrangida pela norma de incidência negativa prevista no artigo 3.º, n.º 4 do Código do IVA, não estando, por conseguinte, sujeita a IVA.

29. As questões de natureza contabilística suscitadas pelo Requerente extravasam o âmbito das competências desta Direção de Serviços, não cabendo, por isso, emitir pronúncia sobre as mesmas.