

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: n.º 4 do art. 3.º e n.º 5 do art. 4.º

Assunto: Transferência de uma universalidade de bens ou parte dela

Processo: **nº 13973**, por despacho de 2018-08-08, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitado ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

I - DO PEDIDO

1. A Requerente tem como objeto social a exploração e gestão de portais web, gestão online de leilões, atividades de consultoria a empresas e atividades de intermediação. Pretende, agora, adquirir à massa insolvente da **MP, SA**, a totalidade dos ativos, isto é, a totalidade do património que está afeto à atividade do título "Guia", incluindo a marca, domínios, o código base, as bases de dados, etc.

2. Uma vez adquiridos estes ativos a Requerente vai desenvolver uma atividade independente da atividade que atualmente tem na **N** (intermediação em portal web próprio de venda de automóveis), e que consiste na criação de um novo modelo de negócio para a indústria automóvel, o qual passa pela criação de conteúdos, por dar visibilidade às marcas, vendendo publicidade, vendendo "leads" à indústria e licenças de utilização de bases de dados. A aplicação "Guia" é uma aplicação web, a qual se vai reger por termos e condições diferentes da **N**, sendo o desenvolvimento desta atividade independente de um local físico.

3. A Requerente pretende confirmar, mediante estes pressupostos, se a transmissão de ativos relativos à "Guia" da **MP, SA**, para a **ZZ** está, ou não, sujeita a IVA.

II - ENQUADRAMENTO

4. O artigo 19.º, primeiro parágrafo, da Diretiva 2006/112/CE, do Conselho, de 28 de novembro, usualmente designada por Diretiva IVA, concede a possibilidade aos Estados membros de estabelecerem que a transmissão de uma universalidade de bens ou parte dela não é considerada uma transmissão de bens.

5. 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.

6. Ao abrigo 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 seja considerado sujeito passivo, nos termos da Diretiva, ou que apenas atua como tal em relação a uma parte das suas atividades.

7. Por sua vez, o artigo 29.º da Diretiva IVA manda aplicar o disposto no seu artigo 19.º, nas mesmas condições, às prestações de serviços.

8. 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 L'enregistrement 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 actividade económica autónoma, mas que não abrange a simples cessão de bens como a venda de stock de produtos."

9. Como resulta das conclusões do Advogado-Geral do citado acórdão, o conceito da "«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 actividade seja apenas um ramo de actividade mais ampla de que esta tenha sido destacada."

10. 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.

11. 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".

12. O Código do IVA acolheu a faculdade conferida, à data, pelo artigo 8.º n.º 5 da Sexta Diretiva, prevendo, no artigo 3.º n.º 4 do Código do IVA, que "(n)ão 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 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"

13. O artigo 3.º n.º 5 do mesmo Código esclarece que "(p)ara efeitos do número anterior (n.º 4 do artigo 3.º), 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."

14. E o artigo 4.º n.º 5 do Código do IVA prevê, também, que o "disposto nos n.ºs 4 e 5 do artigo 3.º é aplicável, em idênticas condições, às prestações de serviços".

15. O artigo 3.º n.º 4 do CIVA, traduz-se, portanto, numa delimitação negativa da incidência do imposto, que abrange as cessões a título definitivo da totalidade (ou de parte) de um património, 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, o qual manda aplicar, "em idênticas condições", às prestações de serviços o disposto

naquele artigo, na medida em que a cedência de direitos consubstancia uma prestação de serviços, nos termos do Código do IVA, por força do conceito de "transmissão de bens" prevista no artigo 3.º n.º 1 do CIVA e do caráter residual do conceito de prestação de serviços previsto no artigo 4.º.

16. 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 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.

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

18. 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.

19. Neste contexto e tendo presente a letra da lei, considera-se que uma operação é enquadrável no âmbito da citada norma de delimitação negativa da incidência do imposto, se se verificarem, 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 prosseguimento de uma atividade económica independente; e
- (iii) O adquirente ser ou vir a ser sujeito passivo de imposto de entre os referidos na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA, que tenha a intenção de explorar o estabelecimento ou parte de património e não simplesmente liquidar a atividade ou vender os stocks, conforme resulta da parte final do ponto 1) da Parte Decisória do citado acórdão Zita Modes.

20. No caso em análise e de acordo com a informação prestada "o conjunto de ativos" a transmitir é suscetível de constituir um ramo de atividade independente e autónoma, a Requerente tem por objetivo prosseguir a atividade que está a adquirir e é um sujeito passivo de imposto, nos termos do artigo 2.º n.º 1 alínea a) do CIVA, pelo que, confirmando-se estes pressupostos, a operação conforme foi descrita é enquadrável no regime de exclusão preconizado no n.º 4 do artigo 3.º e do n.º 5 do artigo 4.º, ambos do CIVA.