

ANÁLISE DA
CTOC

Transmissão e trespasse do estabelecimento



ANA CRISTINA SILVA,
CONSULTORA DA CÂMARA
DOS TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS

➔ A aquisição de um estabelecimento comercial ou industrial é, geralmente, uma operação que envolve investimentos bastante significativos. Por isso, o enquadramento fiscal da operação não deve ser descuidado, pois os impostos associados podem representar um encargo adicional relevante.

Quando, nesta análise, falamos de “transmissão/aquisição de estabelecimento”, não estamos só a cingir-nos à transmissão/aquisição do espaço comercial ou industrial, quer seja por obtenção do direito de propriedade do imóvel quer seja por aquisição do direito ao arrendamento, mas pretendemos englobar também o conjunto de elementos corpóreos e incorpóreos que estão afectos a esse estabelecimento.

Em termos jurídicos, geralmente esse tipo de operação dá origem a um trespasse.

Para o alienante, estando a vender bens e direitos (por exemplo, o direito ao arrendamento) irá apurar um determinado resultado, que será qualificado consoante o tipo de bens e direitos que essa venda engloba. Assim, apurará mais ou menos-valias relativamente aos bens corpóreos do activo immobilizado e ao immobilizado incorpóreo que alienar. As vendas das existências irão gerar proveitos operacionais. Será ainda normal o apuramento de um proveito relativo ao próprio trespasse, ou seja, o valor obtido tendo em consideração determinados factores não relevados no balanço do detentor do estabelecimento: a clientela, a localização, o nome ou a marca, entre outros.

Sobre os rendimentos gerados com essa operação de venda incidirá imposto sobre o rendimento (IRS, no caso do titular ser uma pessoa singular e IRC no caso de ser uma pessoa colectiva).

Operações sujeitas a IVA

Tratando-se de uma transmissão de bens e direitos, estaremos perante operações sujeitas a IVA, sendo que

a alienação de direitos será equiparada a uma prestação de serviços face ao conceito residual patente no n.º 1 do art. 4.º do Código do IVA. E é neste ponto que podemos ter consciência do esforço financeiro do adquirente, na medida que é ele que suportará o IVA liquidado e, por vezes, também do alienante, pois terá de entregar o IVA ao Estado mesmo que não o tenha recebido ainda do adquirente. Num cenário em que todos os elementos transmitidos são tributados à taxa normal, teríamos então um valor adicional de 21 por cento sobre o preço convencionado devido pelo adquirente.

No caso em que o adquirente possa deduzir este IVA suportado (no regime normal de IVA), não faria muito sentido estar a sobrecarregar as tesourarias das empresas cedente e/ou cessionária, pelo que, no âmbito da harmonização comunitária foi introduzida uma norma que afasta do âmbito da incidência do IVA “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”

Esta norma, o n.º 4 do art. 3.º do Código do IVA (CIVA), também tem objectivos de simplificação da mecânica do imposto, numa situação em que a uma liquidação de imposto por parte do alienante corresponderia a uma dedução pelo adquirente.

Todavia, a aplicação deste preceito exige o preenchimento cumulativo de determinados requisitos:

- Tratar-se de uma transmissão a título definitivo, onerosa ou gratuita;

- Envolver a totalidade do património afecto ao estabelecimento comercial ou industrial (englobando elementos corpóreos e incorpóreos)

ou uma parte desse património,

- O património transmitido terá de constituir um ramo de actividade autónoma e independente;

- O adquirente seja, ou venha a ser, por essa aquisição, um sujeito passivo de imposto.

Como podemos constatar pode ainda ficar abrangida por este preceito a venda de uma parte do património, mas quando se impõe como condição de que tal parcela tenha de vir a constituir um ramo de actividade independente restringe, desde logo, as situações em relação às quais será aplicável.

Imagine-se que um sujeito passivo desenvolve uma actividade de fabrico e venda de calçado. Em determinada altura decide alienar o sector de fabricação, com todo o património a ele afecto (instalações, equipamentos, matérias), passando a dedicar-se apenas ao comércio de calçado através das lojas que dispõe. Este será um caso em que teremos a venda de parte de um património, que constituindo um ramo de actividade independente se integra perfeitamente no âmbito da norma em causa.

Situação diferente ocorrerá quando, por exemplo, na venda de um estabelecimento, apenas exista transmissão do direito ao arrendamento e das existências, porque o adquirente, embora pretendesse desenvolver o mesmo ramo de actividade, tinha intenção de renovar todo o espaço e por isso prescindiu da aquisição do equipamento.

Deste modo, a transmissão de elementos patrimoniais isolados, mesmo que inseridos numa venda (mas parcelada) do estabelecimento não pode enquadrar-se nesta norma de delimitação negativa de incidência, pelo que determina a liquidação de IVA sobre o valor dessas vendas.

Obrigação do imposto do selo constituída na assinatura do contrato

Como já referimos, estas operações de venda do estabelecimento assu-

mem, com frequência, a forma de trespasse, tal como definido no art. 1112.º do Código Civil, implicando a transferência, em conjunto, das instalações, utensílios, mercadorias ou outros elementos que integram o estabelecimento, incluindo o direito ao arrendamento. É essencial para que exista trespasse, que por essa transmissão se mantenha o exercício do mesmo ramo de comércio ou indústria.

A realização do trespasse do estabelecimento comercial ou industrial não necessita de escritura pública, devendo apenas ser celebrada por escrito e comunicada ao senhorio, pois este tem direito de preferência.

Quando falamos em trespasse, verificadas as condições do art. 1112.º do Código Civil, acima explicitadas, estamos à partida no âmbito de uma operação que se irá inserir no n.º 4 do art. 3.º do CIVA, e por isso, não sujeita a IVA.

Um trespasse a título oneroso está sujeito a imposto do selo, conforme o disposto na verba 27 da Tabela Geral. A taxa de 5 por cento prevista nessa tabela incide sobre o valor declarado, ou seja, o preço constante do acto ou contrato, que englobará, obviamente, todos os bens e direitos transmitidos incluindo as dívidas a terceiros, se também forem transmitidas, pertencendo o encargo do imposto ao adquirente.

Numa primeira instância, será simples percebermos a vantagem da aquisição de um estabelecimento comercial ou industrial por trespasse, em relação a uma aquisição parcelada, pois existindo, neste último caso sujeição a IVA, conduz a uma poupança fiscal significativa imediata correspondente ao diferencial entre o imposto do selo (taxa de 5 por cento) e o IVA devido (à taxa ou taxas de IVA aplicáveis).

Claro que teremos de atender que o IVA suportado pode ser recuperado pelo mecanismo da dedução, em futuras liquidações deste im-

posto e o imposto do selo pago pelo acto de trespasse apenas poderá ser considerado como encargo contabilístico e fiscal.

Poderá também ser um factor importante nesta análise o momento em que ocorrerão os respectivos fluxos financeiros, pois não podemos esquecer que o direito à dedução do IVA adquire-se independentemente do seu efectivo pagamento ao alienante. Por outro, a obrigação do imposto do selo considera-se constituída no momento em que é assinado o contrato, podendo inclusive este imposto ter de ser pago, pelo adquirente, nesse momento, designadamente se em tal acto intervier um notário.

Mas o enquadramento da transmissão de um estabelecimento numa ou noutra situação não depende só da vontade de uma das partes, depende da negociação entre os dois intervenientes, ou seja, aquilo que estes acordarem quanto à configuração do negócio a realizar, mas acima de tudo do cumprimento dos requisitos das normas em causa.

Por vezes, temos a tentação de nos apoiarmos numa designação para justificar determinada conclusão, sem nos debruçarmos sobre a realidade das operações. Ao denominarmos uma operação como “trespasse” não significa que automaticamente é isenta de IVA e sujeita a imposto do selo, até porque este é um dos conceitos mais utilizados, de forma errada, no mundo dos negócios.

Aqui o aspecto fiscal cruza-se com a vertente jurídica, pelo que, para além das análises fiscal e financeira necessárias tendo em consideração os valores que podem estar em causa em cada uma destas opções, pode ainda requerer a intervenção de um jurista na explicitação da configuração do negócio que se pretende celebrar.