

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do IRC

Artigo: 73.º

Assunto: Transmissão de um ramo de atividade no âmbito de uma operação de entrada de ativos, realizada ao abrigo do regime de neutralidade fiscal

Processo: 2018 003943, PIV 14459, sancionado por Despacho, de 27 de novembro de 2018, da Subdiretora-Geral do IR

Conteúdo: No âmbito de uma operação de entrada de ativos a realizar, foram suscitadas dúvidas, que se prendem com o conceito de ramo de atividade, sobre o possível enquadramento da operação no regime de neutralidade fiscal.

A atividade da sociedade contribuidora consiste no desenvolvimento de soluções destinadas ao tratamento de doenças cardiovasculares, operando através de três ramos de atividade distintos e independentes entre si.

Por razões de interesse do Grupo onde se insere a nível internacional, a sociedade contribuidora irá destacar um dos ramos de atividade, para com os elementos patrimoniais destacados constituir uma nova sociedade.

Os elementos patrimoniais a destacar incluem, entre outros, contas a receber, inventários, ativos fixos tangíveis, contas a pagar, acréscimos e diferimentos e os trabalhadores alocados a esse ramo de atividade.

Para além disso, será transferida a respetiva carteira de clientes.

No entanto, dado que a operação terá que se reportar impreterivelmente ao início do período de tributação seguinte à operação e como grande parte dos clientes são entidades públicas, é possível que alguns contratos que se encontram em vigor não sejam transferidos, ou não o sejam na data da operação, mas apenas mais tarde, dado que não está na disposição da sociedade contribuidora concretizar livremente a cessão de posição contratual.

No âmbito de uma operação de entrada de ativos, nos termos do n.º 3 do artigo 73.º do CIRC, assume particular relevância o conceito de ramo de atividade, o qual vem definido como sendo o conjunto de elementos que constituem do ponto de vista organizacional, uma unidade económica autónoma, ou seja, um conjunto capaz de funcionar pelos seus próprios meios, o qual pode incluir as dívidas contraídas para a sua organização e funcionamento (n.º 4).

De sublinhar que, os elementos ativos e passivos a transferir para a sociedade beneficiária, têm de constituir, antes e depois da operação, no seu todo, um conjunto capaz de funcionar pelos seus próprios meios, relativamente a outras unidades económicas autónomas da empresa, designadamente outros departamentos.

Portanto, o facto de se ter de considerar uma unidade económica autónoma, quer na perspetiva da sociedade contribuidora quer na perspetiva da sociedade beneficiária, significa que o conceito de ramo de atividade não pode surgir como consequência da própria operação, devendo a exploração daquela

unidade económica autónoma ser feita nos mesmos moldes, sem qualquer ajuste de recursos, numa lógica de continuidade, através de um novo ente jurídico.

Assim, caso os elementos patrimoniais não sejam todos transmitidos na data da operação, circunstância essa que é entendida pela AT como um afastamento do conceito de ramo de atividade, pela patente desagregação do ramo de atividade a transmitir, o pressuposto de continuidade não se verifica.

Portanto, na eventualidade de não serem transferidos para a sociedade beneficiária todos os contratos celebrados entre a sociedade contribuidora e as entidades públicas, respeitantes ao ramo de atividade a transmitir, considera-se que os elementos patrimoniais transmitidos apenas respeitam a parte daquele ramo de atividade, pelo que não cumprem o requisito previsto no n.º 4 do artigo 73.º do Código do IRC.

Nesse quadro, afigura-se que a operação não será suscetível de se reconduzir ao regime de neutralidade fiscal, devendo ser aplicado, à transmissão dos elementos patrimoniais, o regime geral de tributação, tendo, designadamente, que se apurar os resultados tributáveis decorrentes da mesma.