AT autoridade tributária e aduaneira

INFORMAÇÃO VINCULATIVA

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

Artigo/Verba: Art.52º - Dedução de prejuízos fiscais

Assunto: Alteração de mais de 50% da titularidade de sociedade que detém prejuízos fiscais - limitação do direito ao seu reporte - existência de razões económicas válidas

Processo: 29817, com despacho de 2026-05-26, do Diretor de Serviços da DSIRC, por subdelegação

Conteúdo: Uma sociedade comercial por quotas, tem, até ao presente, vindo a acumular prejuízos fiscais desde a sua constituição, no ano X.

No ano da sua constituição (X), as quotas representativas do seu capital social, no valor de € 5.000, eram detidas por três sócios (sócios fundadores), sendo que, ainda nesse mesmo ano, foram todas transmitidas para outro sócio (Sócio A).

Em X+1, através de um aumento de capital, no valor de € 15.000, deu-se a entrada de um novo sócio (Sócio B), que, dessa forma, passou a deter 75% do capital social.

Em maio de X+4, por forma a atender à necessidade de reforçar os capitais próprios da sociedade que detém prejuízos e assegurar os fundos que o projeto requeria, o capital passou a estar detido integralmente por um novo sócio (Sócio C).

Considerando que a sociedade prevê iniciar a obtenção de lucros tributáveis em períodos de tributação futuros, é seu desejo proceder à dedução dos prejuízos fiscais acumulados, pelo que se pretende saber se as alterações de titularidade não limitam aquele direito, considerando que as alterações da estrutura acionista, destinadas exclusivamente ao reforço de capitais próprios e financiamento da atividade operacional, se enquadram no conceito de "razões económicas válidas".

Segundo o n.º 1 do artigo 52.º do Código do IRC (CIRC), os prejuízos fiscais apurados em determinado período de tributação são deduzidos aos lucros tributáveis, havendo-os, de um ou mais períodos de tributação.

Desde 1 de janeiro de 2023, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro (OE 2023), que o reporte de prejuízos fiscais deixou de ter qualquer limite temporal, alteração essa que abrange igualmente os prejuízos fiscais apurados em períodos de tributação anteriores a 1 de janeiro de 2023, mas cujo período de dedução ainda se encontrava em curso na data da entrada em vigor daquela lei.

Havendo uma alteração de titularidade de mais de 50% do capital social ou dos direitos de voto da sociedade que detém prejuízos à data do termo período de tributação em que é efetuada a dedução em relação àquele a que respeitam os prejuízos, vem o n.º 8 do artigo 52.º do CIRC impor uma limitação do direito ao reporte de prejuízos, exceto se se concluir que a operação não teve como principal objetivo, ou como um dos principais objetivos, a evasão fiscal, o que pode considerar-se verificado, nomeadamente, nos casos em que a operação tenha sido realizada por razões económicas válidas.

Tratando-se de uma norma anti abuso, que visa evitar a compra e venda de sociedades com prejuízos apenas com o propósito de aproveitamento abusivo desses mesmos

prejuízos, o n.º 9 do artigo 52.º do CIRC vem tipificar um conjunto de situações que, uma vez verificadas, afastam logo à partida a limitação do direito ao reporte de prejuízos fiscais, precisamente porque se tratam de situações que não constituem sintoma de abuso.

De notar que, segundo o regime fiscal dos prejuízos fiscais em vigor até 31 de dezembro de 2022, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro, fora das situações contempladas no suprarreferido n.º 9, os sujeitos passivos podiam afastar a aplicação da norma anti abuso, constante do n.º 8, demonstrando que a alteração de titularidade ou dos direitos de voto ocorrida tinha sido ditada por razões de interesse económico.

Para o efeito, de acordo com o n.º 12 do artigo 52.º do CIRC, na redação em vigor até 31 de dezembro de 2022, o Ministro de Estado e das Finanças podia autorizar que não fosse aplicada aquela limitação, mas apenas em casos de reconhecido interesse económico e mediante requerimento a apresentar à Autoridade Tributária e Aduaneira.

A partir de 1 de janeiro de 2023, com as alterações introduzidas pelo OE 2023, deixou de ser necessário requerer qualquer autorização para continuar a deduzir os prejuízos, tendo sido revogados os n.ºs 12 a 14 do artigo 52.º do CIRC, continuando, contudo, a aplicar-se a norma anti abuso constante do n.º 8, fora das situações contempladas no já referido n.º 9.

Assim, ao eliminar o procedimento administrativo de autorização, para além do objetivo de simplificação, foi intenção do legislador impedir que essa análise se faça antes de a operação se realizar, onde a informação existente assenta necessariamente em meras estimativas, retirando muito do rigor que deve presidir na análise da informação, passando a avaliação do interesse económico da alteração da titularidade do capital a ser, eventualmente, efetuada, a posteriori, em contexto de inspeção tributária, considerando todos os elementos e circunstâncias relevantes a ela associadas, em ordem a concluir que não houve uma intenção de aproveitamento fiscal abusivo.

Neste caso, se a alteração de titularidade ocorrida em X+1 não se subsumir a nenhuma das situações tipificadas no n.º 9 do artigo 52.º do CIRC, perde-se o direito ao reporte de prejuízos fiscais apurados em X, caso a sociedade com prejuízos não tenha apresentado requerimento a solicitar o afastamento da limitação daquele direito, nos termos e condições dos n.ºs 12 a 14 do CIRC, na redação em vigor até 31 dezembro de 2022.

No que toca à demonstração do interesse económico da alteração de titularidade ocorrida em X+4, afigura-se que o pedido de informação vinculativa não é o meio próprio para decidir sobre a existência ou não de razões económicas válidas, no contexto de uma operação de alteração de mais de 50% do capital ou dos direitos de voto de uma sociedade com prejuízos fiscais, uma vez que se trata da aplicação de uma norma específica anti abuso, que só é passível de verificação a posteriori, em sede de inspeção tributária.