

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma:	Código do IRC
Artigo:	73.º
Assunto:	Operação de cisão - Regime de neutralidade fiscal. Conceito de ramo de atividade
Processo:	2020 000008, PIV 16839, sancionado por Despacho da Subdiretora-Geral do IR e das Relações Internacionais, de 22 de abril de 2020
Conteúdo:	No âmbito de uma operação de cisão simples ainda em fase de projeto, foram suscitadas dúvidas sobre a possibilidade de a mesma, consubstanciada no destaque de um ramo de atividade para o integrar numa sociedade a constituir para o efeito, se enquadra no regime de neutralidade fiscal, previsto nos artigos 73.º e seguintes do Código do IRC (CIRC).

A atividade da sociedade contribuidora residente em território português, que integra um grupo multinacional, consiste na prestação de serviços de comunicações eletrónicas, no qual se inclui a exploração económica do equipamento de infraestrutura passiva para a instalação de equipamento de receção e transmissão de sinais no espectro de radiofrequências, através da sua disponibilização a outros operadores, para além de a utilizar para instalar os seus próprios equipamentos, necessários ao desenvolvimento das suas atividades de prestação de serviços de comunicações eletrónicas.

Em linha com a tendência do setor, foi decidido pelo grupo que a entidade residente em território português e as suas congéneres europeias teriam de separar o negócio de exploração comercial da infraestrutura passiva.

Assim, o património afeto à exploração comercial daquela infraestrutura, nomeadamente, os elementos que compõem a infraestrutura passiva dos sites, titularidade de licenças e de propriedade intelectual relativa à infraestrutura passiva, contratos de diversa natureza e outros recursos humanos e materiais, será destacado da esfera da sociedade cindida para integrar o património de uma nova sociedade a constituir, que terá a sua sede em território português, sendo as partes representativas desta sociedade atribuídas à sócia da sociedade cindida.

A participação na nova sociedade será posteriormente transmitida para uma sociedade holding europeia do grupo que irá concentrar todas as participações das sociedades que se dediquem à exploração de infraestruturas passivas nos vários países europeus.

Os elementos patrimoniais objeto de transferência serão mantidos pela sociedade beneficiária pelos mesmos valores que estes tinham na sociedade cindida.

Por seu turno, o apuramento dos resultados respeitantes aos elementos patrimoniais transferidos, para efeitos de determinação do lucro tributável da sociedade beneficiária, será feito como se não tivesse havido cisão, mantendo-se, ainda, o regime de depreciações e amortizações sobre os elementos do ativo fixo tangível, ativo intangível e das propriedades de investimento contabilizados ao custo histórico que vinha sendo seguido na sociedade cindida.

Por fim, todas as sociedades intervenientes terão a totalidade dos seus rendimentos sujeitos ao mesmo regime de tributação em IRC.

### **Do regime de neutralidade fiscal**

No âmbito de uma operação de cisão, assume particular relevância o conceito de ramo de atividade, o qual vem definido no n.º 4 do art.º 73º do CIRC, 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.

É, portanto, necessário que se transmita uma pluralidade de elementos, ou seja, um conjunto de ativos e de outros recursos, designadamente, humanos, que configurem um conjunto capaz de funcionar pelos seus próprios meios, sendo ainda necessário que o conjunto de elementos se encontre estruturado, no fundo que possuam uma certa organização.

Sendo, ainda, necessário que os elementos do ativo e do passivo atinentes a um determinado ramo de atividade sejam transmitidos na sua globalidade, por forma a que o acervo patrimonial identificado como correspondendo a um ramo de atividade seja transmitido na sua globalidade para a sociedade beneficiária.

Por outro lado, não deve ser considerado como constituindo um ramo de atividade, o conjunto de elementos patrimoniais transmitidos para outra sociedade, mesmo quando possuam a necessária organização, se esses elementos na sociedade contribuidora não tinham qualquer autonomia face a outras unidades económicas autónomas existentes, ainda que o venham a ter na sociedade beneficiária.

Portanto, para além da organização, deve existir uma lógica de continuidade associada ao conceito de ramo de atividade, o que significa que este não pode surgir como uma consequência da própria operação, devendo a exploração daquela unidade económica autónoma continuar a ser feita nos mesmos moldes em que o era na sociedade cindida, sem qualquer ajuste de recursos.

Por essa razão, se uma atividade, na perspetiva da sociedade contribuidora, era considerada como uma unidade de negócio autónoma face às demais, a sua transferência para outra sociedade deve ser feita com todos os recursos a ela afetos, quer sejam humanos ou materiais, de modo a que a atividade continue a ser exercida como se não tivesse havido qualquer transferência, pressuposto esse que, aliás, se encontra expressamente previsto na alínea a) do n.º 4 do artigo 74.º do CIRC.

Ora, no caso em análise conclui-se que a operação de cisão projetada se encontra abrangida pelo regime de neutralidade fiscal, com base no seguinte:

- a. A operação enquadra-se na alínea a) do n.º 2 do artigo 73.º do CIRC, pois trata-se de uma operação em que o património destacado será transferido para uma nova sociedade, atribuindo-se partes sociais desta aos sócios da sociedade cindida, mesmo que depois se

- pretenda transferir as partes de capital para outra sociedade, uma vez que se trata de uma sub-holding do grupo;
- b. Os elementos patrimoniais transmitidos e aqueles que permanecem na sociedade cindida constituem ramos de atividade, à luz do conceito previsto no n.º 4 do artigo 73.º do Código do IRC;
  - c. Tratam-se de sociedades com sede ou direção efetiva em território português;
  - d. Os valores dos elementos patrimoniais transferidos a inscrever na contabilidade da sociedade beneficiária, serão os valores que os mesmos ativos e passivos tinham na contabilidade da sociedade cindida.

**Da norma anti-abuso**

Deve sublinhar-se, no entanto, que este entendimento não prejudica a possibilidade de aplicação, *a posteriori*, da cláusula anti-abuso prevista no n.º 10 do artigo 73.º do Código do IRC, caso se verifiquem os respetivos pressupostos.

A aplicação desta cláusula só poderá ter lugar, posteriormente, em resultado de inspeção tributária se se concluir pela inexistência de razões económicas, não sendo o afastamento dessa cláusula possível de atestar em sede de informação vinculativa.