

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: [Código do IRC |
Artigo: [73.º |
Assunto: [Operação de fusão entre duas sociedades detidas pelos mesmos sócios - Regime de neutralidade fiscal |
Processo: [2020 002728, PIV 17867, sancionado por Despacho da Diretora de Serviços de IRC, de 10 de julho de 2020

Conteúdo: Duas sociedades comerciais por quotas, detidas pelos mesmos sócios e sujeitas ao mesmo regime de tributação em IRC, pretendem levar a cabo uma operação de fusão por incorporação da totalidade do património de uma delas na outra, através do procedimento previsto na alínea a) do n.º 4 do artigo 97.º do Código das Sociedades Comerciais.

Em consequência da fusão, os sócios da sociedade fundida irão receber partes sociais da sociedade beneficiária.

Os elementos do ativo e do passivo serão transferidos para a sociedade incorporante pelo seu valor contabilístico, sem prejuízo dos efeitos contabilísticos da fusão se reportarem a uma data diferente da do Balanço.

Pretende-se que a data dos efeitos contabilísticos e fiscais da operação se situe no mesmo período de tributação dos efeitos jurídicos da mesma.

A justificação para a realização desta operação prende-se com a necessidade de concentrar numa única estrutura económica toda a atividade desenvolvida pelas duas entidades intervenientes, dado que se tratam de atividades absolutamente idênticas e sobrepostas.

De facto, tendo em conta que ambas as sociedades exercem a atividade imobiliária, a sua existência constitui uma duplicação, pelo que considera tratar-se de uma decisão de racionalidade económica a incorporação de uma delas na outra.

Pretende-se saber se, face às características da operação, poderá a mesma ser elegível para efeitos do regime de neutralidade fiscal.

Do regime de neutralidade fiscal

O n.º 1 do artigo 73.º do Código do IRC elenca as várias modalidades de fusão contempladas no regime, destacando-se, para o que no presente caso interessa, a prevista na alínea a), na qual se estabelece que se considera fusão a operação em que se dá a *“transferência global do património de uma ou mais sociedades (sociedades fundidas) para outra sociedade já existente (sociedade beneficiária) e a atribuição aos sócios daquelas de partes representativas do capital social da beneficiária e, eventualmente, de quantias em dinheiro que não excedam 10% do valor nominal ou, na falta de valor nominal, do valor contabilístico equivalente ao nominal das participações que lhes forem atribuídas”*.

Para além do elemento formal, o regime de neutralidade fiscal exige ainda a observância, por parte das sociedades envolvidas (fundida e beneficiária), de um conjunto de requisitos que estão estabelecidos no artigo 74.º do Código do IRC.

Começa por referir o n.º 1 do artigo 74.º do Código do IRC que, na determinação do lucro tributável das sociedades fundidas, não é considerado qualquer resultado derivado da transferência dos elementos patrimoniais em consequência da fusão, nem são considerados como rendimentos, nos termos do n.º 3 do artigo 28.º e do n.º 3 do artigo 28.º-A, os ajustamentos em inventários e as perdas por imparidade e outras correções de valor que respeitem a créditos, inventários e, bem assim, nos termos do n.º 4 do artigo 39.º, as provisões relativas a obrigações e encargos objeto de transferência, aceites para efeitos fiscais, desde que, designadamente, as sociedades envolvidas na operação (fundida e beneficiária) sejam ambas sociedades residentes em território português.

Deve igualmente verificar-se, na sociedade beneficiária, a manutenção, para efeitos fiscais, dos elementos patrimoniais objeto de transferência pelos mesmos valores pelos quais eram valorizados na sociedade fundida, antes da realização da operação.

Para além disso, ainda na determinação do lucro tributável da sociedade beneficiária, as depreciações ou amortizações sobre os elementos transferidos do ativo fixo tangível, ativo intangível e das propriedades de investimento, contabilizadas ao custo histórico são efetuados de acordo com o regime que vinha sendo seguido na sociedade fundida. Por último, os ajustamentos em inventários, as perdas por imparidade e as provisões que forem transferidos têm, para efeitos fiscais, o regime que lhes era aplicável na sociedade fundida.

De notar que, a opção pela aplicação do regime de neutralidade fiscal deve ser comunicada à AT na declaração anual de informação contabilística e fiscal, a que se refere o art.º 121º do CIRC, relativa ao período em que é realizada a operação, pela sociedade beneficiária, para além de ambas as sociedades, fundida e beneficiária, terem que integrar no processo de documentação fiscal, a que se refere o artigo 130.º do CIRC, os elementos referidos nos n.ºs 2 e 4, respetivamente, do artigo 78.º do mesmo diploma.

Ora, no caso em apreço a operação de fusão projetada encontra-se abrangida pelo regime de neutralidade fiscal, porquanto:

- a. A operação enquadra-se na alínea a) do n.º 1 do artigo 73.º do CIRC;
- b. A sociedade fundida e a sociedade beneficiária são sociedades com sede ou direção efetiva em território português, sujeitas ao regime geral de IRC;
- c. Os elementos patrimoniais da sociedade a incorporar serão transferidos pelo seu valor contabilístico;
- d. É expectável que o período a que se reportam os efeitos contabilísticos da operação seja coincidente com o período de tributação a que se reportam os efeitos jurídicos da mesma.

Da norma anti-abuso

Contudo, este entendimento não prejudica a possibilidade de aplicação, *a posteriori*, da cláusula anti-abuso prevista no n.º 10 do artigo 73.º do CIRC, caso se verifiquem os respetivos pressupostos. |