

FICHA DOUTRINÁRIA

| | |
|-----------|--|
| Diploma: | Código do IRC |
| Artigo: | 73.º |
| Assunto: | Operação de cisão com o destaque de parte do património de uma sociedade para constituir 2 novas sociedades – noção de ramo de atividade e regime de neutralidade fiscal |
| Processo: | 2021 002977/PIV 21888, sancionado por despacho da Subdiretora-geral do IR e das Relações Internacionais, de 20 de março de 2023 |
| Conteúdo: | Uma sociedade comercial residente em território português possui no seu ativo quatro imóveis que geram rendimentos provenientes do seu arrendamento. |

No âmbito de uma operação de cisão ainda em fase de projeto, pretende-se destacar três desses imóveis, e respetivos ativos a eles afetos, para com eles constituir duas novas sociedades, permanecendo um dos imóveis no ativo da sociedade a cindir e, dessa forma, iniciar-se a atividade de exploração comercial desses imóveis.

O objetivo a alcançar com a cisão visa, portanto, separar a atividade de arrendamento da atividade de exploração comercial e dentro desta segregar a exploração própria da exploração conjunta dos imóveis.

Em termos organizativos, a atividade de arrendamento continuará a ser exercida pela sociedade a cindir, enquanto que a atividade de exploração comercial dos imóveis, individual e conjunta, passará a ser feita pelas duas sociedades beneficiárias a constituir.

Dessa forma, a operação permite enveredar por uma nova estratégia, abandonando a forma como, até à data da operação, a sociedade a cindir se tem posicionado no mercado, que tem sido a simples obtenção de rendimentos de rendas. Desta forma passa também a tomar parte ativa na exploração comercial dos imóveis.

Uma das sociedades beneficiárias foi constituída ainda antes da cisão se concretizar, por forma a poder dar-se de imediato início à exploração comercial de dois dos quatro imóveis. Esta situação só foi possível concretizar antes da cisão porque as administrações das duas sociedades assinaram uma declaração onde acordaram que a exploração comercial passaria a ser exercida pela sociedade nova, sendo que, no momento da realização da cisão, transferir-se-ia a propriedade dos imóveis e dos restantes ativos.

Como contrapartida pelo património transmitido pela sociedade a cindir, os sócios desta irão receber partes de capital das novas sociedades na mesma proporção detida naquela.

Da elegibilidade da operação para efeitos de aplicação do regime de neutralidade fiscal

Em termos formais, a operação enquadra-se na modalidade de cisão prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 73.º do Código do IRC (CIRC), de acordo com a qual são elegíveis as operações envolvendo, designadamente, sociedades residentes para efeitos fiscais em território português, sujeitas e não isentas de IRC, nas quais a sociedade cindida destaca, pelo menos, um ramo de atividade, mantendo também ela, pelo menos, um ramo de atividade, para com esse ou com esses ramos de atividade

constituir uma ou mais sociedades, mediante atribuição aos sócios da sociedade cindida de partes de capital das sociedades beneficiárias.

Por outro lado, com a operação irá ser observado o disposto nos n.ºs 3 e 4 do artigo 74.º do CIRC

Do conceito de ramo de atividade

No âmbito das operações de cisão, com exceção da modalidade de cisão-dissolução, assume uma importância determinante o conceito de ramo de atividade, quer na perspetiva da sociedade que se cinda quer na perspetiva das sociedades beneficiárias.

Exige-se, numa operação deste tipo, que, tanto o património que se transmite para a sociedade beneficiária, como aquele que permanece na sociedade cindida, corresponda, cada um deles, pelo menos, a um ramo de atividade.

Assim, se o património transmitido corresponder a um ramo de atividade, tal como vem definido no n.º 4 do artigo 73.º do CIRC, mas o que ficar afeto à sociedade cindida não corresponder a um ramo de atividade, ou vice-versa, a operação deixa de ser elegível para efeitos do regime de neutralidade fiscal.

Atendendo a que o regime de neutralidade fiscal assenta no pressuposto da continuidade, quer os elementos patrimoniais que se transmitem quer os que continuam afetos à sociedade a cindir devem constituir um ramo de atividade antes da operação ocorrer e não ser uma consequência desta.

Uma vez que o objetivo prosseguido com a operação de cisão em análise foi o de enveredar por uma nova estratégia, abandonando a forma como até à cisão os imóveis produzem rendimentos, depreende-se que se pretende adotar um novo modelo de gestão de exploração dos referidos imóveis com a operação.

Deixa de ser fazer simplesmente uma exploração passiva para se passar a fazer, simultaneamente, uma exploração passiva e ativa dos bens, sendo esta uma consequência da própria operação, o que viola a *ratio* do regime de neutralidade fiscal, qual seja o da continuidade da atividade transmitida.

Ao não existirem evidências do exercício da atividade respeitante à exploração comercial dos imóveis por parte da sociedade a cindir, atividade esta que apenas irá ser exercida pelas sociedades beneficiárias da cisão, fica por demonstrar de que modo a sociedade a cindir poderá separar a atividade de arrendamento da atividade de exploração comercial dos hotéis.

Aliás, o facto de, ainda antes de a operação se concretizar, ter havido um acordo para que a exploração comercial de um dos imóveis seja feita por uma das sociedades beneficiárias demonstra isso mesmo.

Nestes termos, conclui-se que a operação não é elegível para efeitos do regime de neutralidade fiscal, previsto nos artigos 73.º e seguintes do CIRC, por se considerar que o ramo de atividade da exploração comercial dos imóveis não existia previamente à cisão.