

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIRC

Artigo: 71.º

Assunto: Operação de fusão entre sociedades do Grupo sujeitas ao Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades (RETGS).

Em que condições se podem deduzir os prejuízos fiscais da sociedade incorporada apurados durante o regime.

Processo: 5748/2021 PIV 24049 – Despacho de 28.12.2022 da Subdiretora-Geral da área do IR e das Relações Internacionais

Conteúdo: 1. Equaciona o sujeito passivo realizar uma operação de fusão por incorporação da sociedade dominada na sociedade dominante, pelo que pretende saber quais as consequências fiscais de tal operação a nível dos prejuízos fiscais apurados pela sociedade incorporada no âmbito do Grupo, quer a operação de fusão seja neutral ou não.

2. A fusão de uma sociedade do grupo numa outra sociedade do mesmo grupo não constitui uma saída, pois todo o património da sociedade fundida permanece no grupo, não obstante a extinção da sociedade incorporada, dando apenas origem a uma alteração na composição desse grupo, ao contrário do que acontece quando uma sociedade sai efetivamente do grupo, levando consigo o seu património.

3. Quanto ao tratamento a dar aos prejuízos fiscais, não se considera que o legislador tivesse em vista extinguir o direito à dedução da quota-parte dos prejuízos fiscais do grupo respeitantes à sociedade incorporada, já que toda a atividade e todos os elementos patrimoniais dessa sociedade permanecem no grupo.

4. De facto, verifica-se que a redação do n.º 2 do art.º 71.º do CIRC se refere expressamente a operações de fusão entre sociedades do grupo, preocupando-se, contudo, apenas com os prejuízos fiscais da sociedade fundida obtidos em períodos anteriores ao do início do RETGS.

INFORMAÇÃO VINCULATIVA

5. Ora, no que se refere aos prejuízos fiscais do grupo, em reporte, aquando da fusão, e uma vez que se considera não estarmos perante uma saída do grupo, não estando previsto na lei um tratamento específico a dar aos mesmos, deve aplicar-se, concretamente o disposto na alínea b) do n.º 1, do art.º 71.º do CIRC, o qual prevê que os prejuízos fiscais do grupo apurados em cada período de tributação em que seja aplicado o regime só podem ser deduzidos aos lucros tributáveis do grupo, nos termos e condições previstos no n.º 2 do artigo 52.º, pelo que tais prejuízos continuam a ser aproveitados pelo grupo. E não faz sentido estes prejuízos gerados no grupo – sem que a sociedade que os gerou tenha, efetivamente, saído do grupo – terem um tratamento mais prejudicial do que o que vigora, em conformidade com o n.º 2 do art.º 71.º do CIRC, para os prejuízos apurados pela sociedade fundida antes da entrada no RETGS.

6. Refira-se, ainda, que, nos casos em que o património deixar de fazer parte do grupo, por saída da incorporante, aplicar-se-á a alínea d) do n.º 1 do art.º 71.º do CIRC. Neste caso, a quota-parte dos prejuízos fiscais do grupo “herdados” da incorporada e ainda não deduzidos, extingue-se.

7. Assim, a fusão de uma sociedade do grupo noutra sociedade pertencente ao mesmo grupo não constitui uma saída para efeitos do RETGS, devendo a quota-parte dos prejuízos fiscais do grupo respeitante à sociedade fundida permanecer como prejuízos do grupo, dedutíveis aos lucros tributáveis do mesmo, independentemente dos resultados da incorporante, e nos termos e condições previstos no n.º 2 do art.º 52.º do CIRC.

8. Note-se que, o tratamento a dar aos prejuízos fiscais mencionado no ponto 6 supra deve verificar-se independentemente de ser aplicado ou não à operação de fusão o regime de neutralidade fiscal (RNF).

9. Refira-se que o art.º 75.º do CIRC, o qual só tem aplicação quando a operação tenha enquadramento no RNF, não é, em regra, aplicável aos prejuízos fiscais apurados no âmbito do RETGS, uma vez que, nestes casos, é seguido o regime específico de dedução de prejuízos fiscais previsto no art.º 71.º do CIRC.

10. Assim, o art.º 75.º do CIRC apenas releva para a dedução dos prejuízos fiscais gerados antes da aplicação do RETGS e não aos obtidos durante a aplicação do mesmo. Daí a remissão do n.º 2 do art.º 71º do CIRC para aquele artigo.

11. Refira-se, ainda, que o art.º 75.º do CIRC estipula uma exceção no seu n.º 6, cuja regra é aplicável aos prejuízos do grupo. Contudo, está aí em causa a situação em que o grupo deixa de existir, em resultado da fusão da totalidade das sociedades que o constituem, e em que os prejuízos fiscais do grupo, caso seja concedida autorização para tal, passam a ser deduzidos na esfera individual de uma sociedade (a incorporante) e não de um grupo.

12. Assim, no caso concreto de uma fusão entre duas sociedades de um grupo abrangido pelo RETGS, a regra específica do art.º 75.º do CIRC não é aplicável aos prejuízos apurados no âmbito do grupo, apurados pela sociedade incorporada, aplicando-se apenas aos prejuízos individuais obtidos por essa sociedade antes da entrada para o grupo.

13. Pelo que, independentemente da aplicação ou não do RNF à operação de fusão, mantém-se o direito à dedução no grupo da quota-parte dos prejuízos fiscais apurados, durante a aplicação do regime, pela sociedade incorporada, sem atender ao limite do lucro tributável da sociedade incorporante, extinguindo-se tal direito quando cessar a aplicação do RETGS a esta sociedade (incorporante).