

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIRC

Artigo: 73.º

Assunto: Operação transfronteiriça de permuta de partes sociais

Processo: 3019/18, com despacho da Subdiretora-Geral do IR, em 2018-09-21

Conteúdo: A questão que se levanta prende-se com o enquadramento fiscal de uma operação transfronteiriça de permuta de partes sociais a realizar, sendo a sociedade adquirida uma sociedade residente em território português e a sociedade adquirente residente em Espanha. Por seu turno, os dois sócios (que detém, cada um, 50% das duas sociedades intervenientes na operação de permuta) são pessoas singulares residentes em Espanha.

Tendo em conta que os sócios são pessoas singulares aplica-se o disposto no n.º8 do artigo 10.º do Código do IRS (CIRS).

Na permuta de partes sociais, ao contrário das restantes operações de reestruturação, a neutralidade fiscal verifica-se somente ao nível dos sócios da sociedade adquirida, pelo que o preenchimento dos requisitos deverá ser averiguado sócio a sócio, importando a tributação das mais-valias decorrentes da transmissão das participações sociais dos sócios que não estejam nas condições mencionadas no artigo 77.º, n.º 2, alínea b) do Código do IRC (CIRC), por remissão do artigo 10.º do CIRS.

Assim, a aplicabilidade do regime especial de neutralidade fiscal, consubstanciada no diferimento da tributação dos ganhos obtidos com as partes sociais transmitidas, depende de prévia verificação, em sede de IRC, dos pressupostos previstos no n.º 5 do artigo 73º do CIRC, designadamente se a operação se enquadra na figura da permuta de partes sociais nele prevista, e, bem assim, se se encontram reunidos os requisitos previstos no n.º 2 do artigo 77º do CIRC.

Na ótica da sociedade adquirente, a operação de permuta de partes sociais traduz-se na aquisição de uma participação no capital social de uma outra sociedade (a sociedade adquirida), que tem por efeito conferir-lhe a maioria dos direitos de voto nesta sociedade, ou então, o reforço desta posição maioritária.

Na perspetiva dos (ex) sócios da sociedade adquirida, esta operação consubstancia-se na troca (permuta) das suas participações sociais na sociedade adquirida por participações sociais na sociedade adquirente.

Estabelece o n.º 2 do artigo 77º do CIRC que a neutralidade fiscal apenas é conferida se: (i) ambas as sociedades (adquirente e adquirida) forem residentes em território português ou noutro Estado membro da União Europeia e preencham as condições estabelecidas na Diretiva n.º 2009/133/CE, do Conselho, de 19 de outubro; (ii) os sócios da sociedade adquirida sejam também residentes nos Estados membros da União Europeia ou em países terceiros, desde que os títulos recebidos sejam representativos do capital social de uma sociedade residente em território português.

Nada obsta, tal como se retira desta norma, que as sociedades, adquirida e adquirente, sejam residentes em território português e/ou noutro Estado-membro da União Europeia, desde que o Estado Português, com a operação, não perca a sua soberania para tributar os rendimentos que no momento da operação não forem tributados através do mecanismo do diferimento da tributação.

E, para que Portugal mantenha intacto o poder de tributar, a posteriori, os ganhos que nesse momento não forem tributados, por se ter diferido a sua tributação, tem de continuar a existir um elemento de conexão com este território, o que poderá não acontecer quando os sócios e as sociedades adquirentes não forem residentes em território português.

De acordo com as regras de territorialidade, manter-se-á o elemento de conexão com o território português quando as sociedades envolvidas na operação, sendo residentes noutro Estado Membro da União Europeia, os sócios forem residentes em território português. Por outro lado, manter-se-á também o elemento de conexão com o território português quando os sócios (todos ou parte deles), sendo não residentes em território português (residentes na União Europeia ou em país terceiro), a sociedade adquirente for considerada residente em território português.

Assim, se a sociedade adquirente não for residente em Portugal, então os ex-sócios da sociedade adquirida terão necessariamente de ser residentes em Portugal para que a operação possa ser abrangida pelo regime de neutralidade fiscal.

Porém, quando os sócios são não residentes em território português, a aplicação do regime de neutralidade fiscal só seria possível se a sociedade adquirente fosse considerada residente fiscal em território português, uma vez que só nessa circunstância o Estado português conseguiria garantir a sua soberania tributária, numa posterior alienação das partes sociais agora adquiridas.

Nestes termos, sendo não residentes em território português quer os ex sócios da sociedade adquirida, quer a sociedade adquirente, não é aplicável o regime fiscal de neutralidade à operação de permuta de partes sociais.