

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

Artigo/Verba: Art.69º-A - Sociedade dominante com sede ou direção efetiva noutro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu

Assunto: Junção de Grupos do RETGS com sociedade dominante residente na UE. Manutenção do direito à dedução de prejuízos reportados e de gastos de financiamento líquidos, gerados antes por um dos Grupos. Convolução do PIV na comunicação do n.º 7 do art. 69.º CIRC.

Processo: 24656, com despacho de 2025-08-31, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação

Conteúdo: No caso em apreço, estava em causa a junção de dois Grupos de sociedades: Grupo A e Grupo B, tributados pelo RETGS, que têm como sociedade dominante (por via direta e indireta) a mesma sociedade, não residente em território nacional, mas residente na UE, em um só Grupo, igualmente a tributar sob RETGS. Questionava-se, também, a possibilidade de manutenção do direito à dedução de prejuízos fiscais reportáveis e de Gastos de Financiamento Líquidos apurados e não deduzidos, apurados por um dos Grupos pré-existente (Grupo A) e, ainda, sobre a possibilidade de convolução do pedido de Informação Vinculativa na comunicação prevista no n.º 7 do artigo 69.º do CIRC

1. Nos termos do disposto no artigo 69º-A do CIRC (à semelhança do previsto no artigo 69º do CIRC, que define o Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades), pode optar pela aplicação do Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades (RETGS) a sociedade dominante, como tal qualificada nos termos do n.º 2 do artigo 69º do CIRC - ou seja sociedade que detenha direta ou indiretamente, pelo menos, 75 % do capital de outra ou outras sociedades ditas dominadas, desde que tal participação lhe confira mais de 50 % dos direitos de voto - que, não tendo sede ou direção efetiva em território português, preencha cumulativamente as seguintes condições:
 - a. Seja residente de um Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu que esteja vinculado a cooperação administrativa no domínio da fiscalidade equivalente à estabelecida no âmbito da União Europeia;
 - b. Detenha a participação nas sociedades dominadas há mais de um ano, com referência à data em que se inicia a aplicação do regime;
 - c. Não seja detida, direta ou indiretamente, pelo menos, em 75 % do capital, por uma sociedade residente em território português que reúna os requisitos previstos no artigo anterior para ser qualificada como dominante, desde que tal participação lhe confira mais de 50 % dos direitos de voto, nos termos do n.º 6 do artigo anterior;
 - d. Não tenha renunciado à aplicação do regime nos três anos anteriores, com referência à data em que se inicia a aplicação do regime;
 - e. Esteja sujeita e não isenta de um imposto referido no artigo 2.º da Diretiva n.º 2011/96/UE, do Conselho, de 30 de novembro, ou de um imposto de natureza idêntica ou similar ao IRC;
 - f. Revista a forma de sociedade de responsabilidade limitada;
 - g. Quando detenha um estabelecimento estável em território português através do qual sejam detidas as participações nas sociedades dominadas e não se verifique relativamente a este qualquer das situações previstas nas alíneas a), c), d) ou e) do n.º 4 do artigo anterior (art.º 69º do CIRC), com as necessárias adaptações.

2. A opção pelo RETGS determina a aplicação do Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades relativamente a todas as sociedades dominadas com sede e direção efetiva em território português, relativamente às quais se verifiquem as condições estabelecidas nos n.ºs 3 e 4 do artigo 69º do CIRC, bem como a eventual estabelecimento estável que a sociedade dominante possa ter situado neste território, através do qual sejam detidas as participações.

3. De acordo com o veiculado na Circular n.º 5/2015, de 31 de março de 2015, do Gabinete do Diretor Geral, relativa ao RETGS, não obstante ser exigido à sociedade dominante residente na UE ou no EEE que não seja considerada, nos termos do artigo 69º do CIRC, dominada de nenhuma outra quando esta outra seja residente em território Português,

4. Não é, porém, exigido que essa sociedade dominante, residente na UE ou no EEE, não seja considerada dominada por nenhuma outra sociedade também residente noutro Estado membro da UE ou do EEE, pelo que é possível optar pela aplicação do RETGS relativamente a um grupo de sociedades cuja sociedade dominante, residente noutro Estado membro da UE ou do EEE, seja considerada dominada de uma outra sociedade não residente em território português, ainda que esta sociedade possa ser considerada dominante, nos termos do n.º 1 do artigo 69.º -A, de outras sociedades residentes em território português; porém, do Grupo assim constituído, terão que fazer dele parte integrante todas as sociedades residentes direta ou indiretamente detidas pela sociedade dominante, mesmo que através de outras entidades não residentes, mas residentes na UE ou no EEE;

5. Com efeito, face ao disposto no n.º 2 do artigo 69.º- A do Código do IRC, a opção exercida nos termos deste artigo apenas determina a aplicação do RETGS relativamente a todas as sociedades dominadas com sede e direção efetiva em território português relativamente às quais se verifiquem as condições estabelecidas nos n.ºs 3 e 4 do artigo 69º do Código do IRC.

6. Ainda conforme o disposto na norma e o expressado na Circular n.º 5/2015, no tocante aos grupos pré-existentes, «Sendo o regime previsto no artigo 69.ºA do Código do IRC [tal como igualmente o regime previsto no artigo 69º do CIRC] um regime opcional, pode manter-se a aplicação do RETGS aos grupos preexistentes, ainda que se verifique que existe uma sociedade residente noutro Estado membro da UE ou do EEE que preencha as condições necessárias para ser considerada dominante de um grupo de sociedades residentes em território português mais alargado, nos termos do n.º 1 daquele artigo»;

7. Tem-se assim que nada obriga a que a opção pelo RETGS (ou a sua manutenção) seja efetuada pela sociedade dominante estrangeira residente na UE ou no EEE, ou que esta tenha que ser a sociedade posicionada ao nível mais elevado da hierarquia, podendo, sim, ser a sociedade dominante aquela pela qual o sujeito passivo quiser optar (desde que reunindo as condições para tal).

8. Deste modo, tratando-se de uma opção, quando esta não seja exercida aquando da aquisição de uma sociedade dominante de um Grupo sujeito ao RETGS, tal não implica a cessação do Grupo pré-existente, ficando em aberto a possibilidade de poder tal opção vir a ser exercida em momento posterior, mantendo-se a vigência do Grupo.

9. Destarte, cumpridos que estejam os requisitos para que a nova sociedade dominante (estrangeira, residente na UE ou no EEE) seja qualificada como tal, bem como as demais condições do Regime, nada obsta a que seja aceite a alteração

pretendida da sociedade dominante do Grupo pré-existente, passando a figurar como tal a nova sociedade dominante estrangeira, residente na UE ou no EEE.

10. Pretendendo a alteração da sociedade dominante do Grupo pré-Existente A, nada obsta, assim, a que a mesma seja aceite e passe a ser sociedade dominante a sociedade estrangeira, residente na UE ou no EEE.

11. Conforme dito atrás, a opção pelo RETGS determina a aplicação do regime especial de tributação dos grupos de sociedades relativamente a todas as sociedades dominadas com sede e direção efetiva em território português, relativamente às quais se verifiquem as condições estabelecidas nos n.ºs 3 e 4 do artigo 69º do CIRC.

12. Assim, uma vez efetuada a opção da sociedade dominante estrangeira residente na UE ou no EEE por ser a sociedade dominante de um dos Grupos, mantendo a continuidade desse Grupo, deve incluir nele todas as demais sociedades que reúnam as condições para serem consideradas dominadas para os efeitos do artigo 69º A do CIRC.

13. Ou seja, efetuando-se a opção com referência ao Grupo A, a sociedade dominante deve incluir no Grupo A as sociedades do Grupo B, cessando este a sua vigência.

14. Pretendendo a aplicação do RETGS ao grupo formado nos termos desta norma do artigo 69º-A, i.e., pretendendo a aplicação do RETGS ao anterior Grupo A, com nova sociedade dominante estrangeira residente na UE ou no EEE, a sociedade com sede e direção efetiva em território português, pertencente ao Grupo, designada para assumir a responsabilidade pelo cumprimento de todas as obrigações que incumbem à sociedade dominante, deve manifestá-lo através de uma declaração de opção pelo regime, prevista na alínea a) do n.º 7 do artigo 69.º do Código do IRC, a apresentar até ao fim do 3.º mês do período de tributação em que se pretende iniciar a aplicação;

15. Deve, igualmente, comunicar a inclusão no Grupo A das restantes sociedades dominadas pela nova sociedade dominante, no caso as sociedades pertencentes ao anterior grupo B (que cessa a sua vigência).

16. No tocante à dedução de prejuízos fiscais reportados de períodos anteriores ao exercício da opção pela nova sociedade dominante estrangeira residente na UE ou no EEE, tratando-se de uma opção que pode ser efetuada em momento posterior sem que tal implique a cessação do Grupo (i.e., se não for exercida no momento em que ficam reunidos os requisitos para que a sociedade não residente pudesse ser a sociedade dominante do Grupo), o exercício dessa opção não afasta a continuidade da aplicação do RETGS ao Grupo existente, do qual a sociedade estrangeira residente na UE ou no EEE passa a ser a (nova) sociedade dominante.

17. Assim sendo, mantendo-se a continuidade do Grupo, mantém-se, igualmente, o direito à dedução dos prejuízos fiscais desse Grupo (Grupo A), nos termos do disposto no n.º 1, alínea a) a d) do artigo 71º do CIRC.

18. De salientar que, quanto às demais sociedades residentes em território nacional que verifiquem as condições para serem consideradas dominadas da nova sociedade dominante estrangeira residente na UE ou no EEE e que, por isso, o devam integrar, os prejuízos fiscais, se existirem, apenas são dedutíveis nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 71º do CIRC.

19. No que concerne à dedução de gastos de financiamento líquidos, prevista no artigo 67º, n.º 5, do CIRC, reportados de períodos anteriores ao exercício da opção pela nova sociedade dominante estrangeira residente na UE ou no EEE, pela mesma ordem de razão, mantendo-se a continuidade do Grupo relativamente ao qual a opção foi exercida, mantém-se, igualmente, o direito à dedução dos gastos de financiamento líquido reportados desse Grupo (Grupo A) que se mantém.

20. Quanto à possibilidade de convolação do pedido de Informação Vinculativa na comunicação prevista no n.º 7 do artigo 69.º do CIRC, a mesma não procede.

21. No âmbito das informações vinculativas, tal como previsto no artigo 68º da LGT, o sujeito passivo não é obrigado a seguir o sentido da informação vinculativa prestada, assim como não fica impossibilitado do exercício dos seus direitos, designadamente, o exercício do direito de opção por um regime especial, nem fica eximido do cumprimento dos seus deveres;

22. A AT, por seu lado, não se encontra habilitada a ampliar, oficiosamente, o perímetro de sociedades que forma determinado grupo fiscal, dado que esta é uma opção que cabe diretamente aos próprios sujeitos passivos, como decorre do n.º 1 do artigo 69.º do CIRC.