

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
- Artigo/Verba: Art.73º - Definições e âmbito de aplicação
- Assunto: Operação de cisão simples com destaque de um ramo de atividade para um nova sociedade - regime de neutralidade fiscal
- Processo: 25203, com despacho de 2023-12-23, do Diretor de Serviços da DSIRC, por subdelegação
- Conteúdo: Uma sociedade, residente para efeitos fiscais em território português, que se dedica a uma atividade industrial, pretende transferir, através de uma operação de cisão simples, para uma sociedade a constituir, também ali residente para efeitos fiscais, a totalidade dos imóveis que foi adquirindo ao longo do tempo.

Os referidos ativos são utilizados na atividade de gestão imobiliária, a qual é alegadamente autónoma face à atividade principal.

O objetivo da cisão visa separar as duas atividades exercidas pela sociedade a cindir, uma vez que os ativos imobiliários não estão a ser devidamente rentabilizados, por se tratar de uma atividade bastante negligenciada. Assim, a sociedade a cindir continuará a exercer a atividade industrial, enquanto que a atividade de exploração e gestão imobiliária passará a ser exercida pela sociedade a constituir,

Deste modo, a nova sociedade, à qual serão, ainda, alocados recursos humanos, terá como atividade a realização de investimentos na área imobiliária, que incluirá a promoção da construção de imóveis para venda e/ou arrendamento.

Em contrapartida pelo património transmitido pela sociedade a cindir, os sócios desta irão receber partes de capital na nova sociedade na mesma proporção que detêm naquela.

Os efeitos contabilísticos e fiscais da operação irão dar-se no mesmo período de tributação do registo da operação de fusão, data em que se produzem os efeitos jurídicos.

A sociedade beneficiária do património a transmitir irá manter, para efeitos fiscais, o valor dos elementos patrimoniais objeto de transferência pelos mesmos valores que estes têm na sociedade a cindir.

Do regime de neutralidade fiscal

A operação em análise enquadra-se na modalidade de cisão prevista na alínea a) do n.º 2 do artigo 73.º do Código do IRC (CIRC), conjugada com a alínea a) do n.º 7 da mesma norma, de acordo com a qual são consideradas elegíveis, designadamente, as operações envolvendo 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 ramo de atividade constituir uma sociedade, mediante atribuição aos sócios da sociedade cindida de partes de capital da sociedade beneficiária.

Neste tipo de operações, 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 da sociedade beneficiária.

O n.º 4 do artigo 73.º do CIRC define ramo de atividade como sendo o conjunto de elementos que constituem, do ponto de vista organizacional, uma unidade económica autónoma, ou seja, um conjunto capaz de funcionar pelos seus próprios meios, o qual pode incluir as dívidas contraídas para a sua organização ou funcionamento.

Nesta matéria, tem-se entendido que, tanto o património que se transmite com a operação, como aquele que permanece afeto à sociedade a cindir, deve corresponder a um ramo de atividade, devendo negar-se a elegibilidade da operação para efeitos do regime especial de neutralidade fiscal caso tal não aconteça.

Para se determinar a autonomia do património transmitido, deve atender-se a dois critérios: o da autonomia funcional, que é dado pela capacidade de os ativos transmitidos, respeitando um conjunto coeso de bens necessários ao exercício de uma determinada atividade, serem capazes de funcionar como uma empresa independente, sem necessidade de recurso a investimentos adicionais; e o da autonomia financeira, que visa apurar se esse património é capaz de sobreviver financeiramente pelos seus próprios meios.

Na perspetiva funcional, neste caso, não fica suficientemente claro que a atividade de gestão imobiliária da sociedade a cindir seja, atualmente, exercida por uma unidade orgânica própria e independente, na qual, para além de se estabelecer o referido vínculo económico entre os ativos imobiliários e recursos materiais, humanos e financeiros, se pense, dirija e se operacionalize esse negócio de forma estruturada, de modo a garantir a sua subsistência de forma autónoma.

Com efeito, embora a sociedade a cindir tenha afeto um conjunto de vários ativos à atividade de gestão de imóveis, a qual, note-se, não consta do seu objeto social, foi reconhecido que a sua exploração tem sido bastante negligenciada, o que faz pressupor que não existe, na sociedade a cindir, uma estrutura autónoma capaz de se consubstanciar num ramo de atividade a destacar.

Além do mais, do projeto de cisão não consta a transferência de contratos de arrendamento da sociedade cindida para a sociedade a constituir, nem inventários (correspondentes a imóveis destinados a venda), nem obras em curso (correspondentes à construção de imóveis para venda), o que revela que essas atividades de arrendamento, de construção para venda ou revenda de imóveis adquiridos para esse fim era inexistente ou meramente incipiente, antes da realização da operação.

Por outro lado, ao nível da sociedade beneficiária, conjuntamente com a gestão dos imóveis, perspetiva-se que esta exerça a atividade de construção de imóveis para venda e/ou arrendamento e gestão de imóveis por conta de terceiros, atividades essas que, para além de não constarem do atual objeto social da sociedade a cindir, revelam-se totalmente inexistentes atualmente.

Em conclusão, muito embora a operação tenha sido idealizada por forma a observar todos os requisitos de natureza formal e material de que depende a aplicação do regime de neutralidade fiscal, não ficou provado que os imóveis a transferir para a sociedade beneficiária configurassem, juntamente com outros elementos patrimoniais, um ramo de atividade na sociedade a cindir, tal como se encontra definido no n.º 4 do artigo 73.º do CIRC, pelo que a operação não é elegível para efeitos daquele regime especial.