

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 uma nova sociedade - regime de neutralidade fiscal
- Processo: 26255, com despacho de 2024-10-13, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo: Uma sociedade, residente para efeitos fiscais em território português, que exerce, como atividade principal, uma atividade industrial, e, a título acessório, a gestão imobiliária, nomeadamente, arrendamento e promoção de projetos imobiliários, pretende autonomizar o negócio industrial, destacando o património afeto a esta atividade.

Para o efeito, pretende realizar uma operação de cisão simples, através da qual pretende transferir para uma nova sociedade os ativos e passivos afetos à atividade industrial.

Para além dos 62 funcionários afetos à atividade industrial, para a nova sociedade irão também ser transferidos equipamentos industriais, de transporte administrativos e outros, ativos intangíveis, inventários, saldo de clientes e de outros créditos a receber, disponibilidades financeiras, financiamentos obtidos, saldos de fornecedores e outras dívidas a pagar.

Os prédios urbanos destinados à instalação e ao desenvolvimento da atividade industrial, manter-se-ão na sociedade cindida e serão depois arrendados à sociedade beneficiária.

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

Do conceito de ramo de atividade no âmbito do regime de neutralidade fiscal
No âmbito de uma operação de cisão, com exceção da modalidade de cisão-dissolução, assume uma importância determinante o conceito de ramo de atividade.

O n.º 4 do artigo 73.º do Código do IRC (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.

Numa operação que siga a forma de cisão simples, exige-se 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, devendo negar-se a elegibilidade da operação para efeitos do regime especial de neutralidade fiscal caso tal não aconteça.

Deve tratar-se de um ramo de atividade dotado de estrutura, organização (vínculo económico), capacidade de funcionar como uma "empresa independente" e de subsistência autónoma, em harmonia com o princípio da continuidade e avaliado no

momento da cisão, conforme defendido no Acórdão Andersen og Jensen, datado de 15 de janeiro de 2002, proferido com referência ao processo n.º C-43/00.

Avaliando o património a transferir com a atividade industrial, afigura-se não existir aí um ramo de atividade, porquanto do conjunto de elementos transferidos não constam os prédios urbanos afetos àquela atividade, fazendo com que o património afeto à atividade industrial na sociedade cindida não corresponda ao que será afeto àquela atividade na sociedade beneficiária.

Citando João Magalhães Ramalho (in "O regime de neutralidade fiscal nas operações de fusão, cisão, entrada de ativos e permuta de partes sociais", Coimbra Editora, 2016) a este propósito, "os imóveis, propriedade da sociedade a cindir ou contribuidora, e que estejam afetos a um determinado ramo de atividade, devem ser transferidos para a nova sociedade, para a sociedade incorporante ou para a sociedade beneficiária."

Concluindo aquele Autor que, "Neste âmbito, e com exceção dos casos em que seja patente que os imóveis se encontram afectos ao exercício de uma actividade imobiliária, exercida de modo independente pela sociedade cindida ou contribuidora, todos os imóveis que constituam meros pontos de venda de produtos, ou a partir dos quais sejam prestados serviços, devem ser objeto de transmissão quando afectos ao exercício da atividade transmitida."

Quanto à questão de saber se o património que fica na sociedade a cindir, é apto a ser considerado como um ramo de atividade, também aqui a resposta é negativa.

Com efeito, apenas quanto ao arrendamento foi possível demonstrar que existiu essa atividade, embora de forma quase inexpressiva face ao total dos rendimentos auferidos pela sociedade a cindir.

Quanto à atividade de promoção imobiliária, e apesar de ter sido aditado um novo código de atividade económica, a verdade é que não ficou demonstrado o seu efetivo exercício, tal como não ficou demonstrado que essa atividade passou a constar do objeto social, uma vez que o contrato de sociedade não foi alterado em conformidade.

A este propósito, refere-se no Acórdão do Tribunal Central Administrativo do Sul, de 07 de julho de 2021, referente ao Processo 2283/20.0BELSB, que, "Os sócios podem deliberar sobre quais são as actividades que a sociedade pode vir a exercer efectivamente, mas tais actividades têm de estar incluídas no seu objecto social - n.º 3 do art.º 11.º do CSC.", sendo, pois, evidente que o objeto social aprovado pelos sócios e que consta do pacto social de cada sociedade delimita a atividade a exercer.

Também se pode ler no Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, de 09 de julho de 2020, referente ao Processo 0357/18.7BEFUN da 1ª secção que, "no nosso ordenamento jurídico (...) uma sociedade comercial não pode exercer atividade que não se compreenda no seu objeto social. Aliás, basta considerar que, nos termos do art. 142.º n.º 1 d) do Código das Sociedades Comerciais, é causa de dissolução administrativa, entre outras, o exercício de facto (...) de uma atividade não compreendida no objeto contratual, estando o regime jurídico do correspondente procedimento administrativo de dissolução atualmente regulado no DL 76-A/2006 de 29/3, e seu Anexo III (...)".

Nestes termos, mantendo-se o objeto social inalterado, deduz-se que toda a atividade da sociedade a cindir se cinge ao mesmo.

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 o património a manter na sociedade cindida, ou o património a destacar para a constituição de uma nova sociedade, configurem ramos de atividade tal como definidos no n.º 4 do artigo 73.º do Código de IRC, pelo que a operação não é elegível para efeitos daquele regime especial.