

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 - regime de neutralidade fiscal - reposição dos benefícios relacionados com o SIFIDE
- Processo: 27233, com despacho de 2024-12-09, do Diretor de Serviços da DSIRC, por subdelegação
- Conteúdo: No âmbito de uma operação de cisão simples, uma sociedade comercial por quotas (sociedade cindida) pretende destacar, para uma sociedade a constituir, um imóvel, um depósito a prazo e unidades de participação num fundo de investimento SIFIDE.

O investimento no fundo foi realizado nos anos 2020, 2021 e 2023, tendo os respetivos benefícios fiscais sido utilizados nesses mesmos períodos.

A nova sociedade terá como objeto social a atividade das sociedades gestoras de participações sociais não financeiras

Os sócios da sociedade cindida irão receber partes sociais da nova sociedade por forma a manter a mesma proporção no capital social, estando previsto que a operação se venha realizar em janeiro de 2025.

Com a realização da operação visa-se uma separação de investimentos feitos pela sociedade a cindir e que não fazem parte do seu objeto principal.

Pretende-se saber se a operação é elegível para efeitos do regime de neutralidade fiscal e se a transferência do fundo SIFIDE para a sociedade beneficiária, que possui a mesma estrutura de capital, coloca em causa os benefícios fiscais obtidos em anos anteriores, obrigando à reposição dos mesmos.

Elegibilidade da operação para efeitos do regime de neutralidade fiscal

No âmbito de uma operação de cisão simples, tal como se estabelece na alínea a) do n.º 3 do artigo 73.º do Código do IRC (CIRC), assume uma importância determinante a figura do ramo de atividade.

De um ponto de vista concetual, considera-se ramo de atividade 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 (cf. n.º 4 do artigo 73.º do CIRC).

O referido conceito de ramo de atividade assenta, pois, em três condições: (i) na existência, na sociedade a cindir, de, pelo menos, 2 ramos de atividade; (ii) na transmissão para a(s) sociedade(s) beneficiária(s) de, pelo menos, 1 ramo de atividade; (iii) na manutenção, na sociedade a cindir, de, pelo menos, 1 ramo de atividade.

Com esta definição, o legislador obsta à existência de fenómenos de cherry picking ou mesmo situações que envolvam a transmissão de ativos isolados ou sem qualquer coerência entre si, uma vez que deve existir um propósito organizacional na

transmissão para outro ente jurídico de uma pluralidade de elementos, que deve necessariamente compreender um conjunto de ativos e outros recursos ao dispor da sociedade, que, no seu conjunto, sejam dotados de uma determinada estrutura e organização, sendo de rejeitar as situações em que a operação se materialize na mera transferência de elementos que não tenham qualquer coesão entre si.

Exige-se, portanto, que se transmita uma pluralidade de ativos e passivos que possam traduzir a ideia de um conjunto capaz de funcionar pelos seus próprios meios e que, por si mesmo, permita a continuação do exercício independente da respetiva atividade sem qualquer interrupção.

Por forma a assegurar que determinada atividade possa continuar a ser desenvolvida da mesma forma que vinha sendo exercida até ao momento da operação, numa lógica de continuidade e sem qualquer interrupção, os elementos patrimoniais transmitidos já deveriam, ainda antes da cisão, representar uma unidade económica autónoma, capaz de funcionar pelos seus próprios meios, na sociedade cindida.

Ao ser desde logo considerada uma unidade económica autónoma, na esfera jurídica da sociedade a cindir, observa-se o pressuposto legal de que a sociedade a cindir deve possuir, pelo menos, dois ramos de atividade, para, ao transferir um deles, manter, no mínimo, um outro.

Neste caso, os elementos patrimoniais transmitidos configuram meros investimentos feitos pela sociedade a cindir e que, nessa circunstância, vistos no seu conjunto, não constituem, face à atividade principal, uma unidade económica autónoma capaz de funcionar pelos seus próprios meios de forma independente daquela, nem antes nem depois da operação.

Por esse motivo, afigura-se que os ativos a transferir para a sociedade beneficiária, e que são tidos como meros investimentos feitos pela sociedade a cindir e que não fazem parte do seu objeto principal, não se subsumem ao conceito de ramo de atividade, tal como este vem definido no n.º 4 do artigo 73.º do CIRCS, pelo que a operação não pode ser elegível para efeitos do regime de neutralidade fiscal.

Das consequências da não elegibilidade da operação para efeitos do regime de neutralidade fiscal

Não sendo elegível para efeitos do regime de neutralidade fiscal, a operação fica sujeita ao regime geral de tributação, previsto no artigo 46.º do Código do IRC, uma vez que a transferência de elementos patrimoniais, no âmbito de uma operação de cisão, é considerada uma transmissão onerosa, tal como estabelece a alínea c) do n.º 5 daquele preceito legal.

Quanto à questão da reposição do benefício fiscal relativo ao SIFIDE II, que a sociedade utilizou por ter efetuado contribuições para fundos de investimento nos termos da alínea f) do artigo 37.º do Código Fiscal ao Investimento (CFI), refere-se, na alínea a) do n.º 7 do artigo 38.º do CFI, que, sem prejuízo do disposto no n.º 3, caso as referidas unidades de participação sejam alienadas antes de decorrido o prazo de cinco anos ali indicado como prazo mínimo de permanência das unidades de participação, ao IRC do período da alienação é adicionado o montante que tenha sido deduzido à coleta, na proporção correspondente ao período em falta, acrescido dos correspondentes juros compensatórios.

Assim, uma vez que, para efeitos de IRC, os elementos patrimoniais a transferir com a cisão serão assimilados a uma transmissão onerosa, justamente porque a operação não é elegível para efeitos do regime de neutralidade fiscal, considera-se violado o

pressuposto de manutenção das unidades de participação pelo período mínimo de 5 anos, devendo a sociedade a cindir adicionar ao IRC do período em que se vier a realizar a cisão o montante que tenha sido deduzido à coleta, na proporção correspondente ao período em falta, acrescido dos correspondentes juros compensatórios.