

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

Artigo/Verba: Art.69º - Âmbito e condições de aplicação

Assunto: Possibilidade de sociedades constituídas há menos de um ano integrarem RETGS

Processo: 27715, com despacho de 2025-03-11, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação

Conteúdo: A questão objeto do presente pedido prende-se com a confirmação do período de tributação em que estão reunidas as condições para efetuar a inclusão das sociedades A e B no Grupo X, sujeito ao regime especial de tributação de grupos de sociedades (RETGS), o qual é dominado pela sociedade X, cujo período de tributação decorre de 1 de julho a 30 de junho. Concretamente, pretende-se a confirmação de que aquelas sociedades podem ser incluídas no Grupo no período de tributação com início em 01-07-N.

Refira-se que, no âmbito de uma reorganização do Grupo X, foram efetuadas as seguintes operações:

Setembro de N - a sociedade X procedeu à criação da sociedade A, na qual passou a deter uma participação de 100%;

Outubro de N - Operação de cisão-simples mediante o destaque de uma das sociedades dominadas do Grupo X, a sociedade Y (na qual a sociedade X detém uma participação de 93,5% há, pelo menos, dois anos, por referência a 1 de julho de N), de um ramo de atividade, tendo com o mesmo sido constituída uma nova sociedade, a sociedade B (na qual a sociedade X passou, desde esse momento, a deter uma participação de 93,5%);

Entre outubro e novembro de N - Aquisição à sociedade X, por parte de um investidor externo, de participação representativa de 18,5% do capital social da sociedade B, passando, consequentemente, a sociedade X a deter uma participação na sociedade B de 75%;

Novembro de N - Operação de permuta de partes sociais, por meio da qual os sócios da sociedade B (com exceção do investidor externo) efetuaram um aumento do capital social na sociedade A, por entradas realizadas em espécie, correspondentes a participações representativas de cerca de 81,5% do capital social da sociedade B e, em contrapartida, receberam participações no capital social da sociedade A.

Após as referidas operações verificou-se o seguinte:

A sociedade X passou a deter uma participação direta no capital social da sociedade A de cerca de 96%;

A sociedade A passou, por sua vez, a deter uma participação direta no capital social da sociedade B de cerca de 81,5%; pelo que,

A sociedade X passou a deter, através da sociedade A, uma participação indireta na sociedade B, de cerca de 78,24%.

De acordo com o n.º 1 do art.º 69.º do Código do IRC (CIRC), existindo um grupo de sociedades, a sociedade dominante pode optar pela aplicação do RETGS em relação a todas as sociedades do grupo.

Nos termos do n.º 2 do mesmo artigo, existe um grupo de sociedades quando uma

sociedade, dita dominante, detém, 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.

Por sua vez, a opção pela aplicação do RETGS só pode ser formulada quando se verifiquem, cumulativamente, os requisitos previstos nos n.ºs 3 e 4 do art.º 69.º do CIRC.

De entre os referidos requisitos, resulta da alínea b) do n.º 3 do art.º 69.º do CIRC que a sociedade dominante tem de deter a participação na sociedade dominada há mais de um ano, com referência à data em que se inicia a aplicação do regime.

O n.º 13 do art.º 69.º do CIRC prevê, contudo, que esse requisito temporal não seja aplicável, "quando se trate de sociedades constituídas há menos de um ano pela sociedade dominante ou por outra sociedade que integre o grupo, desde que o nível de participação exigido nos termos do n.º 2 seja detido desde a data da constituição".

Os requisitos de acesso ao RETGS têm de estar cumpridos à data do início do período de tributação em que se pretende incluir as sociedades no Grupo, no caso concreto, em 01-07-N.

Àquela data não estavam, contudo, cumpridos os requisitos para a inclusão das sociedades A e B.

Com efeito, a sociedade X (sociedade dominante do Grupo) apenas constituiu a sociedade A em setembro de N, pelo que em 01-07-N, não detinha ainda qualquer participação na mesma.

Por sua vez, a sociedade B foi constituída na sequência da cisão simples da sociedade Y (uma das sociedades dominadas do Grupo), da qual se destacou um ramo de atividade autónomo que lhe deu origem, tendo a cisão produzido efeitos jurídicos na data do seu registo comercial, o qual ocorreu em 10-10-N.

De acordo com o projeto de cisão, a data a partir da qual as operações da sociedade cindida foram consideradas, do ponto de vista contabilístico, como efetuadas por conta da nova sociedade (sociedade B) é de 31-10-N, pelo que, situando-se esta data no mesmo período de tributação em que ocorre a produção dos efeitos jurídicos da cisão, de acordo com o n.º 11 do art.º 8.º do CIRC, a mesma data (31-10-N) seria considerada relevante para efeitos fiscais. Porém, sendo a data constante do projeto - "data convencionada para efeitos contabilísticos" - posterior à data da realização efetiva da cisão, a única data que tem valor jurídico e que releva para efeitos fiscais é a data da cisão.

Em 01-07-N, não estão assim cumpridos os requisitos para a inclusão da sociedade B, já que esta foi constituída em outubro de N, na sequência da cisão da sociedade Y, e a operação de cisão não retroagiu os seus efeitos à data do início do período de tributação, sendo a data relevante para efeitos fiscais a de 10-10-N, isto é, a data do registo da cisão.

Acresce, ainda, no que se refere à sociedade B, que, com a operação de permuta de partes sociais ocorrida em novembro de N, a participação de, pelo menos, 75% da sociedade X nessa sociedade passou a ser detida indiretamente, através da sociedade A, pelo que, conforme resulta da alínea a) do n.º 5 do art.º 69.º do CIRC, a sociedade B não poderia ser incluída no Grupo abrangido pelo RETGS, sem que a sociedade A reunisse também os requisitos legalmente exigidos para tal.

Assim, a sociedade A e a sociedade B não podem ser incluídas no Grupo sujeito ao RETGS no período de tributação com início em 01-07-N.

Uma vez que, de acordo com o n.º 13 do art.º 69.º do CIRC, quer quanto à participação na sociedade A, quer quanto à participação na sociedade B, o requisito temporal referido na alínea b) do n.º 3 do art.º 69.º do CIRC não é aplicável, porquanto o nível de participação exigido, nos termos do n.º 2 do art.º 69.º do CIRC, é detido pela dominante desde a data da constituição daquelas sociedades, as mesmas podem ser incluídas no Grupo a partir de 01-07-N+1, não obstante nessa data a dominante ainda não deter as participações há mais de um ano.

Para que a sociedade A e a sociedade B possam ser incluídas no Grupo a partir de 01-07-N+1, nessa data deverão estar também cumpridos todos os restantes requisitos legalmente exigidos.