

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
- Artigo/Verba: Art.69º - Âmbito e condições de aplicação
- Assunto: RETGS - INCLUSÃO NO GRUPO, DE SOCIEDADE DETIDA POR UMA SOCIEDADE INCORPORADA (POR FUSÃO) NA DOMINANTE
- Processo: 28040, com despacho de 2025-04-15, do Chefe de Divisão da DSIRC, por subdelegação
- Conteúdo: A questão em apreço consiste em saber qual o período de tributação em que pode ser efetuada a inclusão da sociedade X num grupo sujeito ao regime especial de tributação de grupos de sociedades (RETGS), dominado pela sociedade A, a qual irá incorporar a sociedade B, detentora de uma participação de 100% na sociedade X.

Ora, a sociedade A (dominante do Grupo A), no âmbito de uma operação de fusão, cujo projeto foi registado na Conservatória do Registo Comercial, irá proceder à incorporação da sociedade B, sociedade que adquiriu em N-1, e da qual detém a totalidade do capital social e dos direitos de voto.

De acordo com o projeto, a fusão por incorporação da sociedade B na sociedade A enquadra-se na modalidade prevista na alínea a) do n.º 4 do art.º 97.º do Código das Sociedades Comerciais (CSC), realizando-se mediante a transferência global do património da sociedade B para a sociedade A e extinguindo-se a sociedade incorporada, nos termos da alínea a) do art.º 112.º do CSC, com o registo comercial da fusão. Refere-se, também, que a fusão será realizada ao abrigo do regime da neutralidade fiscal previsto nos art.ºs 73.º e seguintes do Código do IRC (CIRC).

O projeto de fusão prevê, ainda, que as operações da sociedade a incorporar são consideradas, do ponto de vista contabilístico, como efetuadas por conta da sociedade incorporante a partir de 01-01-N, pelo que, caso o registo comercial da fusão (momento em que a mesma produz efeitos jurídicos) ocorra, conforme informado, em março de N, estando as referidas datas situadas no mesmo período de tributação, a data de 01-01-N é também considerada relevante para efeitos fiscais, de acordo com o n.º 11 do art.º 8.º do CIRC.

Refira-se que, retroagindo a fusão, do ponto de vista contabilístico, a 01-01-N, esta data é considerada relevante para efeitos fiscais, de acordo com o n.º 11 do art.º 8.º do CIRC, ainda que o registo comercial da fusão não ocorra em março, mas desde que ocorra no período de tributação N.

No que se refere ao RETGS, uma vez que a sociedade B não pertence ao Grupo, a sua incorporação na sociedade A (dominante) pode originar uma alteração na composição do mesmo, sendo tal alteração relativa à possível inclusão no Grupo da sociedade participada pela sociedade B (a sociedade X), já que tal participação integra o património a incorporar

Ora, de acordo com o n.º 1 do art.º 69.º do 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 verificarem, 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 14 do art.º 69.º do CIRC prevê, contudo, que, para efeitos da contagem daquele prazo, "nos casos em que a participação tiver sido adquirida no âmbito de processo de fusão, cisão ou entrada de ativos, considera-se o período durante o qual a participação tiver permanecido na titularidade das sociedades fundidas, cindidas ou da sociedade contribuidora, respetivamente."

Verifica-se que, por referência a 01-01-N, a sociedade B detém, há mais de um ano, a participação de 100% na sociedade X.

Sendo aquela participação adquirida pela sociedade A (dominante do Grupo) no âmbito do processo de fusão por incorporação da sociedade B, face ao disposto no n.º 14 do art.º 69.º do CIRC, o período durante o qual a participação na sociedade X permaneceu na titularidade da sociedade fundida (sociedade B) é relevante para efeitos da contagem do prazo previsto na alínea b) do n.º 3 do art.º 69.º do CIRC.

Assim, considera-se que, com referência a 01-01-N, data em que se pretende incluir a sociedade X no Grupo, e desde que o registo comercial da fusão em causa ocorra também no período de tributação de N, se encontra cumprido o requisito previsto na alínea b) do n.º 3 do art.º 69.º do CIRC.

Se, por referência a 01-01-N, estiverem também verificados os restantes requisitos legalmente exigidos, a sociedade X pode ser incluída no Grupo dominado pela sociedade A no período de tributação de N, sendo que, para tal, é irrelevante a aplicação, ou não, do regime de neutralidade fiscal previsto nos art.ºs 73.º e seguintes do CIRC.

A comunicação desta alteração à composição do Grupo, de acordo com a subalínea 1) da alínea b) do n.º 7 do art.º 69.º do CIRC, deve ser efetuada pela sociedade dominante através do envio, por transmissão eletrónica de dados, de uma declaração de alterações, até ao fim do 3.º mês do período de tributação em que deva ser efetuada a inclusão da nova sociedade que satisfaça os requisitos legalmente exigidos, no caso concreto, até 31-03-N.

Se o registo comercial da fusão ocorrer após 31-03-N, mas até ao final do ano, pode, ainda assim, aceitar-se a inclusão da sociedade X no período de tributação de N, tendo, contudo, de ser os serviços da AT a proceder à referida alteração da composição do Grupo, pelo que, nesse caso, deve a sociedade A, após o registo, solicitar à Direção de Serviços de Registo de Contribuintes da AT a atualização do cadastro, no sentido de se incluir a sociedade X no Grupo por si dominado, com efeitos a 01-01-N.