

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

Artigo/Verba: Art.6º - Transparência fiscal

Assunto: Transparência Fiscal - Requisitos sociedade de profissionais

Processo: 28286, com despacho de 2025-05-27, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação

Conteúdo: A questão em apreço consiste em saber se uma sociedade de advogados, sob a forma de sociedade civil, constituída até dezembro de X por dois sócios profissionais de advocacia, pessoas singulares, mas que, a partir daquela data, em face das alterações à estrutura do capital social da sociedade, passou a ser detida também por mais quatro "sócios não profissionais", isto é, que não exercem, de facto, a atividade de advocacia, através da sociedade, é enquadrada no regime da transparência fiscal no período de X.

1. Até dezembro de X, a totalidade do capital social da Requerente era integralmente detido por sócios profissionais.

2. Em dezembro de X, os referidos sócios profissionais celebraram contratos de doação, através dos quais doaram parte do capital social a quatro novos sócios pessoas singulares, que não exercem, de facto, a atividade de advocacia (nem qualquer outra), através da sociedade.

3. Assim, a partir de dezembro de X, o capital social da Requerente passou a ser detido por 6 sócios (dois profissionais e quatro não profissionais).

4. Por força da Lei n.º 64/2023, de 20 de novembro, foi alterado o Regime Jurídico da Constituição e Funcionamento das Sociedades de Profissionais que estejam sujeitas a associações públicas profissionais (RJSP), e que, por força da Lei n.º 6/2024, de 19 de janeiro, foi alterado o Estatuto da Ordem dos Advogados (EOA), tendo, em consequência das alterações introduzidas, sido aberta a possibilidade de as sociedades de profissionais poderem ser sociedades civis ou assumir qualquer forma jurídica societária admissível segundo a lei comercial (n.º 1 do artigo 4.º do RJSP), bem como, no exercício da sua profissão, os advogados se associarem em sociedades multidisciplinares de profissionais (n.º 1 do artigo 212.º-A do EOA).

5. Nos termos da alínea f) do artigo 3.º do RJSP, entende-se por «Sócio profissional» o sócio de sociedade de profissionais que detenha participações sociais e preste, naquela sociedade, os serviços profissionais incluídos no respetivo objeto principal.

E, por «Sócio não profissional», o sócio de sociedade de profissionais que detenha participações sociais, mas não preste, naquela sociedade, os serviços profissionais incluídos no respetivo objeto principal, ainda que para tanto se encontre habilitado (alínea g) do artigo 3.º).

6. Neste contexto, e em conformidade com as alterações introduzidas ao RJSP pela Lei 64/2023, de 20 de novembro, foi alterado o EOA.

De entre as alterações introduzidas ao EOA pela Lei n.º 6/2024, de 19 de janeiro,

destacamos, desde logo, o aditamento do artigo 212.º-A, inserido no Capítulo VI (denominado «Sociedades profissionais e multidisciplinares») do Título VI, nos termos do qual se estabelece o seguinte:

- a) Possibilidade de os advogados poderem constituir ou ingressar como sócios ou associados em sociedades profissionais de advogados ou em sociedades multidisciplinares (n.º 1);
- b) A constituição e funcionamento das sociedades profissionais de advogados consta do RJSP (n.º 4);
- c) Às sociedades profissionais de advogados é aplicável o regime fiscal previsto para as sociedades constituídas sob a forma comercial (n.º 10).

7. No que diz respeito, ao regime de transparência fiscal, encontra-se consagrado no artigo 6.º do Código do IRC.

Trata-se de um regime de aplicação imediata caso estejam verificados os pressupostos consignados na lei.

8. Ficam no âmbito do regime de transparência fiscal as sociedades que a seguir se indicam:

- a) Sociedades civis não constituídas sob forma comercial;
- b) Sociedades de profissionais;
- c) Sociedades de simples administração de bens, cuja maioria do capital social pertença, direta ou indiretamente, durante mais de 183 dias do exercício social, a um grupo familiar, ou cujo capital social pertença, em qualquer dia do exercício social, a um número de sócios não superior a cinco e nenhum deles seja pessoa coletiva de direito público.

9. Quanto às Sociedades civis não constituídas sob forma comercial, importa referir que o disposto no atual n.º 10 do artigo 212.º-A do RJSP, relativo ao regime fiscal das sociedades de profissionais, já se encontrava estabelecido no n.º 15 do ora revogado artigo 213.º do EOA, de acordo com o qual, se prevê que "[à]s sociedades de advogados é aplicável o regime fiscal previsto para as sociedades constituídas sob a forma comercial."

Tendo a AT, relativamente a esta questão, já se pronunciado e divulgado o respetivo entendimento em fichas doutrinárias, nos termos do qual se encontra sancionado que se entende que as sociedades de advogados civis sob forma civil, não estão automaticamente sujeitas ao regime da transparência fiscal, por força da alínea a) do n.º 1 do artigo 6.º, tendo o seu tratamento fiscal de ser avaliado à luz do regime das sociedades constituídas sob forma profissional.

10. Assim, ainda que a sociedade de advogados pretenda manter a sua forma societária de sociedade civil, após as alterações que tem em vista, de admissão de sócios não advogados, não é automaticamente sujeita ao regime da transparência fiscal.

Com efeito, uma vez que se lhe aplica o regime fiscal previsto para as sociedades constituídas sob a forma comercial, o regime de transparência fiscal apenas lhe poderá ser aplicável se se encontrar preenchido algum dos requisitos previstos na alínea a) do n.º 4 do artigo 6.º do Código do IRC.

11. No que diz respeito às sociedades de profissionais, nos termos da alínea a) do n.º 4 do art.º 6.º do Código do IRC, considera-se sociedade de profissionais:

1. A sociedade constituída para o exercício de uma atividade profissional especificamente prevista na lista de atividades a que se refere o artigo 151.º do Código

do IRS, na qual todos os sócios pessoas singulares sejam profissionais dessa atividade; ou,

2. A sociedade cujos rendimentos provenham, em mais de 75%, do exercício conjunto ou isolado de atividades profissionais especificamente previstas na lista constante do artigo 151.º do Código do IRS, desde que, cumulativamente, durante mais de 183 dias do período de tributação, o número de sócios não seja superior a cinco, nenhum deles seja pessoa coletiva de direito público e, pelo menos, 75% do capital social seja detido por profissionais que exercem as referidas atividades, total ou parcialmente, através da sociedade.

12. Nos termos do disposto na subalínea 1 da alínea a) do n.º 4 do artigo 6.º do Código do IRC, para além de todos os sócios serem pessoas singulares, é também requisito deste regime que todos os sócios exerçam a mesma atividade e que essa atividade se encontre prevista na Tabela anexa ao Código do IRS a que se refere o seu artigo 151.º.

Assim, uma vez que nem todos os sócios da sociedade exercem a profissão de advogado através da sociedade, não se encontram preenchidos os requisitos da subalínea 1 da alínea a) do n.º 4 do artigo 6.º do Código do IRC para que esta seja qualificada como uma sociedade de profissionais e, em consequência, ser-lhe aplicável o regime de transparência fiscal.

13. Quanto ao segundo tipo de sociedades de profissionais, previsto na subalínea 2 da alínea a) do n.º 4 do artigo 6.º do Código do IRC, introduzido com a Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro, o regime de transparência fiscal tornou-se também aplicável às sociedades que cumpram cumulativamente os seguintes requisitos:

- i. A sociedade obtenha rendimentos provenientes, em mais de 75%, do exercício conjunto ou isolado de qualquer das atividades profissionais listadas no Anexo ao Código do IRS; e,
- ii. Durante mais de 183 dias do período de tributação, o número de sócios não seja superior a cinco, e nenhum dos sócios seja pessoa coletiva de direito público; e,
- iii. Pelo menos 75% do capital social da sociedade seja detido por profissionais que exerçam as atividades listadas no Anexo ao Código do IRS, total ou parcialmente, através da sociedade.

14. No caso concreto, verifica-se que a sociedade:

- a) é uma sociedade de advogados constituída sob a forma de sociedade civil;
- b) encontra-se coletada para uma atividade prevista na Tabela anexa ao Código do IRS a que se refere o seu artigo 151.º (Código "6010");
- c) conta, desde dezembro de X com seis sócios, dos quais dois sócios profissionais e quatro não profissionais;

15. Verifica-se, assim, que, quanto à sua constituição, o número de sócios é superior ao limite de cinco sócios previsto na subalínea 2 da alínea a) do n.º 4 do artigo 6.º do Código do IRC.

Não obstante, na subalínea 2 da alínea a) do n.º 4 do artigo 6.º do Código do IRC, exige-se, ainda, que esse número de sócios não seja superior a cinco durante mais de 183 dias do período de tributação.

16. Ora, no caso em apreço, até dezembro de X, a sociedade de advogados era constituída por apenas dois sócios profissionais da atividade de advocacia.

Só a partir de dezembro de X é que o número de sócios passou a ser superior ao limite de cinco sócios previsto na subalínea 2 da alínea a) do n.º 4 do artigo 6.º do Código do IRC.

Ou seja, no período de X, o número de sócios só é superior ao previsto nesta disposição legal no mês de dezembro do período de tributação.

Dito de outro modo, no período de X, durante mais de 183 dias, o número de sócios da sociedade de advogados era inferior a cinco (apenas dois sócios).

17. Destarte, no período de tributação de X, encontram-se reunidos todos os requisitos legais, previstos na subalínea 2 da alínea a) do n.º 4 do artigo 6.º do Código do IRC, para que a entidade seja considerada uma sociedade de profissionais e, em consequência, durante esse período, ser enquadrada no regime de transparência fiscal.

18. As alterações ocorridas à estrutura de capital social da Requerente, caso se mantenham, apenas produzem efeitos a partir do período de X+1, passando, a partir deste período, a estar enquadrada no regime geral de tributação, pois que só a partir deste período não se mostram cumpridos todos os requisitos (cumulativos) previstos na subalínea 2 da alínea a) do n.º 4 do artigo 6.º do Código do IRC para que seja aplicável o regime de transparência fiscal à sociedade.