

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
- Artigo/Verba: Art.10º - Mais-valias
- Assunto: Contrato promessa de cessão de quotas com recebimento de sinal e renúncia dos lucros - momento de tributação
- Processo: 26220, com despacho de 2024-12-17, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto à assinatura de contrato promessa de cessão de quotas com o recebimento de sinal, e respetivo enquadramento em sede de IRS.
- Assim, questiona:
- Tendo assinado o contrato mencionado e recebido o sinal em 2023, está obrigado a declarar a alienação das quotas na sua declaração de IRS?
 - Em caso afirmativo, tem de o declarar no exercício fiscal do ano da assinatura do contrato promessa e recebimento do sinal (2023), ou no exercício fiscal do ano da realização da escritura de cessão de quotas (2026)?

Ao pedido foi junto cópia do contrato promessa de que se extrai o seguinte, no que é essencialmente relevante para a presente análise:

- São partes no contrato promessa o requerente, na qualidade de promitente cedente, e a sociedade anónimaSGPS, S.A., na qualidade de promitente cessionária;
- O primeiro contraente declara ser dono e legítimo possuidor de quatro quotas, uma no valor nominal de 35.xxx,xx, outra no valor nominal de 43.xxx,xx, outra no valor nominal de 116.xxx,xx, e, finalmente, outra no valor nominal de 194.xxx,xx, todas pertencentes ao capital social da sociedade comercial por quotas, Lda;
- Mais se indica que a quota com o valor nominal de 116.xxx,xx será objeto de divisão em duas outras quotas, uma com o valor nominal de 97.xxx,xx e outra com o valor nominal de 18.xxx,xx;
- A primeira cláusula do contrato estipula que a quota de 97.xxx,xx, resultante da divisão da quota de 116.xxx,xx, será cedida pelo preço de 400.000,00;
- A segunda cláusula estipula que os 400.000,00 serão pagos, 300.000,00, a título de sinal, até ao dia ..08/2023, e os restantes 100.000,00 no dia da outorga do contrato prometido, que ocorrerá até ao dia ..12/2026;
- A terceira cláusula estipula, no seu ponto 3, que o primeiro outorgante renuncia, desde já, aos lucros do exercício sobre a parte da quota correspondente aos montantes que recebeu da segunda outorgante e que não tenha restituído nos moldes descritos na cláusula quarta;
- A quarta cláusula prevê a possibilidade de restituição da quantia recebida, a título de sinal, até ao dia ..12/2026 (ou seja, até à data limite para a realização do negócio prometido), estipulando diferentes cenários, sempre com o pagamento de juros, entre os quais a restituição integral e a não obrigação da realização do negócio prometido, e a restituição parcial e o reajuste da percentagem do capital social a ceder;
- O contrato promessa foi feito e assinado em agosto de 2023.

INFORMAÇÃO

No caso exposto estamos na presença de um contribuinte, sócio numa sociedade por quotas, que assinou contrato promessa de divisão e cessão de quotas com uma

empresa terceira, onde foi previsto, a título de sinal, o pagamento imediato de parte do preço acordado (300.000,00).

Face à assinatura do contrato promessa, e ao ingresso, na esfera jurídica do requerente, desse valor de 300.000,00, o mesmo vem questionar a sujeição dessa transmissão a IRS, e em caso afirmativo, qual o momento do nascimento dessa sujeição: se em 2023 (ano do recebimento do valor referente ao sinal), ou 2026 (ano da assinatura da escritura referente ao negócio prometido).

O raciocínio a ser feito nesta situação requer uma rápida compreensão do regime de contrato promessa previsto no artigo 410º do Código Civil, e do sinal, previsto no artigo 440º do mesmo Código, bem como a análise do tipo de negócio jurídico em causa, especificamente o seu enquadramento em sede de categoria G do IRS.

1. O nº 1 do artigo 410º do Código Civil define o contrato promessa como "a convenção pela qual alguém se obriga a celebrar certo contrato", leia-se, se obriga a celebrar certo negócio jurídico. Assim, o contrato promessa precede um certo e determinado contrato prometido, seja ele de eficácia real ou meramente obrigacional;

2. Desse contrato promessa nasce uma obrigação de prestação de facto positivo (a emissão da declaração negocial prometida), e assume, na maior parte dos casos, uma função preparatória e de segurança, visando assegurar a realização do contrato definitivo, porquanto, por algum motivo, as partes não o querem, ou não o podem firmar, naquele momento;

3. Em paralelo, o sinal é algo de comum na prática contratual e surge como uma forma de antecipação do pagamento do preço devido, tendo, por isso, natureza confirmatória relativamente ao posicionamento das partes em relação ao contrato. Por seu lado, no contrato promessa de compra e venda, atento o disposto no artigo 441º do Código Civil, essa entrega antecipada de valores presume-se, sempre, como tendo a natureza de sinal, sem prejuízo do disposto no nº 2 do artigo 350º do Código Civil;

4. Ora, no contrato apresentado e já resumido, temos uma promessa de realização de um contrato de compra e venda de uma quota, habitualmente denominado de contrato de cessão de quotas, e que consiste numa transmissão entre vivos, por ato voluntário, da propriedade ou titularidade (transmissão definitiva - alienação / aquisição), de uma ou mais quotas de uma sociedade por quotas, ou numa sociedade unipessoal por quotas, da esfera jurídica de um respetivo sócio para a esfera jurídica de outrem;

5. Essa é uma transmissão enquadrável em sede de IRS, em concreto no capítulo das mais-valias, estando expressamente prevista na alínea b) do nº 1 do artigo 10º do Código;

6. Mais há a considerar que no mesmo contrato é contemplado o pagamento antecipado, a título de sinal, de parte do preço devido pelo contrato definitivo - 300.000,00 num valor total de 400.000,00;

7. Significa isso que, no caso em apreço, as partes pretenderam atribuir ao contrato promessa uma força confirmativa maior, sinalizando de forma robusta o negócio prometido;

8. E em sentido contrário, o promitente cedente, através da cláusula terceira, abdica, com efeitos imediatos, dos lucros do exercício a que teria direito e resultantes da quota a ceder;

9. Esse é um direito essencial do promitente cedente, previsto na alínea a) do nº 1 do artigo 21º do Código das Sociedades Comerciais, e justifica-se como contrapartida da

sua participação na sociedade, pelo esforço feito e risco assumido;

10. Aliás, refira-se que é mesmo um direito inderrogável, atento o disposto nos números 3 e 4 do artigo 22º do Código das Sociedades Comerciais;

11. No entanto, ainda que tenha assinado o contrato promessa e nesse contrato tenha declarado abdicar dos lucros do exercício, a posição jurídica do sócio não se alterou em relação à sociedade, pelo que não podemos considerar estarmos perante uma promessa jurídica com um qualquer tipo de tradição, o que inviabiliza a tributação imediata do negócio perspectivado, tal como previsto na alínea a) do nº3 do artigo 10º do Código do IRS;

12. Assim, a sujeição a tributação ocorre apenas no ano da assinatura do contrato prometido, ou seja, em 2026, ao abrigo da parte inicial do nº 3 do artigo 10º do Código do IRS;

CONCLUSÃO

A transmissão de uma quota detida por um sócio numa sociedade por quotas está sujeita a IRS, nomeadamente em sede de categoria G, conforme a alínea b) do nº1 do artigo 10º do Código do IRS.

A assinatura de contrato promessa de cessão de quota, ao não contemplar a transmissão da posição jurídica do promitente cedente, não é enquadrável na alínea a) do nº3 do artigo 10º do Código do IRS, por isso a sujeição à tributação em sede de mais-valias ocorre apenas no ano da assinatura do contrato prometido.