

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

Artigo/Verba: Art.10º - Mais-valias

Assunto: Permuta de partes sociais - Regime da neutralidade fiscal

Processo: 27781, com despacho de 2025-03-25, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação

Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto ao enquadramento da operação infra identificada, em sede de IRS, enquanto permuta de partes sociais, bem como da sua não tributação na esfera dos acionistas, ao abrigo do disposto no nº 8 do artigo 10º do Código do IRS.

PONTO PRÉVIO

Conforme disposto nos n.ºs 4 e 5 do artigo 68.º da Lei Geral Tributária, conjugados com as alíneas a) a c) do n.º 1 do artigo 1.º da Portaria n.º 972/2009, de 31 de agosto, que regulamenta o regime jurídico das informações vinculativas, no âmbito da administração fiscal, deve ser efetuada a submissão eletrónica de um pedido de informação vinculativa por cada um dos sujeitos passivos interessados, i.e., que pretendem o enquadramento da sua concreta situação jurídico-tributária.

No caso em apreço, o Requerente identifica no requerimento apresentado 32 (trinta e dois) sujeitos passivos, tendo sido submetido eletronicamente um pedido de informação vinculativa em nome de um dos aludidos acionistas.

Nestes termos, o caráter vinculativo do entendimento ora exposto apenas pode vincular o sujeito passivo constante do pedido submetido eletronicamente, e não outros sujeitos passivos envolvidos na operação descrita.

DOS FACTOS

No pedido apresentado é referido que o acionista em questão, atualmente residente fiscal em Portugal, conjuntamente com os restantes 32 acionistas descritos no documento "Anexo II - Descrição dos factos cuja qualificação jurídico-tributária se pretende obter", ora designados como Requerentes, pretendem proceder à concentração numa única sociedade - sociedade "holding" -, cuja constituição irá ocorrer em momento futuro, a maioria das participações sociais atualmente detidas pelos sócios na sociedade A.

A este respeito, é estabelecido que os Requerentes, juntamente com outros 7 acionistas, de entre os quais a sociedade B, detêm atualmente 97,128% do capital e dos direitos de voto na aludida sociedade, estando as referidas participações sociais distribuídas, conforme estabelecido no artigo 14º do Anexo II ora remetido.

Posto isto, é descrito ainda pelos Requerentes que a aquisição irá ser processada num só ato, e num mesmo momento.

Face ao exposto, pretendem os Requerentes obter a confirmação, por parte da Autoridade Tributária e Aduaneira, (...) i) relativamente à verificação do requisito da detenção da maioria dos direitos de voto na operação de permuta de partes sociais, (...) e, consecutivamente ii) à possibilidade de aplicação do regime especial aplicável a

permutas de partes sociais, previsto no número 8 do artigo 10º do Código do IRS."

INFORMAÇÃO

1. De acordo com o estabelecido no nº 2 da alínea b) do nº 1 do artigo 10º do Código do IRS, encontram-se sujeitos a tributação, em sede de IRS, os ganhos provenientes da alienação onerosa, por parte de sujeitos passivos singulares, de partes sociais e de outros valores mobiliários, incluindo "(...) a extinção ou entrega de partes sociais das sociedades fundidas, cindidas ou adquiridas no âmbito de operações de fusão, cisão ou permuta de partes sociais."
2. Todavia, e ao contrário do indicado pelos Requerentes que mencionam o nº 8 para justificar a não tributação dos rendimentos em causa, o nº 10 do aludido artigo estabelece um regime especial de neutralidade fiscal que permite o afastamento da tributação das referidas mais-valias, "no caso de se verificar uma permuta de partes sociais nas condições mencionadas no nº 5 do artigo 73º e nº 2 do artigo 77º do Código do IRC (...)".
3. Pelo que, de modo a apurar se a operação em causa se enquadra enquanto permuta de partes sociais, a mesma deverá corresponder ao disposto no nº 5 do artigo 73º do Código do IRC, que estabelece que uma permuta de partes sociais consiste, numa "(...) operação pela qual uma sociedade (sociedade adquirente) adquire uma participação no capital social de outra (sociedade adquirida), que tem por efeito conferir-lhe a maioria dos direitos de voto desta última, ou pela qual uma sociedade, já detentora de tal participação majoritária, adquire nova participação na sociedade adquirida, mediante a atribuição aos sócios desta, em troca dos seus títulos, de partes representativas do capital social da primeira sociedade e, eventualmente, de uma quantia em dinheiro não superior a 10% do valor nominal ou, na falta de valor nominal, do valor contabilístico equivalente ao nominal dos títulos entregues em troca."
4. Ora, na medida em que a sociedade adquirente receba dos sócios da sociedade adquirida, uma participação no capital desta sociedade, em troca de partes de capital da própria sociedade adquirente, conferindo a esta sociedade a maioria dos direitos de voto da sociedade adquirida ou um reforço da sua participação, no caso de já deter a maioria dos direitos de voto da sociedade adquirida, tal operação enquadra-se no conceito de permuta de partes sociais.
5. No caso em apreço, importa salientar que, pese embora exista uma pluralidade de sócios a participar na operação, tal facto não invalida a elegibilidade da aplicação do regime de neutralidade fiscal da operação de permuta de partes sociais, desde que a maioria dos direitos de voto seja adquirida simultaneamente.
6. De acordo com a informação invocada pelos Requerentes no presente pedido de informação vinculativa, "(...) a sociedade "holding" adquire aos acionistas (...) 97,128% do capital (e direitos de voto) da sociedade adquirida, num mesmo momento (...)".
7. Contudo, será relevante notar que, dado não ter sido possível confirmar as percentagens de participação de direitos de voto, ora inscritos nos documentos remetidos, presume-se que as percentagens de capital social detido, ora descritas no pedido de informação vinculativa, correspondem às percentagens efetivas de participação de capital social detido por cada acionista (direta e indiretamente), o que carecerá da devida comprovação.
8. Ademais, refere o nº 2 do artigo 77º do Código do IRC, que deverão igualmente verificar-se, cumulativamente, as seguintes condições: i) a sociedade adquirente e a

sociedade adquirida sejam residentes em território português ou noutro Estado Membro da União Europeia e preencham as condições estabelecidas na Diretiva nº 2009/133/CE, de 19 de outubro; e ii) os sócios da sociedade adquirida sejam pessoas ou entidades residentes nos Estados membros da União Europeia ou em terceiros Estados, quando os títulos recebidos sejam representativos do capital social de uma entidade residente em território português.

9. Ora, na permuta de partes sociais, o regime de neutralidade fiscal verifica-se ao nível dos sócios, devendo o preenchimento dos requisitos ser averiguado sócio a sócio.

10. Assim, no caso em apreço, relativamente ao sócio requerente, entende-se que se encontram cumpridas as condições estipuladas no nº 2 do artigo 77º do Código do IRC, caso a sociedade adquirente, a constituir, seja residente em território português, uma vez que, quer o requerente, quer a sociedade adquirida são residentes fiscais em território português.

11. Paralelamente, para efeitos de enquadramento da operação enquanto permuta de partes sociais, conforme disposto no Código do IRS, e subsequente aplicação do regime de neutralidade fiscal, a lei estabelece ainda que as partes sociais da sociedade adquirente a atribuir aos sócios deverão ser valorizadas, para efeitos fiscais, pelo mesmo valor das antigas, sem prejuízo da tributação de eventuais quantias em dinheiro recebidas, devendo, para o efeito, os sócios da sociedade adquirida deter e conservar os elementos de prova constitutivos do seu direito, previstos nos nºs 5 e 6 do artigo 78º do Código do IRC, aplicável por remissão da alínea b) do nº 13 do artigo 10º do Código do IRS.

DA NORMA ESPECÍFICA ANTIABUSO

12. Conforme estabelecido no nº 10 do artigo 73º do Código do IRC, aplicável ex vi da alínea a) do nº 13 do artigo 10º do CIRS, o regime de neutralidade fiscal não será de aplicar, total ou parcialmente, na medida em que se conclua que as operações tiveram como principal objetivo ou como um dos principais objetivos a evasão fiscal. Tal pode considerar-se verificado, designadamente, i) quando as sociedades envolvidas se encontram submetidas a diferentes regimes de tributação ou ii) quando as operações não tenham sido realizadas por razões economicamente válidas, tais como a reestruturação ou a racionalização das atividades das sociedades envolvidas.

13. Assim, será de notar que caso se venham a comprovar, em sede inspetiva, os pressupostos previstos nesta cláusula específica antiabuso, o regime fiscal de neutralidade poderá ser afastado.

CONCLUSÕES

Face ao exposto na presente informação, conclui-se pela consideração da operação como uma operação de permuta de partes sociais para efeitos do regime fiscal de neutralidade fiscal, cumpridas as condições previstas nesta informação, sem prejuízo da aplicação da cláusula específica antiabuso prevista no nº 10 do art.º 77.º do Código do IRC, caso se venham a verificar os respetivos pressupostos.