FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Estatuto dos Benefícios Fiscais

Artigo/Verba: Art.60º - Reorganização de entidades em resultado de operações de restruturação ou de acordos de cooperação

Assunto: Isenção de IMT e de IS; Cisão de empresas; Conceito de ramo de atividade [Art.º 60.º n.ºs 1, 3 al. c), subalínea i) e n.º 4, al. b) do EBF]

Processo: 25911, com despacho de 2024-02-22, do Diretor de Serviços da DSIMT, por subdelegação

Conteúdo: I - PEDIDO

Por via eletrónica, veio a "X" (doravante Requerente), NIPC , apresentar pedido de informação vinculativa, ao abrigo do art.º 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), no sentido de ver esclarecido se a transmissão de determinados imóveis para uma nova sociedade a criar, no âmbito de uma operação de cisão, pode beneficiar das isenções de Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT) e do Imposto do Selo (IS) contempladas nas alíneas a) e b) do n.º 1 do art.º 60.º do EBF.

II - FACTOS

1. A Requerente é uma sociedade anónima, com sede em território português, e que, de acordo com o que é referido no PIV, tem como objeto social: i) Instalações elétricas, canalizações, climatização, refrigeração, tornearia mecânica; ii) Comércio de material elétrico, de canalização, de climatização, de refrigeração e de outras máquinas, equipamentos e ferramentas; iii) Construção civil; iv) Manutenção e reparação veículos automóveis; e, v) Aluguer de máquinas e equipamentos.

2. Está registada com o CAE Principal - e com o CAE Secundário os .

3. Para o exercício da sua atividade, adquiriu as frações autónomas . do prédio urbano inscrito na matriz da freguesia e concelho de , sob o artigo n.º , estando as frações afetas a estacionamento coberto e fechado (para apoio administrativo e armazém da loja) e a fração . afeta a comércio (loja).

4. No entanto, com o desenvolvimento da atividade, a Requerente necessitou de instalações mais amplas e adquiriu, através de um contrato de locação financeira, o prédio urbano inscrito na matriz da freguesia e concelho de ., sob o artigo n.º ., com afetação a habitação, adaptando-o à atividade exercida a partir de 31-12-2019.

5. Desde 01-01-2020, as frações autónomas do sobredito artigo n.º ficaram desocupadas e inativas, pretendendo a Requerente rentabilizá-las através de arrendamento.

6. Desta forma, a sociedade projeta realizar uma operação de reestruturação, através da cisão da entidade "X", que continuará a exercer a sua atividade normal, transferindo para uma nova empresa, a criar, estes bens para desenvolver uma nova atividade (arrendamento).

III - ANÁLISE DO PEDIDO

7. Considerando o teor do pedido, o objeto da presente informação vinculativa consiste em prestar esclarecimento à Requerente se a transmissão de determinados imóveis para uma nova sociedade a criar, no âmbito de uma operação de cisão, pode beneficiar das isenções de IMT e de IS contempladas nas alíneas a) e b) do n.º 1 do art.º 60.º do EBF.

8. Ora, na cisão aqui projetada serão transmitidos apenas ativos imobiliários que se pretendem rentabilizar.

9. Vejamos então,

10. O n.º 3 do art.º 60.º do EBF estabelece que, [p]ara efeitos do presente artigo consideram-se "operações de reestruturação" apenas as seguintes: () c) A cisão de entidade, através da qual: i) uma entidade destaque um ou mais ramos da sua atividade para com eles constituir outras entidades ou para os fundir com entidades já existentes, mantendo, pelo menos, um dos ramos de atividade ()".

11. Por sua vez, diz-nos a al. b) do n.º 4 do art.º 60.º do EBF que deve entender-se por "ramo de atividade" o conjunto de elementos que constituem, do ponto de vista organizacional, uma unidade económica autónoma, ou seja, um conjunto capaz de funcionar pelos seus próprios meios, o qual pode compreender as dívidas contraídas para a sua organização ou funcionamento.

12. Ora, da leitura destas normas legais facilmente se constata que a subalínea i) da al. c) do n.º 3 do art.º 60.º do EBF tem um conceito próprio de cisão, que é indissociável do de "ramo de atividade".

13. O conceito de cisão constante do EBF não deve ser confundido com o do Código das Sociedades Comerciais (CSC), nos termos do qual, segundo a al. a) do n.º 1 do art.º 118.º, é permitido a uma sociedade destacar parte do seu património para com ela constituir outra sociedade.

14. Quer isto dizer que, de acordo com o CSC, para haver uma cisão simples é suficiente a divisão de uma ou mais sociedades, de qualquer tipo, mediante o destaque de parte ou da totalidade do seu património, não sendo relevante que o destaque desse património se consubstancie num ramo de atividade.

15. Ora, a Requerente afirma no PIV que «pretende efetuar uma "operação de reestruturação" pela cisão da entidade "X", que continuará a exercer a sua atividade normal, transferindo para uma nova empresa a criar, pelos mesmos titulares, esses bens ()»

16. Todavia, nos termos da supracitada subalínea i) da al. c) do n.º 3 do art.º 60.º do EBF, a operação projetada não preenche o conceito de "operações de reestruturação".

17. Com efeito, o destaque de um ramo de atividade é um elemento fundamental para efeitos de qualificação de cisão como uma operação de reestruturação, nos termos da subalínea i) da al. c) do n.º 3 do art.º 60.º do EBF, e, se os elementos a serem transmitidos não se consubstanciarem num ramo de atividade, a operação de cisão não se pode qualificar como uma "operação de reestruturação" nos termos e para os efeitos previstos nessa subalínea.

18. Ao confrontarmos o conceito de ramo de atividade adotado no EBF, verificamos que o mesmo é igual ao do Código do IRC e têm sido inúmeras as informações vinculativas emitidas em sede deste imposto acerca de tal conceito.

19. Embora a análise da existência de um ramo de atividade tenha de ser feita de forma casuística, é um traço comum nas informações vinculativas prestadas em sede de IRC que a lógica organizacional das empresas exija a necessidade de transmissão de uma pluralidade de elementos, ou seja, um conjunto de ativos e de outros recursos, designadamente, humanos, que configurem um conjunto capaz de funcionar pelos seus próprios meios, sendo ainda necessário que o conjunto de elementos se encontre estruturado, ou seja, que, no fundo, possua uma certa organização.

20. Ora, como acima se referiu, na cisão projetada apenas serão transmitidos os ativos imobiliários.

21. Desta forma, o que no fundo será transmitido são elementos patrimoniais da sociedade a cindir, motivo pelo qual não é possível que os mesmos, de per si, funcionem pelos seus próprios meios, de forma estruturada, com uma certa organização, podendo constituir um ramo de atividade.

22. Aliás, sobre uma operação idêntica à projetada no presente PIV, encontra-se publicada no Portal das Finanças a ficha doutrinária referente à IV n.º 19191, sancionada por Despacho da Subdiretora-Geral do IR e das Relações Internacionais, de 19-01-2021.

23. Com efeito, naquela IV existia um grupo de empresas que se dedicavam ao setor da construção, bem como ao da gestão de participações sociais e aquisição e gestão de imóveis, tendo sido decidido separar as atividades operacionais das atividades relacionadas com a gestão de participações sociais e da aquisição e gestão de imóveis, as quais seriam transferidas para duas sociedades a constituir (uma sociedade gestora de participações e uma sociedade imobiliária).

24. Para a sociedade imobiliária, apenas seriam transferidos imóveis e a operação não envolvia a transferência de trabalhadores ou quaisquer outros ativos nem passivos.

25. Ou seja, na operação de reestruturação objeto do presente pedido também serão transmitidos imóveis.

26. No âmbito daquela IV é referido que, "[p]or conseguinte, não serão enquadráveis no regime de neutralidade fiscal as situações em que a cisão envolva apenas a transferência de elementos patrimoniais isolados, como por exemplo, participações sociais, sem qualquer estrutura associada, uma vez que estes elementos transferidos isoladamente não são passíveis de constituir um ramo de atividade e muito menos podem funcionar pelos seus próprios meios".

"() de um modo geral, a lógica organizacional exige a transmissão de uma pluralidade de elementos, ou seja, um conjunto de ativos e passivos, como sejam ativos fixos tangíveis, propriedades de investimento, contratos, carteiras de clientes e fornecedores e meios monetários, que, no seu conjunto, sejam dotados de uma determinada estrutura e organização".

27. Também sobre situação idêntica, no âmbito de IMT e de IS, foram já publicadas no Portal das Finanças as fichas doutrinárias referentes à IV n.º 22639, com despacho concordante da Senhora Diretora-Geral da AT, datado de 10-04-2022, e à IV n.º 24419, com despacho concordante da Senhora Diretora-Geral da AT, datado de 10-09-2023.

28. Desta forma, pode concluir-se que a transmissão dos ativos imobiliários ora em análise é reconduzível apenas a uma transferência singular de bens ou de elementos

patrimoniais, isolados, e não a um conjunto organizado qualificável como uma unidade económica, não sendo suscetível de integrar o conceito de "ramo de atividade" tipificado na al. b) do n.º 4 do art.º 60.º do EBF, razão pela qual a operação projetada não se subsume a uma "operação de reestruturação" tal como se encontra definida na subalínea i) da al. c) do n.º 3 do art.º 60.º do EBF. Como os pressupostos das isenções previstas no n.º 1 do art.º 60.º do EBF são cumulativos, conclui-se que a operação aqui em causa não beneficia dessas isenções e prejudica a análise dos demais pressupostos das mesmas.

IV - CONCLUSÃO

29. Considerando-se que o destaque de um ramo de atividade é um elemento fundamental para efeitos de qualificação de uma cisão como operação de reestruturação, nos termos e para efeitos da subalínea i) da al. c) do n.º 3 do art.º 60.º do EBF, e não se consubstanciando, pelos motivos acima expostos, os ativos imobiliários, de per si, num ramo de atividade, conclui-se que a operação ora projetada não se qualifica como uma "operação de reestruturação", não beneficiando a transmissão dos imóveis a ela subjacente, das isenções contempladas no n.º 1 do art.º 60.º do EBF.