# 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/IS; Cisão de entidades; Destaque do ramo de atividade - Art.º 60.º, n.º 1, al. a) e b), n.º 3, al. c), subalínea i) e n.º 4, alínea b) do EBF

Processo: 26893, com despacho de 2024-11-09, do Diretor-Geral

Conteúdo: I - PEDIDO

Por via eletrónica, veio a . (doravante sujeito passivo), 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 operação de cisão por si projetada, a qual se consubstancia no destaque de um ramo de atividade para constituir uma nova sociedade (com os elementos a ele afetos), é elegível para efeitos da subalínea i) da al. c) do n.º 3, conjugado com a al. b) do n.º 4, ambos do art.º 60.º do EBF, possibilitando, deste modo, a aplicação das isenções de IMT e IS consagradas no n.º 1 da referida norma.

II - FACTOS APRESENTADOS PELO SUJEITO PASSIVO

1. O sujeito passivo é uma sociedade anónima, com sede em território português, e que, de acordo com a sua certidão permanente, anexa ao PIV, tem como objeto social: Compra e venda de bens móveis e imóveis e revenda dos adquiridos para esse fim, construção de edifícios para venda, administração e gestão de imóveis próprios e alheios; Remodelação e decoração de imóveis, compra e venda de mobiliário, artigos de decoração e eletrodomésticos; Consultoria para os negócios e a gestão.

2. Está registado com o CAE Principal 68100 - Compra e venda de bens imobiliários - e com os CAEs Secundários .

3. Para o exercício da sua atividade, o sujeito passivo adquiriu diversos imóveis urbanos, afetos a habitação, comércio, estacionamento coberto e fechado, serviços e arrecadações e arrumos, sendo um desses prédios um terreno para construção, os quais geram rendimentos provenientes do seu arrendamento.

4. É, ainda, proprietário do prédio urbano, inscrito na matriz da freguesia de ., sob o artigo , o qual, não obstante se encontrar parcialmente arrendado, é objeto de um projeto de loteamento e edificação.

5. O sujeito passivo está a ponderar separar a atividade de arrendamento da atividade de construção e promoção imobiliária, através de um processo de reestruturação consubstanciado numa cisão [al. a) do art.º 118.º do CSC], o qual, conforme refere, "(...) irá operar por meio do destacamento de parte do seu património para com ele constituir uma nova sociedade".

6. A atividade de arrendamento de imóveis e de gestão dos mesmos manter-se-á na sua esfera jurídica, pretendendo o sujeito passivo iniciar a atividade de loteamento, construção e promoção imobiliária, através do imóvel mencionado no ponto 4,

transferindo-se para uma nova sociedade esse mesmo imóvel, bem como todo o passivo (empréstimos para financiar os projetos de construção), contratos (cessões de posições contratuais celebrados com arquitetos, engenheiros e trabalhadores) e licenças a ele associado.

7. Menciona, também, que as duas atividades por si desenvolvidas constituem unidades económicas, sendo objeto de gestão financeira plenamente autónoma, na medida em que dispõem de ativos, meios económicos, financeiros e humanos alocados a cada uma das atividades exercidas pelo sujeito passivo.

8. Prevê-se a transferência de um trabalhador alocado ao desenvolvimento do projeto de loteamento, o qual será desenvolvido pela sociedade a criar.

III - ANÁLISE DO PEDIDO

9. Considerando o teor do pedido, o objeto da presente informação vinculativa consiste em determinar se os elementos que se pretendem destacar da esfera da entidade a cindir para uma nova sociedade consubstanciam um ramo de atividade para efeitos da subalínea i) da al. c) do n.º 3, conjugado com a al. b) do n.º 4, ambos do art.º 60.º do EBF, possibilitando, deste modo, a aplicação das isenções de IMT e de IS previstas no n.º 1 do mesmo artigo 60.º à transmissão do imóvel mencionado no ponto 4 da presente informação, propriedade do sujeito passivo.

10. Relembremos que, conforme é referido pelo sujeito passivo, na cisão ora projetada serão transmitidos para a nova sociedade a constituir, na qual se dará início à atividade de loteamento, construção e promoção imobiliária, o terreno para construção e empréstimos para financiar os projetos de construção, contratos (cessões de posições contratuais celebrados com arquitetos, engenheiros e trabalhadores) e licenças a ele associados, bem como um trabalhador.

11. Vejamos então,

12. 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 (...)".

13. Por sua vez, a al. b) do n.º 4 do art.º 60.º do EBF estabelece 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.

14. 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".

15. 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.

16. 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.

17. Ora, o sujeito passivo afirma no PIV que "[s]e, por um lado o Sujeito Passivo desenvolve uma atividade ligada especificamente ao arrendamento de imóveis e gestão dos mesmos, os quais visa manter na sua esfera jurídica. Por outro lado, vai iniciar uma atividade de loteamento, construção e promoção imobiliária, iniciando essa atividade através do imóvel identificado [no ponto 4 da presente informação] (...)".

18. Esta operação de reestruturação será, assim, efetuada através de uma cisão efetuada nos termos da al. a) do n.º 1 do art.º 118.º do CSC, a qual "(...) irá operar por meio do destacamento de parte do seu património para com ele constituir uma nova sociedade".

19. Ou seja, o sujeito passivo, pelo simples facto de destacar parte do património da sociedade a cindir, parece considerar que a operação de cisão que pretende implementar se enquadra como uma "operação de reestruturação" para efeitos do art.º 60.º do EBF.

20. O que não é verdade.

21. 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.

22. 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.

23. 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.

24. Por outro lado, como consequência do princípio da continuidade que caracteriza o regime de neutralidade fiscal subjacente ao art.º 60.º do EBF, é, igualmente, fundamental que a constituição de um ramo de atividade não seja uma consequência da própria operação, o que significa que o conjunto de elementos patrimoniais transmitido já tenha que constituir um ramo de atividade na esfera da sociedade cindida, ou seja, antes de a operação se realizar, permanecendo na sociedade beneficiária tal qual.

25. Quer isto significar que, antes da operação de reorganização, o ramo de atividade que o sujeito passivo vai desenvolver, já tem que ter uma lógica organizacional de empresa e, após a concretização da cisão, a sociedade a constituir terá que manter esse ramo de atividade nos moldes anteriormente desenvolvidos, o que na situação em apreço não ocorre, porquanto o ramo de atividade vai ser exercido ab initio.

26. Entende-se que os efeitos da realização da operação não se devem fazer sentir no

normal funcionamento das atividades transferidas, sendo que tudo se deve passar como se não tivesse havido qualquer cisão.

27. É esta manutenção da continuidade do ramo de atividade que tem que ser aferida para se poder afirmar que se está ou não perante uma operação de reestruturação elegível para efeitos do n.º 1 do art.º 60.º do EBF.

28. Ora, o sujeito passivo afirma inequivocamente que "(...) vai iniciar uma atividade de loteamento, construção e promoção imobiliária, iniciando essa atividade através do imóvel acima identificado (...)" numa nova sociedade, mantendo na sua esfera jurídica a atividade que vinha a desenvolver.

29. Desta forma, conclui-se que não há continuidade do ramo de atividade - loteamento, construção e promoção imobiliária -, na medida em que a sua constituição vai ser uma consequência da própria operação de reestruturação.

30. O sujeito passivo vai iniciar uma nova atividade, não dando, portanto, continuidade a uma já existente, 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.

IV - CONCLUSÃO

31. Considerando que, ao abrigo do princípio da continuidade, a constituição de um ramo de atividade não pode ser uma consequência da própria operação de reestruturação, conclui-se que a operação de cisão projetada não se qualifica como uma "operação de reestruturação", nos termos e para efeitos da subalínea i) da al. c) do n.º 3 e do n.º 4 do art.º 60.º do EBF, na medida em que, na situação em apreço, o sujeito passivo irá exercer um novo ramo de atividade ab initio e não irá desenvolver um ramo de atividade nos moldes em que anteriormente vinha exercendo.