

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIRC

Artigo: 69º-A

Assunto: Sociedade dominante de um Grupo sujeito ao regime especial de tributação dos grupos de sociedades (RETGS), com sede na União Europeia (UE), adquire o domínio de sociedade dominante de um outro Grupo sujeito ao RETGS, também ela com sede na UE

Processo: 2155/2017 – PIV 12252- Despacho 18.10.2017 da Subdiretora-Geral

Conteúdo: No caso em análise existiam em Portugal dois Grupos fiscais distintos: o Grupo A e o Grupo B, ambos com sociedades dominantes residentes em Estados membros da UE.

A sociedade dominante do Grupo A detinha, por via indireta, mais de 75% do capital social das sociedades do Grupo A e do Grupo B, através de sociedades sediadas na UE e por si detidas, diretamente, em mais de 75% do capital social. Uma destas últimas sociedades (a sociedade C) detinha a totalidade das participações de uma sociedade D, não sediada na UE, a qual, por sua vez, detinha uma participação de 45,54% do capital social da sociedade dominante do Grupo B, o que impossibilitou a integração no perímetro de apenas um Grupo em território português de todas as sociedades residentes para efeitos fiscais em Portugal.

No ano n, realizou-se uma operação de fusão, em que a sociedade C incorporou a totalidade do património da sociedade D, passando a deter, direta e indiretamente, a totalidade do capital social da sociedade dominante do Grupo B.

Pretendia-se, assim, saber se para a sociedade dominante do Grupo A era obrigatório o alargamento do perímetro do Grupo, mediante a inclusão de todas as sociedades residentes em Portugal de ambos os Grupos, ou se, em alternativa, podiam continuar a subsistir autonomamente os dois Grupos A e B.

¶ Pretendia-se ainda saber a partir de que período de tributação se encontravam reunidos os pressupostos para o alargamento do perímetro do Grupo, atendendo aos efeitos fiscais da fusão ocorrida e qual o impacto fiscal desse alargamento na dedução dos prejuízos fiscais em reporte.

1ª Questão: Obrigatoriedade de alargamento do perímetro do Grupo A

1. A alínea c) do nº 1 do art. 69º-A do CIRC exige que a sociedade dominante não seja detida, direta ou indiretamente, em, pelo menos, 75% do capital por uma sociedade residente em território português que reúna os requisitos para ser qualificada como dominante. Porém, nada se refere quanto ao facto de não poder ser dominada por uma sociedade residente na UE ou no EEE que esteja vinculado a cooperação administrativa no domínio da fiscalidade.

2. E, nos termos do nº 2 do art. 69º-A do CIRC " *A opção prevista no número anterior determina a aplicação do regime especial de tributação dos grupos de sociedades relativamente a todas as sociedades dominadas com sede e direção efetiva em território português relativamente às quais se verifiquem as condições estabelecidas nos nºs 3 e 4 do artigo anterior, bem como ao estabelecimento estável da sociedade dominante situado neste território através do qual sejam detidas as participações.*"

3. A sociedade dominante do Grupo A passou a deter, através da sociedade C, as sociedades residentes em território português que faziam parte do perímetro do Grupo B, em mais de 75%, em virtude da operação de fusão realizada, pelo que passou a ser também a detentora indireta do Grupo B.

4. Assim sendo, a sociedade dominante do Grupo A, nos termos do nº 2, é obrigada a incluir todas as sociedades residentes em território português, passando a existir apenas um único Grupo fiscal.

2ª Questão: Período de tributação a partir do qual se verifica o alargamento do perímetro do Grupo A

5. Nos termos do nº 14 do art. 69º do CIRC, aplicável por remissão do nº 5 do art. 69º-A do mesmo diploma, para efeitos da contagem dos prazos previstos na alínea b) do nº 3 do art. 69º do CIRC (tempo mínimo de detenção da participação), nos casos em que a participação tiver sido adquirida no âmbito de um processo de fusão, considera-se o período durante o qual a participação tiver permanecido na titularidade da sociedade fundida.

6. Com a fusão, realizada no ano n , o prazo a partir do qual a sociedade dominante do Grupo A detém as participações no capital social da sociedade dominante do Grupo B retroage à data de aquisição dessas participações por parte da sociedade fundida (sociedade D), passando, por isso, a sociedade dominante do Grupo B a ser detida, há mais de um ano, pela sociedade dominante do Grupo A, à data da fusão.

7. Nestes termos, o domínio fiscal da sociedade dominante do Grupo B (primeiro dia útil do período de tributação em que a participação é detida há mais de um ano), por parte da sociedade dominante do Grupo A, verifica-se à data de 01.01. $n+1$, ou seja, no início do período de tributação seguinte à data de aquisição, por fusão, das participações em, pelo menos, 75% do capital social, uma vez que as condições de acesso ao RETGS têm que estar verificadas à data do início do período de tributação, nos termos da alínea b) do n.º 3 do art. 69.º do CIRC.

8. Assim sendo, o Grupo cuja sociedade dominante é a B, continua a manter-se como Grupo autónomo no período referente ao ano n , só devendo ser integrado no Grupo A a partir de 01.01. $n+1$.

9. Conforme se esclarece na Circular n.º 5/2015, quando um Grupo adquire outro Grupo, a opção pela continuidade do RETGS pode efetuar-se, optando pelo Grupo adquirido, ou optando pelo Grupo adquirente.

10. A comunicação da opção pelo grupo adquirido, como era intenção, devia ter sido efetuada até 31 de março do ano $n+1$, nos termos do n.º 10 do art. 69.º do CIRC, ou seja, até ao fim do 3.º mês do período de tributação seguinte à data em que se verificou a fusão.

11. No que concerne ao n.º 10 do art. 69.º do CIRC, em termos formais, a opção pela continuidade da aplicação do RETGS só terá lugar quando a mesma vise a opção pelo grupo adquirido, quer se trate de uma aquisição de um grupo por parte de uma sociedade dominante fora do RETGS, quer se trate de uma aquisição de um grupo por parte de uma sociedade dominante de outro grupo fiscal. Neste último caso, o grupo adquirente cessa a aplicação do RETGS, passando a sociedade dominante a ser a nova dominante do grupo adquirido.

12. Atendendo a que o sujeito passivo não optou atempadamente, nos termos do n.º 10 do art. 69.º do CIRC, pelo grupo adquirido B, tal opção já não é possível efetuar, dado tratar-se de um prazo perentório.

13. Assim, apenas podiam manter a aplicação do RETGS ao grupo adquirente, dado tratar-se de uma mera alteração na composição do mesmo, estando garantida a sua continuidade. Neste caso, o grupo adquirido cessava a aplicação do RETGS, devendo ser comunicada a alteração na composição do grupo adquirente, mediante a inclusão no mesmo das sociedades do grupo adquirido.

14. Neste caso, ainda que a comunicação não tivesse sido efetuada no prazo legal do n.º 7, alínea b), 1), isto é, até 31.03.n+1, a sociedade dominante poderia comunicar essa inclusão no Grupo A das referidas sociedades do Grupo B, ficando sujeita à coima prevista no n.º 8 do art. 117.º do RGIT, pela apresentação fora do prazo legal da declaração de alterações para efeitos do RETGS.

3ª Questão: Dedução dos prejuízos fiscais em reporte

15. Uma vez que não se verifica a possibilidade do exercício da opção nos termos do n.º 10 do art. 69.º do CIRC, não é aplicável o n.º 4 do art. 71.º do CIRC, como pretendia o sujeito passivo.

16. Assim, para efeitos de dedução dos prejuízos fiscais do Grupo adquirido B nos resultados do Grupo A, aplica-se o n.º 5 do art. 71.º do CIRC, sendo os mesmos dedutíveis em quotas-partes, como se de prejuízos individuais se tratassem, nos termos da alínea a) do n.º 1 do mesmo artigo, não sendo necessário reconhecer o interesse económico da operação, uma vez que a participação adquirida foi inferior a 50%.

17. Por sua vez, os prejuízos fiscais do Grupo A, continuam a ser dedutíveis na totalidade, como prejuízos fiscais do Grupo.