



OPINIÃO ANÁLISE DA OTOC

Mais-valias na liquidação de sociedades



JORGE CARRAPIÇO
Consultor da OTOC
comunicacao@otoc.pt

A reforma do IRC, que entrou em vigor este ano, introduziu algumas alterações importantes na tributação das empresas, mas que também podem ter impacto no imposto sobre o rendimento dos seus sócios.

Uma importante alteração, que irá ser abordada neste artigo, está relacionada com os rendimentos a tributar na esfera dos sócios em resultado da dissolução e liquidação das sociedades, o designado «resultado da partilha».

Este é um tema com bastante atualidade e muita aplicação prática, devido à extinção de várias sociedades em resultado da transformação do tecido empresarial português, ocorrida pela recente crise económica e financeira.

Valor da partilha

Após a liquidação da sociedade, com a correspondente venda dos bens do ativo, cobrança das dívidas a receber e pagamento das dívidas aos credores, o montante de ativo remanescente que ainda permaneça deve ser objeto de partilha pelos sócios, normalmente em termos proporcionais pelas respetivas participações detidas.

Esse montante atribuído a cada sócio na partilha da sociedade deve ser objeto de tributação em sede de imposto sobre o rendimento (IRS ou IRC) na esfera dos sócios da sociedade liquidada.

Regime anterior

Até ao final de 2013, o rendimento a tributar na esfera dos sócios era o valor que tivesse sido atribuído a cada um deles em resultado da partilha, abatido do custo de aquisição das correspondentes partes sociais.

Quando a diferença entre o valor atribuído na partilha e as entradas de capital realizadas pelo sócio fosse positiva, esse montante seria considerado como um rendimento de aplicação de capitais.

No entanto, essa qualificação como rendimento de capitais seria apenas até ao limite da diferença entre o valor que fosse atribuído e o que, face à contabilidade da sociedade liquidada, correspondesse a entradas efetivamente verificadas para a realização do capital, tendo o eventual excesso a natureza de mais-valia tributável.

Por exemplo, podiam existir rendimentos considerados como mais-valias, caso o sócio detentor da parte social no momento da partilha não fosse o fundador, isto é, que essa detenção tenha resultado de uma

aquisição efetuada a outro (originário ou não) proprietário, e em que a aquisição tenha sido efetuada por valor inferior ao valor nominal (capital realizado) da quota (ou ação) nessa data.

Novo Regime - principais características

Desde 1 de janeiro de 2014, a diferença positiva entre o valor atribuído na partilha e as suas entradas realizadas para o capital passa a ser considerada exclusivamente como uma mais-valia, deixando de ser considerada como um rendimento de capitais.

Foi clarificado que, para a determinação do resultado da partilha a ser tributado como mais-valia, ao valor atribuído ao sócio devem ser deduzidos o valor de aquisição do capital social, bem como o valor de outros instrumentos de capital próprio.

Apesar de não estar definido nessa norma fiscal, deve entender-se como «outros instrumentos de capital próprio», todas as entradas efetuadas pelo sócio para o capital da sociedade agindo como tal, nomeadamente prestações suplementares e acessórias e coberturas de prejuízos (por entrada ou redução do capital social).

Com a alteração da qualificação do resultado da partilha de rendimento de capitais para mais-valias, passam a existir algumas diferenças substanciais na determinação do rendimento tributável e do imposto a pagar por esse rendimento, na esfera dos sócios (pessoas singulares ou empresas).

Desde logo, essas mais-valias devem ser tributadas no período em que o valor atribuído na partilha for colocado à disposição do sócio, não estando sujeitas a retenções na fonte (de IRS ou IRC) (ao contrário do que acontecia anteriormente com a parte qualificada como rendimentos de capitais).

Se o sócio for uma pessoa singular (IRS)

Se o sócio (pessoa singular) tiver obtido (por entrada ou aquisição) as participações sociais da sociedade liquidada antes de 1 de janeiro de 1989, essas mais-valias obtidas no âmbito do resultado da partilha não estão sujeitas a IRS, por aplicação do regime transitório disposto no diploma que aprovou o Código do IRS.

A tributação dessas mais-valias deve ser efetuada através da sua inclusão obrigatória na declaração de rendimentos modelo 3 (anexo G), podendo ser aplicada uma taxa

autónoma de 28 por cento sobre essas mais-valias, ou podendo ficar sujeitas às taxas gerais do IRS, caso se opte pelo seu englobamento aos restantes rendimentos da pessoa (e/ou do seu agregado familiar).

No período de 2014, a redução de 50 por cento na tributação das mais-valias obtidas quando a sociedade em causa for qualificada como uma micro ou pequena empresa (pela certificação de PME do IAPMEI) não pode ser aplicada no âmbito do resultado da partilha, pois tal redução apenas está prevista para as mais-valias em resultado de transmissões de partes sociais (e não por extinção da sociedade).

A proposta de reforma do IRS (com entrada em vigor prevista para o início de 2015) prevê que essa redução de 50 por cento na tributação das mais-valias de partes sociais passe também a abranger aquelas obtidas no âmbito do resultado da partilha das sociedades.

Se o sócio for uma empresa (IRC)

Na determinação do lucro tributável de IRC, para o cálculo das mais-valias fiscais obtidas em resultado da partilha da sociedade detida, não pode ser aplicado o coeficiente de desvalorização da moeda a essas partes sociais, sendo estas apenas determinadas de

acordo com as regras previstas para o cálculo desse resultado da partilha.

No caso de se tratar da liquidação de uma sociedade detida, na qual a empresa sócia detém uma participação qualificada (pelo menos cinco por cento do capital social e detida há mais de dois anos), a mais-valia obtida no âmbito do resultado da partilha não será tributada em IRC.

Quando, no âmbito do resultado da partilha, for determinada uma diferença negativa entre o valor atribuído em partilha e o valor de aquisição das partes sociais e outros instrumentos de capital próprio, obtém-se uma menos-valia.

Essa menos-valia pode ser deduzida na determinação do lucro tributável de IRC (na esfera da empresa sócia) apenas pelo montante que exceda os dividendos já distribuídos pela sociedade liquidada à sócia que tenham beneficiado da não tributação por aplicação do mecanismo para eliminar a dupla tributação económica (acrescido do montante de prejuízos fiscais deduzidos no âmbito do regime de tributação de grupo de sociedades, se for o caso). ■

Este artigo está em conformidade com o novo Acordo Ortográfico.