



MÁRCIO MARTINS
consultor da Ordem dos Contabilistas
Certificados (OCC)
comunicacao@occ.pt

Partilha de sociedades – Os impactos fiscais nos sócios

Num período em que a constante evolução mundial proporciona aos operadores económicos inúmeras oportunidades, mas também, diversos desafios, assistimos diariamente à criação e extinção de sociedades. Perante esta realidade, completamente dispar, compete aos seus intervenientes avaliar os impactos associados, nomeadamente, fiscais.

A dissolução e liquidação de sociedades é um processo jurídico e fiscalmente exigente, quer para a empresa quer para os seus sócios. Enquanto o encerramento formal da empresa implica o cumprimento de várias obrigações fiscais na sua esfera, ocorrem também reflexos diretos na tributação individual ou coletiva dos sócios, os quais variam consoante a qualidade jurídica destes. Neste artigo iremos analisar os principais impactos fiscais que recaem sobre os sócios, residentes fiscais em território nacional, durante o processo de dissolução e liquidação de sociedades. No que respeita à extinção de uma sociedade, o seu processo de dissolução e liquidação deve seguir os seguintes passos: Dissolução; Liquidação; e Partilha do remanescente.

De uma forma simplista, podemos dizer que a dissolução é o ato que determina o início do procedimento da extinção da sociedade e ocorre quando os sócios decidem, ou são obrigados a, encerrar a atividade empresarial. Quando o encerramento ocorre por iniciativa dos sócios, pode ser efetivado em Assembleia Geral. Para o efeito, é necessário preparar e apresentar as demonstrações financeiras, à data da decisão de dissolução¹, com o objetivo de apurar o património da sociedade a ser objeto de liquidação. A identificação do momento da dissolução tem impacto fiscal na medida em que são objeto de tributação, ainda que separadamente, o período até à dissolução e o período após a dissolução, quando a dissolução e liquidação não ocorrem em simultâneo². É na data de dissolução que se inicia o período de liquidação.

Durante o processo de liquidação decorrem as operações de realização do ativo (venda, afetação externa e cobrança) e pagamento do passivo, com o objetivo de reduzir a dinheiro ou bens facilmente realizáveis para serem partilhados pelos sócios.

Se, à data da liberação, a sociedade já não possui bens, dívidas ou créditos sobre terceiros pode dar-se a dissolução e a liquidação em simultâneo.

Com o registo do encerramento da

liquidação, a sociedade é oficialmente considerada extinta. É nesta data que ocorre a cessação para efeitos fiscais³. Após o encerramento da liquidação, os sócios podem proceder à partilha de todo o ativo da sociedade, incluindo a partilha de direitos e de bens em espécie, nomeadamente imóveis. A partilha do ativo é destinada a compensar as entradas pela realização de capital, sendo o restante, se existir, repartido pela respetiva participação social de cada sócio.

Na ótica da sociedade cessada, a transferência dos ativos no âmbito da partilha implica a determinação de um resultado tributável, para efeitos fiscais. Na determinação do rendimento tributável é ficcionado, como valor de realização, o valor de mercado dos bens à data da transferência⁴.

A liquidação deve estar encerrada e a partilha aprovada no prazo de dois anos, prorrogável no máximo por mais um ano. Não se cumprindo esse prazo poderá ser determinado que estas operações sejam efetuadas administrativamente.

Findo este processo e, aquando do registo da cessação, deve ser nomeado um representante, que será responsável pelo pagamento do imposto devido ou pelo reembolso do valor pago a mais.

Com o aproximar do final de mais um ano civil, são muitos os sócios que equacionam encerrar as suas sociedades, pelos mais diversos motivos. Nestes casos deve-se salvaguardar o cumprimento atempado de todos os procedimentos referidos. Para o efeito, é imperativo ter presente que apenas com o registo do encerramento da liquidação, pela Conservatória do Registo Comercial, a sociedade se considera extinta. Uma vez que estamos perante um ato sujeito a registo, por uma entidade externa à sociedade, deve ter-se em consideração a ocorrência de imprevistos, bem como a elevada afluência, e conseqüente aumento de trabalho, que se verifica nas Conservatórias nesta época de final de ano.

No caso de o encerramento da liquidação somente ser registado no início de 2025, ainda que por fatos alheios à sociedade, apenas nesse período ocorrerá a sua extinção. Neste cenário, para além das obrigações declarativas do período de 2024, a sociedade fica obrigada ao cumprimento das obrigações declarativas em 2025, nomeadamente, à entrega da declaração de rendimentos modelo 22 e Informação Empresarial Simplificada (IES).

A tributação na esfera dos sócios

No que se refere aos rendimentos obtidos pela partilha de sociedades, os mesmos qualificam-se como mais ou menos-valias. Neste âmbito, o resultado da partilha, é considerado para tributação dos sócios, no período em que for colocado à sua disposição. Este resultado mais não é do que a soma do dinheiro atribuído ao sócio com o valor dos bens ou direitos por ele recebidos no âmbito da partilha.

Na determinação do rendimento tributável, ao valor atribuído é abatido o valor de aquisição⁵ das correspondentes partes sociais e de outros instrumentos de capital próprio realizados (prestações suplementares, coberturas de prejuízos, entre outros).

Na esfera dos sócios pessoas singulares⁶, as quantias auferidas na partilha, configuraram rendimentos da categoria G – Incrementos patrimoniais.

O Código do IRS (CIRS) prevê, no entanto, algumas situações em que os rendimentos da extinção das participações podem ser excluídos de tributação. É o caso das participações cuja aquisição tenha ocorrido antes de 1 de janeiro de 1989, data da entrada em vigor do CIRS. Ou seja, sobre o ganho obtido na extinção de partes de capital, cuja aquisição tenha ocorrido antes da entrada em vigor do CIRS, não incide IRS. Fora deste cenário, há lugar a tributação nos moldes gerais.

Importa também referir que, se estivermos perante uma mais-valia resultante da extinção de micro e pequenas empresas⁷, não cotadas no mercado regulamentado ou não regulamentado da bolsa de valores, esta mais-valia apenas é tributada em 50%. Em IRS, a mais-valia apurada é sujeita à taxa especial de 28%, com a opção de englobamento.

Estando perante sócios que figurem como pessoas coletivas, quando a diferença entre o valor atribuído na partilha e as entradas realizadas for positiva, é considerada a obtenção de uma mais-valia fiscal, a qual, regra geral, é tributada nos termos gerais do IRC. Todavia, quando a mais-valia for derivada de uma participação que cumpra determinados requisitos, esta não é relevante para a determinação do lucro tributável da sociedade sócia.

Para que a mais-valia possa ser excluída

5 - E não o valor nominal, que poderá diferir do valor de aquisição (ex.: aumento de capital por incorporação de reservas)

6 - No caso dos sócios de sociedades em transparência fiscal (artigo 6.º do CIRC) terá de se ter em consideração o n.º 5 do artigo 81.º do CIRC

7 - Enquadramento nos termos do anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro

de tributação, o CIRC estabelece diversos requisitos que devem ser observados de forma cumulativa, a saber:

- O sujeito passivo detenha direta ou indiretamente, por um período ininterrupto de 12 meses, uma participação não inferior a 10% do capital social ou dos direitos de voto da entidade extinta;
- O sujeito passivo não seja abrangido pelo regime da transparência fiscal;
- A entidade extinta estivesse sujeita e não isenta de IRC ou de um imposto de natureza idêntica ou similar e a taxa legal aplicável não fosse inferior a 60% da taxa do IRC; e
- A entidade extinta não tivesse residência ou domicílio num denominado “paraíso fiscal”.

Inversamente, no caso de a diferença entre o valor atribuído na partilha e as entradas realizadas ser negativa, é considerada como uma menos-valia com relevância fiscal. Esta menos-valia é dedutível pelo montante que exceder a soma dos prejuízos fiscais, deduzidos no âmbito da aplicação do regime especial de tributação dos grupos de sociedades, e dos lucros e reservas distribuídos pela sociedade extinta que tenham beneficiado de exclusão de tributação.

O caso particular dos imóveis

Quando, em vez de dinheiro, os sócios recebem bens, como por exemplo imóveis, surgem implicações fiscais adicionais. Em sede de IMT são tributadas as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade ou de figuras parcelares, sobre bens imóveis situados no território nacional, definindo expressamente o Código do IMT que a adjudicação de imóveis aos sócios, na liquidação, é uma operação tributável. Esta operação representa uma obrigação para os sócios, uma vez que o encargo do imposto recai sobre os adquirentes dos bens imóveis.

Para além do IMT, as transmissões de imóveis estão ainda sujeitas a tributação em sede de Imposto do Selo (IS). A semelhança do IMT, o IS representa um encargo para os titulares do interesse económico, ou seja, para os sócios que recebem os imóveis.

Como foi possível constatar, a extinção de sociedades representa implicações fiscais, quer para a própria sociedade, quer para os sócios, as quais variam conforme a sua qualidade jurídica (pessoa singular ou coletiva) e os tipos de bens recebidos. É essencial conhecer essas implicações fiscais para evitar penalidades. Apenas dessa forma se torna exequível concretizar uma gestão eficiente de todo o processo de extinção, permitindo otimizar a sua tributação.

1- Artigo 149.º do Código das Sociedades Comerciais (CSC)

2- N.º 11 do artigo 120.º do Código do IRC (CIRC)

3 - Alínea a) do n.º 5 do artigo 8.º do CIRC

4 - Artigo 80.º do CIRC