

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do IRC

Artigo: 73.º

Assunto: Transmissão de ramo de atividade numa operação de entrada de ativos.

Processo: 2018 004230/PIV 14643, sancionado por despacho, de 10 de janeiro de 2019, da Subdiretora-Geral do IR e das Relações Internacionais

Conteúdo: No caso em apreço estava em causa o possível enquadramento de uma operação de entrada de ativos no regime de neutralidade fiscal, previsto nos artigos 73.º e seguintes do Código do IRC (CIRC).

O objeto social da sociedade contribuidora, residente em território português, consiste na compra e venda de imóveis, revenda dos adquiridos para esse fim, gestão e promoção imobiliária, arrendamento, gestão e administração de imóveis próprios, construção, reabilitação e reparação de todo o tipo de imóveis praticados pela própria ou por contração de terceiros, bem como qualquer atividade turística e de alojamento local.

Do seu património constam quatro imóveis, inicialmente adquiridos para revenda e registados na contabilidade da entidade como inventários.

Em virtude da afetação de três dos quatro imóveis à atividade de alojamento local, foi feita uma reclassificação contabilística desses imóveis como ativos fixos tangíveis.

A entidade pretendia levar a cabo uma reestruturação das atividades, através da segregação da atividade de promoção imobiliária da atividade de alojamento local, como uma forma de assegurar uma maior flexibilidade do modelo de gestão e facilitar eventuais entradas de parceiros estratégicos nos negócios.

Nesse contexto, a sociedade pretendia destacar os três imóveis afetos à atividade de alojamento local, para, com cada um deles, constituir uma nova sociedade, através da realização de três operações de entrada de ativos, ficando ainda no seu ativo um imóvel afeto à atividade de compra e venda de imóveis e atividades conexas com a promoção imobiliária.

Pretendia-se, ainda, transferir um conjunto diversificado de outros elementos patrimoniais (ativos, passivos, direitos e obrigações). Para além disso, pretendia-se transferir seis colaboradores, alocando-se a cada uma das sociedades beneficiárias dois desses colaboradores.

A atividade de alojamento local, atualmente exercida pela sociedade contribuidora, passaria a ser exercida autonomamente por cada sociedade constituída para o efeito, dotadas dos elementos patrimoniais necessários ao exercício da atividade, os quais se afiguram totalmente autónomos, sem prejuízo de existir uma sociedade prestadora de serviços comum.

Os serviços prestados pela entidade comum consistem na exploração dos estabelecimentos de alojamento local no âmbito das unidades de negócio, consistindo, nomeadamente, na limpeza dos apartamentos e zonas comuns,

tratamentos de roupas, divulgação e publicitação dos apartamentos e gestão de todas as reservas, registo e manutenção dos canais de distribuição; registo e controlo de reservas, check-in e check-out dos clientes; receção e apoio a clientes; revenue management; tratamento de fluxos financeiros com clientes e entidades financeiras e de pagamento, emissão de faturas; registo do boletim de alojamento de cada hóspede, de acordo com os prazos e obrigações definidas pelo Serviço de Estrangeiros e Fronteiras; recolha e processamento da Taxa Municipal Turística de Dormidas; fornecimento de pequenos-almoços; gestão de oferta de boas vindas; gestão de manutenção corrente do Edifício.

Caberia aos funcionários transferidos para as sociedades beneficiárias, a gestão de relação com o cliente; a procura e disponibilização de serviços complementares (ao alojamento) prestados por terceiros; o controlo dos serviços comuns de apoio prestados pela entidade contratada (cumprimento das suas obrigações e níveis de qualidade necessários) e a gestão da manutenção estrutural do edifício por forma a assegurar o seu bom estado de conservação e adequação ao fim a que se destina.

O regime especial de neutralidade fiscal, previsto nos artigos 73.º e seguintes do CIRC, só é aplicável às operações, taxativamente descritas nos n.ºs 1 a 3 do artigo 73.º do CIRC, sendo fundamental, no que toca concretamente às operações de entradas de ativos, que se transmita um ramo de atividade.

Por outro lado, a aplicação do regime especial está também subordinada à observância das condições previstas nos n.ºs 3 e 4 do artigo 74.º do CIRC.

De acordo com o previsto no n.º 4 do artigo 73.º do CIRC, considera-se 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.

No essencial, a noção de ramo de atividade radica na possibilidade de um conjunto de elementos, materiais e humanos, poder funcionar pelos seus próprios meios, com total autonomia face a outros ramos de atividade da empresa, sendo que essa autonomia não pode surgir como consequência da própria operação, uma vez que a exploração daquela unidade económica autónoma tem de continuar a ser feita como o vinha sendo na sociedade contribuidora sem qualquer ajuste de recursos, de tal forma que os efeitos da transferência não se devem sentir no decurso normal da atividade.

Nada obsta a que um edifício e demais recursos possam consubstanciar um ramo de atividade, desde que já fosse evidente que, na sociedade contribuidora, esse mesmo edifício era objeto de uma gestão individualizada face aos outros, tendo a empresa para esse efeito afetado a cada um deles um conjunto de meios materiais e humanos.

A lógica subjacente à operação visada assenta na completa autonomização da atividade de promoção imobiliária da atividade de alojamento local, e dentro desta por uma gestão individualizada de cada um dos imóveis, alocando a cada uma das sociedades imobiliárias os imóveis e respetiva estrutura a uma empresa independente.

E é justamente a gestão individualizada de cada um dos imóveis, na sociedade contribuidora, que não se encontra devidamente demonstrada, uma vez que a maioria dos serviços respeitantes à exploração e gestão dos “três alojamentos locais” são prestados por uma entidade externa relacionada com a Requerente, tal como resulta da resposta dada ao nosso pedido de elementos, limitando-se a Requerente à gestão da relação com o cliente, disponibilizando-lhe serviços complementares, a assegurar o bom estado de conservação do edifício e ao controlo dos serviços comuns de apoio prestados pela entidade contratada.

Ou seja, não se descortina dos elementos remetidos que a atividade de alojamento local fosse desenvolvida, com caráter autónomo, relativamente a cada um dos edifícios, por forma a concluir que se tratam de vários ramos de atividade. Ao invés, trata-se apenas de um ramo de atividade, sendo os serviços subcontratados a uma entidade externa e consubstanciando a atividade da sociedade contribuidora na supervisão e controlo global da atividade subcontratada.

Deste modo, ao caso em apreço não é aplicável o regime de neutralidade fiscal, pelo que, a transferência dos elementos patrimoniais para cada uma das sociedades beneficiárias deverá ser feita ao abrigo do regime geral, apurando-se as respetivas mais-valias ou menos-valias, nos termos do artigo 46.º do Código do IRC.