

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do IRC
Artigo: 73.º
Assunto: Transmissão de ramo de atividade numa operação de entrada de ativos.
Processo: 2016 003474, sancionado por Despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 27 de junho de 2017.

Conteúdo: Foram suscitadas dúvidas sobre o enquadramento fiscal de uma operação de reestruturação e sobre o seu possível enquadramento 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, todos a ser alvo de obras de reabilitação. Uma vez que foram adquiridos para revenda, os referidos imóveis foram registados na contabilidade da entidade como inventários.

Sucedeu que a sociedade afetou três dos quatro imóveis à atividade de alojamento local, tendo, nessa circunstância, feito uma reclassificação contabilística desses imóveis, os quais passaram a estar registados como ativos fixos tangíveis.

À data, apenas um dos edifícios tinha iniciado a sua atividade comercial de alojamento local, enquanto que, os outros dois continuavam as suas obras de remodelação. De sublinhar ainda que a gestão destes imóveis não era feita diretamente pela sociedade, tendo a mesma sido cedida a terceiros.

Pretendia-se levar a cabo uma reestruturação das atividades, segregando as atividades de promoção imobiliária da atividade de alojamento local, sendo cada um dos três imóveis suscetível de consubstanciar um estabelecimento comercial independente.

Nesse contexto, a sociedade pretendia destacar os três imóveis afetos à atividade de alojamento local, ficando ela própria com um imóvel no seu ativo que continua afeto à atividade de promoção imobiliária, para, com cada um deles, constituir uma nova sociedade, através da realização de três operações de entrada de ativos.

Pretendia-se, ainda, embora apenas no caso do edifício que já se encontra a ser explorado, transferir um conjunto diversificado de outros elementos patrimoniais, o que já não acontece no caso dos edifícios que ainda se encontravam em remodelação. Para além disso, pretendia-se transferir o único colaborador pertencente aos quadros da Sociedade Contribuidora. Quanto a meios monetários, todo o valor existente ficaria afeto à sociedade contribuidora.

Pretendia-se, face aos factos descritos, confirmar que, no âmbito das três entradas de ativos, se estava a transmitir um ramo de atividade para cada uma das sociedades beneficiárias, ficando a sociedade contribuidora igualmente com um ramo de atividade.

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 art.º 74º 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.

A possibilidade de cada um dos edifícios poder corresponder a um ramo de atividade, deve ser aferida quer na sociedade beneficiária quer na sociedade contribuidora. Assim, mesmo que se considere que se trata de uma unidade económica autónoma em cada uma das sociedades beneficiárias, só se considera existir um ramo de atividade, para os efeitos previstos no n.º 4 do art.º 73º do CIRC, se na sociedade contribuidora os edifícios *de per se* gozarem de total autonomia, funcional e financeira, relativamente aos restantes.

Nada obsta, portanto, a que um edifício, e demais recursos, possa 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.

De facto, tão importante como demonstrar que os ativos e passivos transmitidos constituem na sociedade beneficiária uma unidade económica autónoma capaz de funcionar pelos seus próprios meios, sem qualquer ajuste de recursos, tem que ser demonstrado que essa atividade já vinha sendo exercida da mesma forma, e com os mesmos recursos, na sociedade contribuidora, por forma a assegurar que não existe qualquer alteração para além do ente jurídico através do qual é feita a exploração comercial.

Relativamente às projetadas operações de entrada de ativos, conclui-se que não podem beneficiar do regime de neutralidade, uma vez que inexistem, relativamente aos elementos transferidos, três ramos de atividades distintos, na aceção do n.º 4 do art.º 73º do CIRC, dado que a Requerente não logrou demonstrar que cada um dos edifícios destacados configurava, na sociedade contribuidora, um ramo de atividade.

De facto, atendendo a que apenas tinha nos seus quadros um colaborador, sendo a gestão da atividade de alojamento local subcontratada a terceiros, que a mesma só estava a ser desenvolvida num dos edifícios, estando os outros em remodelação, e que não são também transferidos quaisquer meios monetários, fica prejudicada a possibilidade de demonstrar a gestão individualizada dos

edifícios.

Para além disso, relativamente aos edifícios onde não estava a ser exercida qualquer atividade por se encontrarem em remodelação, a transferência dos edifícios não envolve a transferência de outros elementos patrimoniais.

Na eventualidade de a operação de reestruturação (entradas de ativos), prosseguir nos termos acima expostos, conclui-se que não se encontram reunidos os requisitos para se poder enquadrar no regime especial de neutralidade fiscal, nos termos dos artigos 73.º e seguintes do CIRC. Deverão, desta forma, caso a mesma venha a ter lugar, ser apurados resultados com a transmissão de todos os elementos patrimoniais da Sociedade Contribuidora, transmitidos a coberto da alínea d) do n.º 3 do artigo 46.º do CIRC.