

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma:	Código do IRC
Artigo:	6.º
Assunto:	Transparência fiscal: Sociedades de simples administração de bens_Galeria Comercial
Processo:	2020 004124, sancionado por Despacho, de 27 de novembro de 2020, da Subdiretora Geral da Área de Gestão Tributária - IR PIV n.º 18354
Conteúdo:	A questão em apreço consiste em saber da possibilidade de uma sociedade poder vir a ser considerada uma sociedade de simples administração de bens, nos termos da alínea b) do n.º 4 do artigo 6.º do Código do IRC e, como tal, ficar sujeita ao regime da transparência fiscal, nos termos da alínea c) do n.º 1 do mesmo artigo, caso venha a celebrar contratos de arrendamento de lojas numa galeria comercial que prevejam a prestação de serviços, que extravasem o mero arrendamento dos imóveis por si detidos.

A questão em causa tem subjacentes os seguintes factos:

Uma sociedade anónima de direito português adquiriu um lote de terreno para construção compreendido num projeto urbanístico, no qual ficará responsável por desenvolver a construção de um imóvel para a instalação de uma galeria comercial, que se prevê que irá decorrer entre 2020 e 2022.

A partir de 2023 está previsto que comecem a ser concluídos os contratos tendentes à exploração do imóvel construído, designadamente tendo por objeto o arrendamento dos espaços das lojas inseridas numa galeria comercial, passando, a partir dessa data, a sociedade a limitar a sua atividade à administração dos ativos por si detidos.

Para o efeito, equaciona celebrar contratos que, além da cedência de espaço das lojas, regulem igualmente a prestação de serviços complementares e indissociáveis, como a manutenção de instalações sanitárias de acesso ao público, água, iluminação, soluções de climatização, limpeza, segurança, elevadores, escadas rolantes, ou, caso venha a celebrar meros contratos de arrendamento de espaços, i.e., arrendamento de "paredes nuas", os serviços referentes às partes comuns do edifício serão igualmente adquiridos pela sociedade a terceiros e redebitados aos arrendatários.

Questão

1) Em face da atividade desenvolvida a partir da conclusão dos trabalhos (2023), em que a sociedade irá limitar a sua atividade à administração dos ativos por si detidos, mediante a celebração de contratos de arrendamento das lojas e à prática das atividades necessárias à administração e manutenção da galeria comercial, pode ser qualificada como uma sociedade de simples administração de bens, nos termos da alínea b) do n.º 4 do artigo 6.º do Código do IRC e, como tal, ficar sujeita ao regime da transparência fiscal, nos termos da alínea c) do n.º 1 do mesmo artigo ?

1. O regime de transparência fiscal encontra-se consagrado no art.º 6.º do Código do IRC.

Trata-se de um regime de aplicação imediata caso estejam verificados os pressupostos consignados na lei.

2. Ficam enquadradas no regime de transparência fiscal as sociedades de simples administração de bens, cuja maioria do capital social pertença, direta ou indiretamente, durante mais de 183 dias do exercício social, a um grupo familiar, ou cujo capital social pertença, em qualquer dia do exercício social, a um número de sócios não superior a cinco e nenhum deles seja pessoa coletiva de direito público.

3. Relativamente às sociedades de simples administração de bens acrescem, ainda, os requisitos da alínea b) do n.º 4 do art.º 6.º do CIRC, nos termos da qual, para que uma sociedade possa ser considerada como sociedade de simples administração de bens, deve limitar a sua atividade à administração de bens ou valores mantidos como reserva ou fruição ou à compra de prédios para a habitação dos seus sócios ou, quando exerça conjuntamente outras atividades, os rendimentos relativos a esses bens, valores ou prédios devem atingir, na média dos últimos três anos, mais de 50% da média, durante o mesmo período, da totalidade dos seus rendimentos.

4. Consideram-se atos de administração de bens ou valores mantidos como reserva ou para fruição, aqueles que digam respeito, entre outros, a contratos de locação ou arrendamento desses bens, à sua manutenção, reparação, ou realização de benfeitorias.

5. A letra da lei, ao referir-se à administração de bens ou valores, utilizando o vocábulo "mantidos", parece querer determinar que esses bens ou valores façam parte do património da sociedade, pelo que os bens ou valores a que se refere a primeira parte da alínea b) do n.º 4, do art.º 6.º do CIRC terão de ser da propriedade da sociedade.

6. Acresce que, para efeitos do que se considera como atos de "administração de bens ou valores mantidos como reserva ou para fruição", apenas relevam aqueles que decorrem da mera detenção e administração de bens e que não exijam o exercício de uma atividade empresarial. Ou seja, tem que ter por objetivo apenas a manutenção dos respetivos bens ou valores como reserva ou fruição e não um instrumento de gestão desses bens que implique o desenvolvimento de uma atividade de natureza comercial.

Tratando-se da gestão de uma galeria comercial, para além dos comerciantes aí instalados, o mesmo é frequentado por consumidores, pelo que têm que ser cumpridos os requisitos para que esse espaço comercial possa ser aberto ao público e funcionar.

Assim, inevitavelmente, a par do arrendamento das lojas, a sociedade irá desenvolver outras atividades relacionadas com o funcionamento do espaço comercial e com a gestão da parte do espaço comercial exterior (zona envolvente às lojas), ainda que o faça mediante a contratação de terceiro para a prestação desses serviços.

Entende-se, neste caso, que na gestão da galeria comercial, à semelhança do que ocorre com os centros comerciais, a atividade que vai ser desenvolvida tem que ser tida como um todo, ou seja, a prática das atividades necessárias à administração e manutenção da galeria comercial não pode ser desassociada do contrato de arrendamento.

Acresce que, a par dos serviços que têm que ser prestados para que o espaço comercial possa ser aberto ao público e funcionar, sendo o fim da sociedade "o escopo lucrativo", no intuito de obter lucros na gestão deste tipo de estabelecimentos, verifica-se ainda o desenvolvimento de atividades de promoção e publicidade do espaço comercial para atrair público.

Assim, entende-se que, na gestão de um espaço comercial, a prestação dos serviços referentes às partes comuns do edifício (manutenção de instalações sanitárias de acesso ao público, água, iluminação, soluções de climatização, limpeza, segurança, elevadores, escadas rolantes), não se encontram em relação aos contratos de arrendamento numa mera relação de subordinação ou acessoriedade, antes são um elemento essencial da relação comercial.

De facto, a par da fruição de rendimentos do arrendamento dos imóveis, a gestão de uma galeria comercial pressupõe que a sociedade possua uma estrutura empresarial para o efeito, quer seja através de recursos próprios quer mediante subcontratação de terceiros.

Conclui-se, assim, que a atividade em causa está para além da mera fruição dos rendimentos auferidos em razão da administração de bens, considerando-se que é exercida uma atividade comercial.

7. Assim, quer a atividade da sociedade se limite ao arrendamento de "paredes nuas" de imóveis por si detidos (lojas de uma galeria comercial) e contrate terceiros para a prestação de serviços relacionados com o funcionamento da galeria comercial, quer venha a celebrar contratos em que, a par da cedência do imóvel para comércio, se verifique que o mesmo contrato preveja, simultaneamente e em conjunto, a prestação de uma multiplicidade de serviços associados, tais como a disponibilização de infraestruturas de telecomunicações, serviços de abastecimento de água, luz, de soluções de climatização, serviços de manutenção dos vários equipamentos do edifício, limpeza, segurança e/ou receção, estamos perante atividades para além da mera fruição dos rendimentos auferidos em razão da administração de bens.

Destarte, no caso da gestão de uma galeria comercial, entende-se que é exercida uma atividade comercial, que se caracteriza pela prestação de serviços e que pressupõe a existência de uma empresa estruturada para o efeito, pelo que não pode a sociedade ser qualificada como uma sociedade de simples administração de bens. |