



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

Sociedades de simples administração de bens – Transparência Fiscal

Em Portugal, uma sociedade de simples administração de bens é uma entidade jurídica criada com o objetivo específico de gerir e administrar bens móveis e imóveis de uma pessoa ou grupo de pessoas. É uma forma simples de organização, muitas vezes usada para administrar património, como propriedades imobiliárias, carteiras de investimento, heranças ou outros ativos. O objetivo deste artigo é a abordagem dos requisitos fiscais para que estas sociedades fiquem abrangidas pelo regime de tributação da Transparência Fiscal.

O regime da Transparência Fiscal caracteriza-se pelo facto do rendimento apurado pela sociedade não ser tributado na esfera desta, mas sim na esfera dos seus sócios. Ficam abrangidas por este regime:

- Sociedades civis não constituídas sob forma comercial;
- Sociedades de profissionais;
- Sociedades de simples administração de bens.

Nos termos do Código do IRC, o regime de Transparência Fiscal aplica-se, entre outras entidades, às 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.” Importa para este efeito ter em atenção alguns conceitos para efeitos de aplicação do regime da Transparência Fiscal:

- **Sociedade de simples administração de bens** – a sociedade que limita a sua atividade à administração de bens ou valores mantidos como reserva ou para fruição ou à compra de prédios para a habitação dos seus sócios, bem como aquela que conjuntamente exerça outras atividades e cujos rendimentos relativos a esses bens, valores ou prédios atinjam, na média dos últimos três anos, mais de 50% da média, durante o mesmo período, da totalidade dos seus rendimentos;
- **Grupo familiar** – o grupo constituído por pessoas unidas por vínculo conjugal ou de adoção e bem assim de parentesco ou afinidade na linha reta ou colateral até ao 4.º grau, inclusive.

Assim, para que determinada entidade seja qualificada como uma sociedade de simples administração de bens, enquadrada no regime da transparência fiscal, têm de ser observados determinados requisitos, a saber:

Requisito de natureza orgânica:

- A maioria do capital social tem de pertencer, direta ou indiretamente, durante mais de 183 dias do exercício social, a um grupo familiar; ou
- O capital social tem de pertencer, em qualquer dia do exercício social, a um número de sócios não superior a cinco e nenhum deles pode ser pessoa coletiva de direito público.

Requisito de natureza substantiva:

- A atividade tem de se limitar à administração de bens ou valores mantidos como reserva ou para fruição ou à compra de prédios para a habitação dos seus sócios. Podem ainda ser exercidas outras atividades em conjunto com aquelas, desde que os proveitos relativos a esses bens, valores ou prédios atinjam, na média dos últimos três anos, mais de 50% da média, durante o mesmo período, da totalidade dos proveitos da sociedade.

Relativamente a este último requisito, durante anos, o entendimento da administração fiscal foi de que «os bens ou valores mantidos como reserva ou para fruição» que a sociedade administra são os seus bens próprios e não os bens pertencentes a terceiros. Este entendimento baseava-se na 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, teriam de ser propriedade da sociedade. No entanto, a Autoridade Tributária, através da Informação Vinculativa Processo 24870, com despacho de 12.12.2023, alterou o seu entendimento, ao referir que “se os rendimentos auferidos pela sociedade resultarem apenas da atividade desenvolvida por esta de gestão de arrendamentos de imóveis propriedade dos quotistas dessa sociedade e objeto dos referidos contratos de comodato, esses rendimentos devem ser considerados como provenientes de bens mantidos como reserva ou para fruição e, nessa medida, sujeita ao regime de transparência fiscal, enquanto sociedade de simples administração de bens, nos termos da alínea b) do nº 4 e alínea c) do nº 1 do artigo 6º do CIRC”.

Quer isto dizer que, nas situações em que as sociedades exercem a atividade de arrendamento em que os imóveis são cedidos pelos sócios, por intermédio

de um contrato de comodato, não afasta a sociedade do regime da Transparência Fiscal. Em bom rigor, o objetivo do contrato de comodato é o de afetar os imóveis à sociedade, para que esta proceda à contratualização e gestão dos respetivos arrendamentos, mas permanecendo a propriedade jurídica desses imóveis na esfera dos comandantes (sócios da sociedade). Assim sendo, num contrato de comodato, a atividade de arrendamento e de gestão dos imóveis deixa de ser exercida pelos comandantes e passa a ser exercida pelas sociedades comodatárias, pelo que, os rendimentos produzidos são diretamente fruídos pelas sociedades e indiretamente pelos sócios. Desta forma, cumprindo-se os demais requisitos, ainda que a sociedade não detenha bens próprios, mas estando a obter rendimentos relacionados com o arrendamento de imóveis de propriedade dos sócios, considera-se que se está perante uma sociedade de simples administração de bens, logo, sujeita ao regime da Transparência Fiscal.

Importa sublinhar que o enquadramento no regime de Transparência Fiscal é de aplicação obrigatória, nas situações em que estejam reunidos os requisitos para tal, não resultando de uma opção do sujeito passivo. O enquadramento neste regime é efetuado em cada período de tributação, por cumprimento das referidas condições, não sendo um regime que se efetue qualquer indicação no cadastro, no momento da submissão da declaração início ou alterações de atividade, sendo meramente indicado através da submissão da declaração de rendimentos das sociedades (Modelo 22).

Para melhor compreensão apresentamos o seguinte exemplo: A Sociedade STF, Lda, detida por dois sócios casados um com o outro, exerce as atividades de construção de imóveis para venda e de arrendamento de imóveis. Os imóveis arrendados não são de propriedade jurídica da sociedade, tendo sido celebrado um contrato de comodato com os sócios. Dos últimos quatro anos são conhecidas as seguintes informações:

	Venda de imóveis	Arrendamento imóveis próprios	Total de rendimentos
2020	210.000 €	80.000 €	290.000 €
2021	0 €	90.000 €	90.000 €
2022	0 €	100.000 €	100.000 €
2023	360.000 €	110.000 €	470.000 €

No ano de 2022 e de 2023 esta sociedade está ou não abrangida pelo regime da Transparência Fiscal? Atendendo à situação exposta, podemos concluir que estão cumpridos os requisitos de natureza orgânica, na medida em que a sociedade é detida, por dois sócios, há mais de 183 dias, sendo estes sócios um grupo familiar (casados um com o outro). Quanto ao requisito de natureza substantiva, efetivamente estamos perante uma sociedade que exerce a atividade de gestão de imóveis, não obstante, o facto de estes imóveis arrendados, terem sido cedidos pelos sócios através de contratos de comodato. No entanto, a entidade em causa, para além da atividade de arrendamento, exerce também a atividade de construção e venda de imóveis, pelo que, para cada ano, é necessário aferir se a média dos rendimentos de rendas dos últimos três anos, representa mais de 50% da média da totalidade dos rendimentos da sociedade, durante o mesmo período.

	2022(*)	2023(**)
Média das rendas	90.000 €	100.000 €
Média do total dos rendimentos	160.000 €	220.000 €
% das rendas face à totalidade dos rendimentos	56,25%	45,45%

(*) os cálculos têm em consideração os valores dos anos de 2020, 2021 e 2022

(**) os cálculos têm em consideração os valores dos anos de 2021, 2022 e 2023

De notar que a lei não é clara quanto aos períodos a considerar para o cálculo da média. A lei refere “os últimos três anos”, sem esclarecer se se está a referir aos três anos anteriores ou ao ano atual e os dois anos anteriores. Em todo o caso, parece-nos que se deve ter em consideração o ano atual e os dois anteriores, uma vez que, é no final de cada ano que a entidade deve aferir se está ou não abrangida pelo regime da Transparência Fiscal, logo, parece fazer sentido utilizar os rendimentos do ano em análise e os dois anteriores. Atendendo aos resultados apurados podemos concluir que a entidade, no ano de 2022, fica obrigatoriamente abrangida pelo regime da Transparência Fiscal. Já no ano de 2023, atendendo que a média das rendas dos últimos três anos representa menos de 50% da média da totalidade dos rendimentos do mesmo período, faz com que a entidade não esteja abrangida pelo regime da Transparência Fiscal, sendo tributada pelo regime geral do IRC.