



ELSA MARVANEJO DA COSTA
Consultora da Ordem dos Técnicos
Oficiais de Contas

Reforma do IRC – Entidades sem fins lucrativos

As entidades sem fins lucrativos configuram um sujeito passivo de IRC, obrigadas em termos genéricos à disciplina do Código que enquadra este imposto. Este tipo de sujeito passivo – as entidades que não exercem a título principal atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola – também foi objeto das recentes alterações introduzidas pela Reforma do IRC.

No período de 2014 e seguintes, as entidades que não exercem a título principal atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, poderão deduzir ao rendimento global por si apurado, e até à sua concorrência, os gastos comprovadamente relacionados com a realização dos fins de natureza social, cultural, ambiental, desportiva ou educacional prosseguidos por essas entidades, desde que não exista qualquer interesse direto ou indireto dos membros de órgãos estatutários, por si ou por interposta pessoa, nos resultados da exploração das atividades económicas por elas prosseguidas.

No que se refere à determinação do resultado tributável das entidades sem fins lucrativos haverá um percurso a seguir: i) a aplicação de normas de isenção objetivas e subjetivas, com diferentes amplitudes que importa acautelar; ii) disposições de não sujeição e isenção transversais ao tipo de sujeito passivo e utilização dos rendimentos; iii) a remissão para as diferentes categorias de rendimento previstas no Código do IRS. A existência de procedimentos/ registos das operações que permitam apurar resultados em termos analíticos é fundamental.

Gastos incorridos

As entidades sem fins lucrativos não têm por objetivo a obtenção do lucro, como o próprio nome nos indica, contudo o que por vezes acontece é que estas recorrem a atividades fora do seu âmbito estatutário com o intuito de obter fundos para a realização dos objetivos que norteiam a sua existência. Poderá questionar-se se fará sentido o pagamento de impostos, quantias que, se não fossem assim entregues à Administração Tributária, também elas seriam canalizadas para a prossecução dos fins estatutários destas entidades.

A Comissão para a Reforma do IRC mostrou-se sensível a esta problemática, podendo no seu relatório ler-se:

“... O tratamento fiscal conferido às entidades que não exercem, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola – i.e., que se dedicam essencialmente a atividades a que não subjaz um intuito lucrativo – não é, no entendimento da Comissão, isento de reparos.
(...)

Assim, entende a Comissão que se justifica a inclusão de uma regra no Código do IRC destinada a assegurar que estas entidades não estejam sujeitas ao dever de pagar qualquer imposto nos períodos de tributação em que não obtenham resultados positivos. Para tanto, impõe-se a consideração, nesta sede, dos gastos que as mesmas comprovadamente suportem no âmbito da realização dos fins de natureza social, cultural, ambiental, desportiva ou educacional pelas mesmas prosseguidas...”

Do que entendemos, a disposição legal agora aditada permite que gastos incorridos nas atividades identificadas (de natureza social, cultural, ambiental, desportiva ou educacional), sendo estes os fins prosseguidos pela entidade, poderão ser abatidos ao rendimento global. Ora, o rendimento global resulta do somatório dos rendimentos das diversas categorias consideradas em sede de IRS, rendimento este que será tributado e que terá sido apurado numa ótica analítica. Logo, gastos incorridos em atividades cujos rendimentos serão isentos ou não sujeitos a tributação irão abater ao resultado de atividades sujeitas a tributação, acessórias, diminuindo, assim, a carga tributária a que o sujeito passivo estaria sujeito. A única disposição antiabuso que se impõe é a inexistência de interesse de membros dos órgãos estatutários nos resultados de exploração da entidade.

A aplicação desta disposição legal deverá atender às características específicas do sujeito passivo, aos objetivos a que o mesmo se propõe com a sua existência, de várias naturezas, sociais, culturais, etc... Embora não se imponha explicitamente que os rendimentos das atividades comerciais sejam canalizados para a prossecução dos fins estatutários, tal deverá estar implícito, e aquilo que se exige é que os gastos abatidos aos rendimentos comerciais tenham efetivamente sido incorridos na realização dessas atividades sem fins lucrativos. Os gastos incorridos na realização das atividades estatutárias irão diminuir a carga tributária dos rendimentos obtidos nas atividades comerciais acessórias (pois estas existirão com a intenção de financiar as atividades previstas nos estatutos). Por exemplo, determinada associação com objetivos de natureza ambiental, além dos rendimentos de quotas dos seus associados, donativos e subsídios, obtém também receitas da organização de eventos que periodicamente realiza. Não tendo ainda obtido o reconhecimento de utilidade pública, esta tem vindo a pagar IRC nos anos anteriores, pois tem obtido resultados positivos dos eventos organizados, ainda que estas receitas estejam a ser canalizadas para a prossecução dos fins estatutários, cujo resultado é deficitário.

A partir de 2014, ao rendimento global, onde se encontram os resultados tributáveis (comerciais) da organização dos eventos, poderão ser abatidos os gastos em que incorreu para a prossecução dos fins estatutários, até à concorrência desse rendimento global.

A questão que se coloca é se apenas poderão ser abatidos gastos incorridos na realização dos fins de natureza social, cultural, ambiental, desportiva ou educacional, quando, em termos analíticos, resulte destas atividades um resultado negativo. Ou se, ainda que o resultado destas atividades seja positivo, ainda assim, os gastos nelas incorridos possa ser abatido ao rendimento global, ou seja, ao resultado das atividades que originam rendimentos tributáveis. Aparentemente, apenas na existência de prejuízo das atividades elencadas e desenvolvidas no âmbito dos fins estatutários se poderá encetar por esta norma, contudo, tal não é totalmente explícito.