

GUIA PRÁTICO

# Tributação em sede de IRC das Entidades do Setor Não Lucrativo





## GUIA PRÁTICO TRIBUTAÇÃO EM SEDE DE IRC DAS ENTIDADES DO SETOR NÃO LUCRATIVO



Clique  
e aceda

Índice interativo

<b>I. LEGISLAÇÃO RELEVANTE</b>	<b>3</b>
No que se refere às entidades do setor não lucrativo, importa atender à seguinte legislação:	4
<b>II. ENQUADRAMENTO DAS ENTIDADES DO SETOR NÃO LUCRATIVO</b>	<b>5</b>
O que são entidades do setor não lucrativo?	6
Quando é que estas pessoas coletivas adquirem personalidade jurídica?	6
Estas pessoas coletivas têm capacidade jurídica?	7
As entidades do setor não lucrativo estão obrigadas a dispor de contabilidade organizada?	7
E podem ser dispensadas de dispor de contabilidade organizada?	8
<b>III. DA TRIBUTAÇÃO EM SEDE DE IRC</b>	<b>9</b>
As entidades do setor não lucrativo são sujeitos passivos de IRC?	10
Quais são os tipos de rendimentos que, normalmente, estas entidades obtêm?	10
Como é feito o enquadramento tributário de cada um destes rendimentos?	11
Qual a base do imposto destas entidades?	11
Na determinação do rendimento global são utilizadas as regras do Código do IRS na determinação dos rendimentos obtidas em cada uma das categorias?	12
E beneficiam de alguma dedução especial para efeitos do rendimento global?	12
Como se determina o valor dos incrementos patrimoniais destas entidades?	13
Para efeitos de determinação do rendimento global, poderão ainda ser deduzidos os prejuízos fiscais, bem como as menos-valias?	13
Como se determina a matéria coletável destas entidades?	13
Quais os custos destas entidades a ter em consideração?	14
Os encargos estatutários também são dedutíveis ao rendimento global?	15
E se se tratar de gastos que não estão especificamente ligados à obtenção dos rendimentos não sujeitos ou isentos de IRC, quais as regras para que possam ser deduzidos, no todo ou em parte, a esse rendimento global, para efeitos de determinação da matéria coletável?	15
O cálculo do rendimento global é feito em que declaração?	15
Qual a taxa de IRC aplicada a estas entidades?	20
As ESNL estão sujeitas a tributação autónoma?	20
As ESNL estão sujeitas a tributação autónoma das viaturas?	22
As ESNL devem efetuar os pagamentos por conta em julho, setembro e 15 de dezembro?	22
Além do IRC, as ESNL devem pagar a derrama municipal e a derrama estadual?	22
<b>IV. DO DEVER DECLARATIVO</b>	<b>23</b>
As entidades do setor não lucrativo têm obrigações declarativas?	24
E têm de entregar a Declaração periódica de rendimentos – Modelo 22?	24
Quando é que ficam dispensadas de entregar a declaração modelo 22?	25
E quanto à Declaração anual de informação contabilística e fiscal – IES, é obrigatória?	25
<b>V. ISENÇÕES</b>	<b>27</b>
As entidades do setor não lucrativo podem estar isentas de IRC?	28
Que tipo de isenções existem?	28
As Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais, suas associações de direito público e federações e instituições de segurança social estão isentas de IRC?	28
Quais são as entidades subjetivamente isentas?	29
A isenção é automática?	30
Todos os rendimentos das pessoas coletivas com estatuto de utilidade pública e de solidariedade social estão isentos de IRC?	30
Quais as consequências do incumprimento dos requisitos do art.º 10.º/3 Código do IRC?	31
A isenção tem efeitos retroativos?	31
Que tipo de isenção prevê o art.º 11.º do Código do IRC?	32
Esta isenção está dependente de algum reconhecimento prévio?	33
Existem rendimentos que resultam diretamente do exercício de atividades culturais, recreativas e desportivas, mas que não beneficiam da isenção?	33
O Estatuto dos Benefícios Fiscais, adiante EBF, dispõe sobre estas matérias em específico?	33
E que isenção prevê o art.º 54 do EBF?	34
As associações e confederações também estão isentos de IRC?	34
<b>VI. A Certificação Legal das Contas</b>	<b>36</b>
E os rendimentos das associações de pais também ficam isentos de IRC?	35
As entidades do setor não lucrativo estão sujeitas à certificação legal das contas?	37
As entidades do setor não lucrativo que não apresentem contas consolidadas estão sujeitas à certificação legal das contas?	37
Existe alguma especificidade quanto às instituições particulares de solidariedade social e equiparadas?	37
Existe alguma especificidade quanto às associações humanitárias de bombeiros?	37
<b>VII. CASOS PRÁTICOS</b>	<b>38</b>
1 – Uma associação de direito privado sem fins lucrativos recebeu em 2021 apenas recebeu donativos, tendo emitido os respetivos recibos. Quais as obrigações declarativas a que está sujeita?	39
2 – Qual é a taxa a aplicar aos rendimentos sujeitos a IRC de uma associação sem fins lucrativos sediada no Açores? E se esses rendimentos forem provenientes do Continente?	40
3 – Uma entidade sem fins lucrativos com rendimentos isentos, que não entrega a IES, necessita de fazer a comunicação do RCBE sendo que nada alterou na sua constituição desde a sua constituição? Como?	41
4 – Um condomínio tem uma receita proveniente da renda pela colocação de antena por parte de uma operadora nesses condomínios. Qual o enquadramento desta situação? Um dos condóminos é uma Fundação.	41

CAPÍTULO I.

# Legislação relevante



## No que se refere às entidades do setor não lucrativo, importa atender à seguinte legislação:

- a) Ao Código Civil, adiante apenas C. Civil, nos art.ºs 157.º e SS;
- b) À Lei n.º 67/2021 – Aprova a Lei-Quadro das Fundações;
- c) À Lei n.º 119/2015, aprova o Código Cooperativo;
- d) Ao Decreto-Lei n.º 172-A/2014, de 14 de novembro, que aprova as alterações ao Estatuto das Instituições Particulares de Solidariedade Social e republica o Decreto-Lei n.º 119/83;
- e) Ao DL n.º 36-A/2011, de 09/03, na redação em vigor dada pela Lei n.º 71/2018, de 31/12, que aprovou os regimes da normalização contabilística para micro entidades e para as entidades do setor não lucrativo e transpôs a Diretiva n.º 2009/49/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de junho, e a Diretiva n.º 2010/66/UE, do Conselho, de 14 de outubro;
- f) Ao Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, doravante Código do IRC (disposições diversas); e,
- g) Ao Estatuto dos Benefícios Fiscais, adiante EBF.



CAPÍTULO II.

# Enquadramento das Entidades do Setor Não Lucrativo



## O que são entidades do setor não lucrativo?

As entidades do setor não lucrativo são pessoas coletivas que não exercem, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, mas antes visam satisfazer as necessidades dos seus membros, prosseguindo interesses de cariz público ou social.

Exemplos de entidades sem fins lucrativos:

- a) Associações, que não tenham por fim o lucro económico dos associados (art.ºs 167.º e ss do C. Civil) como p. ex, IPSS;
- b) Fundações de interesse social (art.ºs 185.º e ss do C. Civil);
- c) Cooperativas;
- d) IPSS.

## Quando é que estas pessoas coletivas adquirem personalidade jurídica?

No caso das associações, estas adquirem personalidade jurídica no momento da escritura pública da sua constituição ou por outro meio legalmente admitido, que contenham as especificações referidas no n.º 1 do art.º 167.º, (art.º 158.º/1 C. Civil). (Associação na hora);

Já as fundações de interesse social adquirem personalidade jurídica pelo reconhecimento, o qual é individual e da competência da autoridade administrativa (art.º 158.º/2 C. Civil). Podem-se constituir por uma de duas formas:

- Por ato entre vivos, através de escritura pública do ato de instituição;
- Por testamento ou "mortis causa" – As fundações, qualquer que seja a forma como se constituem, só





adquirem personalidade jurídica pelo reconhecimento, da competência do ministro da tutela, que presuppõe, nomeadamente, a verificação da suficiência do património afetado à realização dos seus fins.

A partir do momento em que gozam de personalidade jurídica, tais entidades são suscetíveis de serem titulares de direitos e obrigações.

Ainda que não adquiram personalidade jurídica, estas entidades (irregulares) são sujeitos passivos de IRC (artigo 2.º, n.º 1, al. b).

### Estas pessoas coletivas têm capacidade jurídica?

Sim, estas pessoas coletivas têm a capacidade de gozo dos direitos e obrigações necessários ou convenientes à prossecução dos seus fins que adquiriram com a personalidade jurídica, salvo os que se encontrem vedados por lei ou que sejam inseparáveis da personalidade singular (art.º 160.º/1 e 2 C. Civil).

### As entidades do setor não lucrativo estão obrigadas a dispor de contabilidade organizada?

Às Entidades do Setor Não Lucrativo aplica-se a Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Entidades do Setor Não Lucrativo (NCRF-ESNL), podendo, no entanto, estas entidades optar pela aplicação do conjunto completo das normas contabilísticas e de relato financeiro compreendidas no SNC, com as necessárias adaptações, ou pela aplicação das Normas Internacionais de Contabilidade adotadas nos termos do art.º 3.º do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de julho de 2002, desde que observado o disposto do artigo 4.º (parágrafo 2.1 da NCRF-ESNL).





## E podem ser dispensadas de dispor de contabilidade organizada?

Ficam dispensadas da obrigatoriedade de possuir contabilidade organizada, as entidades do setor não lucrativo cujo volume de negócios líquido não exceda 150.000 euros em nenhum dos dois períodos anteriores, salvo quando integrem o perímetro de consolidação de uma entidade que apresente demonstrações financeiras consolidadas ou estejam obrigadas à apresentação de qualquer das demonstrações financeiras por disposição legal ou estatutária ou por exigência das entidades públicas financiadoras.

Nos termos do art.º 10.º n.º 4 do Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho, as entidades dispensadas de dispor de contabilidade organizada ficam obrigadas à prestação de contas em regime de caixa.





CAPÍTULO III.

# Da tributação em sede de IRC



## As entidades do setor não lucrativo são sujeitos passivos de IRC?

Sim, são sujeitos passivos de IRC, nos termos do art.º 2.º do Código do IRC, que refere expressamente na al.ª a) do seu n.º 1 o seguinte:

"São sujeitos passivos do IRC:

a) As sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, as cooperativas, as empresas públicas e as demais pessoas colectivas de direito público ou privado, com sede ou direcção efectiva em território português".

## Quais são os tipos de rendimentos que, normalmente, estas entidades obtêm?

Rendimentos "normais" destinados ao exercício dos fins estatutários:

- Quotas
- Subsídios
- Doações

Podem ainda obter rendimentos destinados ao exercício dos fins estatutários decorrentes de:

- Venda de bens
- Prestação de serviços

Rendimentos acessórios aos fins estatutários:

- Podem incluir-se aqui rendimentos de carácter comercial, industrial, agrícola, prediais ou outros que não se destinam diretamente aos fins estatutários.





## Como é feito o enquadramento tributário de cada um destes rendimentos?

- Rendimentos não sujeitos a IRC:

As quotas e os subsídios não são sujeitos a IRC, não tendo de ser declarados na modelo 22 [art.º 54.º/3 Código do IRC]:

- Rendimentos isentos de IRC:

As doações que se destinem direta e imediatamente aos fins estatutários estão isentas de IRC, mas têm de ser declaradas na modelo 22 [art.º 54.º/4 Código do IRC].

Se as doações não forem destinadas direta e imediatamente aos fins estatutários estas doações vão ser adicionadas ao rendimento global e passam a ser rendimentos tributáveis.

- Rendimentos de venda de bens e prestação de serviços obtidos no exercício dos fins estatutários:

São sujeitos a IRC, entrando no rendimento global. Podem, no entanto, estar isentos nos termos dos art.ºs 10.º e 11.º do Código do IRC, se se verificarem os pressupostos de isenção ali previstos.

## Qual a base do imposto destas entidades?

O IRC destas entidades sem fins lucrativos incide sobre o rendimento global, ao invés do lucro como acontece nas sociedades comerciais.

O rendimento global sujeito a imposto é determinado através da soma algébrica dos rendimentos líquidos das várias categorias, determinados nos termos do IRS, incluindo os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito, aplicando-se à determinação do lucro tributável as disposições do Código do IRC. [art.º 3.º/1, b) e 53.º/1 Código do IRC]:





**Rendimento Global = rendimentos das diversas categorias consideradas para efeitos de IRS (B/E/F/G) + os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito.**

### Na determinação do rendimento global são utilizadas as regras do Código do IRS na determinação dos rendimentos obtidos em cada uma das categorias?

Sim, devem ser efetuadas as deduções específicas de cada uma das categorias nos termos previstos no Código do IRS.

### E beneficiam de alguma dedução especial para efeitos do rendimento global?

Sim. No apuramento do rendimento global é aplicável uma dedução correspondente a 50% (art.º 53.º/3 Código do IRC):

- a) dos rendimentos incluídos na base tributável correspondentes a lucros distribuídos por entidades residentes em território português, sujeitas e não isentas de IRC;
- b) dos rendimentos que, na qualidade de associado, auferiram da associação em participação, tendo aqueles rendimentos sido efetivamente tributados;
- c) dos rendimentos incluídos na base tributável correspondentes a lucros distribuídos por entidade residente noutro Estado membro da União Europeia que preencha os requisitos e condições estabelecidos no art.º 2.º da Diretiva n.º 90/435/CEE, de 23 de julho (art.º 53.º/5 Código do IRC). Atenção que o sujeito passivo tem de dispor de prova, de que a entidade cumpre os requisitos e condições estabelecidos na referenciada Diretiva, efetuada através de declaração confirmada e autenticada pelas autoridades fiscais competentes do Estado membro da União Europeia de que é residente. (art.º 53.º/6 Código do IRC).





## Como se determina o valor dos incrementos patrimoniais destas entidades?

Para efeitos da determinação do valor dos incrementos patrimoniais, é aplicável o disposto no n.º 2 do art.º 21º (art.º 53.º/4 Código do IRC). Portanto, tem-se em consideração o valor de mercado, ou, se superior, o valor patrimonial tributário.

## Para efeitos de determinação do rendimento global, poderão ainda ser deduzidos os prejuízos fiscais, bem como as menos-valias?

Sim, da seguinte forma:

- a) Apenas podem ser deduzidos os prejuízos fiscais apurados relativamente ao exercício de atividades comerciais, industriais ou agrícolas, mas apenas podem ser deduzidos nos termos e condições da parte aplicável do art.º 52.º, aos rendimentos da mesma categoria num ou mais dos períodos de tributação posteriores (art.º 53.º/2 Código do IRC);
- b) As menos-valias só podem ser deduzidas aos rendimentos da mesma categoria num ou mais dos cinco períodos de tributação posteriores (art.º 53.º/2 Código do IRC).

## Como se determina a matéria coletável destas entidades?

A matéria coletável obtém-se pela dedução ao rendimento global, incluindo os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito, os montantes a título de [art.º 15.º n.º 1 al.ª b) Código do IRC]:

- a) Custos comuns e outros imputáveis aos rendimentos sujeitos a imposto e não isentos;

A parte dos gastos comuns a imputar deverá ser determinada através da repartição proporcional daqueles ao total dos rendimentos brutos sujeitos e não isentos e dos rendimentos não sujeitos ou





isentos ou de acordo com outro critério considerado mais adequado aceite pela Autoridade Tributária e Aduaneira [art.º 54.º n.º 2 Código do IRC]:

$$[B \times C / (C + D)]$$

B = montante dos custos comuns ligados à obtenção de rendimentos sujeitos e não isentos e dos não sujeitos ou isentos

C = montante dos rendimentos brutos sujeitos e não isentos

D = montante dos rendimentos brutos não sujeitos ou isentos

b) Assim como, dos benefícios fiscais eventualmente existentes que consistam em deduções naquele rendimento.

### Quais os custos destas entidades a ter em consideração?

Os gastos comprovadamente indispensáveis à obtenção dos rendimentos (art.º 54.º/1 Código do IRC):

a) que não tenham sido considerados na determinação do rendimento global nos termos do art.º 53.º do Código do IRC; e,

b) que não estejam especificamente ligados à obtenção dos rendimentos não sujeitos ou isentos de IRC são deduzidos, no todo ou em parte, a esse rendimento global, para efeitos de determinação da matéria coletável.





## Os encargos estatutários também são dedutíveis ao rendimento global?

Sim, para além das deduções específicas do IRS e dos gastos comuns, as entidades podem deduzir, até à respetiva concorrência, os gastos estatutários, ou seja, os gastos comprovadamente relacionados com a realização dos fins de natureza social, cultural, ambiental, desportiva ou educacional prosseguidos por essas pessoas coletivas ou entidades, desde que não exista qualquer interesse direto ou indireto dos membros de órgãos estatutários, por si mesmos ou por interposta pessoa, nos resultados da exploração das atividades económicas por elas prosseguidas (art.º 53.º/7 Código do IRC).

**Matéria coletável = rendimento global – gastos comuns – benefícios fiscais – gastos estatutários**

**E se se tratar de gastos que não estão especificamente ligados à obtenção dos rendimentos não sujeitos ou isentos de IRC, quais as regras para que possam ser deduzidos, no todo ou em parte, a esse rendimento global, para efeitos de determinação da matéria coletável?**

Tais gastos [art.º 54.º/1, b) Código do IRC]:

- a) Se estiverem apenas ligados à obtenção de rendimentos sujeitos e não isentos, são deduzidos na totalidade ao rendimento global;
- b) Se estiverem ligados à obtenção de rendimentos sujeitos e não isentos, bem como à de rendimentos não sujeitos ou isentos, deduzem-se ao rendimento global a parte dos gastos comuns que for imputável aos rendimentos sujeitos e não isentos.

## O cálculo do rendimento global é feito em que declaração?

O cálculo do rendimento global é feito no anexo D da IES (as entidades que não exercem a título principal não calculam o lucro tributável, logo, não preenchem o Q07 da Modelo 22).




**1.º PASSO:**

031-A DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS – PERÍODOS DE 2010 E SEQUINTE			
1 - VENDAS DE MERCADORIAS	D137	-	-
2 - VENDAS DE PRODUTOS ACABADOS E INTERMÉDIOS, SUBPRODUTOS, DESPERDIÇOS, RESÍDUOS E REFUGOS	D138	-	-
3 - VENDAS DE ATIVOS BIOLÓGICOS	D139	-	-
4 - PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	D140	-	-
5 - VARIAÇÕES NOS INVENTÁRIOS DA PRODUÇÃO	D141	-	-
6 - TRABALHOS PARA A PRÓPRIA ENTIDADE	D142	-	-
7 - SUBSÍDIOS À EXPLORAÇÃO	D143	-	-
8 - REVERSOES	D144	-	-
9 - GANHOS POR AUMENTOS DE JUSTO VALOR	D145	-	-
10 - OUTROS RENDIMENTOS E GANHOS	D146	-	-
10.1 - DOS QUAIS: RENDIMENTOS SUPLEMENTARES	D147	-	-
11 - JUROS, DIVIDENDOS E OUTROS RENDIMENTOS SIMILARES	D148	-	-
12 - TOTAL DOS RENDIMENTOS (D137+ ... + D148, excepto D147)	D149	-	-
13 - CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS	D150	-	-
14 - CUSTO DE MATERIAS-PRIMAS, SUBSIDIÁRIAS E DE CONSUMO CONSUMIDAS	D151	-	-
15 - ATIVOS BIOLÓGICOS	D152	-	-
16 - FORNECIMENTOS E SERVIÇOS EXTERNOS	D153	-	-
17 - GASTOS COM PESSOAL	D154	-	-
18 - GASTOS DE DEPRECIACÃO E DE AMORTIZACÃO	D155	-	-
19 - PERDAS POR IMPARIDADE	D156	-	-
20 - PERDAS POR REDUÇÕES DE JUSTO VALOR	D157	-	-
21 - PROVISÕES DO PERÍODO	D158	-	-
22 - OUTROS GASTOS E PERDAS	D159	-	-
23 - GASTOS E PERDAS DE FINANCIAMENTO	D160	-	-
24 - TOTAL DOS GASTOS (D150 + ... + D160)	D161	-	-
25 - IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DO PERÍODO	D162	-	-
26 - RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO (D149 - D161 - D162)	D163	-	-
032 APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL			
1 - CORREÇÕES A ACRESCER	D125	-	-
2 - CORREÇÕES A DEDUZIR	D126	-	-
3 - DESPESAS CONFIDENCIAIS OU NÃO DOCUMENTADAS	D127	-	-
4 -	D128	-	-
5 - SOMA (D125 - D126 + D127 + D128)	D129	-	-
6 - PREJUÍZO PARA EFEITOS FISCAIS (D124 + D129) < 0 ou (D163 + D129) < 0	D130	-	-
7 - LUCRO TRIBUTÁVEL (D124 + D129) ≥ 0 ou (D163 + D129) ≥ 0	D131	-	-
8 - PREJUÍZOS FISCAIS A DEDUZIR NO EXERCÍCIO	D132	-	-
9 - TOTAL DOS RENDIMENTOS (D131 - D132) (a transportar para o campo 0205)	D133	-	-
10 - RETENÇÕES NA FONTE (a indicar no campo 350 da Decl. Mod. 22)	D134	-	-
033 NÚMERO MÉDIO DE PESSOAS AO SERVIÇO			
Número médio de pessoas ao serviço	D136	-	-

Clique e aceda



Índice




**2.º PASSO - No anexo D da IES devem ainda se discriminados os rendimentos de capital, prediais e mais valias.**

04		RENDIMENTOS DE CAPITAIS			
		RETENÇÃO NA FONTE		RENDIMENTOS ILÍQUIDOS	
1 - JUROS DE DEPÓSITOS À ORDEM OU A PRAZO	D201	.	.	D204	.
2 - OUTROS RENDIMENTOS DE CAPITAIS	D202	.	.	D205	.
3 - LUCROS DISTRIBUÍDOS (dedução de 50%)				D244	.
4 - TOTAL DAS RETENÇÕES (a indicar no campo 359 da Decl. Mod.22) E DOS RENDIMENTOS ILÍQUIDOS (a transportar para o campo D236)	D203	.	.	D206	.
05		RENDIMENTOS PREDIAIS			
1 - RENDAS RECEBIDAS				D207	.
2 - IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE IMÓVEIS / IMPOSTO DO SELO				D245	.
3 - GASTOS SUPOSTADOS E PAGOS				D208	.
4 - RESULTADO LÍQUIDO (D207 – D245 – D208) (a transportar para o campo D237)				D209	.
5 - TOTAL DAS RETENÇÕES NA FONTE (a indicar no campo 359 da Decl. Mod.22)				D212	.
06		MAIS - VALIAS			
		IMÓVEIS	PARTES DE CAPITAL E OUTROS VALORES MOBILIÁRIOS	PROPRIEDADE INTELECTUAL OU INDUSTRIAL	
1 - VALOR DE REALIZAÇÃO	D213	.	D221	.	D226
2 - VALOR DE AQUISIÇÃO	D214	.	D222	.	D227
3 - ANO DE AQUISIÇÃO	D215	<input type="text"/>	D251	<input type="text"/>	
4 - ENCARGOS COM AQUISIÇÃO	D216	.	D252	.	D254
5 - COEFICIENTE DE CORREÇÃO MONETÁRIA	D217	<input type="text"/>	D253	<input type="text"/>	
6 - DESPESAS E ENCARGOS	D218	.	D223	.	D228
7 - MENOS-VALIAS	D219) D224 = [1 - (2 + 4) x 5 - 6] < 0	D219	D224	D229	
	D229) = [1 - (2 + 4) - 6] < 0				
8 - MAIS-VALIAS	D220) D225 = [1 - (2 + 4) x 5 + 6] ≥ 0	D220	D225	D230	
	D230) = [1 - (2 + 4) + 6] ≥ 0				
9 - RESULTADO	POSITIVO (D220 + D225 + D230 - D219 - D224 - D229) > 0	D231	.		
	NEGATIVO (D220 + D225 + D230 - D219 - D224 - D229) < 0	D232	.		
REPORTE DE RESULTADO LÍQUIDO NEGATIVO					
10 - A DEDUZIR NO EXERCÍCIO (até à concorrência do resultado líquido)				D233	.
11 - TOTAL DOS RENDIMENTOS (D231 – D233) (a transportar para o campo D236)				D234	.

Clique e aceda



Índice


**3.º PASSO - Por fim, deve ser apurada a matéria coletável no quadro 07 do Anexo D da IES:**

07 APURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL				
RENDIMENTOS				
COMERCIAL, INDUSTRIAL OU AGRÍCOLA	CAPITAIS	PREDIAIS	MAIS - VALIAS	OUTROS
D235	D236	D237	D238	D239
RENDIMENTO GLOBAL (D235 + D236 ± D237 + D238 + D239)		D240	GASTOS (n.º 7 art.º 53 CIRC)	D246
GASTOS COMUNS E OUTROS (ver instruções)		D241	BENEFÍCIOS FISCAIS	D242
MATÉRIA COLETÁVEL (D240 - D246 - D241 - D242)				D243

Para os campos D235 a D239, deverão ser transportados os rendimentos ilíquidos de retenções das diversas categorias consideradas para efeitos do IRS.

No campo D239 são incluídos os rendimentos ilíquidos, relativamente aos incrementos patrimoniais previstos no art.º 9.º do Código do IRS, que não tenham sido incluídos nos campos anteriores, bem como os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito.

O valor da matéria coletável apurado (campo D243) deverá corresponder ao valor inscrito na declaração periódica de rendimentos Mod. 22 e que foi sujeito a tributação.





**4.º PASSO** - No quadro 09 da Modelo 22 - apuramento da matéria coletável, preenche o lucro tributável dos rendimentos tributáveis no regime geral indicando esse valor no campo 311 (valor apurado no campo D243 do Anexo D da IES).

4. MATÉRIA COLETÁVEL: (2 - 3)	311	.	.	,	322	.	.	,	333	.	.	,	409	.	.	,
ZFM - Matéria coletável que excede os plafonds máximos (art.ºs 36.º, n.º 3 e 36.º-A, n.º 4 do EBF)	336	.	.	,												
COLETIVIDADES DESPORTIVAS - Dedução das importâncias investidas até 50% da matéria coletável (art.º 54.º, n.º 2 do EBF)	399	.	.	,												
Existindo prejuízos fiscais autorizados/transmitidos, indique:																
Total do valor utilizado no período (397-A + 397-B)	397	.	.	,												
Valor utilizado no período [art.º 15.º, n.º 1, al. c) e art.º 75.º, n.º 5]	397-A	.	.	,	Período	397-C							NIF	397-E		
Valor utilizado no período (art.º 75.º, n.ºs 1 e 3)	397-B	.	.	,	Período	397-D							NIF	397-F		
Matéria Coletável do regime especial (campo 11 do quadro 04 do anexo G)														300	.	.
MATÉRIA COLETÁVEL NÃO ISENTA, [(311 - 399) + 322 + 336] ou 409 ou campo 42 do anexo E, exceto o campo 300														346	.	.

09	APURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL															
(transporte do Q. 07)	Cód.	Regime geral	Cód.	Com redução de taxa	Cód.	Com isenção	Cód.	Regime simplificado (em vigor até 2010)								
1. PREJUÍZO FISCAL	301	.	.	,	312	.	.	,								
2. LUCRO TRIBUTÁVEL	302	.	.	,	313	.	.	,	324	.	.	,	400	.	.	,

**5.º PASSO** - Se obtiver rendimentos isentos, deverá preencher os campos 323 ou 324, consoante o resultado seja positivo ou negativo e simultaneamente preencher o Q03 do anexo D da Modelo 22.

03	RENDIMENTOS ISENTOS				
031	ISENÇÃO DEFINITIVA	RENDIMENTOS LÍQUIDOS			
	Pessoas coletivas de utilidade pública e de solidariedade social (art.º 10.º do CIRC)	301	.	.	,
	Atividades culturais, recreativas e desportivas (art.º 11.º do CIRC e art.º 54.º, n.º 1 do EBF)	302	.	.	,
	Cooperativas (art.º 66.º-A do EBF)	303	.	.	,
	Empreiteiros ou arrematantes, relativamente aos lucros derivados de obras e trabalhos das infraestruturas comuns NATO (art.º 14.º, n.º 2 do CIRC)	313	.	.	,
	Fundos de pensões e equiparáveis (art.º 16.º, n.º 1 do EBF) e outros fundos isentos definitivamente	314	.	.	,
	Entidade central de armazenagem: resultados líquidos do período contabilizados na gestão de reservas estratégicas de petróleo (art.º 25.º-A do Decreto-Lei n.º 165/2013, de 16 de dezembro)	316	.	.	,
	Outras isenções definitivas	304	.	.	,

Clique e aceda



Índice



## Qual a taxa de IRC aplicada a estas entidades?

A taxa do IRC aplicável é de 21 % (art.º 87.º/5 Código do IRC), salvo se sediadas nas Regiões Autónomas, caso em se aplicarão as respetivas reduções.

10		CÁLCULO DO IMPOSTO	
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 2, 1.ºs € 50.000,00 de matéria coletável das PME ou SMC) (c. 311 do Q.09 da M22 ou C. 42 do Anexo E) x 17%	347-A	.	.
Imposto à taxa normal (art.º 87.º, n.º 1) (c. 311 do q.09 da m22 ou c. 42 do anexo E) x 21%	347-B	.	.
Imposto a outras taxas (348 %)	349	.	.
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores	350	.	.
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira	370	.	.

Campo 348 e 349 do Q10 da Modelo 22

## AS ESNL estão sujeitas a tributação autónoma?

As entidades que não exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, estão sujeitas às seguintes tributações autónomas:

- **Despesas não documentadas (artigo 88.º, n.º 2)** – aplica-se uma taxa de 70% às despesas que não têm por base qualquer documento justificativo ou de suporte documental a nível contabilístico.
- **Despesas de representação** – aplica-se uma taxa de 10% às despesas de representação, nomeadamente às despesas suportadas com receções, refeições, viagens, passeios e espetáculos oferecidos no País ou no estrangeiro a clientes ou fornecedores ou ainda a quaisquer outras pessoas ou entidades. De acordo com entendimento da AT, relativamente aos sujeitos passivos que não exercem, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, estes apenas ficam sujeitos às tributações autónomas previstas nos n.ºs 7 e 9 do art.º 88.º quando e se aquelas entidades afirmam rendimentos tributados em sede IRC (sujeitos e não isentos) no âmbito de uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, ainda que desenvolvida a título acessório, independentemente de se tratarem de gastos dedutíveis ou não dedutíveis.

Clique  
e aceda



Índice



(Informação Vinculativa relativa ao Proc. n.º 2019 004228, sancionado por Despacho, de 29 de dezembro de 2020, da Subdiretora Geral da Área de Gestão Tributária – IR PIV n.º 16404). Assim, os sujeitos passivos que não exercem a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola apenas ficam sujeitos a tributação autónoma relativa a despesas de representação se as mesmas forem incorridas no âmbito de uma atividade comercial, industrial ou agrícola.

**- Encargos relativos a ajudas de custos e compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador** – taxa de tributação autónoma de 5%.

Conforme referido no parágrafo anterior, só são sujeitos a tributação autónoma relativamente aos encargos ocorridos no âmbito das atividades tributadas.

Nos termos do n.º 9 do art.º 88.º, estes encargos serão excluídos de tributação autónoma no caso de:

- a) Serem faturados a clientes – De acordo com o entendimento da AT, estes valores devem estar expressos e separadamente mencionados na fatura emitida ao cliente.
- b) Na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRS na esfera do respetivo beneficiário.

**- Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiem de isenção total ou parcial** – taxa de tributação autónoma de 23%.

São tributados autonomamente, à taxa de 23 %, os lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial, abrangendo, neste caso, os rendimentos de capitais, quando as partes sociais a que respeitam os lucros não tenham permanecido na titularidade do mesmo sujeito passivo, de modo ininterrupto, durante o ano anterior à data da sua colocação à disposição e não venham a ser mantidas durante o tempo necessário para completar esse período.





### As ESNL estão sujeitas a tributação autónoma das viaturas?

Não. A tributação autónoma das viaturas apenas se aplica aos encargos efetuados ou suportados por sujeitos passivos que exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

### As ESNL devem efetuar os pagamentos por conta em julho, setembro e 15 de dezembro?

Não. As entidades que não exercem a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola não procedem à entrega dos pagamentos por conta previstos nos art.ºs 104.º e 105.º do Código do IRC.

### Além do IRC, as ESNL devem pagar a derrama municipal e a derrama estadual?

Não. As entidades que não exercem a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola não estão sujeitas ao pagamento da derrama municipal ou estadual.



CAPÍTULO IV.

# Do dever declarativo



## As entidades do setor não lucrativo têm obrigações declarativas?

Sim. Os sujeitos passivos de IRC estão obrigados a entregar declaração de inscrição, de alterações ou de cessação [art.º 117.º/1, a), 118.º e 119.º Código do IRC].

## E têm de entregar a Declaração periódica de rendimentos – Modelo 22?

Para responder a esta questão será necessário fazer uma análise casuística da situação, não só para se perceber qual a natureza da entidade, como também a natureza dos rendimentos obtidos pela mesma.

Natureza da entidade:

Primeiramente, perceber se se trata de uma entidade que não desenvolve a título principal uma atividade comercial, industrial ou agrícola.

Pela qualidade de associação propriamente dita, presumimos que não, ainda que preste serviços a não associados (que deverá ser de forma meramente assessoria) e apresente lucro contabilístico (que não pode ser distribuído aos sócios), pois que, face ao objeto social, o fim da associação é satisfazer as necessidades dos seus associados.

Por exemplo: uma Associação de Pais procura satisfazer as necessidades sentidas pelos Pais e Encarregados de Educação e pelos respetivos educandos, designadamente, fazer chegar as preocupações à coordenação ou direção da escola; pugnar pelos interesses dos alunos na sua posição relativa à Escola; estabelecer o diálogo e a colaboração com Escola; promover e cooperar em iniciativas da Escola.

Ou ainda uma associação desportiva ou musical, tão conhecidas como coletividades que promovem a prática desportiva ou de bandas filarmónicas







Não prosseguindo uma atividade lucrativa, poderá enquadrar-se no regime das entidades do setor não lucrativos, caso contrário será considerada uma sociedade comercial [art.º 1.º/2 do Código das Sociedades Comerciais].

É o caso, por exemplo, das associações de pais que asseguram a Escola a Tempo Inteiro, vulgarmente conhecida como CAF – Componente de Apoio à Família, a que corresponde os anteriormente designados ATL – Atividade de tempos livres. Ora, a associação passa então a exercer uma atividade comercial, ao prestar serviços nesse período.

### Quando é que ficam dispensadas de entregar a declaração modelo 22?

Nos termos do artigo 117.º/6 do Código do IRC, as entidades cujos rendimentos sejam apenas rendimentos não sujeitos a IRC estão dispensadas de entregar a modelo 22, salvo se sujeitas a tributação autónoma.

Portanto, haverá que apurar quais os rendimentos obtidos pela entidade. Se se tratarem apenas de quotas ou subsídios não haverá necessidade de entregar a modelo 22.

Se se tratarem de donativos, apesar de estarem isentos de IRC há necessidade de entregar modelo 22 , preenchendo o quadro 9 – Regime da Isenção -, assim como anexo D.

Quanto aos demais rendimentos, haverá sempre necessidade de entregar a declaração modelo 22.

### E quanto à Declaração anual de informação contabilística e fiscal – IES, é obrigatória?

O art.º 121.º do Código do IRC não contempla nenhuma dispensa expressa como sucede quanto à modelo 22.

Existe, sim, uma dispensa tácita ao referir que “A declaração anual de informação contabilística e fiscal a que se refere a alínea c) do n.º 1 do art.º 117.º deve ser enviada nos termos e com os anexos que para o





efeito sejam mencionados no respectivo modelo.".

Desta forma, apenas nas situações em que é obrigatório enviar um dos anexos da IES, existe a imposição de entrega da IES. Caso contrário, não terá que entregar a IES.

Embora a entrega da IES seja apenas um ato declarativo, é obrigatório se existirem rendimentos tributáveis.

O Anexo D é destinado aos sujeitos passivos de IRC residentes que não exercem, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola, quando tenham obtido no período de tributação corrente, rendimentos sujeitos e não isentos desse imposto (rendimentos tributáveis), ou quando estejam enquadrados como sujeitos passivos de IVA no regime normal ou misto (mediante a apresentação dos anexos L, M e/ ou N), ou ainda quando tenham que entregar os anexos O e P, bem como quando sejam sujeitos passivos de imposto do selo (entregando o anexo Q);

A Autoridade Tributária publicou o Ofício-Circulado n.º 20219, de 16.03.2020, disponível [aqui](#) com instruções para o enquadramento em sede de IRC, das entidades que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, e no cumprimento das respetivas obrigações declarativas, atualizando, desta forma, as instruções divulgadas pelo ofício-circulado n.º 20167/2013



CAPÍTULO V.

# Isonções



## As entidades do setor não lucrativo podem estar isentas de IRC?

Sim. As entidades do setor não lucrativo podem estar isentas de IRC [art.º 9.º, 10.º e 11.º Código do IRC].

## Que tipo de isenções existem?

Existem 2 tipos de isenções:

- a) Isenção subjetiva [art.º 9.º e 10.º Código do IRC]; e,
- b) Isenção mista [art.º 11.º Código do IRC].

## As Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais, suas associações de direito público e federações e instituições de segurança social estão isentas de IRC?

Sim. Estão isentos de IRC (art.º 9.º/1 Código do IRC):

- a) O Estado, as Regiões Autónomas e as autarquias locais, bem como qualquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos, ainda que personalizados, compreendidos os institutos públicos, com exceção das entidades públicas com natureza empresarial;
- b) As associações e federações de municípios e as associações de freguesia que não exerçam atividades comerciais, industriais ou agrícolas;
- c) As instituições de segurança social e previdência a que se referem os art.ºs 94.º e 106.º da Lei n.º 4/2007, de 16 de janeiro;
- d) Os fundos de capitalização e os rendimentos de capitais administrados pelas instituições de segurança social e de previdência a que se referem os art.ºs 94.º e 106.º da Lei n.º 4/2007, de 16 de janeiro, incluindo os juros decorrentes da remuneração de dívida pública pagos a estas entidades.





Atenção que a isenção prevista nas al.ªs a) a c) do n.º 1 do art.º 9.º do Código do IRC não compreende os rendimentos de capitais tal como são definidos para efeitos de IRS (art.º 9.º/2 Código do IRC).

Não são abrangidos pela isenção prevista no n.º 1 do art.º 9.º do Código do IRC, os rendimentos dos estabelecimentos fabris das Forças Armadas provenientes de atividades não relacionadas com a defesa e segurança nacionais (art.º 9.º/3 Código do IRC).

E o Estado, atuando através da Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública – IGCP, E. P. E., está isento de IRC no que respeita a rendimentos de capitais decorrentes de operações de swap, operações cambiais a prazo e operações de reporte de valores mobiliários, tal como são definidos para efeitos de IRS (art.º 9.º/4 do Código do IRC).

### Quais são as entidades subjetivamente isentas?

Nos termos do art.º 10.º/1 Código do IRC, estão isentas de IRC as pessoas coletivas com estatuto de utilidade pública e de solidariedade social, como a seguir se define:

- a) Instituições particulares de solidariedade social, bem como as pessoas coletivas àquelas legalmente equiparadas;
- b) Pessoas coletivas com estatuto de utilidade pública que prossigam, exclusiva ou predominantemente, fins científicos ou culturais, de caridade, assistência, beneficência, solidariedade social, defesa do meio ambiente e interprofissionalismo agroalimentar.





## A isenção é automática?

É automática para as entidades da alínea a).

Mas, para as referidas na alínea b), está dependente de reconhecimento pelo Ministro das Finanças, a requerimento dos interessados, mediante despacho publicado no Diário da República, que define a respetiva amplitude, de harmonia com os fins prosseguidos e as atividades desenvolvidas para a sua realização, pelas entidades em causa e as informações dos serviços competentes da Autoridade Tributária e outras julgadas necessárias [art.º 10.º/2 Código do IRC].

## Todos os rendimentos das pessoas coletivas com estatuto de utilidade pública e de solidariedade social estão isentos de IRC?

Não.

Denote-se que a isenção prevista no n.º 1 não abrange:

- os rendimentos empresariais derivados do exercício das atividades comerciais ou industriais desenvolvidas fora do âmbito dos fins estatutários,
- bem como os rendimentos de títulos ao portador, não registados nem depositados, nos termos da legislação em vigor,
- e é condicionada à observância continuada dos seguintes requisitos [art.º 10.º/3 Código do IRC]:
  - a) Exercício efetivo, a título exclusivo ou predominante, de atividades dirigidas à prossecução dos fins que justificaram a isenção;
  - b) Afetação aos fins referidos na alínea anterior de, pelo menos, 50% do rendimento global líquido que seria sujeito a tributação nos termos gerais, até ao fim do 4.º período de tributação posterior





àquele em que tenha sido obtido, salvo em caso de justo impedimento no cumprimento do prazo de afetação, notificado ao diretor-geral dos impostos, acompanhado da respetiva fundamentação escrita, até ao último dia útil do 1.º mês subsequente ao termo do referido prazo;

c) Inexistência de qualquer interesse direto ou indireto dos membros dos órgãos estatutários, por si mesmos ou por interposta pessoa, nos resultados da exploração das atividades económicas por elas prosseguidas.

## Quais as consequências do incumprimento dos requisitos do art.º 10.º/3 Código do IRC?

O incumprimento das alíneas a) e c) determina a perda da isenção.

O incumprimento da alínea b) implica que a parte desse rendimento que deveria ter sido afeta aos respetivos fins fique sujeita a tributação, no 4.º período de tributação posterior ao da obtenção do rendimento global líquido [art.º 10.º/5 Código do IRC].

Portanto, a isenção não abrange os rendimentos empresariais derivados do exercício das atividades comerciais ou industriais desenvolvidas fora do âmbito dos fins estatutários, bem como os rendimentos de títulos ao portador, não registados nem depositados, nos termos da legislação em vigor.

## A isenção tem efeitos retroativos?

Sim. Mas a isenção só pode retroagir ao exercício cujo prazo da entrega da declaração de rendimentos Modelo 22 do IRC termine em data posterior à apresentação do pedido, conforme Ofício-Circulado n.º 20140, de 04/08 – DSIRC.





## Que tipo de isenção prevê o art.º 11.º do Código do IRC?

- A isenção do art.º 11.º do Código do IRC é uma isenção mista:

Tem uma componente objetiva, ao abranger apenas rendimentos diretamente derivados do exercício de atividades [11.º/1 Código do IRC]:

- a) Culturais;
  - b) Recreativas; e,
  - c) Desportivas.
- Tem uma componente subjetiva, pois:
    - abrange apenas as associações legalmente constituídas para o exercício dessas atividades 11.º/2 Código do IRC;
    - desde que, essas associações
      - i. Em caso algum distribuam resultados e os membros dos seus órgãos sociais não tenham, por si ou interposta pessoa, algum interesse direto ou indireto nos resultados de exploração das atividades prosseguidas; e
      - ii. Disponham de contabilidade ou escrituração que abranja todas as suas atividades e a ponham à disposição dos serviços fiscais, designadamente para comprovação do referido na alínea anterior.







## Esta isenção está dependente de algum reconhecimento prévio?

Não. Não é necessário efetuar qualquer pedido de reconhecimento de isenção ou obter declaração de utilidade pública, bastando que sejam cumpridos os requisitos estabelecidos no n.º 2 do referido art.º 11.º CIRC.

## Existem rendimentos que resultam diretamente do exercício de atividades culturais, recreativas e desportivas, mas que não beneficiam da isenção?

Sim. Não se consideram rendimentos diretamente derivados do exercício das atividades indicadas no n.º 1 do art.º 11.º, para efeitos da isenção aí prevista, os provenientes de qualquer atividade exercida, ainda que a título acessório, em ligação com essas atividades [11/3.º Código do IRC]:

- a) Comercial;
- b) Industrial; ou,
- c) Agrícola.

A título de exemplo podemos indicar os rendimentos provenientes de publicidade, direitos respeitantes a qualquer forma de transmissão, bens imóveis, aplicações financeiras e jogo do bingo.

## O Estatuto dos Benefícios Fiscais, adiante EBF, dispõe sobre estas matérias em específico?

Sim. O regime previsto no art.º 54.º do EBF, trata igualmente desta isenção dos rendimentos do IRC, o qual deverá ser conjugado com o regime do Código do IRC, acima exposto, nomeadamente, com o art.º 54.º do Código do IRC.





A vigência deste benefício foi prorrogada até 31/12/2025 (art.º 2.º/1 da Lei n.º 21/2021, de 20 de abril).

### E que isenção prevê o art.º 54 do EBF?

A norma prevê a isenção de IRC dos rendimentos das coletividades desportivas, de cultura e recreio, abrangidas pelo art.º 11.º do Código do IRC, desde que a totalidade dos seus rendimentos brutos sujeitos a tributação, e não isentos nos termos do mesmo Código, não exceda o montante de €7.500,00 [art.º 54.º/1 EBF].

E, no âmbito do apuramento da matéria coletável, prevê também que as importâncias investidas pelos clubes desportivos em novas infraestruturas, não provenientes de subsídios, possam ser deduzidas à matéria coletável até ao limite de 50% da mesma, sendo o eventual excesso deduzido até ao final do segundo exercício seguinte ao do investimento [art.º 54.º/2 EBF].

Esta norma não inclui importâncias despendidas em atividades de recreação e no desporto de rendimento.

A este propósito veja-se a informação vinculativa n.º 1153/2017, de 31 de agosto.

### As associações e confederações também estão isentos de IRC?

Sim. Ficam isentas de IRC, exceto no que respeita a rendimentos de capitais e a rendimentos comerciais, industriais ou agrícolas, tal como são definidos para efeitos de IRS, e sem prejuízo do disposto no n.º 2 do art.º 55.º do EBF [art.º 55.º/1 EBF]:

- a) As pessoas coletivas públicas, de tipo associativo, criadas por lei para assegurar a disciplina e representação do exercício de profissões liberais;
- b) As confederações e associações patronais e sindicais.

Clique  
e aceda



Índice



E ficam isentos de IRC os rendimentos das associações sindicais e das pessoas coletivas públicas, de tipo associativo, criadas por lei para assegurar a disciplina e representação do exercício de profissões liberais, derivados de ações de formação prestadas aos respetivos associados no âmbito dos seus fins estatutários (art.º 55.º/2 EBF).

## E os rendimentos das associações de pais também ficam isentos de IRC?

Sim. Ficam isentos de IRC os rendimentos obtidos por associações de pais,

- decorrentes da exploração de cantinas escolares [art.º 55.º/3 EBF]
- e a totalidade dos rendimentos brutos sujeitos e não isentos, desde que não exceda o montante de €7.500,00, salvo se se tratarem de rendimentos de capitais tal como são definidos para efeitos de IRS (art.º 55.º/4 EBF).

Portanto, não estão isentos os rendimentos derivados da exploração de ATL/CAF, obtidos pelas associações de pais.

(Também a vigência desta norma foi prorrogada até 31/12/2025.)



CAPÍTULO VI.

# A Certificação Legal das Contas



## As entidades do setor não lucrativo estão sujeitas à certificação legal das contas?

Sim. Nos termos do n.º 1 do art.º 12.º do DL n.º 36-A/2011, de 09/03, na redação em vigor dada pela Lei n.º 71/2018, de 31/12, ficam sujeitas anualmente a certificação legal das contas as demonstrações financeiras das entidades que apresentem contas consolidadas.

## As entidades do setor não lucrativo que não apresentem contas consolidadas estão sujeitas à certificação legal das contas?

Sim. Ficam ainda sujeitas anualmente a certificação legal das contas as demonstrações financeiras das entidades que, não apresentando contas consolidadas, ultrapassem os limites referidos no art.º 262.º do Código das Sociedades Comerciais, nos termos nele previstos, ao abrigo do n.º 2 do art.º 12.º do DL n.º 36-A/2011, de 09/03.

## Existe alguma especificidade quanto às instituições particulares de solidariedade social e equiparadas?

Sim. No que respeita às instituições particulares de solidariedade social e equiparadas abrangidas pelo Protocolo de Cooperação celebrado pela Confederação Nacional das Instituições de Solidariedade, pela União das Misericórdias Portuguesas e pela União das Mutualidades Portuguesas com o Ministério da Solidariedade e da Segurança Social, os limites referidos no n.º 2 do art.º 12.º do DL n.º 36-A/2011, de 09/03, são multiplicados por um fator de 1,70, de harmonia com o n.º 3 do art.º 12.º do referenciado diploma.

## Existe alguma especificidade quanto às associações humanitárias de bombeiros?

Sim. Nos termos do n.º 4 do art.º 12.º do DL n.º 36-A/2011, de 09/03, o previsto no n.º 3 do art.º 12.º do identificado diploma aplica-se, igualmente, às associações humanitárias de bombeiros, considerando as obrigações previstas nos art.ºs 40.º e 42.º da Lei n.º 32/2007, de 13 de agosto.



CAPÍTULO VII.

# Casos Práticos



## 1 - Uma associação de direito privado sem fins lucrativos recebeu em 2021 apenas recebeu donativos, tendo emitido os respetivos recibos. Quais as obrigações declarativas a que está sujeita?

Relativamente às obrigações declarativas, nomeadamente quanto à declaração modelo 22, refere o número 6 do art.º 117.º do Código do IRC que determina que as entidades cujos rendimentos sejam apenas rendimentos não sujeitos a IRC estão dispensadas de entregar a modelo 22.

Convém, no entanto, ter atenção à conjugação desta norma com o art.º 53.º do Código do IRC, pois sabemos que as três principais fontes de financiamento das entidades sem fins lucrativos são basicamente os subsídios, os donativos e também as quotizações dos associados quando existem.

Estes 3 rendimentos têm enquadramentos diferentes no Código do IRC. Ou seja, as quotizações e os subsídios que se destinem aos fins estatutários são rendimentos não sujeitos.

Assim, se se tratar de uma entidade que durante o ano de 2021 apenas recebeu as quotizações dos seus associados e, eventualmente, um ou outro subsídio para os fins de estatutários, ela não terá que entregar a modelo 22, por força do número 6 do art.º 117.º.

Todavia, o mesmo já não acontece com os donativos porque os donativos são rendimentos isentos. E, recorda-se que a isenção benefício fiscal e como tal obriga as instituições em causa a entregar a modelo 22 e, conseqüentemente, o Anexo D da modelo 22.

Ou seja, estes rendimentos do donativo estão isentos, mas têm que ser declarados na modelo 22, no regime de isenção, quadro 9 da declaração – Regime da Isenção – (as entidades sem fins lucrativos não preenchem 407), e o valor ali a colocar será, em regra, o valor dos donativos e terão também preencher num quadro 3 do anexo D da modelo 22.

Quanto à IES, as entidades que recebem donativos têm que entregar a modelo 25 mas apenas quando se tratem de entidades que tenham donativos relevantes para a para efeitos fiscais. Por esse motivo, é





necessário averiguar se esta associação é relevante para efeitos do art.º 62.º do EBF e, se for, certamente terá que entregar a modelo 25. Caso contrário, os donativos podem não ter relevância fiscal e, nesse caso, não terá de entregar.

É importante referir que, ao contrário do que acontece no art.º 117.º, na IES não existe uma dispensa expressa. O art.º 121.º do Código do IRC não contempla nenhuma dispensa expressa, mas tem uma dispensa tácita ao referir que "a instituição, sujeito passivo do IRC, tem que entregar a IES com os anexos que lhe sejam aplicáveis". Portanto, uma entidade que recebe apenas donativos não tem nenhum anexo que se aplique, logo esta entidade tem que entregar modelo 22 mas não terá que entregar a IES.

## 2 - Qual é a taxa a aplicar aos rendimentos sujeitos a IRC de uma associação sem fins lucrativos sediada no Açores? E se esses rendimentos forem provenientes do Continente?

Tratando-se provavelmente de rendimentos obtidos a título acessório, que não beneficiem de isenção para as entidades do setor não lucrativo, são tributados à taxa de 21%, prevista o n.º 5 do art.º 87.º do Código do IRC. No entanto, estando fixada nos Açores, terá uma redução de 30% da taxa como refere o Decreto Legislativo Regional.

Relativamente à proveniência dos rendimentos, primeiramente, haverá que concretizar se esta entidade tem alguma forma de representação permanente no continente, p. ex., uma delegação, um escritório ou um armazém. Em caso afirmativo, teria de fazer repartição da taxa através do preenchimento do quadro 11 B da modelo 22 e no respetivo anexo C da atividade existir no continente e da atividade exercida nos Açores, sendo que a atividade exercida no continente efetivamente seria, assim, tributada à taxa normal.







### 3 - Uma entidade sem fins lucrativos com rendimentos isentos, que não entrega a IES, necessita de fazer a comunicação do RCBE sendo que nada alterou na sua constituição desde a sua constituição? Como?

Sim, se não entrega a IES tem de fazer a confirmação anual a indicar que não há alteração nenhuma.

### 4 - Um condomínio tem uma receita proveniente da renda pela colocação de antena por parte de uma operadora nesses condomínios. Qual o enquadramento desta situação? Um dos condóminos é uma Fundação.

Antes de mais, o condomínio não é sujeito passivo de IRC, pelo que não podem entregar modelo 22. A AT entende que matéria é que os condomínios não são sujeitos passivos de IRC, porque os condomínios representam uma contitularidade de rendimentos. Esta interpretação vai de encontro com as regras de incidência previstas no art.º 2.º CIRC, que refere que não são sujeitos passivos de IRC, tal como em situações semelhantes como são as heranças indivisas, os condomínios, etc.

O condomínio é obrigado a separar as receitas destas desta cedência porque se trata de rendimentos predial. Veja-se a definição do art.º 8.º do CIRS, que refere que configuram rendimentos prediais a cedência de espaço, como é o caso das antenas, como também nas situações de painéis publicitários que estão colocados em edifícios. Estes rendimentos são dos condóminos, pelo que, seguindo as instruções de uma circular 15/2008, o condomínio deverá emitir um documento para cada condómino com os valores auferidos.

#### E se existirem pessoas coletivas nesse condomínio?

Naturalmente, o rendimento de uma pessoa coletiva não tem o mesmo tratamento de uma pessoa singular. Nessa situação, esse rendimento faz parte integrante do rendimento da pessoa coletiva, devendo esta reconhecer nas suas contas.

#### Se o beneficiário deste rendimento for uma fundação, ou seja, é uma entidade sem fins lucrativos, como é feita a tributação do rendimento?





A regra de tributação das entidades sem fins lucrativos está prevista no art.º 3.º CIRS, onde se refere que estas são vistas como se fossem sujeitos passivos de IRS. Neste caso, tributam-se os rendimentos de acordo com as regras de cada categoria do IRS.

No caso dos rendimentos prediais, estes serão tributáveis na esfera da fundação como rendimento predial.

### E beneficiará de isenção sobre este rendimento?

Para o efeito haverá que recorrer aos art.ºs 10.º e 11.º do CIRC.

A isenção do art.º 10.º é uma isenção subjetiva, que só aproveita as entidades que têm estatuto de utilidade pública, mas apenas as entidades sem fins as entidades que prosseguem fins culturais, sociais, ambientais, científicos. As outras não.

E, para que as entidades possam beneficiar da isenção do art.º 10.º, têm de pedir, previamente, isenção de IRC, desde que prossigam uma das áreas: cultural, científico, ambiental ou social. Ao abrigo desta norma todos os rendimentos estão isentos, salvo rendimento de natureza comercial obtido fora do âmbito estatutário.

Não sendo possível enquadrar o condomínio nem no art.º 10.º nem no art.º 11.º do Código do IRC, deveremos recorrer aos conceitos dos art.ºs 53.º e 54.º do referido Código e ver que rendimentos tem a fundação.

No caso dos rendimentos prediais conferidos a uma Fundação estes estarão sujeitos a tributação, não beneficiando de nenhuma isenção em sede de IRC.

Todavia, se os rendimentos brutos da atividade comercial não excederem os € 7500, no entanto, a entidade poderá ficar isenta em termos de benefícios fiscais.

A fundação deverá entregar a modelo 22, quadro 9, e preencher o anexo D.





## LIGAÇÕES ÚTEIS

>> Guias práticos já editados

## FICHA TÉCNICA

### TÍTULO

Guia Prático – Tributação em sede de IRC das entidades do setor não lucrativo

### PROPRIEDADE

Ordem dos Contabilistas Certificados

### AUTORIA

Amândio Silva

Serviço de Contencioso Tributário da OCC:

Cheila Peres; Filipa Rodrigues Pereira; e Rute Rodrigues Pinto

### DESIGN e PAGINAÇÃO

Departamento de Comunicação e Imagem da OCC

Duarte Camacho

### DATA DE PUBLICAÇÃO

MAIO 2024