

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma:	Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
Artigo/Verba:	Art.10º - Pessoas colectivas de utilidade pública e de solidariedade social
Assunto:	Amplitude da isenção de IRC de uma IPSS - Venda do excedente de energia elétrica
Processo:	27718, com despacho de 2025-02-27, do Chefe de Divisão da DSIRC, por subdelegação
Conteúdo:	Uma Santa Casa da Misericórdia vem solicitar informação sobre a possibilidade de os rendimentos decorrentes da venda do excedente da energia elétrica, por si produzida, poderem usufruir da isenção de IRC, prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRC.

A Entidade Requerente encontra-se reconhecida como Instituição Particular de Solidariedade Social (IPSS), nos termos do Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro, usufruindo, desse modo, de forma automática, da isenção de IRC prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRC (por interpretação, a contrario sensu, do n.º 2 do mesmo artigo).

O Estatuto Jurídico das Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS) encontra-se previsto no Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro.

Estabelece o n.º 1 do artigo 1.º do referido diploma que as IPSS são " pessoas coletivas, sem finalidade lucrativa, constituídas exclusivamente por iniciativa de particulares, com o propósito de dar expressão organizada ao dever moral de justiça e de solidariedade, contribuindo para a efetivação dos direitos sociais dos cidadãos, desde que não sejam administradas pelo Estado ou por outro organismo público".

De acordo com o n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro, as IPSS podem assumir a forma de: (a) Associações de solidariedade social; (b) ; (c) Associações mutualistas ou de socorros mútuos; (d) Fundações de solidariedade social; e de (e) Irmandades da misericórdia.

Os objetivos das IPSS supra previstos concretizam-se por meio daquilo que o artigo 1.º-A do Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro, denomina de fins e atividades principias, ou seja ". mediante a concessão de bens, prestação de serviços e de outras iniciativas de promoção do bem-estar e qualidade de vida das pessoas, famílias e comunidades, nomeadamente nos seguintes domínios:

- a) Apoio à infância e juventude, incluindo as crianças e jovens em perigo;
- b) Apoio à família;
- c) Apoio às pessoas idosas;
- d) Apoio às pessoas com deficiência e incapacidade;
- e) Apoio à integração social e comunitária;
- f) Proteção social dos cidadãos nas eventualidades da doença, velhice, invalidez

e morte, bem como em todas as situações de falta ou diminuição de meios de subsistência ou de capacidade para o trabalho;

g) Prevenção, promoção e proteção da saúde, nomeadamente através da prestação de cuidados de medicina preventiva, curativa e de reabilitação e assistência medicamentosa;

h) Educação e formação profissional dos cidadãos;

i) Resolução dos problemas habitacionais das populações;

j) Outras respostas sociais não incluídas nas alíneas anteriores, desde que contribuam para a efetivação dos direitos sociais dos cidadãos".

Por sua vez, de acordo com o artigo 1.º-B do Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro, as IPSS podem prosseguir fins secundários e atividades instrumentais.

Com efeito:

- De acordo com o n.º 1 daquele artigo, [a]s instituições podem também prosseguir de modo secundário outros fins não lucrativos, desde que esses fins sejam compatíveis com os fins definidos no artigo anterior"; e

- De acordo com o n.º 2, "[a]s instituições podem ainda desenvolver atividades de natureza instrumental relativamente aos fins não lucrativos, ainda que desenvolvidos por outras entidades por elas criadas, mesmo que em parceria e cujos resultados económicos contribuam exclusivamente para o financiamento da concretização daqueles fins".

No entanto, de acordo com o n.º 3 do artigo 1.º-B do Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro, "[o] regime estabelecido no presente Estatuto não se aplica às instituições em tudo o que diga respeito exclusivamente aos fins secundários e às atividades instrumentais desenvolvidas por aquelas".

Desta forma, e resumindo o supra transcrito quanto aos fins e atividades, as IPSS prosseguem:

- Fins e atividades principais - artigo 1.º-A do Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro; e podem prosseguir

- Fins secundários não lucrativos e compatíveis com os fins principais - n.º 1 do artigo 1.º-B do Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro;

- Atividades de natureza instrumental relativamente aos fins não lucrativos - n.º 2 do artigo 1.º-B do Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro.

No entanto, relativamente aos fins secundários e às atividades de natureza instrumental não se aplica o regime jurídico estabelecido no Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro.

Por sua vez, a amplitude da isenção de IRC usufruída pela Santa Casa da Misericórdia encontra-se prevista no n.º 3 do artigo 10.º do Código do IRC, o qual estabelece 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:

- 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".

Do exposto resulta que o artigo 10.º do Código do IRC não define a amplitude da sua isenção em função das atividades principais, secundárias ou instrumentais das IPSS, previstas nos artigos 1.º-A e 1.º-B do Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro, mas antes em função de as referidas atividades se encontrarem, ou não, previstas nos seus Estatutos.

Deste modo, e tendo em conta o requerido pela Santa Casa da Misericórdia, ainda que se possa considerar que a atividade de venda dos excedentes da energia elétrica se enquadra no n.º 3 do artigo 3.º do seu Compromisso, conclui-se que, presumindo-se que o enquadramento, objetivo, desta atividade se encontra previsto no n.º 2 do artigo 1.º-B do Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro, como uma atividade de natureza instrumental, por aplicação do n.º 3 do artigo 10.º do Código do IRC e do n.º 3 do artigo 1.º-B do Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro, os rendimentos, auferidos pela Santa Casa da Misericórdia, que decorram da referida atividade não poderão usufruir da isenção de IRC, prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRC, sendo estes rendimentos tributados à taxa de 20%, prevista no n.º 5 do artigo 87.º do Código do IRC.

Com efeito, conforme o supra transcrito, ainda que as atividades de natureza secundárias ou instrumentais se encontrem previstas nos Estatutos das IPSS, o n.º 3 do artigo 1.º-B do Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro, vem determinar que "[o] regime estabelecido no presente Estatuto não se aplica às instituições em tudo o que diga respeito exclusivamente aos fins secundários e às atividades instrumentais desenvolvidas por aquelas".

Importa, de igual modo, ter em conta que o n.º 1 do artigo 2.º do EBF vem, por sua vez, estabelecer que os benefícios fiscais devem ser instituídos " para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem".

Ora, se no caso da isenção de IRC, prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRC, para os fins principais das IPSS, estabelecidos no artigo 1.º-A do Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro, é fácil descortinar o interesse público extrafiscal (a concessão de bens ou a prestação de serviços a pessoas socialmente carenciadas), no caso das atividades de natureza secundária e instrumental desenvolvidas pelas IPSS esse interesse público extrafiscal é mais difícil de antever, uma vez que, para além das referidas concessões de bens ou a prestação de serviços poderem ser direcionadas a pessoas socialmente não carenciadas, é o seu próprio

regime jurídico, estabelecido no Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro, que afasta a sua aplicação a essas atividades.

Por último, será que referir que a obtenção dos rendimentos decorrentes da atividade de venda dos excedentes de energia elétrica não impedirá, em princípio, a Santa Casa da Misericórdia de continuar a usufruir da isenção de IRC, prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRC.

Com efeito, se cumpridas as condições previstas nas diversas alíneas do n.º 3 do artigo 10.º do Código do IRC, não existe qualquer base legal para que a obtenção de rendimentos decorrentes da venda dos excedentes de energia elétrica exclua a Entidade Requerente da isenção de IRC estabelecida no artigo 10.º do Código do IRC.

Apesar de a Santa Casa da Misericórdia informar que os rendimentos esperados da atividade da venda dos excedentes de energia elétrica serão residuais, esta nova atividade deverá ser refletida na informação cadastral da Entidade Requerente, através da entrega de uma Declaração de Alterações, com o aditamento de um novo CAE secundário.