

Ofício Circulado N.º: 20219 2020-03-16

Entrada Geral:

N.º Identificação Fiscal (NIF):

Sua Ref.ª:

Técnico:

Subdiretores-Gerais
Diretores de Serviços
Diretores de Finanças
Chefes dos Serviços de Finanças

Assunto: ENTIDADES QUE NÃO EXERÇAM, A TÍTULO PRINCIPAL, UMA ATIVIDADE DE NATUREZA COMERCIAL, INDUSTRIAL OU AGRÍCOLA - ENQUADRAMENTO TRIBUTÁRIO E OBRIGAÇÃO DO ENVIO DA DECLARAÇÃO MODELO 22

Exmos. Senhores

Com o intuito de auxiliar no 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, atualizam-se as instruções divulgadas pelo ofício-circulado n.º 20167/2013.

Incidência Pessoal e Base do Imposto

1. As entidades que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola são sujeitos passivos de IRC ao abrigo da 2.ª parte da alínea a) ou da alínea b) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IRC.
2. O IRC incide sobre o seu rendimento global, o qual corresponde, de acordo com a alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRC, à soma algébrica dos rendimentos das diversas categorias consideradas para efeitos de IRS e, bem assim, dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito.
3. Encontram-se nesta situação, em princípio, as associações, fundações, federações, confederações e outras entidades que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

Isenções

Estas entidades podem, caso verifiquem as respetivas condições, beneficiar de isenção de IRC ao abrigo do artigo 10.º ou do artigo 11.º, ambos do Código do IRC, nos seguintes termos:

4. Encontram-se isentas de IRC, ao abrigo do artigo 10.º do Código do IRC:
 - a) As pessoas coletivas de utilidade pública administrativa;
 - b) As instituições particulares de solidariedade social, bem como as pessoas coletivas àquelas legalmente equiparadas;
 - c) As pessoas coletivas de mera 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 referida na alínea c) *supra* encontra-se dependente de reconhecimento por ato do membro do Governo responsável pela área das finanças, que define a respetiva amplitude, mediante requerimento dos interessados, a apresentar até ao fim do prazo de entrega da declaração de

rendimentos relativa ao período de tributação em que se verificarem os pressupostos da isenção [alínea b) do n.º 3 do artigo 65.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário].

As entidades mencionadas nas alíneas a) e b) beneficiam automaticamente de isenção de IRC.

A isenção não abrange, em qualquer caso, os rendimentos empresariais obtidos fora dos fins estatutários, bem como os derivados de títulos ao portador não registados nem depositados e está condicionada à observância das condições previstas no n.º 3 do referido artigo 10.º.

5. Por sua vez, o artigo 11.º do Código do IRC estabelece uma isenção de IRC, de carácter automático, para os rendimentos diretamente derivados de atividades culturais, recreativas ou desportivas, auferidos por associações constituídas para o exercício dessas atividades, desde que se verifiquem, cumulativamente, os requisitos previstos no n.º 2 do mesmo artigo.

Estão fora do âmbito desta última isenção os rendimentos provenientes de qualquer atividade comercial, industrial ou agrícola exercida, ainda que a título acessório, em ligação com as referidas atividades, nomeadamente os provenientes de publicidade, direitos respeitantes qualquer forma de transmissão, bens imóveis, aplicações financeiras e jogo do bingo.

Caso os rendimentos brutos sujeitos a tributação não excedam o montante de € 7.500,00, poderão ainda beneficiar da isenção prevista no n.º 1 do artigo 54.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF).

Determinação da matéria coletável

6. Estabelece a alínea b) do n.º 1 do artigo 15.º do Código do IRC que a matéria coletável das entidades que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola obtém-se pela dedução ao seu rendimento global, incluindo os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito, determinado nos termos do artigo 53.º do Código do IRC, dos seguintes montantes:
 - a) Gastos comuns e outros imputáveis aos rendimentos sujeitos a imposto e não isentos, nos termos do artigo 54.º do Código do IRC;
 - b) Benefícios fiscais eventualmente existentes que consistam em deduções naquele rendimento (v.g. o benefício fiscal previsto no n.º 2 do artigo 54.º do EBF);
7. Consideram-se rendimentos não sujeitos a IRC, de acordo com o n.º 3 do artigo 54.º do Código do IRC, as quotas pagas pelos associados em conformidade com os estatutos, bem com os subsídios destinados a financiar a realização dos fins estatutários.

Consideram-se rendimentos isentos, de acordo com o n.º 4 do mesmo artigo, os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito destinados à direta e imediata realização dos fins estatutários.

Obrigação / Dispensa do envio da declaração periódica de rendimentos (Modelo 22) [alínea b) do n.º 1 e n.º 6 do artigo 117.º e artigo 120.º ambos do Código do IRC]

8. De acordo com o n.º 1 do artigo 117.º do Código do IRC, os sujeitos passivos de IRC residentes em território português estão, genericamente, obrigados ao envio da declaração periódica de rendimentos (Modelo 22 e respetivos anexos) até ao último dia do mês de maio, independentemente de esse dia ser útil ou não útil, ou, no caso de entidades que adotem um período de tributação diferente do ano civil, até ao último dia do 5.º mês seguinte à data do termo desse período, independentemente de esse dia ser útil ou não útil.
9. No entanto, nos termos do n.º 6 do referido artigo 117.º, estão dispensadas da entrega da declaração periódica de rendimentos:
 - a) As entidades isentas ao abrigo do artigo 9.º do mesmo Código (Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais, e restantes entidades aí mencionadas) que não estejam

- sujeitas a uma qualquer tributação autónoma, exceto quando obtenham rendimentos de capitais que não tenham sido objeto de retenção na fonte com caráter definitivo e
- b) As entidades que apenas auferam rendimentos não sujeitos a IRC, exceto quando estejam sujeitas a uma qualquer tributação autónoma.

10. Desta forma, as entidades que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, ainda que beneficiem de alguma isenção, estão, em geral, obrigadas à apresentação da declaração periódica de rendimentos modelo 22.

Todavia, caso obtenham, no respetivo período de tributação, apenas rendimentos não sujeitos a IRC (vg. os referidos no ponto 7 *supra*) estão dispensadas do cumprimento dessa obrigação declarativa.

Preenchimento da declaração periódica de rendimentos (Modelo 22)

11. Quanto ao preenchimento da declaração periódica de rendimentos (Modelo 22), as entidades que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola devem:
- 11.1. Assinalar no quadro 03.3 – *tipo de sujeito passivo* o campo 2 - *residente que não exerce, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola*.
 - 11.2. No quadro 03.4 – *regimes de tributação dos rendimentos*, assinalar:
 - 11.2.1. O campo 1- *regime geral* ou
 - 11.2.2. O campo 1 – *regime geral* e o campo 3 – *isenção definitiva*, no caso de usufruírem de alguma isenção identificada no quadro 031 do anexo D ou
 - 11.2.3. O campo 1 – *regime geral* e o campo 4 – *isenção temporária* no caso de usufruírem de alguma isenção identificada no quadro 032 do anexo D;
 - 11.2.4. Nunca devem ser preenchidos em simultâneo os campos 3 e 4.
 - 11.3. O quadro 7 – *apuramento do lucro tributável* não deve ser preenchido.
 - 11.4. No quadro 09 – *apuramento da matéria coletável*:
 - 11.4.1. No campo 302 inscrever o valor do lucro tributável, caso tenham rendimentos enquadrados no regime geral, indicando esse valor no campo 311- *matéria coletável*, deduzindo o valor inscrito no campo 399 – *coletividades desportivas – dedução de importâncias investidas até 50% da matéria coletável (n.º 2 do artigo 54.º do EBF)*, se for caso disso. Este montante é inscrito automaticamente no campo 346 – *matéria coletável não isenta* (a matéria coletável é determinada no anexo D da IES, cuja entrega é obrigatória).
 - 11.4.2. No campo 324 inscrever o valor do lucro tributável com isenção, caso tenham rendimentos enquadrados no regime de isenção (temporária ou definitiva) indicando esse mesmo valor no campo 333 - *matéria coletável*. Neste caso, deve ser inscrito o valor “zero” no campo 302.
 - 11.5. No quadro 10 – *cálculo do imposto*, os campos respeitantes ao cálculo da coleta só devem ser preenchidos se existir matéria coletável (campo 346). Neste caso, a taxa que lhes é aplicável nos termos do n.º 5 do artigo 87.º do Código do IRC deve ser inscrita no campo 348, calculando o imposto no campo 349.
 - 11.6. Existindo despesas /encargos/ gastos sujeitos a tributações autónomas, por força do disposto no artigo 88.º do Código do IRC, o seu valor deve ser indicado no campo 365 – *tributações autónomas*.
 - 11.7. Usufruindo de algum benefício fiscal, como seja o caso da obtenção de rendimentos isentos, deve ser preenchido o anexo D.

Com os melhores cumprimentos,

A Subdiretora-Geral