



INSTITUIÇÕES PARTICULARES DE SOLIDARIEDADE SOCIAL (IPSS)

ART.º 12.º DO DECRETO-LEI N.º 36/A – 2011,
DE 9 DE MARÇO.

PARTICULARIDADES FISCAIS





Inúmeras IPSS, e entre elas em especial as Santas Casas das Misericórdias, com a entrada em vigor do art.º 12º do Decreto-Lei n.º 36/A – 2011, de 9 de março passaram a estar sujeitas à Revisão Legal das Contas, deste modo o presente artigo pretende de um modo despretensioso aclarar e compilar o regime tributário aplicável a estas entidades sem fins lucrativos no âmbito da sua atividade de solidariedade e de justiça entre os indivíduos.

O enquadramento tributário das IPSS não sendo complexo é difuso considerando as diversas fontes fiscais que incidem sobre estas entidades.

Como nota prévia uma breve caracterização das IPSS. O Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro determina as IPSS como instituições particulares de solidariedade social as constituídas, sem finalidade lucrativa, por iniciativa de particulares, com o propósito de dar expressão organizada ao dever moral de solidariedade e de justiça entre os indivíduos e desde que não sejam administradas pelo Estado ou por um corpo autárquico, para prosseguir, entre outros, objetivos de índole social, mediante a concessão de bens e a prestação de serviços.

Estas instituições revestem diversas formas designadamente associações de solidariedade social, associações de voluntários de ação social, associações de socorros mútuos, fundações de solidariedade social e Irmandades da misericórdia.

Deste modo estas entidades, reconhecidas na Constituição Portuguesa, são instituições não lucrativas, privadas, constituídas com o propósito de dar expressão organizada ao dever moral de solidariedade e de justiça entre os indivíduos nomeadamente o apoio a crianças e jovens, à família, à integração social e comunitária, à proteção na velhice e invalidez e na diminuição de meios de subsistência e capacidade para o trabalho, à promoção e proteção da saúde, à educação e formação profissional e à resolução de problemas habitacionais

Nesta conformidade, por força da Lei de Bases da Segurança Social o Estado veio dar relevância inequívoca às IPSS ao consignar em Lei que apoia e valoriza as instituições particulares de solidariedade social e outras de reconhecido interesse público, sem caráter lucrativo, que prossigam objetivos de solidariedade social

Assim, dando substrato ao insito na Constituição o art.º 8º do Decreto-lei 119/83 de 25 vem conferir de forma automática o estatuto de utilidade pública às IPSS legalmente registadas e assim podem beneficiar do regime de regalias e benefícios fiscais das pessoas coletivas de utilidade pública designadamente para os efeitos do estatuído no art.º 1º da lei 151/99, de 14 de setembro que, sem prejuízo de outros benefícios na restante legislação aplicável, indica que podem ser concedidos às pessoas coletivas de utilidade pública isenções em sede de IRC, IVA, IMT, ISV, IUV e IS.

Vejamos agora de forma sistémica, imposto a imposto, o enquadramento tributário das IPSS.

Imposto sobre Rendimento - IRC/IRS

O imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC) incide sobre os rendimentos obtidos, mesmo quando provenientes de atos ilícitos, no período de tributação, pelos respetivos sujeitos passivos, nos termos deste Código.

Todavia e para efeitos da definição do rendimento tributável das IPSS em sede deste imposto existe uma isenção automática mas condicionada que radica no artigo 10º do IRC, relativa a estas entidades quando dispõe que estão isentas de IRC as instituições particulares de solidariedade social e entidades anexas, bem como as pessoas coletivas àquelas legalmente equiparadas.

A isenção acima prevista 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:

- Exercício efetivo, a título exclusivo ou predominante, de atividades dirigidas à prossecução dos fins que justificaram o respetivo reconhecimento da qualidade de utilidade pública ou dos fins que justificaram a isenção
- 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;
- 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.

O não cumprimento dos requisitos referidos nas alíneas a) e c) acima descritas determina a perda da isenção, a partir do correspondente período de tributação, inclusive.

Em caso de incumprimento do requisito referidos na alínea b), fica sujeita a tributação, no 4.º período de tributação posterior ao da ob-

“O enquadramento tributário das IPSS não sendo complexo é difuso considerando as diversas fontes fiscais que incidem sobre estas entidades.”

tenção do rendimento global líquido, a parte desse rendimento que deveria ter sido afeta aos respetivos fins.

Igualmente relevante é o IRC consignar que consideram-se rendimentos isentos os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito destinados à direta e imediata realização dos fins estatutários.

Ainda em sede de IRC o n.º 6 e n.º 7 do artigo 117.º - Obrigações declarativas, desobrigam as IPSS da entrega da declaração fiscal Modelo 22.

Por seu turno, agora sede de IRC/IRS é importante exaltar a Circular 2/2004, de 20 de janeiro, da DSIRC sobre a problemática do tratamento fiscal dos donativos ao vir esclarecer dúvidas existentes relativas ao enquadramento jurídico tributário dos donativos no âmbito do estatuto do mecenato.

Este estatuto prevê a possibilidade de elegibilidade fiscal em sede de IRC, em alguns casos com majoração, dos donativos atribuídos às IPSS. Igualmente, agora em sede de IRS, determina o direito a deduzir à coleta uma percentagem das importâncias doadas.

Quanto às obrigações acessórias das entidades beneficiárias, o artigo 66.º do EFB, determina que as entidades beneficiárias dos donativos são obrigadas a cumprir com uma série de obrigações, nomeadamente, ao nível dos quesitos do documento a emitir comprovativo dos montantes recebidos e também no plano do registo destas operações onde deve constar nomeadamente, o nome, o número de identificação fiscal, bem como a data e o valor de cada donativo que lhes tenha sido atribuído e entregar à Direção-Geral dos Impostos, até ao final do mês de fevereiro de cada ano, uma declaração de modelo oficial referente aos donativos recebidos no ano anterior.

Imposto sobre o Valor Acrescentado - IVA

O IVA visa tributar todo o consumo em bens materiais e serviços, abrangendo na sua incidência todas as fases do circuito económico, desde a produção ao retalho, sendo, porém, a base tributável limitada ao valor acrescentado em cada fase.

Em sede deste imposto de acordo com o art.º 10.º e nos termos do n.º 6 do art.º 9.º do CIVA o regime regra das IPSS é a Isenção de imposto. A exceção à regra a este regime é inerente à diversidade de operações que estas entidades realizam por vezes fora do seu âmbito de isenção, aplicando-se nesta conformidade o estatuido no art.º 23 do IVA - Métodos de dedução relativa a bens de utilização mista imposto, ou seja o imposto suportado referente às atividades exercidas fora do âmbito de isenção de IVA será, em função do método definido, apurado por via do "pro-rata" ou da afetação real.

Também com relevância em sede deste imposto sobre o valor acrescentado e por força do disposto no n.º 10 do art.º 15.º do CIVA, é de realçar que estão também totalmente isentas de imposto as transmissões, a título gratuito de bens alimentares, para posterior distribuição a pessoas carenciadas, efetuadas a instituições particulares de solidariedade social e a organizações sem fins lucrativos.

Por último há que salientar o Decreto-Lei 20/90 de 13 de janeiro que regimenta a restituição do IVA nas IPSS quando no exercício das suas actividades efetuarem transmissões de bens e prestações de serviços. Este diploma concede algumas isenções de IVA às instituições particulares de solidariedade social, através da restituição pelo Serviço de Administração do IVA do imposto suportado em algumas importações e aquisições de bens e serviços

Imposto do selo - IS

O imposto do selo sendo o imposto mais antigo do sistema fiscal português (foi criado por alvará de 24 de dezembro de 1660) e mesmo sendo considerado, até à sua reforma, operada em 2000, um imposto anacrónico, não ignorou as IPSS.

Assim, no Capítulo II deste Código referente às isenções o art.º 6.º - Isenções subjetiva, prevê expressamente que são isentos de imposto do selo, quando este constitua seu encargo as instituições particulares de solidariedade social e entidades a estas legalmente equiparadas.

Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis - IMT

O imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT), que substitui o imposto municipal de SISA, continua a incidir sobre as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade sobre imóveis e das figuras parcelares desse direito, podendo estes direitos transmitir-se sob diversas formas ou ocorrer na constituição ou extinção de diversos tipos de contratos.

Em matéria de isenções, do mesmo modo que os anteriores códigos analisados, também este imposto contempla expressamente as IPSS ao mencionar na alínea e) do art. 6.º do CIMT que ficam isentos de IMT as instituições particulares de solidariedade social e entidades a estas legalmente equiparadas, quanto aos bens destinados, direta e imediatamente, à realização dos seus fins estatutários.

Não se trata de uma isenção automática pois está dependente de reconhecimento prévio, conforme dispõe o art.º 10.º do CIMT ao estatuir, designadamente, que as isenções são reconhecidas a requerimento dos interessados, a apresentar antes do ato ou contrato que originou a transmissão junto dos serviços competentes para a decisão, mas sempre antes da liquidação que seria de efetuar.

Código do Imposto Municipal sobre Imóveis - IMI

O IMI segue a conceção que presidia à contribuição autárquica quanto às isenções, todavia com este Código opera-se uma reforma



do sistema de avaliação da propriedade, em especial da propriedade urbana. Pela primeira vez em Portugal, o sistema fiscal passa a ser dotado de um quadro legal de avaliações totalmente assente em fatores objetivos, de grande simplicidade e coerência interna, e sem espaço para a subjetividade e discricionariedade do avaliador.

No que concerne às IPSS o legislador seguiu, em linha com os outros códigos tributários atrás analisados, isenção de IMI às IPSS.

Todavia o legislador achou desnecessário que esse preceito referente à isenção constasse no próprio código do IMT optando antes por o considerar no Estatutos dos Benefícios Fiscais, artigo 44º nos seguintes termos, estão isentos de imposto municipal sobre imóveis as instituições particulares de solidariedade social e as pessoas coletivas a elas legalmente equiparadas, quanto aos prédios ou parte de prédios destinados diretamente à realização dos seus fins, salvo no que respeita às misericórdias, caso em que o benefício abrange quaisquer imóveis de que sejam proprietárias.

O Imposto sobre Veículos - ISV

São sujeitos passivos deste imposto os operadores registados, os operadores reconhecidos e os particulares que procedam à introdução no consumo dos veículos tributáveis, considerando-se como tais as pessoas em nome de quem seja emitida a declaração aduaneira de veículos ou a declaração complementar de veículos.

São ainda sujeitos passivos do imposto o pessoas que, de modo irregular, introduzam no consumo os veículos tributáveis.

Também aqui encontramos isenção de imposto, assim nos termos do disposto no art. 52.º do CISV as pessoas coletivas de utilidade pública e instituições particulares de solidariedade social estão isentos do imposto o veículos para transporte coletivo dos utentes com lotação de nove lugares, incluindo o do condutor, adquiridos a título oneroso, em estado novo, por pessoas coletivas de utilidade pública e instituições particulares de solidariedade social que se destinem ao transporte em atividades de interesse público e que se mostrem adequados à sua natureza e finalidades.

O reconhecimento da isenção prevista no presente artigo depende de pedido dirigido à Direção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo, anterior ou concomitante à apresentação do pedido de introdução no consumo, instruído com docu-

mento comprovativo atualizado do estatuto jurídico da instituição e documento comprovativo da aquisição.

Os veículos devem ostentar dizeres identificadores da entidade beneficiária, inscritos de forma permanente nas partes laterais e posterior, em dimensão não inferior à da matrícula, considerando-se, de outro modo, haver introdução ilegal no consumo.

O Imposto Único de Circulação - IUC

Por último encontram-se isentos de IUC os sujeitos passivos que sejam pessoas coletivas de utilidade pública e instituições particulares de solidariedade social nos termos do art.º 5.º do IUC.

Esta isenção é reconhecida mediante despacho do Diretor-Geral dos Impostos sobre requerimento das entidades interessadas devidamente documentado.

Orçamento do Estado para 2013 (Proposta)

Da análise à Proposta de Lei do Orçamento do Estado para 2013 (Proposta de Lei n.º 103/XII) apresentado no passado dia 15 de outubro na Assembleia da República das alterações à lei fiscal previstas naquele documento, para vigorar a partir de 1 de janeiro de 2013, não se anteveem mexidas significativas ao atual enquadramento fiscal das IPSS, porém encontra se previsto a restauração para 2013 do regime de restituição do IVA que vigorou até dezembro de 2010, deste modo as IPSS voltarão a beneficiar da possibilidade de reembolso do IVA suportado na aquisição de alguns bens ou serviços utilizados única ou predominantemente na prossecução dos respetivos fins estatutários, ainda que apenas em 50% do IVA incorrido e sujeito a um limite quantitativo. ■■■

“(...) as IPSS voltarão a beneficiar da possibilidade de reembolso do IVA suportado na aquisição de alguns bens ou serviços utilizados (...)”