

Obrigações declarativas das entidades que não exercem a título principal atividades comerciais, industriais ou agrícolas

Elaborado por Paula Franco e Amândio Silva

Assessores do Bastonário da Ordem

Com as alterações introduzidas aos n.ºs 6 e 7 do art. 117 do CIRC¹, as obrigações declarativas em sede de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas, nomeadamente o preenchimento da declaração modelo 22, sofreram alguns ajustamentos.

Em consequência, por força das novas exigências declarativas para entidades exclusivamente isentas de IRC, por despacho de 30 de maio de 2012 do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, foi afastada a aplicação de coimas pela entrega fora do prazo e até ao dia 15 de julho de 2012, da declaração periódica de rendimentos modelo 22 do período de 2011 às entidades que se encontravam dispensadas da sua apresentação, nomeadamente entidades que beneficiam de isenção de IRC.

Lembramos que, em regra, o prazo de entrega da declaração modelo 22 termina no último dia do mês de maio, independentemente de esse dia ser útil ou não útil.

Assim, face a este novo prazo - excecional para o exercício de 2011 -, com este trabalho pretendemos clarificar alguns aspetos práticos sobre o preenchimento da declaração modelo 22 para o exercício de 2011 relativamente a entidades do setor não lucrativo, isentas ao abrigo do art. 10.º, 11.º do CIRC e outras entidades que não exerçam a título principal uma

¹ A dispensa de entrega da declaração modelo 22 apenas se mantém para as entidades isentas ao abrigo do artigo 9.º, exceto quando estejam sujeitas a uma qualquer tributação autónoma. O art. 9.º refere-se a: 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; As associações e federações de municípios e as associações de freguesia que não exerçam atividades comerciais, industriais ou agrícolas; As instituições de segurança social e previdência; Os fundos de capitalização e os rendimentos de capitais administrados pelas instituições de segurança social.

atividade comercial, industrial ou agrícola. Enquadram-se neste âmbito as IPSS, associações desportivas, associações recreativas, associações culturais, associações sem fins lucrativos, fundações, associações públicas, associações sindicais e patronais.

DECLARAÇÃO MODELO 22

Preenchimento da declaração modelo 22:

Quadro 03

Sub-quadro 3

Tipo de sujeito passivo:

Campo 2 - Residente que não exerce a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola.

Sub-quadro 4

Regimes de tributação dos rendimentos:

Campo 1 – Geral

e

Campo 3 – Isenção definitiva

Estes campos têm sempre que ser assinalados em simultâneo.

Nota: No caso de associações públicas, associações sindicais e patronais dever assinalar-se o campo 4 – isenção temporária e não se assinala o campo 3.

3		TIPO DE SUJEITO PASSIVO									
Residente que exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola		Residente que não exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola		Não residente com estabelecimento estável		Não residente sem estabelecimento estável					
1 ☐		2 ☒		3 ☐		4 ☐					
4		REGIMES DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS									
Geral		Isenção definitiva		Isenção temporária		Redução de taxa		Simplificado		Transparência fiscal	
1 ☒		3 ☒		4 ☐		5 ☐		6 ☐		7 ☐	
Grupos de sociedades		NIF da sociedade dominante		Pretende exercer a opção pelas taxas do art.º 87.º n.º 1? (Art.º 91.º, n.º 2 da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril)				Ocorreu alguma das situações referidas no art.º 87.º n.º 7?			
8 ☐		9		Sim 10 ☐				Sim 11 ☐			

Quadro 07

As entidades que não exercem a título principal uma atividade comercial, industrial ou agrícola, **não devem** preencher o quadro 07.

O apuramento do rendimento global é feito no anexo D da IES, pelo que sempre que existam rendimentos sujeitos a tributação, tais como rendimentos acessórios de natureza comercial (exploração de bar, patrocínios etc..) aconselha-se o preenchimento prévio do anexo D da IES.

Quadro 09

Após o preenchimento do rosto da declaração modelo 22, passa-se para o quadro 09, tendo em vista a determinação do imposto devido.

No quadro 09, os rendimentos sujeitos a tributação são relevados na coluna do “regime geral”, campo 301, se do apuramento da matéria coletável resultar prejuízo ou campo 302, se do apuramento da matéria coletável resultar lucro tributável.

Os rendimentos isentos devem ser relevados na coluna “com isenção”, campo 323, se do apuramento da matéria coletável relativa aos rendimentos isentos resultar prejuízo ou campo 324, se do apuramento da matéria coletável relativa aos rendimentos isentos resultar lucro tributável.

Lembramos que as quotas e os subsídios destinados a financiar a realização dos fins estatutários, são rendimentos não sujeitos a IRC, pelo que não devem ser relevados nem na declaração modelo 22 nem no anexo D da declaração modelo 22, por não serem rendimentos sujeitos ou isentos.
(n.º 3 do art. 54.º CIRC)

Ao rendimento sujeito a tributação que se encontra inscrito no campo 302 aplica-se a taxa de tributação para apuramento da coleta no quadro 10.

O rendimento isento que se encontra inscrito no campo 324 transcreve-se para o quadro 031 ou 032 do quadro 03 do anexo D da declaração modelo 22.

Se no apuramento do rendimento global resultar, relativamente aos rendimentos isentos, um resultado negativo a inscrever no campo 323, este valor já não transita para o anexo D. Ou seja, se o resultado da parte isenta for negativo, não se preenche o anexo D da declaração modelo 22.

Quadro 10

O apuramento da coleta é efetuado nos campos 349 do quadro 10.

No campo 348, deve ser indicada a taxa aplicável, que no caso das entidades com sede ou direção efetiva em território português que não exerçam, a título principal, atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola, é de 21,5% (n.º 5 do art. 87.º CIRC).

IES – Declaração Anual de informação contabilística e fiscal

Relativamente à Informação Empresarial Simplificada, as entidades que não exerçam, a título principal, atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola podem ter que entregar o rosto, o anexo D, o anexo L (e M se for caso disso), o anexo O e o anexo P.

Só devem entregar estes anexos quando:

- Tiverem rendimentos sujeitos a tributação, caso em que a matéria coletável é apurada no anexo D da IES
- Tiverem operações sujeitas a IVA, caso em que têm que entregar o anexo L (e M se for caso disso)

- Tiverem operações com clientes ou fornecedores superiores a 25.000,00 € e não constem das exclusões, caso em que têm que entregar o anexo O e/ou P.

A entrega da IES, deve ser enviada, por transmissão eletrónica de dados, até ao dia 15 de julho, independentemente de esse dia ser útil ou não útil.

Exemplos práticos sobre o preenchimento da declaração modelo 22

Nota: apenas se vai exemplificar o preenchimento do quadro 09, quadro 10 até ao campo 351 e Anexo D da declaração modelo 22 por serem os mais relevantes.

Exemplo 1

Uma associação de pais, teve relativamente ao ano 2011, os seguintes rendimentos:

- Quotas dos associados – 3.000,00 €
- Exploração de um bar:
 - Rendimentos 9.500,00
 - Gastos diretamente relacionados com o bar – 6.500,00 €
- Donativos destinados aos fins estatutários – 1.500,00 €
- Subsídios destinados aos fins estatutários – 4.750,00 €
- Gastos da atividade isenta – 475,00 €

Preenchimento da declaração modelo 22:

09	APURAMENTO DA MATÉRIA COLÉCTAVEL							
(transporte Q.07)	Cód	Regime geral	Cód	Com redução de taxa	Cód	Com isenção	Cód	Regime Simplificado
1. Prejuízo Fiscal	301		312		323			
2. Lucro tributável	302	3.000,00	313		324	1.025,00	400	

10	CÁLCULO DO IMPOSTO		
Imposto à taxa normal (art. 87.º n.º 1) - (311 x 12,5%)	347-A		
Imposto à taxa normal (311x 25%)	347-B		
Imposto a outras taxas (322 ou 409 x taxa)	348	21,50%	349 645,00
Imposto imputável à região autónoma dos Açores	350		
Imposto imputável à região autónoma da Madeira	370		
COLECTA (317-A + 347-B + 349 + 350 + 370)			351 645,00

Anexo D da declaração modelo 22

03	RENDIMENTOS ISENTOS	
031	ISENÇÃO DEFINITIVA	RENDIMENTOS ISENTOS
PESSOAS COLECTIVAS DE UTILIDADE PÚBLICA E DE SOLIDARIEDADE SOCIAL (ART. 10.º DO CIRC)	301	
ACTIVIDADES CULTURAIS, RECREATIVAS E DESPORTIVAS (ART. 11.º DO CIRC)	302	
COOPERATIVAS (ESTATUTO FISCAL COOPERATIVO (LEI N.º 85/98, DE 16 DE DEZEMBRO)	303	
	304	1.025,00

Enquadramento:

- As quotas e os subsídios destinados aos fins estatutários são rendimentos não sujeitos, pelo que não se declaram na modelo 22 nem no anexo D.
- Os rendimentos líquidos do bar correspondem a 3.000,00 que ficam sujeitos a tributação a uma taxa de IRC de 21,5 %, o que corresponde a uma coleta de 645,00 €.
- Os rendimentos líquidos isentos correspondem a um lucro de 1.025,00 € (1.500,00 – 475,00);
- No anexo D, quadro 03 preenche-se com o valor dos rendimentos líquidos isentos, no caso, no valor 1.025,00 €. O valor vai ao campo 304 porque a associação em causa não se enquadra em nenhuma das identificadas nos campos anteriores.

Exemplo 2

Uma associação sem fins lucrativos cujo objeto é o estudo dos animais, teve relativamente ao ano 2011 os seguintes rendimentos:

- Quotas dos associados – 6.200,00 €
- Gastos da atividade – 3.500,00 €

Preenchimento da declaração modelo 22:

09	APURAMENTO DA MATÉRIA COLÉCTAVEL							
(transporte Q.07)	Cód	Regime geral	Cód	Com redução de taxa	Cód	Com isenção	Cód	Regime Simplificado
1. Prejuízo Fiscal	301		312		323			
2. Lucro tributável	302	0,00	313		324	0,00	400	

Enquadramento:

Como as quotas são rendimentos não sujeitos, conforme definido no n.º 3 do art. 54 do CIRC, e a entidade em causa só tem esse rendimento, mantêm-se a obrigatoriedade de envio da declaração modelo 22, mas com preenchimento a zeros porque não existe qualquer rendimento para o apuramento da matéria coletável.

Neste caso, não se preenche o anexo D da declaração modelo 22.

Exemplo 3

Uma associação desportiva teve no ano de 2011 os seguintes rendimentos:

- Quotas dos associados – 4.200,00 €
- Exploração de um bar:

- Rendimentos 2.300,00 €
- Gastos diretamente relacionados com o bar – 2.450,00 €
 - Patrocínios – 2.500,00 €
 - Subsídios destinados aos fins estatutários – 3.750,00 €
 - Gastos da atividade isenta – 2.400,00 €

Preenchimento da declaração modelo 22:

09	APURAMENTO DA MATÉRIA COLÉCTAVEL							
(transporte Q.07)	Cód	Regime geral	Cód	Com redução de taxa	Cód	Com isenção	Cód	Regime Simplificado
1. Prejuízo Fiscal	301		312		323	50,00		
2. Lucro tributável	302		313		324		400	

Enquadramento:

- As quotas e os subsídios destinados aos fins estatutários são rendimentos não sujeitos, pelo que não se declaram na modelo 22 nem no anexo D.
- Os rendimentos brutos do bar e do patrocínio como são inferiores a 7.500,00 € ($2.300 + 2.500 = 4.800$) e se trata de uma associação desportiva beneficiam da isenção do art. 54.º do EBF.
- O resultado relativo aos rendimentos isentos é um prejuízo de 50,00 € ($4.800 - 4.850$)
- Não se preenche o anexo D da declaração modelo 22.

Exemplo 4

Uma associação desportiva teve relativamente ao ano 2011 os seguintes rendimentos:

➤ Quotas dos associados – 2.350,00 €

➤ Exploração de um bar:

- Rendimentos 6.300,00 €

- Gastos diretamente relacionados com o bar – 4.550,00 €

➤ Patrocínios – 10.500,00 €

➤ Publicidade – 5.230,00 €

➤ Donativos destinados aos fins estatutários – 1.500,00 €

➤ Outros Gastos comuns – 2.400,00 €

Preenchimento da declaração modelo 22:

09	APURAMENTO DA MATÉRIA COLÉCTÁVEL							
(transporte Q.07)	Cód	Regime geral	Cód	Com redução de taxa	Cód	Com isenção	Cód	Regime Simplificado
1. Prejuízo Fiscal	301		312		323			
2. Lucro tributável	302	15.437,03	313		324	1.500,00	400	

10	CÁLCULO DO IMPOSTO			
Imposto à taxa normal (art. 87.º n.º 1) - (311 x 12,5%)	347-A			
Imposto à taxa normal (311x 25%)	347-B			
Imposto a outras taxas (322 ou 409 x taxa)	348	21,50%	349	3318,96
Imposto imputável à região autónoma dos Açores	350			
Imposto imputável à região autónoma da Madeira	370			
COLECTA (317-A + 347-B + 349 + 350 + 370)	351			3318,96

Anexo D da declaração modelo 22

03	RENDIMENTOS ISENTOS	
031	ISENÇÃO DEFINITIVA	RENDIMENTOS ISENTOS
	PESSOAS COLECTIVAS DE UTILIDADE PÚBLICA E DE SOLIDARIEDADE SOCIAL (ART. 10.º DO CIRC)	301
	ACTIVIDADES CULTURAIS, RECREATIVAS E DESPORTIVAS (ART. 11.º DO CIRC)	302 1.500,00
	COOPERATIVAS (ESTATUTO FISCAL COOPERATIVO (LEI N.º 85/98, DE 16 DE DEZEMBRO)	303
		304

Enquadramento:

- As quotas são rendimentos não sujeitos, pelo que não se declaram na modelo 22 nem no anexo D.
- Os rendimentos líquidos sujeitos a tributação incluem os rendimentos líquidos do bar 1.850,00 € ($6.300 - 4.450 = 1.850$), os patrocínios 10.500,00 € e as receitas com publicidade 5.230,00 €. A estes rendimentos subtraem-se os gastos comuns afetos aos rendimentos sujeitos, determinados de acordo com o n.º 2 do art. 54.º² e que correspondem a 2.043,97. O que resulta num valor sujeito a tributação de 15.437,03 que ficam sujeitos a tributação a uma taxa de IRC de 21,5 %, o que corresponde a uma coleta de 3.318,96 €.
- Os rendimentos líquidos isentos correspondem a um lucro de 1.500,00 €, a este rendimento isento não foi imputado uma parte proporcional dos gastos comuns por se entender que aos donativos não está afeto qualquer gasto.
- No anexo D, quadro 03 preenche-se com o valor dos rendimentos líquidos isentos, no caso, no valor 1.500,00 €.

Exemplo 5

² N.º 2 do art. 54.º - A parte dos gastos comuns a imputar é 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 Direcção-Geral dos Impostos, devendo evidenciar-se essa repartição na declaração de rendimentos. Ou seja:

$C / (C + D) \times B$ em que:

C » é o montante dos rendimentos brutos sujeitos e não isentos;

D » é o valor dos rendimentos brutos não sujeitos ou isentos;

B » é o montante dos custos comuns ligados à obtenção de rendimentos sujeitos e não isentos e dos não sujeitos ou isentos.

Uma Fundação cultural, isenta de acordo com o art. 10.º do CIRC, teve em 2011 os seguintes rendimentos:

➤ Doação de 3 Imóveis no valor respetivo de:

- Imóvel A, no valor de 250.000,00 €

- Imóvel B, no valor de 520.000,00 €

- Imóvel C, no valor de 1.000.000,00 €

A entidade vai afetar aos fins estatutários o imóvel C e vai arrendar os imóveis A e B para obter rendimentos para a fundação.

➤ Subsídios destinados aos fins estatutários – 204.750,00 €

Preenchimento da declaração modelo 22:

09	APURAMENTO DA MATÉRIA COLÉCTAVEL							
(transporte Q.07)	Cód	Regime geral	Cód	Com redução de taxa	Cód	Com isenção	Cód	Regime Simplificado
1. Prejuízo Fiscal	301		312		323			
2. Lucro tributável	302	770.000,00	313		324	1.000.000,00	400	

10	CÁLCULO DO IMPOSTO												
Imposto à taxa normal (art. 87.º n.º 1) - (311 x 12,5%)								347-A					
Imposto à taxa normal (311x 25%)								347-B					
Imposto a outras taxas (322 ou 409 x taxa				348		21,50%		349				165.550,00	
Imposto imputável à região autónoma dos Açores								350					
Imposto imputável à região autónoma da Madeira								370					
COLECTA (317-A + 347-B + 349 + 350 + 370)									351		165.550,00		

Anexo D da declaração modelo 22

03	RENDIMENTOS ISENTOS	
031	ISENÇÃO DEFINITIVA	RENDIMENTOS ISENTOS
	PESSOAS COLECTIVAS DE UTILIDADE PÚBLICA E DE SOLIDARIEDADE SOCIAL (ART. 10.º DO CIRC)	301 1.000.000,00
	ACTIVIDADES CULTURAIS, RECREATIVAS E DESPORTIVAS (ART. 11.º DO CIRC)	302
	COOPERATIVAS (ESTATUTO FISCAL COOPERATIVO (LEI N.º 85/98, DE 16 DE DEZEMBRO)	303
		304

Enquadramento:

- O subsídio destinado aos fins estatutários, é um rendimento não sujeito, pelo que não se declara na modelo 22 nem no anexo D.
- O imóvel C é um incremento patrimonial obtido a título gratuito, embora isento por se destinar à direta e imediata realização dos fins estatutários, de acordo com o nº 4 do artigo 54º do CIRC;
- Os imóveis A e B ficam sujeitos a tributação como incremento patrimonial obtido a título gratuito. A taxa do IRC a aplicar é 21,50%, o que corresponde a uma coleta de 165.550,00 €.
- O rendimento líquido isento corresponde a um lucro de 1.000.000,00 € a declarar no campo 324 do quadro 09.
- No anexo D, quadro 03 preenche-se com o valor dos rendimentos líquidos isentos, no caso, no valor 1.000.000,00 €.