

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma:	[Código do IRC]
Artigo:	[54.º]
Assunto:	[Tributação de Mais-valias de uma associação sem fins lucrativos que não exerce a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola]
Processo:	[2022 004921, sancionado por Despacho, de 14 de novembro de 2022, da Diretora de Serviços do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas PIV n.º 23487]
Conteúdo:	[A questão em apreço consiste em saber se uma Associação Cultural e Recreativa se encontra sujeita a tributação de mais valias, em sede de IRC, relativamente ao valor que recebeu pela expropriação de dois imóveis, por parte de um Município.

1. A associação é uma pessoa coletiva de direito privado, sem fins lucrativos, com sede em Portugal e que não exerce, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

2. Em sede de IRC, nos termos da alínea a), do n.º 1, do art.º 2.º do Código de IRC, são sujeitos passivos do IRC as sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, as cooperativas, as empresas públicas e demais pessoas coletivas de direito público ou privado, com sede ou direção efetiva em território português.

3. E, em conformidade com o disposto na alínea b), do n.º 1, do art.º 3.º do Código do IRC, o IRC das entidades que não exercem, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, incide sobre o rendimento global, correspondendo este à soma algébrica dos rendimentos das diversas categorias consideradas para efeitos de IRS e dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito.

4. A determinação do rendimento global das entidades sem fins lucrativos, que não exercem, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola é efetuada nos termos do art.º 53.º e do art.º 54.º do Código do IRC.

5. Relativamente ao disposto nestes artigos, são de salientar os n.ºs 3 e 4 do art.º 54.º, que determinam quais os rendimentos obtidos por estas entidades que estão isentos de tributação, ou que nem sequer estão sujeitos:

«3 — Consideram-se rendimentos não sujeitos a IRC as quotas pagas pelos associados em conformidade com os estatutos, bem como os subsídios destinados a financiar a realização dos fins estatutários.

4 — Consideram-se rendimentos isentos os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito destinados à direta e imediata realização dos fins estatutários.»

6. Estas entidades são tributadas pelo rendimento global, à taxa de 21%, nos termos do n.º 5 do art.º 87.º do Código do IRC, podendo

eventualmente beneficiar da isenção prevista no art.º 11.º do mesmo diploma, relativamente aos rendimentos diretamente derivados do exercício de atividades culturais, recreativas ou desportivas, caso se verifiquem os requisitos aí previstos.

Contudo, nos termos do n.º 3 do art.º 11.º do Código do IRC, os rendimentos respeitantes a qualquer forma de transmissão de bens imóveis, não beneficiam da isenção aí prevista.

7. Assim, quanto aos rendimentos obtidos com a expropriação dos imóveis, devem ser apuradas mais-valias de acordo com as normas do Código do IRS (art.º 43.º e seguintes), as quais, enquanto rendimentos da categoria G, integram o rendimento global do período da associação, no ano em que ocorreu a expropriação.

8. Nos termos da alínea b) do n.º 1 do art.º 44.º do Código do IRS, para a determinação dos ganhos sujeitos a IRS, considera-se valor de realização, no caso de expropriação, o valor da indemnização.

Ainda, em conformidade com o disposto no n.º 2 do art.º 44.º do Código do IRS, no caso de direitos reais sobre bens imóveis, deve considerar-se como valor de realização o valor por que o bem houver sido considerado para efeitos de liquidação de imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis ou, não havendo lugar a esta liquidação, o que devesse ser caso fosse devida, se este for superior ao valor da indemnização.

9. No que diz respeito ao valor de aquisição a considerar no caso dos bens ou direitos adquiridos a título oneroso, nos termos do art.º 46.º do Código do IRS, o valor a considerar é o que tiver servido para efeitos de liquidação do imposto municipal sobre as transações onerosas de imóveis (IMT) ou, não havendo lugar à liquidação de IMT, o valor que lhe serviria de base, caso fosse devida, determinado de harmonia com as regras próprias daquele imposto.

De acordo com o disposto no n.º 1 do art.º 12.º do Código do IMT, o IMT incidirá sobre o valor constante do ato ou do contrato ou sobre o valor patrimonial tributário dos imóveis, consoante o que for maior.

10. Para efeitos de determinação da mais-valia, temos também que considerar o fator de correção monetária, previsto no art.º 50.º do Código do IRS, nos termos do qual o valor de aquisição é corrigido pela aplicação de coeficientes para o efeito aprovados por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, sempre que tenham decorrido mais de 24 meses entre a data da aquisição e a data da alienação ou afetação.

11. Uma vez que a associação prossegue fins culturais e recreativos, pode beneficiar do regime de isenção fiscal previsto no art.º 11.º do Código do IRC, nos termos aí previstos, ou seja, estão isentos os rendimentos diretamente derivados do exercício de atividades culturais e recreativas.

O n.º 2 deste preceito dispõe ainda que da referida isenção só podem beneficiar as associações legalmente constituídas para o exercício dessas

atividades e desde que se verifiquem cumulativamente os seguintes requisitos:

- a) Não podem em caso algum distribuir resultados e os membros dos seus órgãos sociais, não tenham por si ou por interposta pessoa, algum interesse direto ou indireto nos resultados de exploração das atividades prosseguidas;
- b) 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.

Contudo, em conformidade com o n.º 3 da mesma norma, não ficam abrangidos pela isenção de IRC, os rendimentos provenientes de qualquer atividade comercial, industrial ou agrícola exercida, mesmo que a título acessório, em ligação com essas atividades, nomeadamente os provenientes de publicidade, direitos respeitantes a qualquer forma de transmissão, bens imóveis, aplicações financeiras e jogo de bingo, porque não se consideram rendimentos diretamente derivados do exercício daquelas atividades, pelo que, as mais-valias aqui em questão não estão abrangidas pela isenção.

12. Por outro lado, o art.º 54.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) isenta de IRC, e de uma forma automática, isto é, sem necessidade de processo administrativo de reconhecimento, os 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 Código do IRC, não exceda o montante de € 7 500. |