

Obrigações declarativas

das entidades que não exercem a título principal

atividades comerciais, industriais ou agrícolas

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

O CIRC quanto à dispensa de entrega da declaração modelo 22, apenas de mantém para as entidades isentas ao abrigo do artigo 9º, exceto quando estejam sujeitas a uma qualquer tributação autónoma.

A redação do artigo 9º, refere-se a : Estado, Regiões Autónomas e as autarquias locais, bem como qualquer dos 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 freguesias 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.

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

Contudo, pretende-se clarificar alguns aspetos práticos sobre o preenchimento da declaração modelo 22, relativamente a entidades do setor não lucrativo, isentas ao abrigo do art. 10º e 11º do CIRC e outras entidades que não exerçam a título principal uma 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 3

Sub-quadro 3

Tipo de sujeito passivo:

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

MODELO EM VIGOR A PARTIR DE JANEIRO DE 2021	 MINISTÉRIO DAS FINANÇAS AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS		01 PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO 1 _____ 2 _____ De ____/____/____ a ____/____/____		 IRC MODELO 22	
			02 ÁREA DA SEDE, DIREÇÃO EFETIVA OU ESTABELECIMENTO ESTÁVEL SERVIÇO DE FINANÇAS DA SEDE OU DO ESTABELECIMENTO ESTÁVEL CÓDIGO 1 _____ SERVIÇO DE FINANÇAS DA DIREÇÃO EFETIVA CÓDIGO 2 _____			
	03 IDENTIFICAÇÃO E CARACTERIZAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO					
	1 DESIGNAÇÃO _____		2 N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIF) 2 _____			
TIPO DE SUJEITO PASSIVO						
Residente que exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola 1 <input type="checkbox"/>		Residente que não exerce, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola 2 <input checked="" type="checkbox"/>		Não residente com estabelecimento estável 3 <input type="checkbox"/>	Não residente sem estabelecimento estável 4 <input type="checkbox"/>	

Sub-quadro 4

Regimes de tributação dos rendimentos

Campo 1 – Geral

e

Campo 3 – Isenção definitiva

Este campos têm sempre que ser assinalados em simultâneo.

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

4 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS					
Geral 1 <input checked="" type="checkbox"/>	Isenção definitiva 3 <input checked="" type="checkbox"/>	Isenção temporária 4 <input type="checkbox"/>	Redução de base 5 <input type="checkbox"/>	Simplificado 6 <input type="checkbox"/>	Transparência fiscal 7 <input type="checkbox"/>
Grupos de sociedades 8 <input type="checkbox"/>	NIF da sociedade dominante 9 _____	Pretende exercer a opção pela base do art.º 12.º, n.º 17 (art.º 91.º, n.º 2 da L.I. n.º 3-0.0016, de 28 de abril) Sim 10 <input type="checkbox"/>		Ocorreu alguma classificação referida no estat.º 81.º, n.º 77 Sim 11 <input type="checkbox"/>	

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 como rendimentos acessórios de natureza comercial (exploração de bar, patrocínios, etc.) aconselha-se ao preenchimento 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.

09 APURAMENTO DA MATÉRIA COLECTÁVEL								
(transporte do 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		313		324		400	
Regime Especial dos Grupos de Sociedades								
Soma algébrica dos Resultados Fiscais			Lucros distribuídos (art. 64.º, n.º 2)			Valor Líquido		
	380		381		382			
IS DEDUTÍVEIS (n.º 47.º)	EXERCÍCIO N-6	303	314		325		401	
	EXERCÍCIO N-5	304	315		326		402	
	EXERCÍCIO N-4	305	316		327		403	

No quadro 09, os rendimentos sujeitos às tributações são relevados na coluna do “regime Geral”, campo 301, se o apuramento da matéria coletável resultar um prejuízo ou campo 302, se o apuramento da matéria coletável resultar um 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 tributário.

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. 54º CIRC)

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

10 CÁLCULO DO IMPOSTO	
Imposto à taxa normal (311 x taxa)	347
Imposto à taxa reduzida (322 ou 409 x taxa <input type="text" value="348"/> %)	349
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores (Campo 11 do Quadro 03 do Anexo C)	350
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira (Campo 13 do Quadro 03 do Anexo C)	370
COLECTA (347 + 349 + 350 + 370)	351

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, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, é de 21% (n.º 5 do art. 87º CIRC).

IES – Declaração anual de Informação contabilística e fiscal

Relativamente à IES – 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 de 2020, os seguintes rendimentos:

- ✓ Quotas de 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 – 4.700,00€
- ✓ Gastos da atividade isenta – 475,00€

Preenchimento da declaração modelo 22:

09 APURAMENTO DA MATÉRIA COLECTÁVEL								
(transporte do 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 (311 x taxa)	347 . . . ,
Imposto à taxa reduzida (322 ou 409 x taxa 348 21% %)	349 . . 630 , 00
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores (Campo 11 do Quadro 03 do Anexo C)	350 . . . ,
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira (Campo 13 do Quadro 03 do Anexo C)	370 . . . ,
COLECTA (347 + 349 + 350 + 370)	351 . . 630 , 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%, o que corresponde a uma coleta de 630,00€ (3.000,00 x 21% = 630,00).
- os rendimentos líquidos isentos correspondem a um lucro de 1.025,00€ (1.500,00 – 475,00).

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

- No anexo D, quadro 03 preencher com o valor dos rendimentos líquidos isentos, no caso, no valor de 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 social é o estudo dos animais, teve relativamente ao ano de 2020 os seguintes rendimentos:

- ✓ Quotas de associados – 6.200,00€
- ✓ Gastos da atividade isenta – 3.500,00€

Preenchimento da declaração modelo 22:

09 APURAMENTO DA MATÉRIA COLECTÁVEL								
(transporte do 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. 54º 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 2020 os seguintes rendimentos:

- ✓ Quotas de 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 COLECTÁVEL							
(transporte do Q. 07)	cód.	Regime geral	cód.	Com redução de taxa	cód.	Com isenção	cód.	Regime simplificado
1. PREJUÍZOFISCAL	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€ (2.300,00 + 2.500,00 = 4.800,00) e como se trata de uma associação desportiva beneficiam da isenção do art. 54º do EBF.

- O resultado relativo aos rendimentos isentos (gastos) dá um prejuízo de 50,00€, Ou seja, rendimentos menos os custos:

- rendimentos bar e patrocínios (2.300,00 + 2.500,00) = 4.800,00€
- gastos (relacionados com o bar e da atividade isenta (2450,00 + 2.400,00) = 4.850,00€

$$\begin{aligned} \text{Rendimentos} - \text{Gastos} &= \text{Lucro/prejuízo} \\ 4.800,00 - 4.850,00 &= -50,00\text{€ Prejuízo} \end{aligned}$$

Não se preenche o anexo D da declaração modelo 22.

Exemplo 4

Uma associação desportiva teve relativamente ao ano de 2020 os seguintes rendimentos:

- ✓ Quotas de 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 COLECTÁVEL								
(transporte do 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	15.537,03	313		324	1.500,00	400	

10 CÁLCULO DO IMPOSTO		
Imposto à taxa normal (311 x taxa)	347	
Imposto à taxa reduzida (322 ou 409 x taxa 348 21% %)	349	3.262,78
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores (Campo 11 do Quadro 03 do Anexo C)	350	
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira (Campo 13 do Quadro 03 do Anexo C)	370	
COLECTA (347 + 349 + 350 + 370)	351	3.262,78

Enquadramento:

- As **quotas** destinadas aos fins estatutários **são rendimentos não sujeitos**, pelo que não se declaram na modelo 22 nem no anexo D.
- Os **rendimentos líquidos sujeitos** à tributação incluem os rendimentos líquidos do bar 1.850,00€ (6.300,00 – 4.450,00), os patrocínios 10.500,00€ e as receitas de 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. 54º e que correspondem a 2.042,97€.

n.º 2, Art. 54º CIRC

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 Autoridade Tributária, 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 montante 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.

Para que se consiga perceber este artigo, vamos tentar atribuir valores no lugar das letras, então temos:

$C = 6.300,00 + 10.500,00 + 5.230,00 = 22.030,00€$
(rendimento do bar + patrocínios + publicidade)

$D = 2.350,00 + 1.500,00$
(Quotas + donativos)

$B = 2.400,00$
(gastos comuns)

Segundo estes dados e aplicando à fórmula, dá:

$22.030,00 / (22.030,00 + 3.850,00) \times 2.400,00 = 2.042,97€$

Subtraindo este valor aos rendimentos sujeitos, já vimos quais os rendimentos sujeitos, ou seja, (bar = rendimento – custos = 6.300,00-4.450,00 = 1.850,00) = 1.850,00 + 10.500,00 + 5.230,00 = 17.580,00 de rendimentos sujeitos – 2.042,97 gastos imputados = 15.537,03

O valor de 15.537,03 fica sujeito a tributação a uma taxa de IRC de 21% o que corresponde a uma coleta de 3.262,78.

- 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.

Anexo D da declaração modelo 22:

- No anexo D, quadro 03 preenche-se com o valor dos rendimentos líquidos isentos, no caso, no valor de 1.500,00€.

03		RENDIMENTOS ISENTOS	
031		ISENÇÃO DEFINITIVA	
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		

Exemplo 5

Uma fundação cultural, isenta de acordo com art. 10º do CIRC, teve em 2020 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 COLECTÁVEL							
(transporte do 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 (311 x taxa)	347
Imposto à taxa reduzida (322 ou 409 x taxa <input type="text" value="348"/> 21% %)	349 161.700,00
Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores (Campo 11 do Quadro 03 do Anexo C)	350
Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira (Campo 13 do Quadro 03 do Anexo C)	370
COLECTA (347 + 349 + 350 + 370)	351 161.700,00

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 o 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 n.º 4 do art.º 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 de 21% o que corresponde a uma coleta de 161.700,00€.
- 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 de 1.000.000,00€.

A técnica
Lara Barata