

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma:	Código do IRC
Artigo:	Artigo 10.º
Assunto:	Determinação do “rendimento global líquido”
Processo:	3957/2019, PIV n.º 16.336, sancionado por Despacho da Subdiretora-Geral da AT, de 2020-09-30
Conteúdo:	Uma Associação reconhecida como IPSS e isenta de IRC, de acordo com a alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRC, veio solicitar esclarecimentos sobre se a dedutibilidade dos gastos comuns, prevista no n.º 1 do artigo 54.º do Código do IRC, pode ser considerada na determinação do rendimento global líquido, para efeitos do previsto na alínea b) do n.º 3 do artigo 10.º do Código do IRC.

Solicitava, ainda, esclarecimentos sobre a possibilidade de, na determinação dos seus rendimentos prediais, serem considerados os valores relativos às depreciações dos imóveis arrendados, bem como os gastos com (1) advogados, (2) financiamento para aquisição dos imóveis arrendados, (3) financiamentos bancários diversos, (4) contabilidade, (5) materiais de escritório, (6) arrendamento da sede, (7) eletricidade e a água da sede, (8) pessoal administrativo, (9) comunicação, (10) seguros não relacionados com os imóveis.

Enquanto IPSS, a entidade usufrui, de forma automática, da isenção de IRC, prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRC.

Estabelece, no entanto, a alínea b) do n.º 3 do artigo 10.º do Código do IRC, que a referida isenção encontra-se condicionada à “[a]fectação aos fins referidos na alínea [a] do n.º 3 do mesmo artigo, ou seja de solidariedade social, no caso das IPSS] 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 à Autoridade Tributária, acompanhado da respetiva fundamentação escrita, até ao último dia útil do 1.º mês subsequente ao termo do referido prazo”.

Presumindo-se que a Associação em causa não exerce, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, de acordo com o previsto no n.º 1 do artigo 53.º do Código do IRC, o seu rendimento global será “... formado pela soma algébrica dos rendimentos líquidos das várias categorias determinados nos termos do IRS, incluindo os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito, aplicando-se à determinação do lucro tributável as disposições deste Código”.

A este rendimento global é dedutível, de acordo com o n.º 7 do artigo 53.º do Código do IRC, aditado pela Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro, que procedeu à reforma do Código do IRC, “... até à respetiva concorrência, os gastos comprovadamente relacionados com a realização dos fins de natureza social, cultural, ambiental, desportiva ou educacional prosseguidos por essas pessoas coletivas ou entidades, desde que não exista qualquer interesse direto ou indireto dos membros de órgãos estatutários, por si mesmos ou por interposta pessoa, nos resultados da exploração das atividades económicas por elas prosseguidas”.

No caso dos rendimentos decorrentes dos arrendamentos, a sua incidência encontra-se prevista, por remissão do *supra* mencionado n.º 1 do artigo 53.º do Código do IRC, no artigo 8.º do Código do IRS.

A estes rendimentos brutos, a Associação apenas pode deduzir os encargos previstos no artigo 41.º do Código do IRS, o qual estabelece que “[a]os rendimentos brutos referidos no artigo 8.º [do Código do IRS – Rendimentos prediais] deduzem-se, relativamente a cada prédio ou parte de prédio, todos os gastos efetivamente suportados e pagos pelo sujeito passivo para obter ou garantir tais rendimentos, com exceção dos gastos de natureza financeira, dos relativos a depreciações e dos relativos a mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração, bem como do adicional ao imposto municipal sobre imóveis”.

Desta forma, por aplicação das normas legais *supra* indicadas, relativamente aos seus rendimentos prediais (Categoria F, em sede de IRS) a Associação apenas poderá deduzir os gastos com os advogados, se devidamente comprovados e se tais gastos forem considerados “... efetivamente suportados e pagos pelo sujeito passivo para obter ou garantir tais rendimentos”.

Por sua vez, não poderão ser dedutíveis aos rendimentos prediais da Associação os gastos com:

- a) As depreciações dos imóveis arrendados, os gastos com o financiamento com a aquisição dos imóveis arrendados e os gastos bancários diversos (comissões) por se encontrarem expressamente excluídos pelo artigo 41.º do Código do IRS;
- b) Os gastos com a contabilidade, com os materiais de escritório, com o arrendamento da sede, com a eletricidade e a água da sede, com o pessoal administrativo, com a comunicação e com os seguros não relacionados com os imóveis, uma vez que, por aplicação do artigo 41.º do Código do IRS, não são considerados gastos suportados e pagos para obter os rendimentos prediais em causa (são gastos comuns).

Com a operação *supra* descrita a Associação determinará os rendimentos líquidos da Categoria F, em sede de IRS.

A estes rendimentos líquidos, a Associação irá adicionar os demais rendimentos líquidos que vier a obter nas outras categorias previstas no Código do IRS, bem como os incrementos patrimoniais gratuitos.

À soma destes rendimentos líquidos, a Associação irá, posteriormente, subtrair, até à sua concorrência, de acordo com o n.º 7 do artigo 53.º do Código do IRC, os gastos que incorreu com as suas atividades de natureza social, e que não tenham sido, anteriormente, considerados na determinação dos seus rendimentos líquidos, determinando-se, assim, o rendimento global líquido da entidade.

É relativamente a 50% deste rendimento global líquido que, por aplicação da alínea b) do n.º 3 do artigo 10.º do Código do IRC, a Associação deverá verificar a respetiva condição para poder manter a sua isenção de IRC.

Ou seja, a Associação deverá afetar às atividades de natureza social, pelo menos, 50% do seu rendimento global líquido, *supra* descrito, “... 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 à Autoridade Tributária e Aduaneira, acompanhado da respetiva fundamentação escrita, até ao último dia útil do 1.º mês subsequente ao termo do referido prazo”.

Posteriormente, a Associação poderá deduzir ao seu rendimento global líquido, determinado nos termos do artigo 53.º do Código do IRC, os seus gastos comuns, desde que comprovadamente indispensáveis à obtenção dos rendimentos e que não tenham

sido, anteriormente, considerados na determinação daquele rendimento global líquido, determinando-se, desta forma, a matéria coletável da entidade.

Com efeito, estabelece o artigo 54.º do Código do IRC que: “[o]s gastos comprovadamente indispensáveis à obtenção dos rendimentos que não tenham sido considerados na determinação do rendimento global nos termos do artigo anterior e que não estejam especificamente ligados à obtenção dos rendimentos não sujeitos ou isentos de IRC são deduzidos, no todo ou em parte, a esse rendimento global, para efeitos de determinação da matéria coletável, de acordo com as seguintes regras:

- a) Se estiverem apenas ligados à obtenção de rendimentos sujeitos e não isentos, são deduzidos na totalidade ao rendimento global;
 - b) Se estiverem ligados à obtenção de rendimentos sujeitos e não isentos, bem como à de rendimentos não sujeitos ou isentos, deduz-se ao rendimento global a parte dos gastos comuns que for imputável aos rendimentos sujeitos e não isentos.
2. Para efeitos do disposto na alínea b) do número anterior, 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 e Aduaneira.
 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”.

Desta forma, e uma vez que os gastos comuns da Associação são imputáveis à obtenção de:

- a) Rendimentos sujeitos e não isentos [rendimentos prediais e rendimentos de capitais (posteriormente isentos pelo artigo 10.º do Código do IRC)], bem como a
- b) Rendimentos não sujeitos (quotas dos associados, de acordo com o previsto no n.º 3 do artigo 54.º do Código do IRC) e a
- c) Rendimentos isentos (donativos, considerados rendimentos isentos de IRC, de acordo com o previsto no n.º 4 do artigo 54.º do Código do IRC),

A dedução dos gastos comuns da Entidade enquadram-se na alínea b) do n.º 1 do artigo 54.º do Código do IRC, pelo que a Associação deverá utilizar a regra prevista no n.º 2 do mesmo artigo, de forma a determinar a parte dos referidos gastos a deduzir ao seu rendimento global líquido. |