

Márcia Sofia dos Reis Francisco

Instituições Não Lucrativas
Isenções e Benefícios Fiscais



Ano letivo 2017/2018

Márcia Sofia dos Reis Francisco

Instituições Não Lucrativas
Isenções e Benefícios Fiscais

Mestrado em Fiscalidade
Trabalho efetuado sob a orientação de
Prof.^a Dr.^a Maria de Lurdes Figueirinha Varela
Prof.^a Doutora Maria Leonor Cruz dos Reis Salsa



Ano letivo 2017/2018

Instituições Não Lucrativas Isenções e Benefícios Fiscais

Declaração de autoria de trabalho

Declaro ser a autora deste trabalho, que é original e inédito. Autores e trabalhos consultados estão devidamente citados no texto e constam da listagem de referências incluída.

Márcia Sofia dos Reis Francisco

©Copyright: (Márcia Sofia dos Reis Francisco)

A Universidade do Algarve reserva para si o direito, em conformidade com o disposto no Código do Direito de Autor e dos direitos Conexos, de arquivar, reproduzir e publicar a obra, independentemente do meio utilizado, bem como de a divulgar através de repositórios científicos e de admitir a sua cópia e distribuição para fins meramente educacionais ou de investigação e não comerciais, conquanto seja dado o devido crédito ao autor e editor respetivos.

Agradecimentos

Este é o momento de agradecer a todos os que contribuíram para que eu conseguisse atingir mais este objetivo.

Os meus agradecimentos à Santa Casa de Misericórdia de Vila do Bispo, por ter possibilitado a realização da parte prática deste projeto.

Agradeço especialmente à Professora Maria de Lurdes Figueirinha Varela, por ter aceite ser orientadora deste projeto, a dedicação e constante disponibilidade, a motivação, ajuda, a transmissão de conhecimentos e a presença em todas as etapas deste projeto.

Os meus agradecimentos, aos meus pais, ao meu marido, pela força e pela paciência com que tem estado sempre ao meu lado e finalmente à pessoa mais importante da minha vida, à minha filha Carolina.

Obrigado a quem me incentivou a concluir este Mestrado e a quem espero inspirar a nunca desistir e a desejar ir sempre mais além.

Eu acredito

Resumo

Este Projeto integra a última etapa para a conclusão do mestrado na Universidade do Algarve - Escola Superior de Gestão, Hotelaria e Turismo, para a obtenção do grau de Mestre em Fiscalidade. Desta forma vou aplicar os conhecimentos adquiridos no primeiro ano de mestrado, bem como a minha experiência profissional.

O tema selecionado para desenvolver em projeto de mestrado enquadra-se no âmbito das Organizações do Setor Não Lucrativo, com destaque para as Isenções e Benefícios Fiscais, nomeadamente no que respeita às Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS).

Primeiramente abordo o sector não lucrativo, definindo o seu conceito e evolução histórica. Seguidamente apresento o enquadramento legal das instituições que compõem este setor. Ao fazer o enquadramento tributário das IPSS, dou ênfase às isenções e demais benefícios fiscais que as mesmas podem usufruir.

Este projeto pretende dar um contributo quer para a instituição onde trabalho, quer para outras instituições do terceiro sector que pretendam analisar os benefícios fiscais e isenções de que este setor usufrui procurando assim, identificar a “poupança fiscal” de que beneficiam.

Com base nos dados recolhidos na Santa Casa da Misericórdia Vila do Bispo, pretendeu-se criar uma nova abordagem às instituições do terceiro sector, procurando quantificar o encargo fiscal a suportar caso não existissem isenções.

Da realização do presente projeto faço, um balanço final francamente positivo, em termos pessoais, profissionais e académicos.

Palavras-chave

Setor Não Lucrativos; IPSS; Misericórdias; Isenções; Benefícios Fiscais; Impostos.

Abstract

This Project integrates the last stage of the conclusion of the master's degree at Universidade do Algarve – Escola Superior de Gestão, Hotelaria e Turismo, to obtain the degree of Master of Accounting. Thus I am going to apply the knowledge learnt in the first year of the master's as well as my professional experience.

The topic I have selected to develop as a master's project falls within the Non-profit Organizations, with particular reference to Tax Exemptions and Benefits, particularly as regards to Private Social Security Institutions (Instituições Particulares de Solidariedade Social – IPSS).

First I address the non-profit sector defining its concept and historical evolution. Next I present the legal framework of the institutions which make up this sector. By doing the tax framework of the IPSS I am emphasising the tax exemption and other tax benefits which these might benefit from.

The purpose of this project is to make a significant contribution not only to the institution I work for, but also to other Third Sector institutions that wish to analyse the tax benefits and exemptions which this sector is entitled to, thus seeking to identify the tax savings they benefit from.

On basis of the data collected at Santa Casa da Misericórdia Vila do Bispo, the intention was to create a new approach to Third Sector institutions by seeking to quantify the tax burden they have in case no tax exemptions are applied.

The final balance from this project is quite positive for me personally, professionally and academically.

Key-words: Non-profit Sector; IPSS; Misericórdias (Local Charities); Exemptions; Tax Benefits, Tax.

Índice geral

1.Introdução.....	1
2. O Sector Não Lucrativo.....	3
2.1. Razões Explicativas do Sector não Lucrativo (SNL)	4
2.2.O Terceiro Sector em Portugal.....	5
2.2.1. Enquadramento legal	12
3. Enquadramento Tributário das IPSS	24
3.1. IRC	25
3.1.1. Incidência	26
3.1.2. Isenções	28
3.1.3. Rendimento Global	30
3.1.4. Gastos Comuns.....	33
3.1.5. Apuramento do IRC	34
3.1.6. Pagamento do IRC.....	36
3.1.7. Pagamentos por Conta	36
3.1.8. Pagamentos Especial por Conta	37
3.1.9. Derrama Estadual	37
3.1.10. Derrama Municipal.....	37
3.1.11. Tributação Autónoma	38
3.1.12. Obrigações Declarativas.....	41
3.2.IVA	43
3.2.1. Isenções.....	43
3.2.2. Restituição do IVA	46
3.2.3. Obrigações Declarativas.....	48
3.3.IMI	49
3.4.IMT	51
3.5. Impostos Sobre Veículos	51
3.6. Imposto Único de Circulação.....	53
3.7. Imposto de Selo.....	54
3.8. Taxa Social Única	55
3.9. As ESNL e os incentivos fiscais ao Mecenato	57
3.9.1. Obrigações acessórias das entidades beneficiárias de donativos.....	61
3.9.2. Mecenato e o Patrocínio	62
3.10 Conclusão sobre o enquadramento tributário das IPSS	63

4. Projeto aplicado	65
4.1 Caracterização do Concelho	65
4.2 Caracterização da Entidade.....	67
4.2.1 Missão	70
4.2.2 Equipamentos de apoio à velhice	71
4.2.3 Equipamentos de apoio à infância	73
4.2.4 Recursos Humanos	73
4.2.5 Análise SWOT	75
4.3. Santa Casa da Misericórdias de Vila do Bispo: Quantificação da “poupança fiscal” decorrente da existência de Isenções e Benefícios Fiscais	76
4.3.1. Imposto sobre Rendimentos das Pessoas Coletivas	77
4.3.2. Imposto sobre o Valor Acrescentado.....	77
Fonte: Elaboração Própria	79
4.3.3. Imposto Municipal sobre Imóveis.....	79
4.3.4. Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis	81
4.3.5. Impostos Sobre Veículos	82
4.2.7. Imposto Único de Circulação	83
4.2.8. Imposto de Selo.....	87
4.2.9. Taxa Social Única	88
4.2.10 Conclusões do projeto aplicado	89
5. Conclusão	91
Bibliografia	94
Anexos	98

Índice de Figuras

Figura 2.1 <i>Organizações sem Fins Lucrativos vs com Fins Lucrativos</i>	4
Figura 2.2 Distribuição territorial dos equipamentos sociais, por concelho - 2016	11
Figura 3.1 Síntese - Sujeitos Passivos IRC.....	27
Figura 3.2 Síntese de incidência subjetiva e objetiva.....	28
Figura 3.3 Exemplo de Consignação Fiscal	60
Figura 4.1 Mapa Municipios do Algarve.....	66

Índice de tabelas

Tabela 2.1 Principais Indicadores por atividades (2013).....	9
Tabela 2.2 Percentagem de Entidades Lucrativas e Entidades Não Lucrativas por Regiões	10
Tabela 2.3 Grupo de entidades da economia social/ peso na economia social e nacional	12
Tabela 2.4 Evolução do número de IPSS e Irmandades da Misericórdia registadas na Direção Geral de Segurança Social	21
Tabela 2.5 Distribuição Geográfica das Misericórdias em Portugal	22
Tabela 3.1 Isenções IRC - IPSS	30
Tabela 3.2 Determinação do rendimento global, matéria coletável e coleta	36
Tabela 3.3 Síntese taxas da Tributação Autónoma aplicáveis às IPSS	40
Tabela 3.4 Ajustamento progressivo das taxas contributivas.....	56
Tabela 3.5 Benefícios fiscais associados à concessão de donativo	57
Tabela 3.6 Donativos/ Majoração	58
Tabela 4.1 Dados do concelho Vila do Bispo.....	67
Tabela 4.2 Recursos Humanos da Santa Casa Misericórdia Vila do Bispo (2018).....	74
Tabela 4.3 Análise SWOT.....	76
Tabela 4.4 Criação de um cenário de IVA	77
Tabela 4.5 Isenção IMI: Santa Casa Misericórdia Vila do Bispo (2017).....	80
Tabela 4.6 Dados do veiculo/simulador do cálculo do imposto sobre veiculos (2018).....	82
Tabela 4.7 Fórmula de cálculo ISV/simulador (2018)	83
Tabela 4.8 Recolha de Informação Veiculos da Santa Casa Misericórdia Vila do Bispo (2017)..	84
Tabela 4.9 Taxa Segurança Social /Santa Casa Misericórdia Vila do Bispo (2018)	88
Tabela 4.10 Quantificação da “poupança fiscal” em virtude das Isenções Benefícios Fiscais....	89

Lista de abreviaturas e siglas

ACFA – Associações com Fins Altruísticos
AML – Área Metropolitana de Lisboa
AT – Autoridade Tributária e Aduaneira
CAE – Classificação Portuguesa de Atividades Económicas
CAEES – Classificação das Entidades da Economia Social
cf. - confira
CIMI – Código do Imposto Municipal sobre Bens Imóveis
CIMT – Código do Imposto Municipal sobre Transmissões Onerosas de Imóveis
CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas
CIRS – Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares
CIS – Código Imposto do Selo
CISV – Código do Imposto Sobre Veículos
CIUC – Código do Imposto Único de Circulação
CIVA – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
CO² – Dióxido de Carbono
CRCSPSS – Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social
DAV – Declaração Aduaneira de Veículos
EBF – Estatuto dos Benefícios Fiscais
ECO – Economia *Online*
ERPI – Estruturas Residenciais para Pessoas Idosas
ESNL – Entidades do Setor Não Lucrativo
et al. – *et alia*
ETC – Equivalente a Tempo Completo
IES – Informação Empresarial Simplificada
IMI – Imposto Municipal sobre Bens Imóveis
IMT – Imposto Municipal sobre Transmissões Onerosas de Imóveis
INATEL – Instituto Nacional de Aproveitamento dos Tempos Livres dos Trabalhadores
INE – Instituto Nacional de Estatística

IPSS – Instituições particulares de Solidariedade Social
IRC – Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas
IRS – Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares
IS – Imposto do Selo
ISV – Imposto Sobre Veículos
IUC – Imposto Único de Circulação
IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado
NIPC – Número de Identificação de Pessoa Coletiva
OE – Orçamento de Estado
ONG – Organizações Não Governamentais
ONGA – Organizações Não Governamentais de Ambiente
ONGD – Organizações Não Governamentais de Cooperação para o Desenvolvimento
PEC – Pagamento Especial por Conta
PT – Portugal
RNPC – Registo Nacional de Pessoa Coletiva
RSES -Rede de Serviços e Equipamentos Sociais
SAF-T – *Standard Audit File for Tax Purposes*
SCMVB – Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo
SNL – Setor Não Lucrativo
SWOT – *Strengths, Weaknesses, Opportunities, Treaths*
UAE – Unidades de Atividade Económica
UE- União Europeia
UMP – União das Misericórdias Portuguesas
VAB – Valor Acrescentado Bruto
Vs - *Versus*

1.Introdução

O presente trabalho surge no âmbito do 2º ano do Mestrado em Fiscalidade da Universidade do Algarve - Escola Superior de Gestão, Hotelaria e Turismo, o tema selecionado para tratar neste projeto de mestrado enquadra-se no âmbito das Organizações do Sector Não Lucrativo, com destaque para as Isenções e Benefícios Fiscais, nomeadamente no que respeita às Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS).

O Sector Não Lucrativo tem, cada vez mais um peso importante na área social e económica da sociedade, sendo um sector que se diferencia do sector lucrativo porque não tem como principal objetivo a obtenção de lucro. As entidades do setor não lucrativo auxiliam o Estado na prestação de serviços e fornecimento de bens que constituem direitos sociais, estas entidades estão diretamente ligadas à solidariedade social.

No Sector Não Lucrativo (SNL) são as Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS) as instituições com mais representatividade em Portugal, estas respondem com rapidez e eficácia às situações de emergência dos grupos mais vulneráveis da sociedade, combatem a exclusão social, assumindo também um papel importante na dinamização da economia local e nacional.

O objetivo genérico do presente projeto consiste em quantificar o impacto em termos de poupança fiscal, para as instituições do terceiro sector decorrente das isenções e benefícios fiscais atualmente em vigor em sede dos diversos impostos e tributos. Temos como objetivo específico o desenvolvimento de projeto aplicado à Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo. A escolha desta instituição ficou a dever-se ao facto de ser a entidade onde desenvolvemos o nosso estágio profissional e exercemos atualmente funções de técnica de contabilidade.

A Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo é uma Instituição Particular de Solidariedade Social (IPSS), com intervenção direta no concelho de Vila do Bispo, tem a sua génese no apoio social à população mais idosa e educacional à infância.

O presente trabalho encontra-se subdividido em cinco capítulos: introdução; o sector não lucrativo; enquadramento tributário das IPSS; projeto aplicado às SCMVB; conclusões.

No segundo capítulo dedicado ao sector não lucrativo, o objetivo é clarificar o que é o sector não lucrativo bem como as principais diferenças existentes entre este e o sector lucrativo. De igual modo trataremos de identificar a importância do sector não lucrativo em Portugal e o enquadramento jurídico das entidades que integram este setor, dando relevância às instituições particulares de responsabilidade social (IPSS), dado ser uma delas objeto do nosso projeto.

No terceiro capítulo, dedicado ao enquadramento tributário das IPSS, abordaremos em sede de cada um dos impostos e tributos do sistema fiscal português as questões de incidência e exclusão tributárias particularizando as isenções e benefícios fiscais relevantes para as instituições que integram o sector não lucrativo.

O projeto de quantificação da “poupança fiscal” em virtude das isenções e benefícios fiscais constantes na legislação fiscal portuguesa é concretizado no quarto capítulo, mediante estudo exaustivo aplicado à Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo.

No último capítulo apresentaremos as principais conclusões obtidas ao longo do presente projeto e do cumprimento dos objetivos a que nos propusemos com a realização do mesmo.

Para a realização deste trabalho procedemos a uma exaustiva revisão bibliográfica, tendo recorrido, igualmente, a consulta de fontes primárias e secundárias para recolha de informação conducente ao projeto aplicado. Para tal foi imprescindível a preciosa colaboração recebida por parte dos responsáveis da Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo que desde o primeiro momento nos prestaram total apoio.

2. O Sector Não Lucrativo

O sector não lucrativo (SNL) referido também como Terceiro Setor, Economia Social, Sector Voluntário ou então Sector das Organizações da Sociedade Civil, acolhe um vasto grupo de instituições muito diversificadas, organizadas sob a forma, entre outras, de associações, fundações, misericórdias, cooperativas, mutualidades.

Uma das características comuns a este tipo de entidades, numa visão económico-jurídica, é o desenvolvimento de atividades que se dirijam ao bem-estar social, isto é, a oferta de bens e serviços quase-públicos, tendo em conta o princípio-regra da não distribuição dos eventuais lucros gerados.

O sector não lucrativo tem uma posição de complementaridade, através de criação de parcerias, entre os sectores público e privado. Os autores defendem que “não são, contudo, as únicas denominações utilizadas, nem em Portugal, nem internacionalmente. De facto, proliferam vários nomes, bem como definições, sobre este grupo de organizações ou parcelas dele, o que contribui para alguma lentidão na afirmação do sector como um sector, por exemplo em paralelo com o sector público e o sector privado empresarial.” (Andrade & Campos,2009).

A autora afirma que “a ação deste sector se verifica a vários níveis, nomeadamente, ao nível económico, do ponto de vista do emprego e da luta contra o desemprego, da luta contra a pobreza e exclusão social, na criação de um modelo social europeu e no desenvolvimento local”. (Quintão,2004).

Segundo Salamon & Anheier (1992) entende-se por Organização sem fins lucrativos uma organização privada, não distribuidora de lucros, os subsídios e donativos que estas organizações conseguem servem para fazer face às necessidades da comunidade, pois o seu fim é servir a comunidade, e de carácter voluntário, muitas das pessoas que trabalham, ou seja, que dão o seu contributo a estas organizações fazem-no sem ganhar nenhum valor monetário. Numa organização sem fins lucrativos o resultado do exercício é integralmente revertido para o desenvolvimento das atividades da entidade ou para o incremento do seu ativo, não podendo ser distribuído, esse resultado, então, não é denominado por lucro ou prejuízo, mas *superavit* ou *deficit*.

Como podemos verificar na figura que se segue, as organizações com fins lucrativos a sua finalidade é a obtenção de lucro, isto é, a diferença entre receitas e despesas, e

pode ser distribuído aos sócios ou mantido dentro do negócio para o seu desenvolvimento, enquanto que numa organização sem fins lucrativos a sua finalidade é beneficiar a comunidade local.

A principal fonte de rendimentos das organizações com fins lucrativos são os recebimentos obtidos derivados da sua prestação de serviços ou venda de bens, enquanto que, nas organizações sem fins lucrativos são os subsídios e doações o seu alicerce na fonte de rendimentos, assim estas organizações deveram manter a confiança com os seus doadores , existindo assim uma responsabilidade fiduciária, enquanto que nas organizações com fins lucrativos a responsabilidade é perante os sócios da organização.

Organizações sem Fins Lucrativos vs com Fins Lucrativos		
	Sem fins lucrativos	Com fins lucrativos
Finalidade	<ul style="list-style-type: none"> Servir a comunidade 	<ul style="list-style-type: none"> Criar valor para os sócios
Fonte de rendimento	<ul style="list-style-type: none"> Donativos e subsídios <p>+ rendimentos</p>	<ul style="list-style-type: none"> Recebimento por serviços prestados e bens vendidos
Responsabilidade perante	<ul style="list-style-type: none"> Doadores (responsabilidade fiduciária) 	<ul style="list-style-type: none"> Sócios

Figura 2.1 Organizações sem Fins Lucrativos *versus* com Fins Lucrativos

Fonte: Coelho (2010)

2.1. Razões Explicativas do Sector não Lucrativo (SNL)

Segundo Mariz (2014), existem várias teorias sobre o surgimento e as funções desempenhadas por estas entidades, cuja breve identificação ajuda à delimitação da natureza e composição do respetivo setor.

De entre as várias teorias, existe a “teoria dos bens públicos”, a qual considera que estas entidades procuram satisfazer procuras e necessidades de oferta de bens públicos ou quase-públicos, das quais podemos salientar a saúde e a assistência social, entre outras, não providas em quantidade, qualidade ou segmentação específica adequadas pelas organizações públicas, sendo essas “lacunas do governo”

minimizadas pelas Entidades do Setor Não Lucrativo (ESNL), exemplo disso são as atividades associadas às misericórdias ou às cooperativas de solidariedade social.

Outra teoria, a “teoria da confiança”, considera que estas entidades, derivado aos princípios e valores que seguem e pelas práticas que desenvolvem, e para além disso, pela forma explícita como se afastam da busca de fim lucrativo direto, são de elevada fiabilidade, sendo merecedoras da confiança dos cidadãos, as associações de defesa de diversos direitos e as cooperativas de consumidores, são um bom exemplo das entidades que se inserem nesta teoria.

Contudo, a “teoria dos *stakeholders*” e a “teoria dos empreendedores sociais” estas, na perspetiva da oferta, entendem que as instituições serão também resultado, por um lado, da necessidade da existência de “entidades intermediárias” entre os particulares e os utentes desses mesmos serviços, assim como da ação de líderes-empreendedores sociais e religiosos que, principalmente pela via do voluntariado, procuraram informar e prestar apoio aos cidadãos, conseguindo influenciar o processo de decisão política. Estas teorias, estariam na origem e criação, de entidades fundacionais e de outras organizações da sociedade civil com fins sociais e humanitários, por exemplo, as Organizações Não Governamentais (ONG).

2.2.0 Terceiro Sector em Portugal

De salientar a falta de informações atuais sobre o tema, assim sendo tive de usar informações menos recentes para a realização deste projeto.

Segundo Quintão (2014), podemos constatar que não é assim tão clara, em qualquer país atualmente, a existência de um Terceiro Sector com contornos definidos, isto é, a dimensão e a forma destas organizações são bastante diferentes de país para país. Não é consensual, nem numa visão teórica, nem numa visão política, nem mesmo internamente entre as organizações, da importância da institucionalização e do reconhecimento da verdadeira especificidade do Terceiro Sector.

De acordo com o estudo de Quintão (2014), Portugal no ano 2010 faria parte de um grupo de países onde o Terceiro Setor se encontrava em emergência.

Naquele estudo, tendo como referência uma grelha com base em três critérios: a ligação entre as várias partes que constituem o terceiro setor; o reconhecimento das

autoridades públicas, legislativas e institucionais; e a visibilidade na comunicação social e na comunidade científica, foi feita uma análise do reconhecimento do Terceiro Sector em cada um dos países da UE, tendo sido identificados três grupos distintos:

- Países em que a Economia Social se encontra estabelecida, existindo falta de reconhecimento global: entre eles temos a França, Bélgica e Espanha, os quais com estruturas de ligação interna do setor, de carácter nacional ou regional e sectorial, medidas políticas específicas relacionadas com o sector, e existe um reconhecimento científico (centros de investigação e de formação, entre outros);
- Países onde o Terceiro Sector está em emergência: podemos enumerar Portugal, Suécia, Reino Unido, Itália, Irlanda, Grécia, Finlândia, Dinamarca e Luxemburgo, são países em que o conceito de Terceiro Sector existe de uma forma confusa, apesar disso são identificadas iniciativas feitas por organizações do Terceiro Sector, mas, no fundo não existe uma ideia clara e concreta de unidade do sector;
- Países onde o Terceiro Sector está fragmentado: Alemanha, Áustria e Holanda são alguns exemplos, nestes países o conceito de Terceiro Sector não tem aplicação, existe a tradição de sector sem fins lucrativos e também porque as organizações dos ramos cooperativo e mutualista tiveram processos de transformação que os têm aproximado mais de empresas capitalistas do que dos princípios das organizações do Terceiro Sector.

Neste grupo de países, segundo Vieira (2015, p.24), conhecidos como países corporativos, o Terceiro Sector apresenta uma relação de parceria com o Estado na provisão de bem-estar, dominando as atividades de prestação de serviços e o financiamento público. Conforme Salamon & Skolimowsky (2011 citados por Ferreira, 2013, p.4), o aumento significativo do número de mulheres inseridas no mercado estimulou o aparecimento de respostas sociais para crianças e idosos.

Vieira (2015, p.25) considera que Portugal está inserido no grupo dos países familistas, isto é, onde a família e o trabalho informal da mulher nos cuidados assumem particular importância. Predomina o princípio de subsidiariedade, ou seja, os problemas sociais devem ser resolvidos pelos que estão mais próximos deles, resultado da doutrina da Igreja católica, conforme defende Archambault (2009). Mas, nem sempre as políticas promovem o papel da família ou das mulheres no bem-estar de acordo com Andreotti et al. (2001, citado por Ferreira, 2013, pag.9), o que

leva as entidades do terceiro setor a desempenharem o papel de prestação de serviços de apoio à família e, até mesmo, permitindo a participação da mulher no mercado de trabalho.

Segundo, Nunes (2011, p.11), o nosso país possuía indicadores de um grau de desenvolvimento intermédio ao nível das ligações internas entre organizações do Terceiro Sector, tendo as cooperativas, nos últimos anos, um aumento significativo de estruturas associativas, assumindo assim uma tendência de crescimento e desenvolvimento do sector cooperativo.

Em Portugal verificamos o crescente desenvolvimento de diversas medidas políticas, nomeadamente políticas de emprego, com a criação do Mercado Social de Emprego, com efeitos diretos ou indiretos neste sector.

Historicamente, em Portugal, podemos identificar dois grandes grupos de instituições não lucrativas, um grupo que abrange as instituições de raiz canónica e religiosa, tais como as Misericórdias e as Irmandades, cujas funções são de caridade, educativas ou mesmo de prestação de serviços na área da saúde; e no outro grupo existem as Mutualidades e as Cooperativas, associadas aos movimentos liberal e socialista, tendo também uma grande importância a suas prestações de serviços, conseguindo assim ter uma posição de veículos de intervenção política e social no nosso país.

Nunes (2011) afirma que a designação de Terceiro Sector é a mais apropriada para Portugal, pois esta designação “vai ao encontro do que é defendido pelos princípios constitucionais vigentes, no artigo 82.º, os quais consideram a existência de três sectores, designadamente, Público, Privado e Cooperativo e Social”, apesar da designação mais usada em Portugal ser economia social.

Nos dias de hoje, é na Constituição da República Portuguesa de 2 de abril de 1976, com a redação que lhe foi dada pelas alterações posteriores, que na Parte II - Organização Económica encontramos no artigo 82.º a identificação dos Sectores de Propriedade dos Meios de Produção, onde “é garantida a coexistência de três setores de propriedade dos meios de produção”, os setores aqui referidos são: o sector público, o sector privado e o sector cooperativo e social.

O Terceiro Sector tem crescido muito nos últimos anos em Portugal, apesar de se encontrar abaixo da média da Europa Ocidental. Está, no entanto, acima dos países

da Europa Central e de Leste que, como Portugal, tiveram uma história recente de regimes autoritários.

O Terceiro Sector, apesar de ter finalidades diferentes do sector público e privado, tem vindo a tornar-se relevante no desenvolvimento económico local, regional e nacional, conseguindo ter um impacto positivo relativamente ao emprego e oferta de novos bens e serviços, para satisfação de necessidades.

Para melhor demonstrar a importância do terceiro setor no nosso país, tive como apoio bibliográfico, a segunda edição da Conta Satélite da Economia Social (CSES), para 2013, divulgada pelo Instituto Nacional de Estatística (INE), no dia Internacional da Solidariedade Humana (20 de dezembro), projeto este desenvolvido pelo INE em parceria com a CASES - Cooperativa António Sérgio para a Economia Social, na sequência da celebração de um protocolo de colaboração entre ambas as entidades, este projeto torna-se importante pois disponibiliza-se informação estatística, que permite efetuar uma avaliação da dimensão económica e das principais características da Economia Social (ES) em Portugal.

Assim de acordo com este relatório, é possível obter dados globais relativos à dimensão deste sector. Em 2013 existiam aproximadamente 61 mil organizações, de notar um crescimento deste número, já que em 2011 existiam aproximadamente 55 mil organizações.

Em 2013, a Economia Social foi responsável por cerca de 217 mil empregos remunerados, equivalente a 5,2% do emprego nacional. Também, responsáveis por 2,8% do VAB nacional.

O sector da Economia Social caracteriza-se por grande heterogeneidade, como se pode verificar na Tabela 2.1 obtida em “Conta Satélite de Economia Social 2013” (INE, 20 dezembro 2016), pois verificamos que está presente em várias áreas de atividade.

A principal atividade económica, em 2013, era a Ação e Segurança Social, gerando 54,6% do emprego remunerado e 44,7% do VAB da Economia Social.

Verificamos assim que o sector da Ação e Segurança Social tem um grande peso na empregabilidade do país gerando mais de 118.000 postos de emprego (equivalente a tempo completo – ETC) de um total de 217.744 da economia social.

Apesar das atividades relacionadas com a Cultura, Desporto e Recreio reunirem mais de 50% do número total das unidades de atividade económica, representaram apenas 4,9% do VAB da Economia Social.

Comparando as atividades de Cultura, Desporto e Recreio com as atividades de Ação e Segurança Social concluímos que apesar desta última ter um número menor de unidades de atividade económica, cerca de 9.500 unidades, em comparação com as mais de 31.000 unidades de atividade de Cultura, Desporto e Recreio, a área de Ação e Segurança Social é a que dá maior contributo para a criação de riqueza (VAB), emprego e emprego remunerado na economia social.

Em relação à dimensão relativa do setor, o valor acrescentado bruto (VAB) da economia social representou 2,8% do VAB nacional total e 5,5% do emprego remunerado (equivalente a tempo completo – ETC).

Tabela 2.1 Principais Indicadores por atividades (2013)

Classificação das Atividades das Entidades da Economia Social (CAEES)	Unidades de Atividade Económica (UAE)	Emprego	Emprego remunerado	VAB
	N.º	ETC	ETC	10 ⁶ Euros
1. Agricultura, Silvicultura e Pescas	435	905	843	9
2. Atividades de Transformação	356	4.189	4.080	102
3. Comércio, Consumo e Serviços	805	6.259	6.110	60
4. Desenvolvimento, Habitação e Ambiente	2.925	4.586	4.387	35
5. Atividades Financeiras	130	8.239	8.239	657
6. Ensino e Investigação	2.492	23.429	23.146	612
7. Saúde e Bem-Estar	912	7.810	7.791	146
8. Ação e Segurança Social	9.539	118.378	118.008	1.879
9. Cultura, Desporto e Recreio	31.079	13.860	13.614	207
10. Cultos e Congregações	8.386	20.011	19.977	346
11. Organizações Profissionais, Sindicais e Políticas	2.944	9.228	8.982	133
12. Não Especificadas	1.265	847	785	20
Economia Social	61.268	217.744	215.963	4.206
Economia Nacional	-	4.178.797	3.582.077	149.768
Economia Social / Economia Nacional	-	5,2%	6,0%	2,8%

Fonte: CASES (2016)

Outro elemento fundamental para a perceção da importância deste sector na economia portuguesa foi a consulta da Carta Social – Rede de Serviços e Equipamentos – Relatório 2016, este relatório é um estudo de análise da dinâmica da RSES (Rede de Serviços e Equipamentos Sociais) tem como objetivo dar a conhecer as respostas sociais, no âmbito da ação social, tuteladas pelo Ministério da Solidariedade e da Segurança Social, em funcionamento no Continente, a sua caracterização, localização territorial, equipamentos e entidades de suporte.

A Carta Social pretende ser ainda, um instrumento multiusos de extrema flexibilidade nos domínios da informação social, de suporte no apoio à tomada de decisão aos diversos níveis, de apoio à cooperação institucional e, em até mesmo, de informação ao cidadão.

Para a atualização da informação o mesmo é feito através de um processo dinâmico (*on-line*), com base na participação das entidades que desenvolvem respostas sociais no âmbito da Rede de Serviços e Equipamentos e na colaboração dos serviços do Instituto da Segurança Social, da Santa Casa da Misericórdia de Lisboa e da Casa Pia de Lisboa.

De acordo com a Carta Social – Rede de Serviços e Equipamentos – Relatório 2016, quando analisada a distribuição geográficas das entidades existentes em Portugal, verificamos que a região Norte detém o maior peso relativo de entidades no global (30,2 %), assim como de entidades não lucrativas (32,7 %). De assinalar que as entidades não lucrativas apresentavam maior peso relativo na área do Norte (32,7 %) assim como na área Centro (31,7%), sendo a área do Algarve a com menor percentagem de entidades não lucrativas apenas 3,3% (ver Tabela 2.2).

Tabela 2.2 Percentagem de Entidades Lucrativas e Entidades Não Lucrativas por Regiões

NUTS II	Total (%)	Entidades lucrativas (%)	Entidades não lucrativas (%)
Norte	30,2	23,8	32,7
Centro	28,3	19,6	31,7
Área Metropolitana de Lisboa	28,4	47,8	20,7
Alentejo	9,8	5,4	11,6
Algarve	3,4	3,5	3,3
Total	100,0	100,0	100,0

Fonte: GEP (2016)

Ainda com base na Carta Social de 2016, ao analisarmos a Tabela 2.2, verificamos que a distribuição de equipamentos sociais no território continental é evidentemente diferenciada. Esta situação é influenciada pela distribuição populacional do país. Os municípios localizados ao longo da faixa litoral reúnem um maior número de equipamentos. Em 2016, dos 278 concelhos do Continente, todos tinham equipamentos sociais, sendo que 155 concelhos contavam com 20 ou mais

equipamentos em funcionamento e 63 concelhos tinham 50 ou mais equipamentos sociais.¹

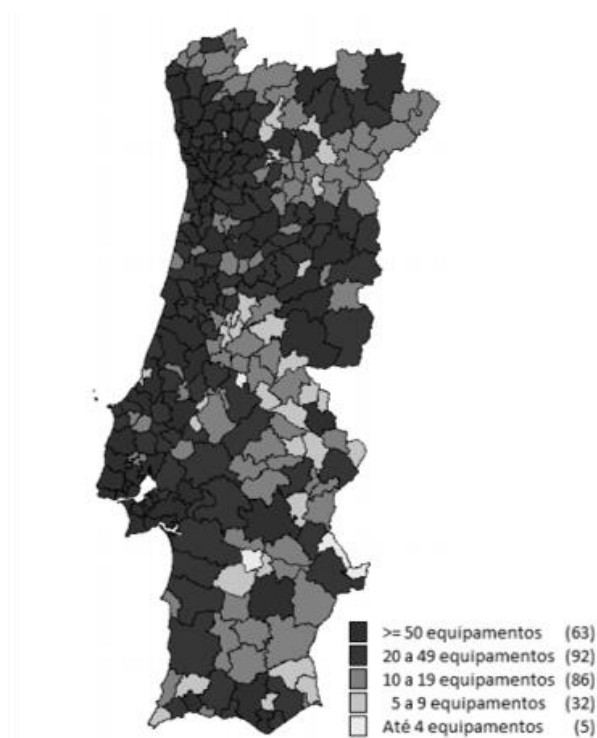


Figura 2.2 Distribuição territorial dos equipamentos sociais, por concelho - 2016

Fonte GEP (2016)

Analisando a Tabela 2.3, verificamos que das cerca de 61 mil unidades consideradas, as Associações com Fins Altruísticos (ACFA) eram 57 mil unidades, representavam assim, 93,4% do total, sendo responsáveis por 61,0% do VAB, 64,8% do emprego remunerado (equivalente a tempo completo – ETC) e 62,2% das remunerações. Verificamos ainda que as Cooperativas constituíam o segundo grupo de entidades da Economia Social com maior peso relativo, em termos do número de unidades e de remunerações, enquanto que as Misericórdias foram o segundo grupo mais relevante em termos de VAB e emprego remunerado. De referir ainda que as Associações Mutualistas foram as entidades que apresentaram o VAB gerado por ETC e remuneração média mais elevados, com valores acima da média nacional.

¹ Exemplo de Equipamentos Sociais: creche, lar de crianças, lar para idosos, centro de dia para idosos, centro de convívio, lar de reabilitação, centro de acolhimento temporário, instituição de aconselhamento, serviço de apoio domiciliário, cantina, equipamento de desintoxicação e reabilitação, entre outros.

Tabela 2.3 Grupo de entidades da economia social/ peso na economia social e nacional

Grupos de entidades	Unidades	Emprego Remunerado	VAB	Remunerações	VAB / ETC	Remunerações Médias
	N.º	ETC	10 ³ Euros	10 ³ Euros	10 ³ Euros por ETC remunerado	
Cooperativas	2 117	24.316	489.523	564.425	20,1	23,2
Associações Mutualistas	111	4.896	352.181	216.450	71,9	44,2
Misericórdias	389	35.469	541.225	477.477	15,3	13,5
Fundações	578	10.871	250.851	236.313	23,1	21,7
Associações com Fins Altruísticos (ACFA)	57.196	140.050	2.566.262	2.472.256	18,3	17,7
Subsetores Comunitário e Autogestionário (SCA)	877	361	6.437	6.198	17,8	17,2
Economia Social	61.268	215.963	4.206.479	3.973.119	19,5	18,4
Economia Nacional	-	3.582.077	149.768.414	76.279.908	41,8	21,3
Economia Social / Economia Nacional	-	6,0%	2,8%	5,2%	46,6%	86,4%

Fonte: CASES (2016)

2.2.1. Enquadramento legal

O enquadramento jurídico das entidades que integram este sector, encontra-se disperso na legislação, consequência do percurso histórico, social e até mesmo económico deste sector, apesar de existir nos anos mais recentes um esforço para encontrar soluções para esta problemática.

Em Portugal, temos ainda de salientar a existência de outra realidade, com uma forte tradição jurídica, as Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS), tendo um peso relevante no sector não lucrativo, nomeadamente sendo a sua missão principal a área da ação social.

Assim temos:

Associações

O artigo 46.º da Constituição da República Portuguesa certifica a liberdade de associação, ou seja, o direito de, livremente, os cidadãos formarem associações, desde que estas não tenham como objetivo promover a violência e não violem a lei penal.

O mesmo é dito no Decreto-Lei n.º 594/74, de 7/11 “o direito à livre associação é considerado como constituindo uma garantia básica de realização pessoal dos indivíduos na vida em sociedade”, para as pessoas coletivas temos como base o Código Civil, no seu Livro I, Título II, Capítulo II (Pessoas Coletivas), Secção II, as

principais normas, nomeadamente em sede de aquisição de personalidade, capacidade, órgãos, funcionamento, obrigações, responsabilidades, entre outros aspetos importantes.

Em sede de Associações podemos enunciar inúmeras realidades, como as associações de bombeiros voluntários, as associações de defesa dos consumidores, as associações de defesa dos utentes de saúde, as associações de educação, as associações de estudantes, as associações de família, as associações de imigrantes, as associações juvenis, as associações de mulheres, as associações de pais, as associações profissionais, as associações de pessoas portadoras de deficiência, e muito mais.

Fundações

É no Código Civil, nomeadamente na Secção III do seu Capítulo II, que encontramos o enquadramento e regulamentação das Fundações. Apenas são reconhecidas como fundações aquelas, cujo fim seja considerado de “interesse social” pela entidade competente, e quando os bens afetos à fundação sejam suficientes para a concretização dos seus objetivos.

Existe uma distinção a fazer nesta matéria, o que são fundações públicas e fundações privadas. As primeiras são constituídas por iniciativa do poder administrativo, por via legal e visam prosseguir fins de interesse público. As segundas, como o nome indica, são constituídas por iniciativa privada através de escritura pública e visam prosseguir os mais variados fins de interesse coletivo em várias áreas.

As fundações privadas encontram-se definidas na Lei-Quadro das Fundações, no artigo 4.º, n.º 1, alínea a), “fundações criadas por uma ou mais pessoas de direito privado, em conjunto ou não com pessoas coletivas públicas, desde que estas, isolada ou conjuntamente, não detenham sobre a fundação uma influência dominante”, sendo que o artigo 14º da mesma lei estabelece que as fundações privadas têm a natureza de pessoas coletivas de direito privado, sem fim lucrativo, mas com bens próprios necessários à prossecução do seu fim de interesse social.

Uma das características das Fundações privadas é que podem ser constituídas por ato entre vivos ou por testamento.

No artigo 4.º, n.º 1, alínea b), da Lei-Quadro das Fundações, encontramos uma definição de “fundações públicas de direito público as fundações criadas exclusivamente por pessoas coletivas públicas, bem como os fundos personalizados criados exclusivamente por pessoas coletivas públicas nos termos da lei-quadro dos institutos públicos”. Na alínea c) do mesmo artigo, encontramos a definição de “fundações públicas de direito privado: as fundações criadas por uma ou mais pessoas coletivas públicas, em conjunto ou não com pessoas de direito privado, desde que aquelas, isolada ou conjuntamente, detenham uma influência dominante sobre a fundação”.

Assim, neste momento, podemos já distinguir as fundações públicas das fundações privadas com base em vários critérios. Uma fundação será pública se for constituída por iniciativa do Estado, ou de outra pessoa coletiva pública e composta por bens públicos, uma fundação será privada se for criada por um ou mais particulares, ou por pessoas coletivas de direito privado, aos quais pertence o património afeto à instituição.

A distinção também se poderá fazer quanto à forma de constituição da fundação, as fundações públicas são normalmente criadas por via legislativa, enquanto que, as fundações privadas são criadas por ato entre vivos ou por testamento. Este ato tem de ser reconhecimento.

As normas aplicáveis também são diferentes, pois às fundações públicas aplicam-se as normas de Direito Público e às fundações privadas as normas de Direito Privado. Conforme Baptista, C. (2006) as Fundações podem ter como definição:

“organismos sociais privados, dotados de uma vida própria, devotados ao cumprimento de uma tarefa de interesse social [...] possuindo os meios mínimos necessários à prossecução desses objetivos e dispondo de administração própria. [...] A fundação é assim um sujeito jurídico autónomo que não se identifica nem com a pessoa do seu fundador, nem com a dos seus administradores; e com património próprio, constituído pela totalidade dos bens afetos à prossecução das suas atividades estatutárias”.

Cooperativas

As cooperativas regem-se pela Lei n.º 51/96, de 7/09 artigo 2º, sendo pessoas coletivas e tal como a lei diz “de livre constituição, de capital e composição variável,

que através da cooperação e entreajuda dos seus membros, com obediência aos princípios cooperativos, visam, sem fins lucrativos, a satisfação das necessidades e aspirações económicas, sociais ou culturais daqueles”.

Mais podemos constatar, tendo em conta a mesma Lei, no artigo 3º “As cooperativas, na sua constituição e funcionamento, obedecem aos princípios cooperativos, que integram a declaração sobre a identidade cooperativa adotada pela Aliança Cooperativa Internacional”, sendo os seguintes:

1.º Princípio - Adesão voluntária e livre

As cooperativas são organizações voluntárias, abertas a todas as pessoas aptas a utilizar os seus serviços e dispostas a assumir as responsabilidades de membro, sem discriminações de sexo, sociais, políticas, raciais ou religiosas.

2.º Princípio - Gestão democrática pelos membros

As cooperativas são organizações democráticas geridas pelos seus membros, os quais participam ativamente na formulação das suas políticas e na tomada de decisões. Os homens e as mulheres que exerçam funções como representantes eleitos são responsáveis perante o conjunto dos membros que os elegeram. Nas cooperativas do primeiro grau, os membros têm iguais direitos de voto (um membro, um voto), estando as cooperativas de outros graus, organizadas também de uma forma democrática.

3.º Princípio - Participação económica dos membros

Os membros contribuem equitativamente para o capital das suas cooperativas e controlam-no democraticamente. Pelo menos parte desse capital é, normalmente, propriedade comum da cooperativa. Os cooperadores, habitualmente, recebem, se for caso disso, uma remuneração limitada, pelo capital subscrito como condição para serem membros. Os cooperadores destinam os excedentes a um ou mais dos objetivos seguintes: desenvolvimento das suas cooperativas, eventualmente através da criação de reservas, parte das quais, pelo menos, é indivisível; benefício dos membros na proporção das suas transações com a cooperativa; apoio a outras atividades aprovadas pelos membros.

4.º Princípio - Autonomia e independência

As cooperativas são organizações autónomas de entreajuda, controladas pelos seus membros. No caso de entrarem em acordos com outras organizações, incluindo os governos, ou de recorrerem a capitais externos, devem fazê-lo de modo a que fique

assegurado o controlo democrático pelos seus membros e se mantenha a sua autonomia como cooperativas.

5.º Princípio - Educação, formação e informação

As cooperativas promovem a educação e a formação dos seus membros, dos representantes eleitos, dos dirigentes e dos trabalhadores, de modo a que possam contribuir eficazmente para o desenvolvimento das suas cooperativas. Elas devem informar o grande público particularmente, os jovens e os líderes de opinião, sobre a natureza e as vantagens da cooperação.

6.º Princípio - Intercooperação

As cooperativas servem os seus membros mais eficazmente e dão mais força ao movimento cooperativo, trabalhando em conjunto, através de estruturas locais, regionais, nacionais e internacionais.

7.º Princípio - Interesse pela comunidade

As cooperativas trabalham para o desenvolvimento sustentável das suas comunidades, através de políticas aprovadas pelos membros.

Segundo o artigo 4º da mesma Lei, as cooperativas podem ter diversos ramos: consumo; comercialização; agrícola; crédito; habitação e construção; produção operária; artesanato; pescas; cultura; serviços; ensino e solidariedade social.

Mutualidades

As mutualidades, conforme o artigo nº 1 do Decreto-Lei n.º 72/90, de 3/03, são instituições com “um número ilimitado de associados, capital indeterminado e duração indefinida que, essencialmente através da quotização dos seus associados, praticam, no interesse destes e de suas famílias, fins de auxílio recíproco”.

Tendo como fins, e de acordo com o artigo 2.º do mesmo Decreto-Lei, a concessão de benefícios de segurança social e de saúde, “podem prosseguir, cumulativamente, outros fins de proteção social e de promoção da qualidade de vida, através da organização e gestão de equipamentos e serviços de apoio social, de outras obras sociais e de atividades que visem especialmente o desenvolvimento moral, intelectual, cultural e físico dos associados e suas famílias”.

Misericórdias

Em 1498, foi criada a primeira Misericórdia, a Santa Casa da Misericórdia de Lisboa, associada à iniciativa da rainha D. Leonor e com posterior desenvolvimento pelo rei D. Manuel I, sendo as Santas Casa da Misericórdia umas das mais antigas organizações sem fins lucrativos existentes em Portugal.

As Santas Casas tinham a gestão dos hospitais, mas os mesmos passaram em 1975 a ser integrados na rede pública de saúde.

Conforme a Secção II do Capítulo III do Estatuto das IPSS, aprovado pelo DL n.º 19/83, de 25/02, as “irmandades da Misericórdia” ou “santas casas da Misericórdia” são “associações constituídas na ordem jurídica canónica com o objetivo de satisfazer carências sociais e de praticar atos de culto católico, de harmonia com o seu espírito tradicional, informado pelos princípios de doutrina e moral cristãs”, podendo ser admitidos como associados os indivíduos que se comprometam a colaborar na prossecução dos seus objetivos, “com respeito pelo espírito próprio que as informa”.

Entre outras, podemos salientar várias atividades que as santas casas desenvolvem, como por exemplo, o apoio a idosos e à infância, com a concomitante prestação de cuidados de saúde e de educação, o combate à pobreza, tendo também a gestão de diversos equipamentos, como lares, centros de dia, hospitais, creches e infantários. Em Portugal podemos contar com quase 400 Misericórdias, algumas das quais com mais de 500 anos de existência.

Outras entidades sem finalidade lucrativa

Entre as várias entidades sem finalidade lucrativa, são de realçar as “Casas do Povo”, as quais com forte tradição em Portugal, e as entidades com uma designação internacionalmente conhecida, de ONG.

As Casas do Povo são “como autênticos centros comunitários empenhados no desenvolvimento das populações, contribuindo para a melhoria da sua qualidade de vida, através de diversas ações de animação sociocultural” (Preâmbulo do Decreto-Lei n.º 4/82, de 11 de janeiro), tendo também a função de facilitar a aproximação da população aos serviços públicos.

De acordo com o artigo 2º do Decreto Lei n.º 246/90, de 27/07, podemos realçar, que as receitas das Casas do Povo são constituídas por, quotizações dos sócios, taxas estabelecidas por regulamento interno para a prática ou acesso a determinadas atividades; rendimentos de bens próprios e de serviços, assim como juros de fundos capitalizados; donativos, legados ou heranças; subsídios do Estado ou de autarquias locais, e compensações por serviços prestados ou pela utilização de instalações, ao abrigo de acordos ou contratos de cooperação celebrados com serviços públicos e autarquias ou com entidades ou instituições particulares.

No ano 1998 foram redigidos os estatutos das Organizações Não Governamentais de Ambiente (ONGA) e das Organizações Não Governamentais de Cooperação para o Desenvolvimento (ONGD).

Tendo como base a Lei n.º 35/98, de 18/07, designam-se Organizações Não Governamentais de Ambiente (ONGA) “as associações [...] que não prossigam fins lucrativos, para si ou para os seus associados, e visem, exclusivamente, a defesa e valorização do ambiente ou do património natural e construído, bem como a conservação da Natureza”, são entidades que usufruem do direito de consulta e de informação em matéria ambiental junto dos órgãos competentes da Administração Pública, do direito de participação e de representação nas áreas para que são vocacionadas, bem como de apoio financeiro por parte do Estado.

Em relação às Organizações Não Governamentais de Cooperação para o Desenvolvimento (ONGD), estas são pessoas coletivas sem fins lucrativos, sendo constituídas por pessoas singulares ou coletivas de direito privado, sendo os seus principais objetivos a “conceção, execução e apoio a programas e projetos de cariz social, cultural, ambiental, cívico e económico, designadamente através de ações nos países em vias de desenvolvimento” (Lei n.º 66/98 de 14 de outubro).

São ainda finalidades das ONGD a sensibilização da opinião pública para as situações de necessidade nesses países, tendo como principais áreas de intervenção os campos do ensino, educação e cultura; assistência científica e técnica; saúde, incluindo assistência médica, medicamentosa e alimentar; emprego e formação profissional; proteção e defesa do meio ambiente; integração social e comunitária;

desenvolvimento rural; reforço da sociedade civil; e educação para o desenvolvimento.

2.3. As Misericórdias em Portugal

As Misericórdias em Portugal surgiram em 1498, tendo uma grande expansão entre os séculos XVI e XVIII, 80% ainda se mantem até os dias de hoje.

Ainda na atualidade, as Misericórdias são organizações de cariz religioso, que praticam atos de misericórdia para com os mais carenciados, o seu compromisso tem como princípios consagrados todas as 14 obras de Misericórdia, sendo estas divididas em obras de misericórdia espirituais e obras de misericórdia corporais, tais podem ser lidas no Catecismo da Igreja Católica artigo 2447^o, tal como o mesmo refere são “ações caridosas pelas quais vamos em ajuda do nosso próximo”.

As sete obras de Misericórdia corporais são:

1. Dar de comer a quem tem fome
2. Dar de beber a quem tem sede
3. Vestir os nus
4. Dar pousada aos peregrinos
5. Visitar os enfermos
6. Visitar os presos
7. Enterrar os mortos

As sete obras de Misericórdia espirituais são:

1. Dar bons conselhos
2. Ensinar os ignorantes
3. Corrigir os que erram
4. Consolar os tristes
5. Perdoar as injúrias
6. Suportar com paciência as fraquezas do nosso próximo
7. Rezar a Deus por vivos e defuntos

Segundo Jacob (2002), as Misericórdias expandiram-se por inúmeras partes do mundo, tais como, para o Brasil, a Índia, para a Espanha, para Macau e para os países africanos de língua oficial portuguesa.

As Irmandades da Misericórdia, de acordo com o artigo 68.º do Estatuto das Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS) são "associações constituídas na ordem jurídica canónica com o objetivo de satisfazer carências sociais e de praticar atos de culto religioso católico, de harmonia com o seu Espírito tradicional, informado pelos princípios de doutrina e moral cristãs".

Segundo o artigo 69.º, às Irmandades da Misericórdia é aplicado o regime jurídico das IPSS sem prejuízo das sujeições canónicas que lhes são confiadas.

Criadas pela Sociedade Civil e com inspiração na Igreja Católica, para a prática das 14 Obras de Misericórdia, as Santas Casas da Misericórdia são apoiadas pelo Estado. Podemos verificar que as Misericórdias Portuguesas apresentam um crescimento muito reduzido no número de instituições, esta situação deve-se ao seu considerável peso institucional que já é bastante consistente.

Todavia, esta situação não é sinal de estagnação ou menor desenvolvimento em comparação com as outras instituições, segundo os autores Jacob (2002) e Franco *et al.* (2005) as Santas Casas da Misericórdia estão espalhadas pelos 308 concelhos de Portugal, e apesar do número de instituições não ter tido aumento, as existentes têm conseguido um crescimento quer nas atividades quer na melhoria do seu vasto património imobiliário.

Como podemos verificar na Tabela 2.4., segundo dados da Direção Geral de Segurança Social, o número de IPSS registadas com fins de ação social têm vindo a aumentar, apesar do número de Irmandades de Misericórdia ter estagnado entre 2009 e 2010, verificamos que o maior aumento foi do número de associações de solidariedade social. No ano 2010 de um total de instituições 5.008 IPSS destas 3.152 são Associações de Solidariedade Social.

Segundo a União das Misericórdias Portuguesas (UMP), no ano 2018, em Portugal, existiam quase 400 Misericórdias servindo cerca de 161 mil pessoas diariamente, contando com mais de 44 mil colaboradores diretos (ver Tabela 2.5).

De salientar que em Portugal Continental a região com maior número de Misericórdias é Castelo Branco com 26, seguindo-se a região de Viseu com 24 Misericórdias.

Tabela 2.4 Evolução do número de IPSS e Irmandades da Misericórdia registadas na Direção Geral de Segurança Social

IPSS Registadas Com Fins de Ação Social	Até 2008	Até 2009	Até 2010
Associações de Solidariedade Social	2.978	3.066	3.152
Fundações de Solidariedade Social	183	194	204
Centros Sociais e Paroquiais	1.044	1.051	1.054
Outras Instituições de Organização Religiosas	225	225	226
Irmandades Misericórdia	345	346	346
Uniões, Federações e Confederações	25	26	26
Total	4.800	4.908	5.008

Fonte: Direção Geral de Segurança Social

Quanto ao número de utentes apoiados verificamos que a região com maior número é o Porto com mais de 20.400 utentes, seguindo-se Lisboa com 16.778 e Aveiro com 12.627.

Na região do Algarve existiam à data, 23 Misericórdias as quais apoiam 7.951 utentes, contando com o contributo de cerca de 2.270 colaboradores.

De acordo com a União das Misericórdias Portuguesas, as misericórdias desempenham um papel fundamental no apoio aos mais velhos em Portugal. Com uma sociedade cada vez mais envelhecida, é importante assegurar respostas para que possam continuar a viver a sua vida com qualidade.

Para tal, as Misericórdias são detentoras de uma vasta rede de respostas que abrange todo o território nacional.

As Santas Casas possuem estruturas residenciais para pessoas idosas, serviços de apoio domiciliário, hospitais e unidades de cuidados continuados, entre outros.

De acordo com a UMP, têm unido esforços com as Misericórdias para que em parceria com outros agentes da sociedade, exista uma reflexão sobre os caminhos a adotar para aperfeiçoar os cuidados em função das necessidades das pessoas idosas e suas famílias, exemplo disso são o crescimento de serviços de cuidados continuados de longa duração e apoio domiciliário.

Tabela 2.5 Distribuição Geográfica das Misericórdias em Portugal (2018)

Região	Nº de Misericórdias	Nº de Utentes	Nº de Colaboradores
Açores	23	7.609	1.907
Aveiro	21	12.627	3.296
Beja	16	3.719	1.224
Braga	15	10.552	4.003
Bragança	14	6.145	1.707
Castelo Branco	26	5.989	2.034
Coimbra	22	6.976	1.868
Évora	25	6.551	1.459
Faro	23	7.951	2.270
Guarda	21	3.880	1.163
Leiria	23	7.271	2.005
Lisboa	22	16.778	2.942
Madeira	5	2.282	287
Portalegre	24	4.587	1.660
Porto	21	20.427	5.720
Santarém	23	7.905	2.362
Setúbal	16	10.224	2.819
Viana do Castelo	10	4.626	1.151
Vila Real	14	7.118	1.790
Viseu	24	8.445	2.380
Total	388	161.662	44.047

Fonte: Elaboração Própria

A União das Misericórdias Portuguesas presta apoio especializado às misericórdias através das linhas de serviço, particularmente o Gabinete de Ação Social e o Grupo Misericórdias Saúde.

Para além dos mais velhos, as misericórdias acompanham diariamente milhares de crianças e jovens em respostas sociais variadas distribuídas por todo o país.

O trabalho realizado pelas Misericórdias junto de crianças e jovens inclui respostas sociais como creches, pré-escolares, colégios, espaços de apoio ao estudo, ateliês de tempos livres e colónias de férias, entre outros.

As Misericórdias, acolhem ainda, crianças e jovens sujeitos a medidas de proteção em lares de infância e juventude.

Outro dos papéis importantes que as Misericórdias têm na nossa sociedade, é a prestação de cuidados sociais e de saúde às pessoas portadoras de deficiência, através de respostas sociais tais como lares residenciais e centros de atividades ocupacionais.

Segundo a UMP, este trabalho com as pessoas com deficiência visa, entre outros objetivos, os seguintes: a criação de condições de integração sociofamiliar, uma

contribuição para a valorização pessoal da pessoa com deficiência, garantir os cuidados básicos para uma melhor qualidade de vida, a estimulação das capacidades e aptidões, a promoção da autonomia, e ainda, o desenvolvimento de atividades lúdicas, psicoterapêuticas, socioculturais e de reabilitação.

Nesta área de atuação, a UMP, gere três equipamentos dedicados ao apoio de pessoas com deficiência profunda: Centro João Paulo II, Centro Santo Estêvão e Centro Luís da Silva.

Os cuidados de saúde estão relacionados com o nascimento das Misericórdias que, ao longo dos séculos, têm tido necessidade de se adaptar às necessidades de cada tempo. Hospitais e cuidados continuados são as respostas sociais mais perceptíveis deste trabalho, sendo o objetivo, responder com qualidade, às comunidades onde se inserem.

As Misericórdias, na área dos cuidados continuados, são responsáveis por mais de metade do total de camas da Rede Nacional de Cuidados Continuados Integrados. São, ainda, detentoras de hospitais que, ao abrigo do Decreto-Lei nº 138/2013, estão integrados no Sistema Nacional de Saúde.

Segundo a UMP, um dos pilares da ação das Misericórdias é o voluntariado. Exemplo disso, são os milhares de dirigentes voluntários que diariamente se dedicam a esta causa, o voluntariado é extremamente importante para a promoção de afetos e para o bem-estar dos utentes das Misericórdias.

O apoio social e os cuidados de saúde são dois dos apoios com maior relevo dos prestados pelas Misericórdias.

Sendo também um dos seus objetivos a valorização da identidade das comunidades onde estão inseridas, promovendo a produção de artesanato e de bens alimentares, edição de livros e recuperação de tradições.

As Misericórdias, segundo a UMP, são detentoras de um vasto património que ao longo dos séculos tem sido conservado e valorizado. A maioria desse espólio é originário de legados e doações de beneméritos.

De acordo com a UMP, as cerca de 400 misericórdias têm “cerca de 1.100 edifícios identificados com importância arquitetónica e cultural”, dados relativos a 2016.

3. Enquadramento Tributário das IPSS

Segundo, Marques (2010), o enquadramento tributário das instituições particulares de solidariedade social (IPSS) não sendo complexo, é difuso, considerando as várias fontes fiscais que incidem sobre estas entidades.

Assim sendo o nosso objetivo neste capítulo é clarificar e compilar o regime tributário aplicável a estas entidades sem fins lucrativos no âmbito da sua atividade de solidariedade.

Desde modo para melhor introdução do tema, em primeiro lugar devemos ter uma breve caracterização das IPSS. De acordo com o Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro, que aprovou o respetivo Estatuto, as Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS) são pessoas coletivas, constituídas sem finalidade lucrativa, por iniciativa de particulares, com a intenção 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 seguir, entre outros, objetivos de carácter social, mediante a concessão de bens e a prestação de serviços.

Estas entidades podem ter diversas formas, entre outras, associações de solidariedade social, associações de voluntários de ação social, associações de socorros mútuos, fundações de solidariedade social e Irmandades da misericórdia. São reconhecidas na Constituição da República Portuguesa, são instituições não lucrativas, privadas, constituídas com o propósito do dever moral de solidariedade e de justiça entre os indivíduos, principalmente o apoio a crianças e jovens, à família, à integração social e comunitária, à proteção da velhice e invalidez, à promoção e proteção da saúde, à educação e formação profissional e à resolução de problemas habitacionais.

O Estado, por força da Lei de Bases da Segurança Social (Lei n.º 4/2007 de 16 de janeiro), tal como podemos verificar no artigo 32º, “apoia e valoriza as instituições particulares de solidariedade social e outras de reconhecido interesse público, sem carácter lucrativo, que prossigam objetivos de solidariedade social” dando assim relevância evidente às IPSS.

As Entidades do Sector Não Lucrativo, tal como as entidades com fins lucrativos, são titulares de várias categorias de rendimentos, provenientes da prestação de serviços

e de produção de bens. Mas, de acordo com o artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro, decreto-lei onde é aprovado o Estatuto das Instituições Particulares de Solidariedade Social, vem conferir de forma automática o estatuto de utilidade pública às IPSS legalmente registadas e assim poderem beneficiar do regime de regalias e benefícios fiscais das pessoas coletivas de utilidade pública.

Verificamos no artigo nº1 da Lei n.º 151/99 de 14 de setembro, que “sem prejuízo de outros benefícios previstos na restante legislação aplicável, podem ser concedidas às pessoas coletivas de utilidade pública as seguintes isenções:”

- Imposto do selo (IS);
- Imposto municipal sobre transmissões onerosas de imóveis (IMT);
- Imposto municipal sobre bens imóveis (IMI);
- Imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC);
- Imposto sobre veículos (ISV), imposto de circulação e imposto automóvel nos casos em que os veículos a adquirir a título oneroso sejam classificados como veículos ligeiros de mercadorias derivados de ligeiros de passageiros, todo-terreno e furgões ligeiros de passageiros, nos termos da legislação em vigor (IUC);
- Imposto sobre valor acrescentado (IVA);
- Segurança Social;
- Custas judiciais.

3.1. IRC

Para uma melhor perceção deste imposto, este tema será dividido em vários pontos. Assim, verificamos qual a sua incidência, as isenções consideradas no Código de IRC, o que se entende por rendimento global, bem como gastos comuns tendo em conta o artigo 54.º do CIRC, como é feito o apuramento do IRC, utilizando um exemplo para melhor compreensão. Serão ainda estudados os pagamentos por conta, pagamento especial por conta, derrama estadual e municipal, bem como as tributações autónomas.

Por último serão abordadas as obrigações declarativas, particularizando a declaração de início, alteração e cessação de atividade; a declaração periódica de rendimentos; a declaração anual de informação contabilística e fiscal (IES).

O IRC encontra-se em vigor desde 1 de janeiro de 1989, rege-se pelo Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (CIRC), o qual foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de novembro, diploma que já sofreu inúmeras alterações até à atualidade.

3.1.1. Incidência

O artigo 1.º do CIRC inúmera os pressupostos da incidência em IRC, dos quais a lei faz depender o surgimento da relação jurídica do imposto. Estes pressupostos são de natureza objetiva (a obtenção de rendimentos), subjetiva (por um sujeito passivo) e temporal (no período de tributação).

No artigo 2º do CIRC está previsto a aplicação pessoal (quem está sujeito a imposto), a delimitação do objeto da sua incidência (rendimentos obtidos pelo sujeito passivo) é descrita no artigo 3.º do CIRC, e o período de tributação (elemento temporal do facto tributário) é definido no artigo 8.º do mesmo Código.

É no n.º 1 do artigo 2.º do CIRC que encontramos a incidência pessoal, as três categorias de sujeitos passivos de IRC, ou seja, quem está sujeito a imposto. Assim, estão sujeitas a IRC:

- a) as pessoas coletivas (sociedades comerciais, sociedades civis sob forma comercial, cooperativas, empresas públicas e demais pessoas coletivas de direito público ou privado) com sede ou direção efetiva em território português;
- b) as entidades desprovidas de personalidade jurídica com sede ou direção efetiva em território português (consideradas residentes), cujos rendimentos não sejam tributáveis diretamente em imposto sobre o rendimento das pessoas singulares ou em imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas na titularidade das pessoas singulares ou coletivas que as integram, designadamente, as heranças jacentes, as sociedades e associações sem personalidade jurídica, as pessoas coletivas em relação às quais seja declarada a invalidade e as sociedades comerciais ou civis sob forma comercial anteriormente ao registo definitivo;
- c) as entidades com ou sem personalidade jurídica que não tenham sede nem direção efetiva em território português (consideradas não residentes) e cujos rendimentos nele obtidos não estejam sujeitos a imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS).

A obtenção de rendimentos pelos sujeitos passivos faz com que exista o nascimento da obrigação do imposto.

Na Figura 3.1 verificamos que as entidades residentes podem ser divididas em duas categorias consoante exerçam ou não, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

Ainda nesta figura, verificamos que nas entidades não residentes, existe a necessidade de fazer a diferenciação: disponham ou não de estabelecimento estável em Portugal.

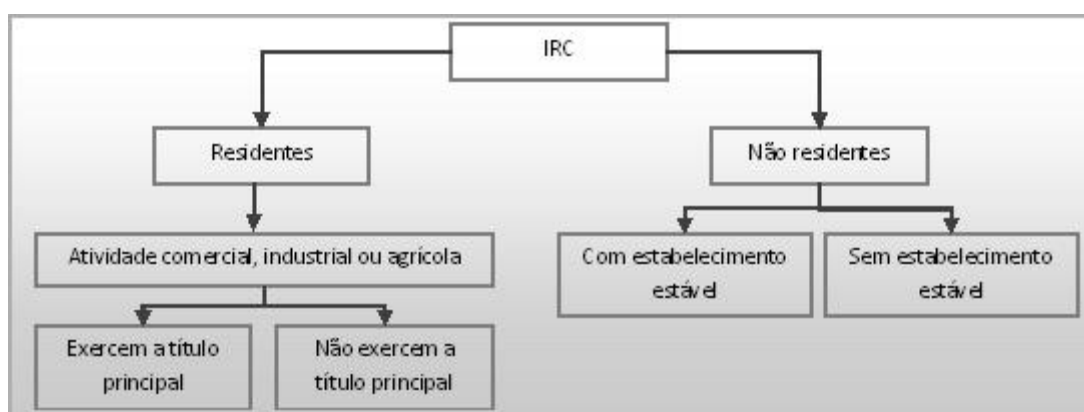


Figura 3.1 Síntese - Sujeitos Passivos IRC

Fonte: Moneris (2013)

Os sujeitos passivos residentes que exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola (considerando-se ser sempre esse o caso das sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, das cooperativas e das empresas públicas), são tributadas em IRC pelo respetivo lucro (alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º do CIRC). O artigo 3.º n.º 4 do CIRC, considera que são atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola todas aquelas que consistam na realização de operações económicas de carácter empresarial, incluindo as prestações de serviços. Os restantes sujeitos passivos residentes, que não exercem a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola (associações e fundações), estão sujeitos a IRC pelo seu rendimento global o qual corresponde à soma algébrica dos rendimentos líquidos das diversas categorias consideradas para efeitos de IRS e, assim como, dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito (artigo 3.º n.º 1 alínea b) do CIRC).

Em relação às entidades não residentes, com base no artigo 3.º do CIRC, importa fazer a distinção: disponham ou não de estabelecimento estável em Portugal (definição de estabelecimento estável no artigo 5.º do CIRC). Se a entidade não residente tem estabelecimento estável em Portugal, o IRC incide sobre o lucro imputável ao estabelecimento estável (artigo 3.º n.º 1 alínea c) do CIRC). Caso contrário, se a entidade não tiver em Portugal estabelecimento estável, o IRC incide sobre o rendimento das diversas categorias consideradas para efeitos de IRS (artigo 3.º n.º1 alínea d) do CIRC). Tal como podemos observar na figura que sintetiza esta informação (ver Figura 3.2).

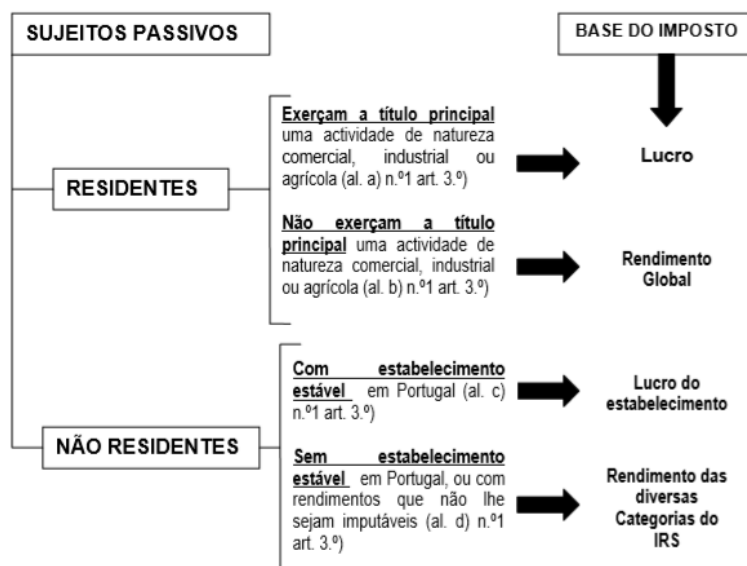


Figura 3.2 Síntese de incidência subjetiva e objetiva

Fonte: Ordem Contabilistas Certificados (2018)

3.1.2. Isenções

As normas de incidência determinam quais os factos tributários que criam a obrigação de imposto e quais os sujeitos passivos da obrigação tributária, enquanto que, nas normas de isenção estão previstas algumas situações que constituem uma exceção à regra de incidência. Para além dos Benefícios Fiscais previstos no respetivo Estatuto (EBF), estão consagrados no Código do IRC, conforme o artigo 10.º desse mesmo código, isenções para os sujeitos passivos de IRC:

- As pessoas coletivas de utilidade pública administrativa;

- As IPSS e pessoas coletivas legalmente equiparadas;
- As pessoas coletivas de mera utilidade pública que prossigam, exclusivamente ou predominantemente, fins científicos ou culturais, de caridade, assistência, beneficência, solidariedade social ou defesa do meio ambiente.

Porém, de acordo com o artigo 10.º n.º.3 do CIRC, a isenção prevista no mesmo artigo, alínea n.º1, não abrange os rendimentos empresariais derivados do exercício das atividades comerciais ou industriais desenvolvidas fora do âmbito dos fins estatutários, assim como os rendimentos de títulos ao portador, não registados nem depositados, nos termos da legislação em vigor.

Conforme o n.º1 do artigo 10.º do CIRC para as pessoas coletivas de utilidade pública administrativa, para as IPSS e pessoas coletivas legalmente equiparadas a isenção de IRC é automática, enquanto que de acordo com o n.º 2 do mesmo artigo a isenção para pessoas coletivas de mera utilidade pública requer reconhecimento pelo Ministro das Finanças, a requerimento dos interessados, mediante despacho publicado no Diário da República, que define a respetiva amplitude, de harmonia com os fins prosseguidos e as atividades desenvolvidas para a sua realização, pelas entidades em causa e as informações dos serviços competentes da Autoridade Tributária e outras julgadas necessárias.

O não cumprimento dos requisitos referidos nas alíneas a) e c) do n.º 3 do artigo 10.º do CIRC determina a perda da isenção, a partir do correspondente período de tributação, inclusive.

Em caso de incumprimento do requisito referido na alínea b) do n.º.3 do artigo 10.º do CIRC, fica sujeita a tributação, no 4.º período de tributação posterior ao da obtenção do rendimento global líquido, a parte desse rendimento que deveria ter sido afeta aos respetivos fins (n.º 5 do artigo 10.º do CIRC).

De acordo com o disposto no n.º 4 do artigo 54.º do CIRC, são também isentos os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito destinados à direta e imediata realização dos fins estatutários. De sublinhar ainda que, conforme o n.º.3 do artigo 54.º do CIRC, 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 seus fins estatutários.

Existem ainda situações em que pode ocorrer impedimento de reconhecimento da isenção, de acordo com o artigo 13.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, os benefícios fiscais dependentes de reconhecimento não podem ser concedidos quando:

- a) No final do ano civil anterior ao pedido, o sujeito passivo tenha deixado de efetuar o pagamento de qualquer imposto sobre o rendimento, a despesa ou o património, e a situação continue no termo do prazo para o exercício do direito de audição no âmbito do procedimento de concessão do benefício;
- b) O sujeito passivo tenha deixado de efetuar o pagamento de contribuições relativas ao sistema da segurança social, se, no momento em que aconteça a consulta, a situação contributiva não se encontrar regularizada.
- c) Este facto só acontece se o interessado se mantiver em incumprimento, e se a dívida tributária não tiver sido objeto de reclamação, impugnação ou oposição e prestada garantia, quando devida.

No caso das IPSS, dado serem pessoas coletivas de utilidade pública administrativa, o reconhecimento de isenções é automático, enquanto que, para as pessoas coletivas de mera utilidade pública o reconhecimento é prévio (ver Tabela 3.1).

Tabela 3.1 Isenções IRC - IPSS

Isenções IRC (artigo 10.º)		
IPSS	Pessoas coletivas de utilidade pública administrativa	Pessoas coletivas mera utilidade pública
Reconhecimento Automático		Reconhecimento Prévio

Fonte: Elaboração Própria

De salientar, que a Autoridade Tributária, de acordo com o artigo 15.º-A do EBF, divulga até ao final do mês de setembro de cada ano, listagem dos sujeitos passivos de IRC que utilizam benefícios fiscais, individualizando o tipo e o montante do benefício utilizado.

3.1.3. Rendimento Global

As IPSS, tal como já referido anteriormente, em termos de IRC, são consideradas sujeitos passivos desse imposto, conforme o artigo 2.º alínea do n.º.1 alínea a) do CIRC. No entanto, porque não exercem, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, o IRC incide sobre o rendimento global.

De acordo com o artigo 3.º n.º.1 alínea b) do CIRC, o rendimento global corresponde à soma algébrica dos rendimentos líquidos das diversas categorias consideradas para efeitos de IRS.

Conforme, parecer técnico (PT20861) da Ordem dos Contabilistas Certificados (julho, 2017), o rendimento global dispõe de aspetos específicos na sua quantificação e no modo de preencher a declaração anual de rendimentos.

As IPSS habitualmente obtêm diferentes tipos de rendimentos destinados ao exercício dos fins estatutários, tais como as quotas dos associados, subsídios de diversas entidades públicas e privadas e doações. Podem ainda, obter rendimentos pela venda de bens e prestações de serviços no exercício dos fins estatutários, que são necessariamente auferidos para além das quotas dos associados e outros rendimentos relacionados com os fins estatutários.

No caso de montantes pagos pelos utentes de serviços relacionados com as atividades comerciais prestados pela IPSS, estes serão considerados como rendimentos sujeitos a IRC, na medida em que tais atividades comerciais sejam desenvolvidas fora do âmbito dos seus fins estatutários.

Em relação a bens produzidos pelos utentes no âmbito da atividade ocupacional e outros na sua venda, estamos perante rendimentos comerciais enquadrados nos fins estatutários pelo que se encaixam no âmbito da isenção, conforme resulta do artigo 10.º do CIRC.

Os rendimentos obtidos por uma entidade sem fins lucrativos podem ser considerados como rendimentos isentos de IRC, de acordo com os artigos 9.º, 10.º e 11.º do CIRC e do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF).

De acordo com o artigo 10.º do CIRC, estas isenções de IRC podem ser obtidas em função das particularidades da própria entidade, designadas como isenções subjetivas, os exemplos da aplicação dessas isenções subjetivas são as isenções para as IPSS, para entidades do setor público ou entidades com estatuto de utilidade pública.

Assim sendo, se os rendimentos obtidos não forem enquadrados na isenção do artigo 10.º do CIRC, são tributáveis em sede de IRC como rendimento global.

Em suma, o rendimento global não é determinado como um apuramento de lucro (rendimentos líquidos de gastos) assim como uma sociedade comercial, mas sim,

pela soma de vários tipos de rendimentos obtidos, dividindo-os pelas várias categorias de IRS.

Conforme o artigo 53.º do CIRC, o rendimento global sujeito a imposto é composto pela soma algébrica dos rendimentos líquidos das várias categorias do IRS, e dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito.

Sendo que as categorias de rendimentos do IRS são:

Categoria A – Rendimentos do trabalho dependente;

Categoria B – Rendimentos empresariais e profissionais;

Categoria E – Rendimentos de capitais;

Categoria F – Rendimentos prediais;

Categoria G – Incrementos patrimoniais;

Categoria H – Pensões.

Mas como as categorias A e H são respeitantes a rendimentos auferidos apenas por pessoas singulares, as categorias de rendimentos que constituem o rendimento global das pessoas coletivas apenas respeitarão às categorias B, E, F e G.

Caso a entidade obtenha rendimentos acessórios enquadráveis das categorias de IRS, o rendimento líquido deve ser determinado conforme as regras previstas nessas categorias.

Conforme o artigo 32.º do CIRS, os rendimentos acessórios de carácter comercial, industrial ou agrícola (categoria B), devem ser considerados pelo apuramento do lucro tributável específico dessa atividade, determinados pelo respetivo resultado líquido do período corrigidos de acordo com as normas fiscais.

Quanto aos rendimentos de capitais (categoria E), definidos no artigo 5.º do CIRS, são tributados pelo respetivo montante obtido, não havendo lugar a deduções específicas, e tendo em consideração as regras de determinação do respetivo rendimento.

Definidos no artigo 8.º do CIRS, estão os rendimentos prediais (categoria F), estes são tributados pelo rendimento obtido deduzido dos gastos efetivamente suportados e pagos pelo sujeito passivo para conseguir tais rendimentos, com exceção dos gastos de natureza financeira, dos relativos a depreciações, mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração, assim como do imposto municipal sobre imóveis que incide sobre o valor dos prédios ou parte de prédios

cujo rendimento seja englobado, e despesas de condomínio caso sejam rendimentos provenientes de frações autónomas, conforme previsto no artigo 41.º do CIRS.

Com base no artigo 9.º do CIRS, sobre a categoria G, constituem incrementos patrimoniais, desde que não considerados rendimentos noutras categorias, nomeadamente:

- As mais-valias;
- As indemnizações que visem a reparação de danos não patrimoniais, excetuadas as fixadas por decisão judicial ou arbitral ou resultantes de acordo homologado judicialmente, de danos emergentes não comprovados e de lucros cessantes, considerando-se neste último caso como tais apenas as que se destinem a ressarcir os benefícios líquidos deixados de obter em consequência da lesão;
- Os acréscimos patrimoniais não justificados.

3.1.4. Gastos Comuns

Os gastos comuns, que de acordo com o artigo 54.º do CIRC, sejam comprovadamente indispensáveis à obtenção de rendimentos que não tenham sido considerados na determinação do rendimento global e não estejam especificamente ligados à obtenção dos rendimentos não sujeitos ou isentos são deduzidos, no todo ou em parte, ao rendimento global, para efeitos de determinação da matéria coletável:

- Se estiverem ligados à obtenção de rendimentos sujeitos e não isentos, são deduzidos na totalidade ao rendimento global;
- Se estiverem ligados à obtenção de rendimentos sujeitos e não isentos, assim 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.

De acordo com o artigo 54.º n.º.2 do 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 e Aduaneira, devendo ser evidenciada essa repartição na declaração de rendimentos.

Consideram-se, conforme o artigo 54.º n.º 3 do CIRC, 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.

São de acordo com o artigo 54.º n.º 4 do CIRC, rendimentos isentos os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito destinados à direta e imediata realização dos fins estatutários.

Em suma, de acordo com o artigo 54.º do CIRC os gastos comuns são deduzidos de acordo com a seguinte proporção:

$$A = (C / (C + D)) * B$$

Em que:

- A- Gastos comuns
- B- Montante dos gastos comuns ligados à obtenção de rendimentos sujeitos e não isentos e dos não sujeitos ou isentos
- C- Montante dos rendimentos brutos sujeitos e não isentos
- D- Montante dos rendimentos brutos não sujeitos ou isentos

3.1.5. Apuramento do IRC

No processo de apuramento de IRC, após a determinação do rendimento global, o passo seguinte é a determinação da matéria coletável.

A matéria coletável obtém-se pela dedução ao rendimento global, incluindo incrementos patrimoniais a título gratuito (apurado nos termos do artigo 53.º do CIRC), dos gastos comuns e outros imputáveis aos rendimentos sujeitos a imposto e não isentos, conforme o artigo 54.º do CIRC, assim como dos benefícios fiscais eventualmente existentes que consistam em deduções àquele rendimento.

A matéria coletável é determinada no caso das entidades que não exercem, a título principal, atividade industrial, comercial ou agrícola, de acordo com a seguinte fórmula:

$$\text{Matéria coletável} = \text{Rendimento global} - \text{Gastos comuns e outros imputáveis aos rendimentos sujeitos a imposto e não isentos} - \text{Benefícios fiscais}$$

Onde:

$$\text{Rendimento Global} = \text{Rendimentos brutos das várias categorias de IRS} - \text{deduções específicas} + \text{Incrementos patrimoniais a título gratuito (não imputados direta e imediatamente aos fins estatutários)}$$

Após determinação da matéria coletável segue-se o apuramento da coleta, obtida pela multiplicação da matéria coletável pela taxa de IRC, em vigor.

De acordo com o artigo 87.º n.º 5 do CIRC, a taxa aplicável às 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%.

De acordo com o artigo 90.º n.º 2 do CIRC, à coleta são efetuadas por esta ordem as seguintes deduções:

- Dedução correspondente à dupla tributação internacional;
- Dedução relativa a benefícios fiscais;
- Dedução relativa a retenções na fonte não suscetíveis de compensação ou reembolso.

A título ilustrativo da determinação do rendimento global, da matéria coletável e da coleta, para uma IPSS apresentamos exemplo na Tabela 3.2. Admitindo que a entidade obteve subsídios destinados aos fins estatutários no montante de 6.000.000,00€, estes são considerados rendimentos não sujeitos a IRC, conforme n.º 3 do art.º 54.º do CIRC. Já os donativos recebidos no âmbito de ação social (9.000,00€) e a doação do imóvel destinado à sede (200.000,00€), dado serem destinados diretamente aos fins estatutários beneficiam de isenção (conforme do n.º 4 do art.º 54.º CIRC).

Sendo que o imposto incide sobre o rendimento global, correspondendo este à soma algébrica dos rendimentos das diversas categorias consideradas para efeitos de IRS, não se considerando rendimentos sujeitos a IRC, nos termos do n.º 3 do artigo 54.º do respetivo Código, os subsídios e os donativos recebidos (n.º 4 do artigo 54.º) e destinados a financiar a realização dos fins estatutários.

Não exercendo a título principal uma atividade comercial, industrial ou agrícola, se existirem rendimentos sujeitos e não isentos de IRC, a taxa a aplicar a esses rendimentos será de 21% conforme n.º 5 do artigo 87.º do CIRC.

No caso em apreciação o valor de IRC a pagar é 0, dado que o rendimento global foi zero.

Tabela 3.2 Determinação do rendimento global, matéria coletável e coleta

Rendimentos (ano 2018)	215 000,00€	Legislação Aplicável	1=2+3+4
Subsídios destinados aos fins estatutários	6 000,00€	Art.º n.º53	2
Donativos no âmbito de ação social	9 000,00€	Art.º n.º53	3
Doação de imóvel para sede	200 000,00€	Art.º n.º53	4
Gastos (ano 2018)	500,00€		5=6
Gastos da atividade	500,00€	Art.º n.º54	6
Rendimento não sujeito a IRC	6 000,00€	Art.º n.º54 n.º4	7=2
Rendimentos isentos	209 000,00€	Art.º n.º54 n.º4	8=3+4
Rendimento global	- €	Art.º n.º53	9
Taxa de IRC	21%	Art.º n.º87 n.º5	10
Coleta	-€		11
IRC a pagar	-€		12

Fonte: Adaptado de Ribeiro, F. & Santos, S. (2013)

3.1.6. Pagamento do IRC

Havendo lugar a pagamento de IRC, de acordo com os artigos 104.º e 108.º do CIRC, este deverá ser pago até ao último dia do prazo estabelecido para o envio da declaração, ou no caso de substituição, até ao dia do seu envio.

Em caso de reembolso de imposto, tendo por base o artigo 104.º n.º 3 e n.º 6 do CIRC, o reembolso acontece quando a declaração periódica de rendimentos tenha sido enviada no prazo legal e desde que a mesma não contenha erros de preenchimento, até ao fim do terceiro mês seguinte ao seu envio.

Não sendo efetuado o reembolso no prazo mencionado no artigo 104.º n.º 3 do CIRC, acrescem à quantia a restituir juros indemnizatórios a taxa idêntica à aplicável aos juros compensatórios a favor do Estado.

Nas organizações não Lucrativas, e tendo como base o artigo 97.º n.º 2 e n.º 3 do CIRC, não existe a obrigação de efetuar a retenção na fonte de IRC, no todo ou em parte consoante os casos, quando os sujeitos passivos beneficiem de isenção, total ou parcial, relativamente aos rendimentos que seriam sujeitos a essa retenção na fonte, tendo que ser feita prova à entidade pagadora, da isenção de que aproveitam, até ao termo do prazo estabelecido para a entrega do imposto que deveria ter sido deduzido, ou seja, até ao dia vinte do mês seguinte.

3.1.7. Pagamentos por Conta

Em relação aos pagamentos por conta, a legislação é clara, de acordo com o artigo 104.º em articulação com os artigos 105.º-A e 106.º do CIRC, apenas as entidades

que exercem, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola estão obrigadas a fazer este tipo de pagamentos.

3.1.8. Pagamentos Especial por Conta

O Pagamento Especial por Conta (PEC) é um pagamento que as empresas adiantam ao Estado em sede de IRC, numa única prestação ou em duas prestações por ano. Porém, no artigo 106.º do CIRC encontra-se uma referência à isenção de PEC. De acordo com o artigo 106.º n.º 11 alínea a) do CIRC, ficam dispensados de efetuar o PEC os sujeitos passivos totalmente isentos de IRC, ainda que a isenção não inclua rendimentos que sejam sujeitos a tributação por retenção na fonte com carácter definitivo.

3.1.9. Derrama Estadual

Conforme o artigo 87.º-A do CIRC, a Derrama Estadual é devida pelas entidades residentes que exerçam, a título principal, atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola e pelas entidades não residentes com estabelecimento estável em Portugal, na parte que exceda 1.500.000,00€ do lucro tributável.

Ficam assim, a contrário do art.º 87.º-A, dispensados de efetuar pagamento de Derrama Estadual, os sujeitos passivos que não exerçam a título principal.

3.1.10. Derrama Municipal

Ao IRC devido pelas empresas ainda pode acrescer a Derrama Municipal. A taxa geral de Derrama, lançada pelos diferentes municípios, pode ascender até 1,5%, podendo coexistir uma taxa reduzida de Derrama para empresas com volume de negócios inferior a 150.000,00€ no exercício anterior (*cf.* art.º 18.º da Lei n.º 73/2013, de 03/09). Existindo isenção para empresas que exerçam atividade com um determinado CAE (Classificação Portuguesa de Atividades Económicas) ou que tenham sido recentemente constituídas e que criem postos de trabalho.

A taxa de derrama municipal incide “sobre o lucro tributável sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC), que corresponda à

proporção do rendimento gerado na sua área geográfica por sujeitos passivos residentes em território português que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e não residentes com estabelecimento estável nesse território.”

Assim, as pessoas coletivas que não exercem a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, não estão sujeitas a derrama municipal.

3.1.11. Tributação Autónoma

Uma das causas do surgimento da tributação autónoma, foi sem dúvida a impossibilidade de tributar determinadas formas de rendimento, entre elas, por os beneficiários não serem conhecidos, bem como determinadas despesas terem natureza ambígua, em relação à sua efetiva finalidade empresarial, até mesmo poderem esses encargos ser de carácter privado.

Como forma de desencorajar, o uso excessivo de determinadas despesas que influenciam negativamente para a formação do lucro tributável, fazendo com que a receita fiscal diminua, criando assim um problema para os cofres do Estado. Por outro lado, estas despesas foram-se tornando formas de pagamento disfarçado de rendimentos, a sócios ou até mesmo a trabalhadores, fazendo assim com que não exista tributação até mesmo na esfera dos beneficiários.

Uma das características da tributação autónoma é que, mesmo não existindo rendimento tributável pode existir tributação autónoma. Na origem das tributações autónomas está também a penalização dos sujeitos passivos por alguns tipos de encargos ou despesas como medida antiabuso. Caso os sujeitos passivos, tenham obtido prejuízo fiscal no período, e como tal não existindo coleta, na eventualidade de terem suportado encargos sujeitos a tributação autónoma a respetiva taxa será agravada em 10 pontos percentuais.

As entidades que não exercem, a título principal uma atividade comercial, industrial ou agrícola estarão sujeitas a Tributação Autónoma, quando se verifique a existência de despesas não documentas, caso em que a respetiva taxa é de 70% (80% se for

apurado prejuízo fiscal no exercício em que ocorreram as despesas) (*cf.* n.ºs 2 e 14 do artigo 88.º do CIRC).

São também tributadas à taxa de 10% (20% se for apurado prejuízo fiscal no exercício) as despesas de representação, consideram-se como tal, entre outras, as despesas suportadas com refeições, viagens, espetáculos oferecidos em Portugal e no estrangeiro a clientes, fornecedores ou a outras pessoas e entidades) (*cf.* n.ºs 7 e 14 do artigo 88.º do CIRC).

As despesas correspondentes a importâncias pagas ou devidas, a pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português e com um regime claramente mais favorável, são sujeitas a tributação autónoma à taxa de 55%, se for apurado prejuízo fiscal no período a taxa será de 65%, podendo não haver lugar a tributação autónoma se o sujeito passivo conseguir comprovar que as despesas correspondem a operações efetivamente realizadas e não têm carácter anormal) (*cf.* n.ºs 8 e 14 do artigo 88.º do CIRC)..

São ainda tributados os encargos dedutíveis com ajudas de custos e compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador ao serviço da entidade patronal (não faturada a clientes, escriturada a qualquer título, exceto na parte em que haja tributação em sede de IRS na esfera do beneficiário) à taxa de 5%, eleva-se para 15% se for apurado prejuízo no exercício) (*cf.* n.ºs 9 e 14 do artigo 88.º do CIRC).

São igualmente, tributados autonomamente, à taxa de 23 % (ou 33%), os lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial, abrangendo, neste caso, os rendimentos de capitais, quando as partes sociais a que respeitam os lucros não tenham permanecido na titularidade do mesmo sujeito passivo, de modo ininterrupto, durante o ano anterior à data da sua colocação à disposição e não venham a ser mantidas durante o tempo necessário para completar esse período (*cf.* n.ºs 11 e 14 do artigo 88.º do CIRC).

Em suma, as entidades que não exercem, a título principal, uma atividade comercial, industrial ou agrícola serão objeto de tributação autónoma, em conformidade com o artigo 88.º do CIRC, às taxas e nas situações discriminadas na Tabela 3.3.

Tabela 3.3 Síntese taxas da Tributação Autónoma aplicáveis às IPSS

Despesas	Taxa	Taxa com prejuízo fiscal (2018)
Despesas não documentadas (artigo nº88 nº2 CIRC)	70%	80%
Encargos dedutíveis relativos a despesas de representação (artigo 88º nº7 CIRC)	10%	20%
Despesas correspondentes a importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, a pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável (artigo 88º nº8 CIRC)	55%	65%
Os encargos efetuados ou suportados relativos a ajudas de custo e à compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal (artigo 88º nº 9 CIRC)	5%	15%
Lucros distribuídos por entidades sujeitas a IRC a sujeitos passivos que beneficiam de isenção total ou parcial (artigo 88 nº 11 CIRC)	25%	35%

Fonte: Elaboração própria

Para uma melhor compreensão segue um exemplo:

A Santa Casa XXX no ano 2017, apresentava apenas os seguintes rendimentos:

- rendimentos não sujeitos a IRC no montante de 15.000 euros e rendimentos isentos deste imposto 116.000 euros
- 500 euros de levantamentos de caixa que não estavam documentados e que os membros da mesa administrativa não conseguem justificar.

A forma correta do contabilista certificado desta Santa Casa proceder neste caso, será, apesar de apenas terem sido obtido rendimentos não sujeitos e rendimentos isentos de IRC, por existirem despesas não documentadas, esta entidade ficará sujeita a tributação autónoma.

Com base no artigo 88.º n.º 2 do CIRC, a taxa aplicável é de 70%, por ser um sujeito passivo que não exerce a título principal atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, pelo que a tributação autónoma terá o valor de 350 euros (70% x 500 euros).

O disposto no artigo 88.º n.º 3 do CIRC, quanto à incidência de tributação autónoma sobre encargos suportados relativos a viaturas ligeiras de passageiros, só tem aplicação quando esses encargos tenham sido efetuados ou suportados por sujeitos passivos que não beneficiem de isenções subjetivas e que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

Tal como já foi feita referência, podemos verificar no artigo 88º nº 14 do CIRC, que as taxas de tributação autónoma, são elevadas em 10 pontos percentuais quanto aos sujeitos passivos apresentem prejuízo fiscal no período a que respeitem quaisquer dos factos tributários.

3.1.12. Obrigações Declarativas

Declaração de Início, alteração e cessação de atividade

Tal como as entidades lucrativas, as entidades do setor social, no momento da sua constituição, devem obter o Número de Identificação de Pessoa Coletiva (NIPC), no Registo Nacional de Pessoas Coletivas (RNPC), sendo este o número de identificação fiscal da entidade para todos os efeitos fiscais.

Depois e no prazo máximo de 90 dias, antes de iniciada a atividade, devem apresentar a declaração de início de atividade.

Logo, após a entrega da declaração de início de atividade e no prazo de trinta dias, terão de comunicar à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) a caixa postal eletrónica.

No caso das IPSS, devem fazer menção desse estatuto na declaração de início de atividade.

As entidades que já se encontrarem registadas, mas ainda não tenham comunicado à AT o estatuto de IPSS, o mesmo pode ser feito, devendo ser submetida uma declaração de alterações.

Existindo alteração aos dados iniciais da declaração de início de atividade deve ser comunicada à AT no prazo de quinze dias da referida alteração, exceto se outro prazo estiver legalmente previsto, através de uma declaração de alterações de atividade.

Em caso de cessação de atividade deverá ser apresentada uma declaração de cessação de atividade, no prazo de trinta dias a contar da data em que vai acontecer a cessação.

Declaração Periódica de Rendimentos

De acordo com o CIRC, são estabelecidas obrigações declarativas em sede de IRC, tanto para as entidades que usufruam rendimentos não sujeitos, como para as entidades que obtenham rendimentos isentos de IRC, devendo estas entregar a

declaração periódica de rendimentos (Modelo 22), prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 117.º do Código do IRC.

As entidades em que a totalidade dos seus rendimentos seja considerada rendimentos não sujeitos a IRC, no Modelo 22 devem apenas preencher o Rosto da declaração. Para as entidades que obtenham rendimentos isentos de IRC devem entregar a declaração periódica de rendimentos (Modelo 22) e o Anexo D.

De acordo com o artigo 120º nº1 do CIRC a declaração periódica de rendimentos deve ser enviada, anualmente, por transmissão eletrónica de dados, até ao último dia do mês de maio, independentemente de esse ser ou não dia útil.

No caso de cessação de atividade, a declaração de rendimentos relativa ao período de tributação em que a mesma se verificou deve ser entregue até ao 30.º dia seguinte ao da data da cessação, independentemente de esse ser ou não dia útil.

Declaração anual de informação contabilística e fiscal

A Declaração anual de informação contabilística e fiscal (IES), de acordo com o artigo 121º do CIRC, deve ser enviada, por transmissão eletrónica de dados, até ao dia 15 de julho, independentemente de esse dia ser útil ou não útil.

Quanto aos sujeitos passivos que, adotem um período de tributação diferente do ano civil, a IES deve ser enviada até ao 15.º dia do 7.º mês posterior à data do termo desse período, independentemente de esse dia ser útil ou não útil, reportando-se a informação, conforme o caso, ao período de tributação ou ao ano civil cujo termo naquele se inclua.

Quando exista a cessação de atividade, a declaração relativa ao período de tributação em que a mesma se verificou deve ser entregue até ao 30º dia seguinte ao da data da cessação, independentemente de esse dia ser útil ou não útil aplicando-se igualmente esse prazo para o envio da declaração relativa ao período de tributação imediatamente anterior, quando ainda não tenham decorrido os prazos acima referidos.

3.2.IVA

Segundo Palma (2006), *“o IVA é caracterizado, essencialmente, como sendo um imposto indireto de matriz comunitária plurifásico que incide sobre todas as fases do processo produtivo, do produtor ao retalhista, através do método subtrativo indireto”*.

É um imposto indireto pois incide sobre o consumo e não sobre o rendimento do contribuinte.

Sendo também um imposto plurifásico pois é liquidado em todas as fases do processo produtivo e de distribuição desde o produtor até ao consumidor final.

É simples, os sujeitos passivos têm a obrigação de entregar ao Estado o imposto liquidado aos seus clientes depois de deduzirem o imposto suportado nas suas aquisições. Os consumidores finais, pelo contrário, não podem deduzir o imposto suportado. Existem várias operações que estão isentas deste imposto.

Sendo este um imposto com incidência em vários territórios, o legislador viu-se obrigado a esclarecer que a sua aplicação é devida no território onde se localiza a sede do prestador dos serviços, no caso do adquirente ser um consumidor final, ou então no território da sede do próprio adquirente, quando se trate de uma empresa, um sujeito passivo de imposto. Importante fazer referência que existe uma isenção aplicável a exportações e que as importações estão sujeitas a imposto da mesma forma que as operações internas.

Por este ser um imposto aplicado pela maioria dos países europeus, houve a necessidade de se harmonizarem regras e procedimentos de incidência e liquidação deste imposto. Porém não houve a harmonização das taxas de imposto aplicáveis nos vários países da União Europeia.

O IVA surgiu em Portugal em 1986, mas estava vigente em França desde 1954, veio substituir o imposto de transações sobre mercadorias e serviços, entre outros impostos especiais de consumo.

3.2.1. Isenções

As entidades do setor social beneficiam de isenção de IVA. O Código do IVA (CIVA) prevê a aplicação de isenções nas operações consideradas de interesse geral ou

social conforme números 6, 7, 8, 9, 10, 12, 14, 18, 19 e 20 do artigo 9.º do Código do IVA desde que verificados os pressupostos do artigo 10.º daquele Código. Esta isenção verifica-se apenas enquanto prestadores de serviços, não enquanto aquirentes/consumidores.

Trata-se de isenções chamadas simples ou incompletas, que se caracterizam pela não liquidação do imposto, por parte do sujeito passivo, nas operações ativas (transmissões de bens ou prestações de serviços), não conferindo, em contrapartida, o direito à dedução do imposto suportado (nas suas aquisições).

É de salientar que no anterior referido artigo 9.º do CIVA o legislador realça quais as atividades que estão isentas de IVA, a saber:

- as transmissões de bens e prestações de serviços ligadas à segurança e assistência sociais e as transmissões de bens com elas conexas, efetuadas pelo sistema de segurança social, incluindo as IPSS (artigo 9.º, n.º 6 do CIVA);
- as prestações de serviços e nas transmissões de bens estreitamente conexas, efetuadas no exercício da sua atividade habitual por creches, jardins-de-infância, centros de atividade de tempos livres, estabelecimentos para crianças e jovens desprovidos de meio familiar normal, lares residenciais, casas de trabalho, estabelecimentos para crianças e jovens deficientes, centros de reabilitação de inválidos, lares de idosos, centros de dia e centros de convívio para idosos, colónias de férias, albergues de juventude ou outros equipamentos sociais, ainda que os serviços sejam prestados fora das suas instalações. Estas operações estão também isentas ainda que prosseguidas por entidades privadas, desde que seja reconhecida a sua utilidade social (artigo 9.º, n.º 7 do CIVA);
- As prestações de serviços efetuadas por organismos sem finalidade lucrativa que explorem estabelecimentos ou instalações destinadas à prática de atividades artísticas, desportivas, recreativas e de educação física a pessoas que pratiquem essas atividades (artigo 9.º, n.º 8 do CIVA);
- As prestações de serviços e as transmissões de bens com elas conexas, efetuadas por pessoas coletivas de direito público e organismos sem finalidade lucrativa, relativas a congressos, colóquios, conferências, seminários, cursos e

manifestações análogas de natureza científica, cultural, educativa ou técnica (artigo 9.º, n.º 14 do CIVA);

- As prestações de serviços e as transmissões de bens com elas conexas efetuadas no interesse coletivo dos seus associados por organismos sem finalidade lucrativa, desde que esses organismos prossigam objetivos de natureza política, sindical, religiosa, humanitária, filantrópica, recreativa, desportiva, cultural, cívica ou de representação de interesses económicos e a única contraprestação seja uma quota fixada nos termos dos estatutos (artigo 9.º n.º 19 do CIVA);
- As transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas por entidades cujas atividades habituais se encontram isentas nos termos dos pontos acima referidos, aquando de manifestações ocasionais destinadas à angariação de fundos em seu proveito exclusivo, desde que esta isenção não provoque distorções de concorrência (artigo 9.º n.º 20 do CIVA);
- As prestações de serviços a seguir indicadas quando levadas a cabo por organismos sem finalidade lucrativa que sejam associações de cultura e recreio: cedência de bandas de música, sessões de teatro e, ensino de ballet e de música (artigo 9.º, n.º 35 do CIVA);

No Artigo 10.º do CIVA, o legislador explica o conceito de organismo sem finalidade lucrativa para efeitos de isenção de IVA, assim sendo, apenas são considerados como organismos sem finalidade não lucrativa os que, simultaneamente:

- a) Em caso algum distribuam lucros e os seus corpos gerentes não tenham, por si ou interposta pessoa, algum interesse direto ou indireto nos resultados da exploração;
- b) Disponham de escrituração que abranja todas as suas atividades e a ponham à disposição dos serviços fiscais, designadamente para comprovação do referido na alínea anterior;
- c) Pratiquem preços homologados pelas autoridades públicas ou, para as operações não suscetíveis de homologação, preços inferiores aos exigidos para análogas operações pelas empresas comerciais sujeitas de imposto;
- d) Não entrem em concorrência direta com sujeitos passivos do imposto.

O artigo 15.º, n.º 10 al. a) do CIVA contempla ainda outra isenção no caso das transmissões de bens a título gratuito, para posterior distribuição a pessoas carenciadas, efetuadas ao Estado, a instituições particulares de solidariedade social e a organizações não-governamentais sem fins lucrativos.

3.2.2. Restituição do IVA

Ao longo dos anos as restituições de IVA às IPSS, e outras entidades, têm sido alvo de várias alterações, através das respetivas leis de Orçamento de Estado.

No dia 21 de julho foi publicado o Decreto Lei nº84/2017, com novas alterações, um conjunto mais simplificado de procedimentos burocráticos e administrativos, com o objetivo de permitir a estas instituições ter a restituição de IVA facilitada, dando cumprimento a medidas de simplificação no âmbito do Programa “Simplex + 2016”.

Uma das metas, do legislador, foi permitir acelerar o processamento dos pedidos de restituição de IVA e estas instituições terem acesso mais rápido ao valor correspondente ao IVA que pagam como qualquer consumidor final no momento da aquisição de bens e serviços para a sua atividade.

Através da utilização de um sistema eletrónico, todos os pedidos passaram a ser submetidos no portal das Finanças por transmissão eletrónica de dados, sendo assim possível aproveitar a informação eletrónica de faturação já enviada à Autoridade Tributária e Aduaneira pelas instituições e dos seus fornecedores, resultando numa forma de reduzir os custos administrativos do processo.

De salientar, que no referido Decreto-Lei encontram-se inscritas algumas alterações, tais como, ampliação da possibilidade de restituição do IVA, aos bombeiros, às Forças Armadas e Forças de serviços de segurança. Foram ainda, atualizados os limites para a restituição do IVA suportado nas aquisições internas, nas importações e nas aquisições intracomunitárias, no caso das IPSS a à Santa Casa de Misericórdia de Lisboa, restituição de 50% do IVA suportado, cujo valor por fatura seja igual ou superior aos seguintes montantes:

- 1.000 euros com exclusão do IVA para a construção, manutenção e conservação de imóveis utilizados, total ou predominantemente na prossecução dos fins estatutários;
- 100 euros com exclusão do IVA para os elementos do ativo fixo tangível sujeitos a depreciação, utilizados para fins estatutários, com exceção de veículos e respetivas reparações, e cujo valor global durante os exercícios não seja superior a 10.000 euros, com exclusão do IVA;
- Sem qualquer limite para aquisição de bens e serviços de alimentação e bebidas no âmbito das atividades sociais desenvolvidas.

Para as restantes entidades beneficiárias, restituição de 100% do IVA suportado, cujo valor por fatura seja igual ou superior a 1.000 euros com exclusão do IVA, nas aquisições de material de guerra e outros bens móveis destinados exclusivamente à prossecução de fins de defesa, segurança ou socorro, bem como bens móveis de equipamento diretamente destinados à prossecução dos respetivos fins, incluindo os serviços necessários à conservação, reparação e manutenção desse equipamento. O Decreto-Lei. n.º 20/90, de 13 de janeiro, mantém-se em vigor no que respeita à restituição de IVA às Igrejas e Comunidades Religiosas.

Antes, e conforme o Decreto Lei n.º 20/90, os pedidos de restituição de IVA por parte das IPSS eram efetuados no prazo de um ano a contar da data de emissão da fatura ou outro documento que atestasse a aquisição de bens e serviços. No caso dos bens do ativo fixo, o pedido deveria ser apresentado durante os meses de janeiro e fevereiro, e apenas com as operações do ativo fixo que foram realizadas no ano anterior.

Com o novo decreto, o Decreto Lei n.º 84/2017, o pedido pode ser submetido no Portal das Finanças, pelo beneficiário, a partir do segundo mês seguinte em relação à data em que foram emitidos os documentos (fatura ou outro documento), porém, tem um prazo de um ano a contar da data de emissão dos documentos. Para além disto, dentro deste mesmo prazo é possível ao beneficiário fazer correções do pedido.

As entidades, têm de identificar os documentos de aquisição, individualizando o IVA suportado, neste processo a Segurança Social impõe a conferência física dos documentos.

3.2.3. Obrigações Declarativas

As Organizações do Sector não Lucrativo, de acordo com o artigo 29.º do CIVA, devem entregar, segundo as modalidades e formas prescritas na lei, uma declaração de início, de alteração ou de cessação da sua atividade.

Sempre que há uma transmissão de bens ou uma prestação de serviços, deve ser emitida uma fatura, independentemente da qualidade do adquirente dos bens ou destinatário dos serviços, ainda que estes não a solicitem, bem como pelos pagamentos que lhes sejam efetuados antes da data da transmissão de bens ou da prestação de serviços, como no caso dos adiantamentos.

A obrigatoriedade de emissão de fatura, de acordo com o artigo 40.º do CIVA, pode ser cumprida através da emissão de uma fatura simplificada, quando as transmissões de bens e prestações de serviços não sejam de montante superior a 100 euros.

As Organizações do Sector não Lucrativo também deverão fazer a comunicação dos elementos das faturas à AT em conformidade com o Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto.

Este Decreto-Lei assenta no objetivo do combate à fraude e à evasão fiscais de forma a garantir uma justa repartição do esforço fiscal e veio introduzir a obrigação de as pessoas, singulares ou coletivas, que tenham sede, estabelecimento estável ou domicílio fiscal em território português e aqui pratiquem operações sujeitas a IVA, comunicarem à Autoridade Tributária e Aduaneira, por transmissão eletrónica de dados, os elementos das faturas emitidas nos termos do Código do IVA, por uma das seguintes vias:

a) por transmissão eletrónica de dados em tempo real, integrada em programa de faturação eletrónica;

b) por transmissão eletrónica de dados, mediante remessa de ficheiro normalizado estruturado com base no ficheiro SAF-T (PT), criado pela Portaria n.º 321-A/2007, de 26 de março, alterada pela Portaria n.º 1192/2009, de 8 de outubro, contendo os elementos das faturas;

c) por inserção direta no Portal das Finanças;

d) por outra via eletrónica, nos termos a definir por portaria do Ministro das Finanças.

O prazo de envio do SAF-T no período de 2018 decorreu até ao dia 20 do mês seguinte ao da emissão da fatura, de acordo com o artigo 3.º do Decreto Lei n.º 198/2012. Este prazo já foi várias vezes alterado, anteriormente o envio decorria até ao dia 25 do mês seguinte ao da emissão da fatura.

Quanto à obrigação de entrega da declaração periódica do IVA, só se verifica caso não sejam sujeitos passivos totalmente isentos (artigo 29.º, n.º 1, al. c) e n.º 3, al. a) do CIVA).

3.3.IMI

Apesar do Código da Contribuição Autárquica ter entrado em vigor em 1 de janeiro de 1989, sistema de avaliações vigente na altura ainda era o Código da Contribuição Predial e do Imposto Sobre a Indústria Agrícola, de 1963, que em grande parte manteve o sistema do Código da Contribuição Predial de 1913.

O IMI surgiu a 1 de dezembro de 2003 e rege-se pelo Código do IMI (CIMI), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro. É um imposto que se rege pelos princípios da equivalência ou do benefício e que incide sobre o valor patrimonial dos prédios.

Conforme o artigo 1º do CIMI, o imposto municipal sobre imóveis (IMI) incide sobre o valor patrimonial tributário dos prédios rústicos e urbanos situados no território português, constituindo receita dos municípios onde os mesmos se localizam.

O legislador, teve em atenção as organizações não lucrativas, estabelecendo isenções em sede de IMI para estas entidades. De acordo com o artigo 44.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais estão isentas de IMI:

- As associações ou organizações de qualquer religião ou culto às quais seja reconhecida personalidade jurídica, quanto aos templos ou edifícios exclusivamente destinados ao culto ou à realização de fins não económicos com este diretamente relacionados;
- As associações sindicais e as associações de agricultores, de comerciantes, de industriais e de profissionais independentes, quanto aos prédios ou parte de prédios destinados diretamente à realização dos seus fins;
- As pessoas coletivas de utilidade pública administrativa e as de mera utilidade pública, quanto aos prédios ou parte de prédios destinados diretamente à realização dos seus fins;
- 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;
- As misericórdias, relativamente a quaisquer imóveis de que sejam proprietárias;
- As associações desportivas e as associações juvenis legalmente constituídas, quanto aos prédios ou parte de prédios destinados diretamente à realização dos seus fins;
- Os prédios ou parte de prédios cedidos gratuitamente pelos respetivos proprietários, usufrutuários ou superficiários a entidades públicas isentas de imposto municipal sobre imóveis ou a entidades referidas nas alíneas anteriores, para o prosseguimento direto dos respetivos fins;
- As coletividades de cultura e recreio, as organizações não governamentais e outro tipo de associações não lucrativas, a quem tenha sido reconhecida utilidade pública, relativamente aos prédios utilizados como sedes destas entidades, e mediante deliberação da assembleia municipal da autarquia onde os mesmos se situem.

Estas isenções, conforme o artigo 44.º n.ºs 7 a 9 do Estatuto dos Benefícios Fiscais, são reconhecidas pelo chefe do serviço das Finanças do local do prédio, em requerimento, que deve ser apresentado pelos sujeitos passivos, no prazo de 60 dias contados da verificação do facto determinante da isenção.

Se o pedido for apresentado para além deste prazo, a isenção inicia-se a partir do ano imediato, inclusive, ao da sua apresentação.

3.4. IMT

O Imposto Municipal sobre a Transmissão Onerosa de Imóveis (IMT) encontra-se em vigor desde 1 de janeiro de 2014, rege-se pelo Código do IMT (CIMT), que foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro.

De acordo com os artigos 1.º e 2.º do CIMT, o imposto incide 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, bem como na constituição ou extinção de diversos tipos de contratos.

Em relação a isenções, de acordo com a alínea e) do artigo 6.º do CIMT, estão isentas 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;

Conforme o artigo 10º do CIMT, a isenção de IMT está dependente de reconhecimento prévio por parte da Autoridade Tributária e Aduaneira, a pedido dos interessados, deve ser apresentado no serviço competente, antes do ato ou contrato que origina a transmissão.

3.5. Impostos Sobre Veículos

O Imposto Sobre Veículos criado, em 2007, pela Lei n.º 22-A/2007, no âmbito da reforma global de tributação automóvel, substituiu o Imposto Automóvel. Este imposto rege-se pelo Código do Impostos Sobre Veículos (CISV), conforme verificamos no artigo 1º deste código, o imposto sobre veículos obedece ao princípio da equivalência, procurando onerar os contribuintes na medida dos custos que estes provocam com a aquisição do veículo nos domínios do ambiente, infraestruturas viárias e sinistralidade rodoviária, em concretização de uma regra geral de igualdade tributária.

Quanto ao sujeito passivo, de acordo com o artigo 3º do ISV, são 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.

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

Também neste imposto, o legislador deu atenção às IPSS, assim sendo, e de acordo com o artigo 52.º do CISV, as IPSS beneficiam da isenção do imposto os veículos para transporte coletivo dos utentes com lotação de nove lugares, incluindo o do condutor, adquiridos em estado novo, que se destinem ao transporte em atividades de interesse público e que se mostrem adequados à sua natureza e finalidades, desde que, em qualquer caso, possuam um nível de emissão de CO2 até 180 g/km.

O reconhecimento da isenção de ISV 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 documento comprovativo atualizado do estatuto jurídico da instituição e documento comprovativo da aquisição.

De salientar que os veículos destas entidades, 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.

Sendo que a isenção destes veículos, também se aplica de acordo com o artigo 45º do CISV, a veículos adquiridos em sistema de locação financeira desde que dos documentos do veículo conste a identificação do locatário, este direito caduca no prazo de seis meses após a respetiva notificação ao interessado, devendo este, nesse prazo, exercê-lo, apresentando a DAV para efeitos de matrícula do veículo objeto de isenção.

Os beneficiários das isenções de Imposto Sobre Veículos, não podem alienar, a título oneroso ou gratuito, alugar ou emprestar o automóvel objeto de isenção antes de decorrido o prazo de 12 meses, contado a partir da data da atribuição da matrícula nacional, havendo de outro modo lugar à liquidação integral do imposto e a responsabilidade penal ou contraordenacional (artigo 47º do CISV).

Em caso de alienação do veículo entre o beneficiário de isenção e o sujeito que reúna todas as condições para beneficiar da mesma, com exceção dos casos de transferência de residência, o registo do veículo depende da comprovação prévia perante a AT por parte do adquirente.

Sendo que, o ónus de intransmissibilidade e a sua extinção por decurso do prazo são registados nos documentos dos veículos pela autoridade competente.

3.6. Imposto Único de Circulação

Aprovado pela Lei n.º 22-A/2007 de 29 de junho da Assembleia da República, O IUC está em vigor desde 2007, rege-se pelo Código do Imposto Único de Circulação (CIUC).

O imposto único de circulação obedece ao princípio da equivalência, procurando onerar os contribuintes na medida do custo ambiental e viário que estes provocam, com a utilização dos veículos, em concretização de uma regra geral de igualdade tributária (artigo 1º do CIUC).

Assim sendo, podemos afirmar que, o valor do IUC depende basicamente das emissões de CO² do veículo, da antiguidade, do combustível usado e da cilindrada do seu motor.

Incide sobre os proprietários dos veículos matriculados e registados em Portugal de acordo com as categorias mencionadas no artigo 2.º do CIUC.

São sujeitos passivos do imposto, de acordo com o artigo 3º do CIUC, as pessoas singulares ou coletivas, de direito público ou privado, em nome das quais se encontre registada a propriedade dos veículos, são ainda equiparados a sujeitos passivos os locatários financeiros, os adquirentes com reserva de propriedade, bem como outros titulares de direitos de opção de compra por força do contrato de locação.

Sendo ainda, equiparada a sujeito passivo a herança indivisa, representada pelo cabeça de casal.

O IUC, é um imposto de periodicidade anual, sendo devido por inteiro em cada ano a que respeita (artigo 4.º do CIUC), o período de tributação corresponde ao ano que se inicia na data da matrícula ou em cada um dos seus aniversários.

As IPSS, tal como nos outros impostos descritos anteriormente, estão isentas de IUC, de acordo com o artigo 5.º do CIUC, devendo a isenção ser reconhecida, esta isenção deverá ser reconhecida no serviço de finanças da área da sede da entidade interessada mediante entrega de requerimento devidamente documentado.

3.7. Imposto de Selo

Este imposto incide, de acordo com o artigo 1.º do Código do Imposto do Selo (CIS), sobre todos os atos, contratos, documentos, títulos, papéis e outros factos ou situações jurídicas previstas na Tabela Geral, incluindo as transmissões gratuitas de bens.

Este imposto, foi criado por Alvará de 24 de dezembro de 1660, sendo assim o imposto mais antigo do sistema fiscal português.

Não são sujeitas a imposto as operações sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado e dele não isentas.

Também não são sujeitas a imposto do selo as seguintes transmissões gratuitas:

- donativos efetuados nos termos da Lei do Mecenato;
- donativos conforme os usos sociais, até ao montante de (euro) 500;
- transmissões a favor de sujeitos passivos de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas, ainda que dele isentas;

Também neste imposto, o legislador deu atenção às organizações sociais, conforme verificamos no artigo 6º do CIS e no artigo 66º-A do EBF, assim estão isentas quando constitua seu encargo:

- o Estado, as Regiões Autónomas, as autarquias locais e as suas associações e federações de direito público e quaisquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos, ainda que personalizados, compreendidos os institutos públicos, que não tenham carácter empresarial;
- as pessoas coletivas de utilidade pública administrativa e de mera utilidade pública;

- as instituições particulares de solidariedade social e entidades a estas legalmente equiparadas.

As isenções de Imposto de Selo são automáticas, deve averbar-se no documento ou título, ou indicar-se na declaração a disposição legal que prevê a isenção (artigo 8º do CIS).

3.8. Taxa Social Única

As entidades do setor não lucrativo têm um tratamento especial no Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social, ou como também é designado, Código Contributivo.

Para melhor perceção, á que salientar o artigo 53.º do Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social (CRCSPSS), a taxa contributiva global do regime geral é de 34,75%, sendo 23,75% a parte da entidade empregadora e 11% do trabalhador.

No mesmo código, encontramos no artigo 56^a uma redução da taxa contributiva global na parte imputável à entidade empregadora, conforme o interesse que se visa proteger e depende da verificação de uma das seguintes situações: prossecução de atividades por entidades sem fins lucrativos e por ser um Setor de atividade economicamente débil.

De salientar o artigo 110.º do CRCSPSS que “... As entidades empregadoras sem fins lucrativos têm direito à redução da taxa contributiva global ...” sendo que “...é determinada em função do âmbito material de proteção e pela dedução da percentagem imputada à parcela da solidariedade laboral correspondente ao respetivo âmbito material ...”.

No artigo 111.º do CRCSPSS, são elencados quem são, para este fim, as entidades sem fins lucrativos:

- instituições particulares de solidariedade social;
- igrejas, associações e confissões religiosas;
- associações, fundações, comissões especiais e cooperativas;

- associações de empregadores, sindicatos e respetivas uniões, federações e confederações;
- ordens profissionais;
- partidos políticos;
- casas do povo;
- caixas de crédito agrícola mútuo;
- entidades empregadoras do pessoal do serviço doméstico;
- condomínios de prédios urbanos.

A taxa contributiva relativa aos trabalhadores de entidades sem fins lucrativos, está definida no artigo 112.º do CRCSPSS, sendo de 33,3%, 22,3% compete às entidades empregadoras e de 11% para os trabalhadores.

Esta diferença percentual entre a taxa contributiva de uma entidade empregado do regime geral e uma entidade do Sector não Lucrativo é um benefício fiscal para estas ultimas, sendo ao mesmo tempo um incentivo á contratação bem como a manutenção dos seus quadros de pessoal.

Conforme o artigo 281.º do CRCSPSS, as taxas são ajustadas progressivamente, para as IPSS são de acordo com a seguinte tabela:

Tabela 3.4 Ajustamento progressivo das taxas contributivas

Ano	Entidade Empregadora	Trabalhador	Global
2011	20%	11%	31%
2012	20,4%	11%	31,4%
2013	20,8%	11%	31,8%
2014	21,2%	11%	32,2%
2015	21,6%	11%	32,6%
2016	22%	11%	33%
2017	22,3%	11%	33,3%

Fonte: Elaboração própria baseada no artigo 281.º do CRCSPSS

Analisando o artigo 281º do CRCSPSS, verificamos que em 2011 a taxa contributiva para o regime geral era de 34,75% enquanto que para as IPSS era de 31%, assim sendo existia uma diferença de 3,75 pontos percentuais entre taxas.

Em 2018, a diferença é de 1,45 pontos percentuais, verificamos assim que o benefício tem vindo a diminuir ao longo dos anos.

3.9. As ESNL e os incentivos fiscais ao Mecenato

O Mecenato é realmente importante no apoio social das Entidades do Sector Não Lucrativo.

O regime fiscal do mecenato rege-se pelo EBF-Estatuto dos Benefícios Fiscais, que integrou desde 1 de janeiro de 2007 o anterior Estatuto do Mecenato (existia ainda o Estatuto do Mecenato Científico, constante da Lei n.º 26/2004, de 8/7, este foi revogado pela Lei do OE/2012).

O Mecenato é caracterizado pelas doações privadas (como por exemplo: ofertas de particulares, de empresas, peditórios, rifas, eventos) dadas, sem existir nada em troca por parte das ESNL (art.º 2, art.º 61 do EBF).

De acordo com o artigo 61 e 62 do EBF, existem vários tipos de mecenato, por um lado, o mecenato das entidades públicas e entidades privadas e, por outro lado, os donativos em dinheiro e em espécie concedidos por pessoas coletivas e singulares.

Tabela 3.5 Benefícios fiscais associados à concessão de donativo

IRC	Aceitação do Gasto
	Eventual majoração
IRS	Apenas donativos em dinheiro
	Dedução parcial à coleta
	Eventual majoração

Fonte: Ribeiro, F. & Santos, S. (2013). A Fiscalidade e As Organizações de Economia Social. Porto: Vida Económica

Tal como podemos verificar na Tabela 3.5, as pessoas coletivas, em sede de IRC, podem deduzir o valor dos donativos na determinação do lucro tributável, podendo ainda, em alguns casos, ser acrescido de uma majoração.

Isto é, os donativos podem ser considerados pelos doadores ou mecenas como gastos do respetivo exercício para efeitos da determinação do lucro tributável.

Quanto às pessoas singulares, podem deduzir à coleta, parcialmente, o valor dos donativos feitos em dinheiro, acrescido em alguns casos de uma majoração.

Os donativos constituem uma receita com muito importância, e por vezes fundamental, para as atividades de muitas ESNL.

Conforme o artigo 62º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, são aceites como gasto fiscal, na sua totalidade, os donativos às seguintes entidades:

- a) Estado, Regiões Autónomas e autarquias locais e qualquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos, ainda que personalizados;
- b) Associações de municípios e de freguesias;
- c) Fundações em que o Estado, as Regiões Autónomas ou as autarquias locais participem no património inicial;
- d) Fundações de iniciativa exclusivamente privada que prossigam fins de natureza predominantemente social, relativamente à sua dotação inicial, desde que obtido o reconhecimento, este a efetuar por despacho conjunto dos Ministros das Finanças e da tutela, e os respetivos estatutos prevejam que, em caso de extinção os bens revertem para o Estado, ou, em alternativa, sejam cedidos a entidades abrangidas pelo artigo 10º do CIRC.

Os donativos referidos anteriormente, são majorados, para efeitos da sua consideração como gasto, tal como podemos verificar na Tabela 3.6:

Tabela 3.6 Donativos/ Majoração

Majoração	Requisito
20%	Donativos destinados exclusivamente a fins de carácter ambiental, desportivo e educacional
30%	Donativos atribuídos ao abrigo de contratos plurianuais celebrados para fins específicos, que fixem os objetivos a prosseguir pelas entidades beneficiárias, e os montantes a atribuir pelos sujeitos passivos
40%	Donativos destinados exclusivamente à prossecução de fins de carácter social

Fonte: Ribeiro, F. & Santos, S. (2013). A Fiscalidade e As Organizações de Economia Social. Porto: Vida Económica

Os benefícios fiscais, previstos no mecenato social, são considerados automaticamente como gastos do exercício dos mecenas, até ao limite de 8/1000 do volume de vendas ou serviços prestados, desde que atribuídos às seguintes entidades:

- a) Instituições particulares de solidariedade social (IPSS), bem como pessoas coletivas legalmente equiparadas;
- b) Pessoas coletivas de utilidade pública administrativa e de mera utilidade pública que prossigam fins de caridade, assistência, beneficência e solidariedade social e cooperativas de solidariedade social;
- c) Centros de desporto organizados nos termos dos Estatutos do Instituto Nacional de Aproveitamento dos Tempos Livres dos Trabalhadores (INATEL), desde que destinados ao desenvolvimento de atividades de natureza social no âmbito daquelas entidades;
- d) Organizações não governamentais cujo objeto estatutário se destine essencialmente à promoção dos valores da cidadania, da defesa dos direitos humanos, dos direitos das mulheres e da igualdade de género, nos termos legais aplicáveis;
- e) Organizações não governamentais para o desenvolvimento;
- f) Outras entidades promotoras de iniciativas de auxílio a populações carecidas de ajuda humanitária, em consequência de catástrofes naturais ou de outras situações de calamidade internacional, reconhecidas pelo Estado Português, mediante despacho conjunto do Ministro das Finanças e do Ministro dos Negócios Estrangeiros.

Sendo estes donativos, levados a gastos em valor correspondente a 130% do respetivo total, ou 140% nos casos de apoio à infância, à terceira idade, de tratamento de toxicodependentes e de doentes com sida e de promoção de iniciativas de reinserção social (n.º 4 do art.º 62.º do EBF).

Poderão ainda os gastos ser majorados em 150% no caso de donativos concedidos às entidades referidas anteriormente e destinados ao apoio pré-natal a adolescentes, a mulheres em situação de risco e ao apoio ao acolhimento de crianças em situações de risco ou vítimas de abandono (n.º 5 do art.º 62.º do EBF).

Os donativos em dinheiro atribuídos pelas pessoas singulares residentes em território nacional, de acordo com o artigo 63.º do EBF, são dedutíveis à coleta do IRS do ano a que digam respeito, em valor correspondente a 25% das importâncias atribuídas, com um limite de 15% do valor da coleta. Caso a entidade beneficiária seja uma congregação religiosa a majoração eleva-se para 130%.

A Lei da Liberdade Religiosa, Lei n.º 16/2001 de 22 de junho, no artigo 32.º, prevê um conjunto de disposições em matéria fiscal que compreende isenções e desagravamentos pela entrega de donativos com fins religiosos a igrejas e comunidades religiosas do País, e também, a possibilidade de uma percentagem do imposto que for liquidado a pessoas singulares, sujeitos passivos de IRS, ser destinado, por indicação expressa destes, às mesmas entidades ou a outras que prossigam fins humanitários ou de beneficência.

Os sujeitos passivos de IRS podem na sua declaração anual de rendimentos, destinar uma consignação fiscal correspondente a 0,5% do imposto devido, a favor, entre outras entidades, de IPSS, como é o caso da Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo (ver Figura 3.3).



Figura 1.3 Exemplo de Consignação Fiscal

Fonte: Santa Casa da Misericórdia Vila do Bispo

Para além, dos 0,5% do IRS pago ao Estado que os contribuintes podem consignar, fazendo assim com que essa verba reverta para uma das instituições à sua escolha de entre as constantes da lista aprovada anualmente, existe ainda a devolução do IVA pela emissão de faturas, que os contribuintes garantiram com a emissão de faturas em produtos e serviços elegíveis por esse benefício fiscal como; a reparação de automóveis e de motociclos; salões de cabeleireiro e institutos de beleza; alojamento e restauração; despesas com veterinário, passes sociais (das atividades sujeita a dedução de 15% do IVA suportado em sede de IRS), podem consignar a totalidade dos 15% do IVA suportado (cf. art.º 78.º-F do CIRS).

No caso da consignação de IVA, se o contribuinte não indicar nenhuma instituição na declaração do IRS, a verba reverte para o contribuinte na forma de reembolso ou abatimento a uma eventual quantia de IRS a pagar apurada no processo de liquidação da declaração anual de IRS.

De acordo com a publicação da ECO de dia 6 de março de 2018, segundo dados avançados pelo Ministério das Finanças relativos ao IRS do ano de 2016, entregue em 2017, permitem perceber que o valor global consignado desceu ligeiramente, apesar do número de agregados que contribuiu com doações ter aumentado. Segundo aquela publicação, os contribuintes doaram mais de 16 milhões de euros a 3.371 entidades no âmbito da consignação de IRS e IVA. Ainda segundo a mesma fonte, foram 640.354 os agregados que optaram pela consignação IRS/ dedução IVA. Tendo sido a consignação de IRS a responsável pela maior parcela do valor atribuído: quase 15 milhões de euros, montante que era receita do Estado e em nada afeta o reembolso do contribuinte.

O valor consignado no caso do benefício fiscal do IVA foi bem mais baixo, 1,3 milhões de euros. Nesta opção, o contribuinte tem de abdicar dessa dedução, pois ao dirigir este valor a uma entidade, prescinde da parcela que lhe seria devolvida. Entre IRS e IVA, foram então atribuídos quase 16,3 milhões de euros.

3.9.1. Obrigações acessórias das entidades beneficiárias de donativos

De acordo com o artigo 66.º do EBF, as entidades beneficiárias dos donativos são obrigadas a:

- a) Emitir documento comprovativo dos montantes dos donativos recebidos dos seus mecenas, com a indicação do seu enquadramento no regime fiscal do mecenato, e a menção de que o donativo é concedido sem contrapartidas, de acordo com o previsto no artigo 60.º do EBF;
- b) Possuir registo atualizado das entidades mecenas, do qual constem, designadamente, o nome, o número de identificação fiscal, bem como a data e o valor de cada donativo que lhes tenha sido atribuído;

- c) Entregar à Direcção-Geral dos Impostos, até ao final de fevereiro de cada ano, uma declaração referente aos donativos recebidos no ano anterior, declaração Modelo 25.

O documento comprovativo dos montantes recebidos deve conter:

- a) A qualidade jurídica da entidade beneficiária;
- b) O normativo legal onde se enquadra, assim como, se for caso disso, a identificação do despacho necessário ao reconhecimento;
- c) O montante do donativo em dinheiro, no caso de ser de natureza monetária;
- d) A identificação dos bens, no caso de donativos em espécie.

Os donativos em dinheiro de valor superior a 200 euros devem ser efetuados através de meio de pagamento que permita a identificação do mecenas, nomeadamente transferência bancária, cheque nominativo ou débito direto.

3.9.2. Mecenato e o Patrocínio

O mecenato e o patrocínio são temas diferentes, mas que podem gerar controvérsia, por isso é essencial distinguir de forma clara o que são donativos e patrocínios.

Tal como já referido anteriormente, e segundo o artigo 61.º do EBF “os donativos constituem entregas em dinheiro ou em espécie, concedidos, sem contrapartidas”.

Ao contrário do mecenato, no patrocínio existe uma relação eminentemente comercial entre as duas partes. A empresa patrocinadora oferece um produto, um serviço ou um financiamento à empresa patrocinada, que usufrui dele e lhe garante uma contrapartida geradora de retorno financeiro.

O objetivo do patrocínio é a promoção comercial junto dos consumidores, tendo como foco fortalecer a notoriedade de uma empresa ou instituição, ou valorizar um produto, imagem, marca ou serviço.

Acontece muito, por exemplo, entre uma empresa e uma equipa de futebol, em que é pago à equipa uma determinada quantia de dinheiro para que o equipamento que os jogadores usam tenha o logotipo da respetiva marca. Existem vantagens para ambas a entidade. No caso da empresa patrocinada, recebe a verba e ainda usa o nome de uma grande marca. Para a patrocinadora, a vantagem é de associar o seu nome a um local ou evento de grande visibilidade pública.

Um patrocínio não configura uma liberalidade, logo não tem enquadramento no regime fiscal do mecenato.

3.10 Conclusão sobre o enquadramento tributário das IPSS

Em suma, verificamos que, as entidades sem fins lucrativos prosseguem, principalmente, atividades de utilidade pública de acordo com o objeto social ou com a finalidade específica para a qual foram fundadas, o que não as impede de exercer, acessoriamente, atividades económicas, todavia os rendimentos que daí resultam não podem ser distribuídos entre os seus membros.

Às entidades sem fins lucrativos, por prosseguirem finalidades de utilidade pública, é-lhes atribuído um tratamento fiscal mais favorável do que a qualquer outra entidade pública ou privada.

Estas entidades, são sujeitos passivos de impostos, beneficiando de um conjunto de isenções fiscais.

O imposto sobre rendimento das pessoas coletivas, é o principal imposto a que as entidades sem fins lucrativos estão sujeitas, pois este imposto incide sobre as pessoas coletivas em geral, com ou sem finalidades lucrativas. Estas entidades ao obter o estatuto de utilidade pública, passam a beneficiar de um regime privilegiado, o da isenção, nas condições previstas no Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC).

Em relação ao imposto sobre o valor acrescentado, as entidades sem fins lucrativos podem beneficiar das isenções previstas no artigo 9.º do Código do IVA. Em suma as entidades não lucrativas, quando integram atividades isentas de IVA, que não conferem direito à dedução, e atividades sujeitas e que, assim sendo, permitem a dedução do IVA suportado, assumem-se como sujeitos passivos mistos, tendo que se reger, no que respeita ao direito à dedução do IVA suportado na compra de bens e serviços de utilização mista, pela disciplina do artigo 23.º do CIVA. Por último, apesar da impossibilidade de deduzir o imposto suportado na aquisição de bens e serviços, quando sejam totalmente isentos de IVA, o legislador previu que algumas destas entidades tem oportunidade de obter o reembolso do IVA suportado nalgumas despesas.

Em relação aos impostos sobre o património, no caso concreto do imposto municipal sobre transmissões onerosas de imóveis (IMT) existe um regime de isenção que

dispensa, em certas condições a tributação das aquisições de bens imóveis a título oneroso. Quanto ao imposto municipal sobre imóveis (IMI), o legislador prevê igualmente uma isenção subjetiva a favor destas entidades e uma isenção objetiva relativamente aos prédios destinados à realização dos fins prosseguidos pelas entidades.

O Código do Imposto de Selo, que incide sobre todos os atos, contratos, documentos, títulos, papéis e outros acontecimentos previstos na Tabela Geral do Código, o legislador prevê que não se aplica às entidades sem fins lucrativos, sendo as transmissões gratuitas efetuadas a favor destas entidades tratadas em sede de IRC. Quanto ao regime fiscal do mecenato, o Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), prevê um conjunto de benefícios fiscais em matéria de donativos, de acordo com os objetivos de interesse geral prosseguidos pelas entidades beneficiárias.

4. Projeto aplicado

O enquadramento teórico efetuado nos capítulos anteriores servir-nos-á de suporte ao desenvolvimento do projeto em estudo. O mesmo incide sobre a Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo (SCMVB) e tem como objetivo identificar quais os benefícios e isenções de que esta instituição beneficia e, com a respetiva quantificação determinar a “poupança fiscal” para a instituição.

Prévio à realização do presente contactámos os responsáveis pela instituição, na pessoa do Senhor Provedor em exercício, Armindo Vicente, solicitando colaboração na recolha de informação e autorização para tratamento e utilização da mesma. A resposta foi positiva tendo sido disponibilizados os elementos estatísticos e contabilístico-financeiros necessários à concretização do projeto a que nos propusemos.

De modo a melhor compreender a envolvente da SCMVB e como esta é influenciadora da sua atividade procederemos inicialmente à caracterização do concelho de Vila de Bispo seguindo-se a caracterização da entidade e demonstração do impacto das isenções e benefícios fiscais enquanto instrumento de poupança fiscal.

4.1 Caracterização do Concelho

A Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo está inserida concelho de Vila do Bispo, distrito de Faro.

Tal como podemos verificar na Figura 4.1, o município é limitado a Norte pelo município de Aljezur, a Nordeste por Lagos e a Sul e Oeste pelo oceano Atlântico.

Segundo dados do INE, no período compreendido entre 2011 e 2017 registou-se no concelho de Vila do Bispo uma ligeira diminuição da sua população residente, na Tabela 4.1 verificamos que esta evolução foi idêntica à tendência nacional no mesmo período.

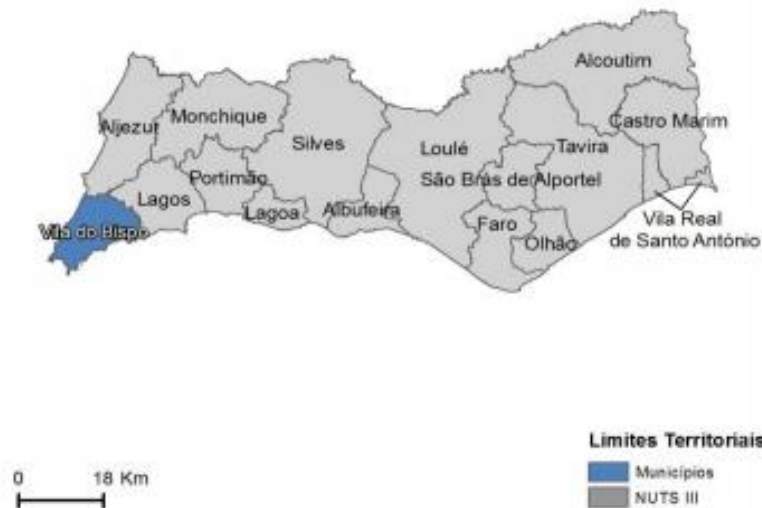


Figura 4.1 Mapa Municípios do Algarve

Fonte: INE (2018)

O grupo etário que registou maior perda foi o da população em idade ativa, dos 15 aos 64 anos, entre 2011 e 2017, registou-se uma diminuição de 1%, enquanto que os outros grupos etários sofreram um ligeiro aumento.

A faixa etária de Idosos, 65 e mais anos, regista um acréscimo no seu número de indivíduos, indicando assim uma população em progressivo envelhecimento, este dado é confirmado pelo índice de envelhecimento do concelho (que era em 2017 de 211,10).

Entre 2001 e 2011, o índice de envelhecimento no concelho de Vila do Bispo registou uma subida expressiva (de 175,7 para 209,1), ultrapassando em ambos os anos o valor do mesmo indicador calculado para todo o território nacional (101,6 e 125,8 respetivamente). Ou seja, Vila do Bispo está a envelhecer mais depressa que a média nacional, não tendo existido renovação populacional que contrarie essa tendência, pois verificamos que no ano 2017 ocorreram 81 óbitos e apenas 51 nascimentos.

Em 2011, a taxa anual de desemprego no Concelho foi de 10,8%, sendo mais baixa que a taxa da Região do Algarve e do que a taxa nacional.

Tabela 4.1 Dados Concelho Vila do Bispo

	2001			2011			2017		
	Vila do Bispo	Algarve	Portugal	Vila do Bispo	Algarve	Portugal	Vila do Bispo	Algarve	Portugal
População residente	5 330	397 040	10 362 722	5 254	448 722	10 557 560	5 177	440 543	10 300 300
Superfície em km2	178,5	4 995,2	92 151,8	179,1	4 996,8	92 212,0	179,1	4 996,8	92 225,6
Densidade populacional número médio de indivíduos por km2	29,9	79,5	112,5	29,3	89,8	114,5	28,9	88,2	111,7
Freguesias	5	84	4 252	5	84	4 260	4	67	3 092
Eleitores	4 376	320 317	8 902 001	4 212	369 574	9 721 406	4 096	381 278	9 707 286
Jovens (%) menos de 15 anos	12,9	14,8	16,2	12,2	15,6	15,0	12,5	15,1	13,9
População em idade ativa (%) 15 aos 64 anos	64,4	66,4	67,3	62,3	65,1	66,1	61,3	63,7	64,8
Idosos (%) 65 e mais anos	22,7	18,7	16,5	25,5	19,3	18,9	26,3	21,3	21,3
Índice de envelhecimento idosos por cada 100 jovens	175,7	126,3	101,6	209,1	123,2	125,8	211,1	141,2	153,2
Indivíduos em idade ativa por idoso	2,8	3,5	4,1	2,4	3,4	3,5	2,3	3,0	3,0
Nascimentos	31	4 164	112 774	56	4 561	96 856	51	4 236	86 154
Óbitos	71	4 554	105 092	56	4 619	102 848	81	5 298	109 758
Saldo natural diferença entre o total de nascimentos e o total de óbitos	- 40	- 390	7 682		- 58	- 5 992	- 30	- 1 062	- 23 604
População ativa População empregada + População desempregada	2 432	192 348	4 990 208	2 400	220 961	5 023 367	-	-	-
Taxa de emprego (%) população empregada por cada 100 indivíduos com 15 e mais anos	49,0	53,5	53,5	46,1	48,5	48,5	-	-	-
Taxa de desemprego (%) população desempregada por 100 ativos	6,0	6,2	6,8	10,8	15,7	13,2	-	-	-
Desempregados inscritos nos centros de emprego	108	8 421	324 680	167	25 227	551 944	162	15 445	434 462

Fonte: Adaptado de Pordata (2019)

4.2 Caracterização da Entidade

A Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo foi criada em 28 de julho de 1954, tendo como finalidade, durante os anos iniciais a gestão do Hospital de Vila do Bispo.

No texto do primeiro Compromisso da instituição criado pela primeira Comissão Administrativa presidida pelo provedor Mário Lopes de Arez (ver anexo 1) no capítulo I, Artigo 3 que foi publicado em Diário de Governo n.º 176 de 28 de julho de 1954 reportava o seguinte:

“1- Criar e manter o Hospital de Vila do Bispo;

- 2- Socorrer as grávidas e os recém-nascidos;
- 3- Promover o enterramento e dos pobres e indigentes que não tenham famílias ou meios para o funeral;
- 4- Prestar socorros domiciliários. “

Estes objetivos definiam a Missão da Instituição que prevaleceu até à revolução de 25 de Abril. Após este acontecimento político, o país sofreu um processo de nacionalizações e a área da Saúde passou para a responsabilidade do Estado. O Hospital de Vila do Bispo foi tornado público e passou a ser designado Centro de Saúde de Vila do Bispo. Apesar de um pagamento à Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo a administração deixou de estar sob a tutela da instituição.

Na entrada da década de oitenta do século passado com a criação do Instituto da Segurança Social iniciou-se um processo de abertura de vários serviços de apoio à velhice, infância e deficiência que apesar, por obrigação da Constituição Portuguesa, da responsabilidade do Estado Português, a garantia da prestação destes serviços foi assegurada pelas Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS), Misericórdias, Fundações e Mútuas.

A Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo iniciou o seu processo de registo como IPSS e encetou conversações com o Centro Distrital da Segurança Social para a abertura do Lar de Sagres e Jardim de Infância de Sagres. As instalações ideais e escolhidas para albergar estes dois equipamentos foram a antiga Estalagem das Descobertas, criada em 1952 para comemorar os 500 anos dos Descobrimentos Portugueses, a par com outros investimentos que se fizeram na altura na localidade de Sagres, nomeadamente a Pousada de Sagres e a Pousada da Fortaleza de Sagres entretanto transformada em pousada da juventude.

Em 1982, a SCMVB tomou posse do Centro Social de Sagres, iniciando o funcionamento o Lar de Sagres. No dia 2 de agosto de 1982 entravam 16 utentes neste equipamento e até hoje tem sofrido uma evolução quer no número de pessoas residenciais quer quanto à natureza dos serviços prestados.

Em setembro de 1986 desenvolveu uma nova valência com a abertura do jardim de infância “Alvorada” para a formação e acolhimento de crianças em contexto de jardim de infância, o qual na presente data se encontra desativado. Chegou a

funcionar primeiramente de forma informal acolhendo filhos de alguns pescadores que se deslocam sazonalmente para Sagres para trabalhar na atividade piscatória. Entretanto o Centro Distrital da Segurança Social forçou à normalização do serviço e naquela data deu-se início ao primeiro ano letivo frequentado por 25 crianças. Chegou a ser frequentado por 42 crianças e acabou por ser encerrado em 2015, com a abertura da creche de Budens e devido à oferta ampla do Setor Público – Município – nesta área.

Em 1991, em Vila do Bispo, a instituição abriu um centro de dia, com a construção do Centro de Dia de Vila do Bispo e, posteriormente, em 1993 com um acordo com a Junta de Freguesia da Raposeira, que cedeu o espaço, o Centro de Dia desta localidade. Já no final do ano e como o Lar de Idosos já tinha uma longa lista de espera criou-se o Centro de Dia de Sagres partilhando o mesmo espaço do Lar de Sagres. Em 1997 foram criados o Serviço de Apoio Domiciliário e Apoio Domiciliário Integrado para quinze utentes.

A Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo caracteriza-se como uma instituição vocacionada para a prática de obras de Misericórdia – Caridade - tal como as restantes Misericórdias criadas em Portugal. Ao longo dos anos a SCMVB tem prestado vários serviços na área social. Tal como as restantes Misericórdias, também esta instituição se caracteriza pela prática de culto da religião católica.

A área social integra as valências de apoio à infância e à terceira idade, constituindo esta última a principal área de atuação da SCMVB. As respostas sociais oferecidas à Terceira Idade, abrangem os serviços de apoio domiciliário, os serviços de apoio domiciliário integrado, dois lares, dois centros de dia e dois centros de convívio. Quanto à Infância a Santa Casa de Vila do Bispo dispõe de uma creche.

A instituição no seu leque de respostas sociais, tem ainda: a loja social, a cantina social, apoia o Banco Alimentar e o FEAC – Programa de apoio alimentar a pessoas carenciadas.

Esta instituição tem ainda como objetivo privilegiar os grupos mais vulneráveis e contribuir para o desenvolvimento da comunidade local.

A Santa Casa de Misericórdia de Vila do Bispo, aposta na qualidade, tendo sido implementado em 2017 o sistema de gestão de qualidade, tendo certificado todas as valências.

4.2.1 Missão

A Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo é uma Instituição de Solidariedade Social, sem fins lucrativos, sendo a sua Missão, promover as 14 Obras de Misericórdia, moldando estas à atualidade bem como à realidade local.

O cumprimento das Obras de Misericórdia e a toda a prestação de serviços, deverá ser exercida de forma humanizada, com a máxima excelência e níveis de qualidade e ética profissional conseguindo assim a melhoria das condições de vida da Comunidade e em particular dos mais desfavorecidos.

Todos estes esforços servem para que a Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo possa ser uma referência a nível nacional, sendo reconhecida pelas partes interessadas como uma organização de excelência pelos serviços prestados.

A Qualidade da Intervenção da Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo, tem por base a Honestidade e Integridade, Dignidade e Humanidade, Inovação e Empreendedorismo, Solidariedade e Fraternidade e Compromisso, Competência e Empenho.

Honestidade e Integridade na dedicação à missão, respeito, responsabilidade e imparcialidade na prestação de serviços.

Dignidade e Humanidade na aceitação e no respeito pela individualidade.

Inovação e Empreendedorismo através do desenvolvimento de novos projetos e respostas sociais, bem como formas de intervenção que sirvam de passaporte para o futuro e que sejam diferenciadores para a comunidade local.

Solidariedade e Fraternidade ao dar resposta às necessidades e expectativas das partes interessadas, conseguindo assim seguir as orientações iniciais compromissórias.

Compromisso, Competência e Empenho, baseado na lealdade, responsabilidade, dedicação para com a Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo e população alvo.

A Política da Qualidade da Santa Casa de Misericórdia de Vila do Bispo, traduz-se a realização da sua missão através de uma atuação dirigida em 5 vertentes: satisfação dos Utentes; corresponder às necessidades e expectativas dos parceiros, desenvolvendo redes de parceria; cumprimento dos requisitos legais, estatutários e outros aplicáveis; satisfação e envolvimento dos Colaboradores; e relações benéficas com Fornecedores Externos.

Satisfação dos Utentes, oferecendo serviços que superem as necessidades e expectativas dos utentes, contribuindo para o seu bem-estar físico, psíquico e social, bem como monitorizar a satisfação dos clientes, conseguindo assim a melhoria do serviço prestado.

Corresponder às necessidades e expectativas dos parceiros, desenvolvendo redes de parceria, garantir o cumprimento dos acordos estabelecidos, assegura o cumprimento dos requisitos legais, estatutários e outros aplicáveis às várias respostas sociais que a Santa Casa de Misericórdia de Vila do Bispo tem, com vista a uma melhoria continua.

A Santa Casa de Misericórdia de Vila do Bispo, através de uma liderança ativa, consegue assim assegurar o cumprimento dos requisitos legais, estatutários e outros aplicáveis às suas atividades.

A promoção de formação continua e especialização dos colaboradores, através da sua qualificação, sensibilização e motivação, conseguindo assim a melhoria dos serviços prestados e dos Sistema de Gestão de Qualidade; incentivar o envolvimento dos colaboradores no Sistema de Gestão de Qualidade da instituição, incrementando responsabilidades e competências, conseguindo assim também a satisfação profissional dos Colaboradores.

Através de uma avaliação e seleção continua dos fornecedores externos, a Santa Casa de Misericórdia de Vila do Bispo, promove assim uma relação de respeito e confiança.

4.2.2 Equipamentos de apoio à velhice

Na área de apoio à velhice a Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo presta diferentes serviços a, sensivelmente, 200 utentes na área da Terceira Idade. A

instituição dispõe de duas unidades de alojamento permanente (Estruturas Residenciais para Pessoas Idosas – ERPI):

- Lar de Sagres atualmente com 64 utentes;
- Lar de Budens atualmente com 31 utentes;

São também oferecidas respostas à terceira idade através dos serviços Centro de Dia no Lar de Sagres, Centro de Dia na Raposeira, bem como os Serviços de Apoio Domiciliário e Serviços de Apoio Domiciliário Integrado em todo o concelho de Vila do Bispo. Existem Centros de Convívio nas localidades da Raposeira e Vila do Bispo. Instalado no Lar de Sagres, o Centro de Dia de Sagres, presta serviços de acolhimento diurno a 11 idosos. No Centro de Dia, os serviços disponíveis são: as refeições, assim como a higiene pessoal, tratamento das roupas, fisioterapia, animação e atividades desportivas organizadas pelos técnicos, a deslocação dos idosos ao Edifício do Lar de Sagres é assegurada pela instituição.

O Centro de Dia da Raposeira, encontra-se instalado na Raposeira, presta serviços de acolhimento diurno a 5 idosos (tendo acordo para 15), sendo também utilizado como Centro de Convívio. Neste Centro de Dia, os serviços disponíveis são as refeições e tal como no Centro de Dia de Sagres, atividades desportivas e de animação.

O Serviço de Apoio Domiciliário e o Serviço de Apoio Domiciliário Integrado são prestados a partir do Lar de Sagres e servem 7 utentes do concelho (tendo acordo para 15), estes serviços são assegurados por uma equipa de trabalho que se desloca diariamente ao domicílio dos idosos para lhes garantir a satisfação de necessidades básicas como a alimentação, higiene pessoal, higiene habitacional e tratamento de roupas. O serviço de apoio domiciliário distingue-se do serviço de apoio domiciliário integrado, porque, neste último existe a componente da saúde associada.

O serviço de apoio à velhice requer uma grande dedicação por parte da instituição pois são utentes que exigem maiores cuidados. Cada vez mais, esta área é mais exigente, complexa e com desafios maiores. Com a esperança média de vida a aumentar e a população a sofrer um maior número de demências e incapacidades e dependências estas instituições asseguram, presentemente, muito mais que a simples alimentação e ocupação do tempo livre.

Com vista a acolher os idosos e proporcionar-lhes bem-estar enquanto estão no lar e com o objetivo de promover a qualidade de vida existem nos lares serviços médicos, enfermagem, nutrição, fisioterapia, animação e psicologia.

A nível de atividades existe uma variada oferta desde ginástica, atividades na época balnear e missa entre outras.

No lar de Sagres estão concentrados os serviços da cozinha comum que apoia todas as valências.

4.2.3 Equipamentos de apoio à infância

Nesta valência, a Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo presta serviços a 66 utentes – sendo frequentada por 48 -, abrangendo crianças com idades compreendidas entre 36 meses a 3 anos. A creche pertencente à instituição está instalada no edifício em Budens dentro do Complexo do Lar e Creche de Budens.

A creche presta serviços de alimentação, cuidados de higiene e promove o desenvolvimento das crianças num clima de segurança física e afetiva.

4.2.4 Recursos Humanos

A Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo no seu todo é uma das maiores entidades empregadoras do concelho de Vila do Bispo. Na área social é a maior instituição do Concelho em utentes, associados (irmãos), em serviços, funcionários e orçamento.

Desde setembro de 2015 o número de funcionários aumentou de 42 para 81, tendo como objetivo o aumento da qualidade do serviço prestado aos utentes. No período compreendido entre janeiro de 2016 e a data de realização de presente o número de técnicos licenciados passou de 6 para 21. Na tabela 4.2, abaixo encontram-se discriminados por categorias profissionais os funcionários ao serviço em 2018. Como todos os serviços implicam um quadro de pessoal efetivo, os lugares preenchidos, por norma entram, igualmente, no quadro da instituição.

Existe por parte da SCMVB uma abertura para o acolhimento de jovens em programa de Estágio curricular ou profissional. Desta forma vê as suas equipas reforçadas e ajuda jovens em estágio curricular (profissional ou de ensino superior) e

licenciados, no seu primeiro contacto com a vida profissional. Desde 2016 a instituição já acolheu mais de 22 jovens estagiários, todos da comunidade local.

A maior parte dos recursos humanos encontra-se afeta à área social, na parte da velhice, pois este é um serviço de enorme exigência na quantidade e qualidade dos serviços que presta durante 24 horas por dia.

A abertura de novos equipamentos implica um quadro de funcionários e técnicos que cumpram a lei em vigor. Com a abertura de mais valências a instituição sofreu um crescimento de funcionários significativo.

Tabela 4.2 Recursos Humanos da Santa Casa Misericórdia Vila do Bispo (2018)

Categories	Nº de Funcionários
Ajudante Lar e Centro Dia	18
Ajudante de Cozinha	3
Ajudante Ação Educativa	6
Animador Cultural	2
Assistente Administrativa	1
Chefe de Departamento	1
Cozinheiras	2
Diretora Técnica	2
Diretora Técnica /Educadora Infância	1
Diretor de Serviço	1
Educadora Infância	4
Encarregado Sector	7
Encarregado Refeitório	1
Trabalhador Serviços Gerais	25
Técnico de Fisioterapia	2
Técnico Administrativo	1
Técnico Auxiliar de Gestão	1
Técnico de Contabilidade	1
Estagiário	2
TOTAL	81

Fonte: Elaboração própria de acordo com dados fornecidos pela Instituição

Em 2017, último ano encerrado à data de realização do presente trabalho, os Custos com Pessoal ascenderam a um total de 1.019.235,88€, no ano 2018, os Custos com

Pessoal aumentaram para um total de 1.043.123,56€, tendo a instituição a previsão de um total de Custos de 1.678.809,48€.

No ano 2018, os Custos com Pessoal representam cerca de 62% no total dos Custos da Instituição.

Para além destes funcionários, a Santa Casa de Vila do Bispo tem avenças com o 1 Contabilista, 3 Enfermeiros, 1 Médica, 1 Nutricionista, 2 Engenheiras Alimentar e com o Advogado. Deste modo contribui, também, de forma indireta para o emprego no concelho.

A instituição, ainda conta com os seus órgãos sociais, que colaboram em regime de voluntariado, ou seja, não remunerados que são:

- Assembleia Geral: composta pelo presidente da assembleia geral, vice-presidente e secretária;

- Conselho Fiscal: composto pelo presidente, vice-presidente, secretário e suplentes;

- Mesa Administrativa: vice-provedora, tesoureiro, secretário, vogal e suplentes.

Por decisão da Mesa Administrativa o provedor Armindo Vicente é remunerado tendo por base o Decreto-Lei 172-A/2014.

4.2.5 Análise SWOT

Numa instituição é bastante importante que se faça uma reflexão estratégica, sendo ainda mais importante na atualidade caracterizada de alguma incerteza. A análise SWOT é uma ferramenta que permite à SCMVB fazer um diagnóstico estratégico.

Nesta análise SWOT o que se faz não é mais do que diagnosticar os pontos fortes e os pontos fracos da instituição, não apenas olhando para si, mas relacioná-los com a envolvente, quer a nível da legislação, da conjuntura económica ou o meio onde está inserida.

Assim a análise SWOT é feita a dois níveis interno e externo. Internamente, são diagnosticados os pontos fortes e fracos, já as oportunidades e ameaças resultam de uma análise à envolvente externa da instituição.

Tabela 4.3 Análise SWOT

<p>Pontos Fortes</p> <ul style="list-style-type: none"> -Anos de existência (6 décadas) -Inovação/Informatização/Formação -Qualidade de Serviço -Aumento da Procura do Serviço -Disponibilidade para apoiar casos sociais -Única IPSS no concelho com Lares, Creche e Apoio Domiciliário Integrado -Diversidade de Valências -Equipa Multidisciplinar/Jovem -Boas Infraestruturas 	<p>Pontos Fracos</p> <ul style="list-style-type: none"> -Localização distante da capital de distrito -Falta de oferta de Recursos Humanos -Contingências Financeiras -Distância dos grandes centros e hospitais -Custos elevados de manutenção das infraestruturas
<p>Oportunidades</p> <ul style="list-style-type: none"> -Aumento do número de idosos -Carência de vagas na Rede Nacional de Cuidados Continuados -Escassa oferta de vagas em lares de idosos para o grande número de idosos existentes na região -Imagem positiva da instituição -Protocolos com a sociedade -Redes Sociais -Crescimento do número de Irmãos 	<p>Ameaças</p> <ul style="list-style-type: none"> -Falta de capacidade financeira dos utentes que nos procuram -Falta de financiamento Público -Redução da autonomia das instituições imposta pelo Estado

Fonte: Elaboração Própria

4.3. Santa Casa da Misericórdias de Vila do Bispo: Quantificação da “poupança fiscal” decorrente da existência de Isenções e Benefícios Fiscais

Na sequência dos capítulos anteriores em que efetuamos o enquadramento tributário das IPSS, dando relevância às isenções estabelecidas nos vários códigos, trataremos no presente ponto do nosso projeto de mestrado de simular o impacto para a Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo decorrente de uma eventual alteração legislativa em que tais isenções deixassem de existir.

Para concretização desse cenário suportamos a nossa análise nos elementos recolhidos junto da instituição, nomeadamente, demonstrações financeiras, balanço, registo de inventário de ativos e entrevistas presenciais com os órgãos dirigentes.

Num cenário de ausência de isenções a SCMVB veria a sua situação tributária considerada como se se tratasse de uma pessoa coletiva que exerce a título principal atividade comercial, industrial ou agrícola, nas mesmas circunstâncias de igualdade com qualquer contribuinte que tenha como finalidade o lucro.

Pretendemos com esta simulação demonstrar o encargo fiscal daí decorrente em sede de cada um dos impostos a que estaria sujeita, a saber: IRC; IVA; IMI; IMT; ISV, IUC; IS e TSU.

Em virtude do último período encerrado à data de realização do presente ser o ano de 2017, é com base nos dados para este período que desenvolveremos a quantificação do benefício fiscal decorrente da existência de isenções e outras atenuações fiscais para as IPSS, das quais a SCMVB usufruiu atualmente.

4.3.1. Imposto sobre Rendimentos das Pessoas Coletivas

Conforme o artigo 10.º do CIRC a Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo está isenta de IRC. No ano de 2017 o benefício foi nulo pois o resultado líquido foi negativo.

De salientar, que de acordo com a Lei n.º 73/2013, de 03 de setembro, esta estabelece o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais, as taxas de derrama lançadas sobre o lucro tributável do IRC do período de 2017, assim caso a SCMVB tivesse lucro tributável e não estivesse isento de derrama, em conformidade com as regras desta taxa, para sujeitos passivos cujo volume de negócios no período anterior ultrapasse 150.000,00 Euros, a taxa de derrama a aplicar é a taxa normal, no concelho de Vila do Bispo esta taxa é de 0,10%, ao verificarmos na Demonstração de Resultados da SCMVB que no ano 2017 o valor das prestações de serviços foram de 756.534,47€, tendo assim um valor de derrama municipal de 756,53€.

4.3.2. Imposto sobre o Valor Acrescentado

A Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo está isenta de pagamento do IVA nas operações internas mencionadas no artigo 9.º do CIVA em conformidade com o artigo 10.º do mesmo Código. Embora, a instituição esteja isenta enquanto prestadora de serviços, o mesmo não acontece enquanto adquirente/consumidora.

No dia 21 de julho foi publicado o Decreto-Lei n.º 84/2017, que veio, não só proceder à revisão do regime anterior (Dec.-Lei n.º 20/90, de 13 de janeiro), assim como introduzir novas alterações, com algumas medidas de simplificação no âmbito do Programa “Simplex + 2016”.

De acordo com aquele diploma, é restituído 50 % do valor equivalente ao IVA suportado nas aquisições internas, nas importações e nas aquisições intracomunitárias, nos casos das Santa Casa da Misericórdia e das instituições particulares de solidariedade social, quanto a: construção, manutenção e conservação dos imóveis utilizados, total ou principalmente, na prossecução dos fins estatutários; elementos do ativo fixo tangível sujeitos a deprecimento utilizados única e exclusivamente na prossecução dos respetivos fins estatutários, com exceção de veículos e respetivas reparações; aquisições de bens ou serviços de alimentação e bebidas no âmbito das atividades sociais desenvolvidas.

As empresas, regra geral, têm o direito de receber um reembolso do IVA que pagaram a outras empresas contra faturas, o que se conhece como crédito fiscal, quanto ao montante do IVA que cobram aos seus clientes, o débito fiscal, tem que ser entregue ao Estado. A diferença entre o crédito fiscal e o débito fiscal, se for positiva resulta em imposto a pagar, se negativa em imposto a recuperar no período seguinte.

Com base nas Demonstrações de Resultados da SCMVB (Anexo 2), verificamos que as Prestações de Serviços no ano 2017 registaram um valor de 756.534,47€. Criando um cenário de não isenção, em que a este valor acresce IVA à taxa normal, verificamos que a SCMVB no ano 2017 teria 174.002,93€ de IVA Liquidado.

Quanto ao IVA dedutível, tendo como referência os valores das Matérias Primas e Fornecimentos e Serviços Externos, considerando, que a estes valores acresce IVA à taxa normal, estima-se que o imposto associado a essas aquisições tenha sido de 83.687,80€ e 56.569,74€ respetivamente, perfazendo um total de IVA dedutível de 140.257,54€.

Assim, no ano 2017, com base nos valores estimados, a instituição teria pago 33.745,39€ de IVA ao Estado (ver Tabela 4.4).

Tabela 4.4 Criação de um cenário de IVA

	Valor Base	IVA 23%
Prestação de Serviços	756 534,47 €	174 002,93 €
Matéria Prima	363 860,01 €	83 687,80 €
Fornecimento e Serviços Externos	245 955,39 €	56 569,74 €
IVA a pagar ano 2017		33 745,39 €

Fonte: Elaboração Própria

4.3.3. Imposto Municipal sobre Imóveis

Tal como noutros impostos também neste o legislador teve em atenção o caso das IPSS. De acordo com a alínea f) do n.º 1 do artigo 44.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, 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 estão isentas do pagamento de IMI sobre os prédios destinados diretamente aos seus fins.

A Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo detém um vasto património imobiliário, encontrando-se isenta do pagamento de IMI sobre os prédios destinados diretamente aos seus fins. Foram tratados os 28 prédios que a instituição detém para podermos estimar o imposto que seria devido caso os mesmos não estivessem isentos de IMI.

Depois de saber o valor patrimonial tributário, o IMI é calculado, aplicando a taxa definida anualmente pelo município, entre 0,3% a 0,5% para os prédios urbanos e 0,8% para os prédios rústicos.

Primeiro verificamos quais as taxas de IMI definidas pelos municípios, para o ano 2017, a Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo. Da estimativa efetuada constatamos que a SCMVB ao estar isenta de IMI obteve uma poupança fiscal de 2.646,59€. Verificamos ainda, que o contributo dos prédios urbanos para aquele total seria de 2.640,82€, enquanto que dos prédios rústicos apenas de 5,77€ (ver Tabela 4.5).

Tabela 4.5 Isenção de IMI: Santa Casa Misericórdia Vila do Bispo (2017)

Designação de Prédio	Tipo de Prédio	Freguesia	Valor Patrimonial Tributável	Taxa IMI(2017)	Isenção IMI
Prédio 1	Urbano	União Freguesias de Bensafrim e Barão de São João	9 510,55 €	0,35%	33,29 €
Prédio 2	Urbano	Budens	9 094,40 €	0,30%	27,28 €
Prédio 3	Urbano	Budens	51 250,90 €	0,30%	153,75 €
Prédio 4	Urbano	Vila de Sagres	30 297,75 €	0,30%	90,89 €
Prédio 5	Urbano	Vila de Sagres	30 693,60 €	0,30%	92,08 €
Prédio 6	Urbano	Vila do Bispo e Raposeira	5 000,03 €	0,30%	15,00 €
Prédio 7	Urbano	Vila do Bispo e Raposeira	1 339,48 €	0,30%	4,02 €
Prédio 8	Urbano	Vila do Bispo e Raposeira	1 779,15 €	0,30%	5,34 €
Prédio 9	Urbano	Vila do Bispo e Raposeira	3 558,30 €	0,30%	10,67 €
Prédio 10	Urbano	Vila do Bispo e Raposeira	54 253,85 €	0,30%	162,76 €
Prédio 11	Urbano	Vila do Bispo e Raposeira	32 043,55 €	0,30%	96,13 €
Prédio 12	Urbano	Vila do Bispo e Raposeira	69 028,98 €	0,30%	207,09 €
Prédio 13	Urbano	Vila do Bispo e Raposeira	115 113,05 €	0,30%	345,34 €
Prédio 14	Urbano	Vila do Bispo e Raposeira	47 167,05 €	0,30%	141,50 €
Prédio 15	Urbano	Vila do Bispo e Raposeira	29 570,20 €	0,30%	88,71 €
Prédio 16	Urbano	Vila do Bispo e Raposeira	35 488,51 €	0,30%	106,47 €
Prédio 17	Urbano	Vila do Bispo e Raposeira	353 498,70 €	0,30%	1 060,50 €
Prédio 18	Rústico	Bordeira	30,06 €	0,80%	0,24 €
Prédio 19	Rústico	Santa Barbara de Nexe	72,11 €	0,80%	0,58 €
Prédio 20	Rústico	União Freguesias de Bensafrim e Barão de São João	488,21 €	0,80%	3,91 €
Prédio 21	Rústico	Vila de Sagres	22,18 €	0,80%	0,18 €
Prédio 22	Rústico	Vila de Sagres	3,52 €	0,80%	0,03 €
Prédio 23	Rústico	Vila do Bispo e Raposeira	7,82 €	0,80%	0,06 €
Prédio 24	Rústico	Vila do Bispo e Raposeira	49,28 €	0,80%	0,39 €
Prédio 25	Rústico	0 Vila do Bispo e Raposeira	4,69 €	0,80%	0,04 €
Prédio 26	Rústico	Vila do Bispo e Raposeira	4,81 €	0,80%	0,04 €
Prédio 27	Rústico	Vila do Bispo e Raposeira	19,55 €	0,80%	0,16 €
Prédio 28	Rústico	Vila do Bispo e Raposeira	18,99 €	0,80%	0,15 €
Total de Isenção IMI ano 2017					2 646,59 €

Fonte: elaboração própria de acordo com dados fornecidos pela Instituição

4.3.4. Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis

Neste imposto também o legislador deu atenção ao caso das IPPS, assim conforme a alínea e) do artigo 6.º do CIMT, quanto à aquisição de imóveis destinados, direta e imediatamente à realização dos seus fins estatutários estão isentos de IMT.

No ano em apreciação no nosso projeto (2017) a instituição não adquiriu qualquer imóvel pelo que não beneficiou de isenção de IMT.

No entanto, e de modo a ilustrar aquele que poderia ser o benefício fiscal decorrente da aquisição de um imóvel por parte da SCMVB, passamos a apresentar um exemplo.

Exemplo:

A Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo tem intenção de adquirir um prédio urbano exclusivamente destinado a outros fins e não os seus fins estatutários, o imóvel situa-se em Portugal Continental, será adquirido pelo preço de 140.000,00€, apresentando um valor patrimonial de 130.000,00€ e não se destina a habitação.

O IMT, de acordo com o n.º 1 do artigo 12º do CIMT, incidirá sobre o valor constante do ato ou do contrato ou sobre o valor patrimonial tributário dos imóveis, consoante o que for maior. Assim, neste caso o valor a tributar seria 140.000,00€, conforme alínea d) do n.º 1 do artigo 17º do CIMT, e a taxa a aplicar 6,5%, conforme alínea d) do n.º 1 do artigo 17.º.

O IMT a pagar por esta transação seria então de 9.100,00€. Era de considerar ainda, o valor de Imposto de Selo a pagar o qual de acordo com a tabela geral do imposto de selo verba 1.1. (taxa de 0,8%) ascendia a 1.120,00€.

Conclui-se assim que pela aquisição de um imóvel no valor de 140 000,00 €, esta instituição teria de entregar ao Estado 10.220,00€.

No ano de 2017, relativamente ao imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis, este benefício foi nulo para a Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo, pois tal como anteriormente referido, a instituição não adquiriu qualquer imóvel para a realização dos seus fins estatutários, nem para quaisquer outros fins.

4.3.5. Impostos Sobre Veículos

O Imposto Sobre Veículos (ISV), como desenvolvido no ponto 3.6, é um imposto de matrícula, ou seja, é pago uma única vez quando o veículo é matriculado pela primeira vez em Portugal, seja novo ou usado.

O ISV é calculado com base em dois critérios: a cilindrada e as emissões de CO² do veículo, penalizando os veículos com maior emissão de CO².

No ano em apreciação a instituição não procedeu à aquisição de qualquer veículo, pelo que também não beneficiou de qualquer benefício.

Como intuito de quantificar a economia fiscal na aquisição de uma viatura com características idênticas à existente na SCMVB procedemos ao exemplo abaixo.

Exemplo:

Com base no simulador do cálculo do imposto sobre veículos (2018) disponível no portal da Autoridade Tributária (AT), exemplificamos nas Tabelas 4.6 e 4.7, o cálculo do ISV a suportar na aquisição de uma viatura afeta à atividade com características semelhantes a um veículo já existente na instituição. Para o efeito utilizamos os dados constantes no documento único de automóvel (cilindrada e emissões de CO² do veículo – *vide* Tabela 4.6).

Tabela 4.6 Dados do veículo/ simulador do cálculo do imposto sobre veículos (2018)

DADOS DO VEÍCULO	
Pais de Origem	União Europeia
Tipo de Veículo	Automóvel ligeiro de passageiros ou automóvel ligeiro de utilização mista. (tabela A)
Estado do Veículo	Novo
Cilindrada	1461 cm ³
CO ₂	105 g/km
Tipo de Combustível	gasóleo
Partículas	>= 0,002 g/km

Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (<https://aduaneiro.portaldasfinancas.gov.pt>)

Tabela 4.7 Fórmula de cálculo do ISV /simulador (2018)

Fórmula de cálculo do ISV

Imposto Calculado (cm3)	7.392,66€
Parcela a abater (cm3)	5.600,00€
Redução por anos de uso (%)	0%
Montante de ISV (cm3)	1.792,66€
Imposto Calculado (CO2)	7.520,10€
Parcela a abater (CO2)	6.504,65€
Montante de ISV (CO2)	1.015,45€
Montante de ISV a deduzir (CO2)	0,00€
Montante de ISV (cm3 + CO2)	2.808,11€
Agravamento Partículas - Para veículos a gasóleo	500,00€
Imposto Sobre Veículos (ISV)	3.308,11€

Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (<https://aduaneiro.portaldasfinancas.gov.pt>)

Caso as IPSS não beneficiassem da isenção prevista no artigo 52.º do CISV, a Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo aquando da aquisição deste veículo iria ser tributada em sede de imposto sobre veículos no valor de 3.308,11€ (tendo em conta as características constantes da Figura 4.6).

De salientar que nestas instituições é normal a sua frota de veículos ser de número elevado, logo seria um valor que iria dificultar a compra de veículos.

4.2.7. Imposto Único de Circulação

Tal como já foi referido, o Imposto Único de Circulação (IUC) é um imposto anual que incide sobre a propriedade de um veículo automóvel, este imposto deve ser pago até a matrícula ser cancelada, cujos valores são atualizados todos os anos em janeiro.

O pagamento deve ser feito sempre no mês da matrícula portuguesa do carro.

Os veículos da Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo, estão isentos de IUC, conforme o artigo 5.º do CIUC.

De modo a quantificar a economia decorrente daquela isenção, foram escolhidos aleatoriamente 4 veículos dos 7 que a Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo utiliza para fazer face às necessidades do dia-a-dia da instituição entre outras situações, para a deslocação dos idosos ao Edifício do Lar de Sagres, transporte das funcionárias para o Apoio Domiciliário aos utentes que estão em suas casas,

transporte das refeições para o Centro de Dia da Raposeira, Lar de Budens e Creche, saídas com os utentes para atividades exteriores.

Existem duas formas de cálculo do imposto, uma para veículos matriculados até 30 de junho de 2007 (com base no combustível, cilindrada e ano da matrícula, por escalão); e outra para veículos com matrícula a partir de 1 de julho de 2007 (com base no combustível, ano da matrícula, cilindrada e emissões de CO², por escalão). Para cálculo do imposto que a instituição iria pagar, tive de recolher informações tais como, o combustível, a cilindrada, ano da matrícula, emissões CO², recolhidos no livrete ou Documento Único Automóvel.

Tabela 4.8 Recolha Informação Veículos da Santa Casa Misericórdia Vila do Bispo (2017)

Viatura	Ano da Matrícula	Combustível	Cilindrada	C02	Categoria (artigo 2.º CIUC)	VALOR A PAGAR (Ano 2017)
Veículo 1	04/2006	Gasóleo	02494	-	A	66,68€
Veículo 2	03/2014	Gasóleo	01461	119	B	145,05€
Veículo 3	05/2014	Gasóleo	02299	209	B	29,00€
Veículo 4	03/2014	Gasóleo	01461	123	B	179,05€
Veículo 5	03/2017	Gasóleo	01461	105	B	145,05€
VALOR TOTAL IUC 2017						564,83€

Fonte: Elaboração própria

Passos para o cálculo do imposto:

Veículo 1

Categoria A: Automóveis ligeiros de passageiros e automóveis ligeiros de utilização mista com peso bruto não superior a 2.500 kg matriculados desde 1981 até à data da entrada em vigor do CIUC (artigo 2.º n.º1 alínea a) do CIUC)

Artigo 9.º do CIUC – Taxa Categoria A

Cilindrada: Mais de 2.000 até 3.000 / posterior a 1995 = 56,82€

Artigo 216.º da Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro - Adicional em sede de imposto único de circulação

Nº1 alínea a) - categoria A

Gasóleo/Escalão de Cilindrada Mais de 2.000 até 3.000 / data matrícula posterior a 1995 = 9,86€

Valor IUC 2018 = 56,82€+ 9,86€ = 66,68€

Veículo 2

Categoria B: Automóveis de passageiros referidos nas alíneas a) e d) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do Imposto sobre Veículos e automóveis ligeiros de utilização mista com peso bruto não superior a 2.500 kg, matriculados em data posterior à da entrada em vigor do CIUC (artigo 2º nº1 alínea b) do CIUC).

Artigo 10.º do CIUC – Taxa Categoria B

Escalão de Cilindrada Mais de 1.250 até 1.750 = 58,04 €/ escalão CO² até 120 = 59,33€

Segundo o artigo 10.º n.º 3 do CIUC, na determinação do valor total do IUC, devem multiplicar-se à coleta obtida a partir das tabelas previstas nos números anteriores do CIUC, coeficientes em função do ano de matrícula do veículo em território nacional.

Assim:

2010 e seguintes (matrícula 2014) coeficiente 1,15

$(58,04+59,33) * 1,15 = 134,9755€$

Artigo 216.º da Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro - Adicional em sede de imposto único de circulação

Nº1 alínea b) - categoria B

Gasóleo/ Escalão de Cilindrada Mais de 1.250 até 1.750 = 10,07€

Valor IUC 2018 =134,9755+ 10,07€ = 145,05€

Veículo 3 (Ligeiro de passageiros peso bruto 3500kg)

Categoria D - Categoria D: Automóveis de mercadorias e automóveis de utilização mista com peso bruto superior a 2.500 kg, afetos ao transporte público de mercadorias, ao transporte por conta de outrem, ou ao aluguer sem condutor que possua essas finalidades (artigo 2.º n.º1 alínea d) do CIUC;)

Artigo 12.º do CIUC – Taxa Categoria D

Veículos peso bruto de 2.501 a 3.500 = 29,00 €

Valor IUC 2018 =29,00€

Veículo 4

Categoria B: Automóveis de passageiros referidos nas alíneas a) e d) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do Imposto sobre Veículos e automóveis ligeiros de utilização mista com peso bruto não superior a 2.500 kg, matriculados em data posterior à da entrada em vigor do CIUC (artigo 2.º n.º 1 alínea b) do CIUC).

Artigo 10.º do CIUC – Taxa Categoria B

Escalão de Cilindrada Mais de 1.250 até 1.750 = 58,04 €/ escalão CO² de 120 até 180 = 88,90€

Segundo o artigo 10.º n.º 3 do CIUC, na determinação do valor total do IUC, devem multiplicar-se à coleta obtida a partir das tabelas previstas nos números anteriores do CIUC, coeficientes em função do ano de matrícula do veículo em território nacional.

Assim:

2010 e seguintes (matrícula 2014) coeficiente 1,15

$(58,04+88,90) * 1,15 = 168,981€$

Artigo 216.º da Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro - Adicional em sede de imposto único de circulação

Nº 1 alínea b) - categoria B

Gasóleo/ Escalão de Cilindrada Mais de 1.250 até 1.750 = 10,07€

Valor IUC 2018 = 168,981 + 10,07€ = 179,05€

Veículo 5 (Ligeiro de passageiros)

Categoria B: Automóveis de passageiros referidos nas alíneas a) e d) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do Imposto sobre Veículos e automóveis ligeiros de utilização mista com peso bruto não superior a 2.500 kg, matriculados em data posterior à da entrada em vigor do CIUC (artigo 2.º, n.º 1 alínea b) do CIUC).

Artigo 10.º do CIUC – Taxa Categoria B

Escalão de Cilindrada Mais de 1.250 até 1.750 = 58,04 €/ escalão CO² de 120 = 59,33€

Segundo o artigo 10.º n.º 3 do CIUC, na determinação do valor total do IUC, devem multiplicar-se à coleta obtida a partir das tabelas previstas nos números anteriores

do CIUC, coeficientes em função do ano de matrícula do veículo em território nacional.

Assim:

2010 e seguintes (matrícula 2017) coeficiente 1,15

$(58,04+59,33) * 1,15 = 134,9755€$

Artigo 216.º da Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro - Adicional em sede de imposto único de circulação

Nº1 alínea b) - categoria B

Gasóleo/ Escalão de Cilindrada Mais de 1250 até 1750 = 10,07€

Valor IUC 2018 = 134,9755 + 10,07€ = 145,05€

Se a Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo, não fosse isenta de IUC conforme o artigo 5.º do CIUC, seria tributada neste imposto como uma instituição sem direito à isenção. Dos cálculos efetuados concluímos que o valor a pagar seria de 564,83€, verificando que a instituição neste cenário ficaria penalizada nos veículos com maior emissão de CO², como é o caso do veículo 4 (ver Tabela 4.8).

4.2.8. Imposto de Selo

De acordo artigo 6.º alínea d) do CIS, a Santa Casa de Misericórdia de Vila do Bispo está isenta do pagamento de imposto do selo sobre todos os atos, contratos, documentos, títulos, papéis e outros factos ou situações jurídicas previstas na Tabela Geral, incluindo as transmissões gratuitas de bens.

Tal como podemos verificar no artigo 1.º n.º 5 alínea c) do CIS, os donativos efetuados nos termos da lei do mecenato, para efeitos da verba 1.2 da tabela geral, estas transmissões gratuitas não são sujeitas a imposto do selo.

Contudo e no âmbito do presente projeto vamos simular o cenário em que os donativos seriam tributados em sede de Imposto de Selo, ou seja, de acordo com a tabela geral do imposto de selo segundo a verba 1.2. Neste caso os donativos seriam tributados à taxa de 10%.

Tendo em conta o balancete do final do ano de 2017 da Santa da Misericórdia de Vila do Bispo, os donativos em dinheiro ascenderam a 18 607,95€. Se este valor fosse

tributado em sede de IS, a instituição iria ter de entregar ao Estado o valor de 1 860,80€.

4.2.9. Taxa Social Única

Tal como mencionado no ponto 4.2.9 do presente projeto, a Taxa Social Única (TSU), trata-se de uma medida contributiva que todas as entidades patronais pagam relativamente ao salário mensal de cada um dos seus funcionários.

De salientar, que o objetivo fundamental da TSU é suportar o sistema da Segurança Social, garantindo desta forma que no futuro continuam a haver as condições necessárias para o pagamento das pensões e dos subsídios de desemprego.

As taxas contributivas em vigor e suportadas pela SCMVB no ano de 2018 foram as constantes na Tabela 4.9.

Tabela 4.9 Taxa Segurança Social /Santa Casa Misericórdia Vila do Bispo (2018)

Trabalhadores por conta de outrem	Entidade empregadora	Trabalhador	Global	Total das Remunerações (mês de julho 2018)	Total das Contribuições (mês de julho 2018)
Trabalhador em geral	23,75%	11%	34,75%	65 808,39€	22 868,42€
Trabalhador das IPSS	22,3%	11%	33,3%	65 808,39€	21 914,19€
Diferença					954,23€
Estimativa para o ano (2017)					13.359,22€

Fonte: Elaboração própria

Tal como podemos verificar na tabela acima a taxa contributiva relativa à entidade empregadora no caso de uma IPSS é de 22,3% enquanto que numa entidade empregadora do regime normal é de 23,75%, ou seja existe uma redução de 1,45% para as IPSS.

Da consulta da folha de salários do mês de julho/2018, da Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo, constatamos que a diferença de taxas permitiu à instituição economizar naquele mês a quantia de 954,23€ (ver Tabela 4.9).

Criando um cenário em que durante o ano os valores das remunerações seriam sempre iguais, e multiplicando os 954,23€ por 14 meses (12 meses normais, mais o subsídio de férias e subsídio de Natal) a poupança neste imposto seria de 13.359,22€. Verifica-se assim, que esta quantia economizada liberta fundos para fazer face a outros gastos da instituição.

4.2.10 Conclusões do projeto aplicado

Após análise individualizada para cada um dos impostos e de modo a quantificar o total da “poupança fiscal” decorrente da existência de Isenções e Benefícios Fiscais usufruídos pela Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo durante o ano de 2017, sumariamos os valores obtidos (ver Tabela 4.10).

Tabela 4.10 Quantificação da “poupança fiscal” em virtude das Isenções Benefícios Fiscais

Observações	Benefício	Valor
No ano 2017 – prejuízo fiscal	IRC	0
IVA a Pagar	IVA	33.745,39€
2.641,06 IMI prédios Urbanos/5,77€ IMI prédios Rústicos	IMI	2.646,83€
Não ocorreu nenhuma aquisição de Imóveis	IMT	0
Não ocorreu nenhuma aquisição de Veículos	ISV	0
	IUC	564,83€
Se os donativos fossem tributados	IS	1.860,80€
Redução da taxa de 23,75% para 22,3%	TSU	13.359,22€
	TOTAL	52.177,07€

Fonte: Elaboração própria

Tomando em linha de conta os pressupostos utilizados nos cálculos para cada um dos impostos, concluímos que a atual existência de Isenções e Benefícios Fiscais permitiu à Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo uma “poupança fiscal” no valor de 52.177,07€. Valor este que, de modo indireto é libertado para fazer face aos encargos suportados para concretizar os objetivos estatutários.

De salientar o peso que o IVA a pagar teria nas contas da Instituição. Podemos assim constatar que afetaria a sobrevivência desta instituição, e estamos em crer de muitas outras instituições sociais.

A poupança na TSU por sua vez, mensalmente, parece um valor irrelevante, mas anualmente verificamos que ascende a 13.559,22€.

Sobre o IMI, tal como já foi referido, as Misericórdias detêm um vasto património imóvel, concluímos que se o mesmo fosse tributado as instituições, por certo que teriam que repensar a força de gerir os mesmos.

A realização do presente projeto permitiu que pela primeira vez a instituição tivesse uma percepção aproximada da dimensão da poupança fiscal face ao cenário de uma entidade com fins lucrativos.

5. Conclusão

Cada vez é mais reconhecido o importante papel das Instituições Particulares de Solidariedade Social para sociedade. Estas instituições colaboram na comunidade onde estão sediadas, substituindo o Estado na prestação privada de serviços públicos que constituem direitos constitucionais da sociedade civil.

A crise económica e social que o nosso país tem atravessado nos últimos anos, deu maior ênfase à existência do sector não lucrativo, mais precisamente das IPSS, que são as que existem em maior número dentro do sector, ao nível da assistência social. Porém, estas instituições tem um problema grave de sustentabilidade financeira, tendo que ser apoiadas pelo Estado.

Assim, o Estado coloca à disposição das IPSS, um conjunto de recursos para que estas possam prosseguir com a sua missão social. Este financiamento público pode caracterizar-se de duas formas: ou pela transferência direta de valores (acordos de cooperação, acordos de gestão ou protocolos) e/ou através dos Isenções e Benefícios Fiscais.

Consequentemente, o Estado impõe que as instituições desenvolvam práticas de gestão cuidada e eficiente, para que seja justificada a obtenção de recursos públicos. O presente projeto teve como propósito analisar a importância das Isenções e Benefícios Fiscais de que as IPSS podem usufruir. Para o efeito, considerou-se fundamental a ligação da teoria à prática, pelo que se desenvolveu projeto aplicado à IPSS: Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo.

No intuito de atingir o objetivo inicial, optou-se por primeiro caracterizar o Sector não Lucrativo, seguidamente procedemos ao enquadramento tributário das IPSS na sua generalidade, culminando com um projeto aplicado onde procuramos quantificar a poupança fiscal para a Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo decorrente do seu atual enquadramento fiscal.

As principais conclusões retiradas da execução do presente trabalho, são as seguintes:

- às entidades sem fins lucrativos, por prosseguirem finalidades de utilidade pública, é-lhes atribuído um tratamento fiscal mais favorável do que a qualquer outra entidade pública ou privada;

- estas entidades, são sujeitos passivos de impostos, beneficiando de um conjunto de isenções fiscais;
- às instituições particulares e solidariedade social são consignadas isenções e desagravamento fiscal no âmbito dos seguintes impostos e tributos: Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas; Imposto Sobre o Valor Acrescentado; Imposto Municipal Sobre Imóveis; Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis; Imposto sobre Veículos; Imposto Único de Circulação; Imposto do Selo e Taxa Social Única, usufruindo ainda de outros Benefícios Fiscais;
- as isenções e os benefícios fiscais constituem, quer para a Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo, e estamos em crer para a generalidade das entidades do sector não lucrativo, uma fonte de financiamento muito importante, que permite assegurar a sustentabilidade das mesmas;
- a Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo dada a atividade desenvolvida e o facto de ser um dos maiores empregadores da região reveste-se de grande importância para a comunidade onde se insere;
- a estimativa da quantificação da “poupança fiscal” para a Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo decorrente da existência de Isenções e Benefícios Fiscais, reportada ao período económico de 2017, foi de um total estimado de 52.177,07 euros;
- a isenção que permitiu maior economia fiscal foi ao nível do Imposto sobre o Valor Acrescentado com o valor estimado de 33.745,39 euros;
- a redução em 1,45% da Taxa Social Única (pese embora aparentemente pequena) permitiu um desagravamento fiscal, no ano em apreciação, de 13.359,22 euros. Tendo em linha de conta o número de trabalhadores empregues e que a Instituição é um dos principais empregadores da região, este foi um benefício muito importante;
- o património imobiliário detido pela Instituição e afeto aos seus fins estatutários foi objeto de Isenções em sede de Imposto Municipal sobre Imóveis no montante estimado de 2.646,83 euros.

A dimensão dos valores estimados leva-nos a crer que no caso de uma eventual alteração das políticas de tributação das IPSS, nomeadamente extinção das isenções

e benefícios fiscais, esta como outras instituições de idêntica natureza, não teriam possibilidade financeira de continuar a sua atividade.

Desta forma, é adequado estas instituições refletirem estrategicamente para otimizar as fontes de financiamento e melhorar as suas bases de sustentabilidade económica e financeira.

A realização de presente projeto reveste-se de relevante importância para a Santa Casa da Misericórdia de Vila do Bispo, pois pela primeira vez foi quantificada esta realidade e os resultados obtidos poderão ser utilizados em projeções futuras.

Ao finalizar o presente projeto, e por considerarmos pertinente apresentamos as seguintes propostas para trabalhos futuros:

- reprodução deste trabalho para um horizonte temporal mais alargado;
- ampliar o estudo a outras instituições semelhantes, proporcionando uma melhor e maior generalização dos resultados e contribuir, não só, para uma possível partilha de experiências, entre instituições, como também para a adoção de melhores práticas;
- estudo da viabilidade económico-financeira da Instituição num cenário de extinção das Isenções e Benefícios Fiscais atualmente em vigor.

Bibliografia

Andrade, A. & Campos, R. (2009). Economia do conhecimento e organizações sem fins lucrativos. Estoril: Príncípia Editora, Lda.

Coelho, A. (2010) Financial Reporting by Portuguese Foundations. Faculdade de Economia da Universidade de Lisboa. Lisboa

Autoridade Tributária e Aduaneira (<https://aduaneiro.portaldasfinancas.gov.pt>)

Archambault, E. (2009). “The Third Sector in Europe: Does it exhibit a converging movement?”, Comparative Social Research.

Baptista, C. (2006). As Fundações no Direito Português. Coimbra: Almedina.

Carta Social (<http://www.cartasocial.pt>)

Catecismo da Igreja Católica. Disponível em: <http://www.vatican.va>

Chahaira, B (2015) O Terceiro Setor e a Administração Pública: Aspetos legais e Reflexos Sociais. São Paulo: Biblioteca 24 Horas.

Código das Associações Mutualistas. Disponível em: <http://www.mutualismo.pt>

Código do Imposto Único de Circulação. (2018). Disponível em <http://info.portaldasfinancas.gov.pt/>

Código do Impostos Sobre Veículos. (2018). Disponível em <http://info.portaldasfinancas.gov.pt/>

Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social (2018). Disponível em <http://www.seg-social.pt/>.

Constituição da República Portuguesa. (2018). Lisboa: Texto Editora.

Decreto-Lei n.º 442-B/88 de 30 de novembro do Ministério das Finanças. Diário da República: 1ª série, n.º 277. Disponível em www.dre.pt

Estatuto das Instituições Particulares de Solidariedade Social. (1983). Decreto-Lei n.º 119/83, de 25-02.

Ferreira, M. A. da R. da S. M. (2011). Enquadramento das Instituições Particulares de Solidariedade Social no Atual Sistema Normativo: a importância do relato financeiro: caso “Santa Casa da Misericórdia de Vila Flor (Dissertação de Mestrado do Instituto Politécnico do Porto).

Disponível em <http://recipp.ipp.pt/handle/10400.22/1185>.

Ferreira, S. (2013). “Terceiro Setor e Estado-Providência em Portugal”. Os Portugueses e o Estado-Providência. Imprensa de Ciências Sociais, p.161-196. Disponível em:

https://www.researchgate.net/publication/273831992_Terceiro_Sector_e_Estado-Providencia_em_Portugal

Gabinete de Estratégia e Planeamento (2010). “Carta Social”. Rede de serviços e equipamentos, relatório de 2010. Ministério da Solidariedade e da Segurança Social. Disponível em <http://www.cartasocial.pt/>

Franco, R. C., Sokolowski, S. W., Hairel, E. M. H., & Salamon, L. M. (2005). O Sector não Lucrativo Português: Numa perspectiva Comparada. Porto: Universidade Católica Portuguesa; Johns Hopkins University.

INE. (2018). Portal do Instituto Nacional de Estatística. Disponível em <https://www.ine.pt>.

INTERNATIONAL CENTER OS RESEARCH AND INFORMATION ON THE PUBLIC AND COOPERATIVE ECONOMY (CIRIEC) (2000), *As Empresas e Organizações do Terceiro*

Sector – um desafio estratégico para o emprego, Instituto António Sérgio do Sector Cooperativo, Lisboa.

Jacob, L. (2002). *Ajudante sénior: uma hipótese de perfil profissional para IPSS* (Dissertação de mestrado). Instituto Universitário de Lisboa (ISCTE): Lisboa.

Lei n.º 119/2015, de 31 de agosto, Código Cooperativo. Disponível em: <http://www.pgdlisboa.pt>

Lei n.º 4/2007 de 16 de janeiro. Diário da República: 1.ª série, n.º 11. Disponível em <https://dre.pt/>

Lei n.º 151/99 de 14 de setembro da Presidência da República. Diário da República: I Série. Disponível em <https://dre.pt/>

Mariz, J. (2014). *Consultoria de Gestão numa Entidade do Sector Não Lucrativo* (Relatório de Estágio). Disponível em: <http://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/5638>

Marques, M. (2010). *Normalização Contabilística das Entidades do Setor não Lucrativo: O Desafio das Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS)*. Revista Portuguesa de Contabilidade N.º 005.

Moneris (www.moneris.pt)

Nunes, T. (2011). *Terceiro sector: relações Públicas como negociação e compromisso* (Trabalho de Projeto). Disponível em : <https://repositorio.ipl.pt/handle/10400.21/463>

Ordem dos Contabilistas Certificados (<https://www.occ.pt>)

Palma, C. C. (2006). *Introdução ao imposto sobre o valor acrescentado*. Coimbra: Edições Almedina.

Parecer Técnico PT20861(Julho 2017) IPSS – Isenção de IRC. Ordem dos Contabilistas Certificados. Disponível em: <https://www.occ.pt/pt/noticias/ipss-isencao-de-irc/>

PwC Portugal (<https://www.pwc.pt/pt>)

Quintão, C. (2014). Terceiro Setor – elementos para referenciação teórica e conceptual (Trabalho Académico). Universidade do Minho. Disponível em <http://repositorio-aberto.up.pt/>

Salamon, L. M., & Anheier, H. K. (1992). In Search of the Nonprofit Sector II: The Problem of Classification (No. 3). Working Papers of the Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project.

Vieira, T. (2015). Os Papéis das Organizações do Terceiro Setor na resposta aos Problemas Sociais (Dissertação de Mestrado da Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra).

Disponível em : <https://estudogeral.sib.uc.pt/handle/10316/29684>

Ribeiro, F. & Santos, S. (2013). A Fiscalidade e As Organizações de Economia Social. Porto: Vida Económica

Anexo 2

SANTA CASA DE MISERICORDIA DE VILA DO BISPO
 DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS POR NATUREZAS
 PERÍODO FINDO EM 31 DE DEZEMBRO DE 2017

Contribuinte: 501347160

Moeda: EUROS

RENDIMENTOS E GASTOS	NOTAS	PERÍODOS	
		2017	2016
Vendas e serviços prestados		756.534,47	718.850,65
Subsídios, doações e legados à exploração		785.785,72	691.216,91
Variação nos inventários da produção		0,00	0,00
Trabalhos para a própria entidade		0,00	0,00
Custos das mercadorias vendidas e das matérias consumidas		363.860,01	339.709,32
Fornecimentos e serviços externos		245.955,39	229.435,48
Gastos com o pessoal		1.019.235,88	938.753,00
Ajustamentos de inventários (perdas/reversões)		0,00	0,00
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)		0,00	0,00
Provisões (aumentos/reduções)		4,69	0,00
Provisões específicas (aumentos/reduções)		0,00	0,00
Outras imparidades (perdas/reversões)		0,00	0,00
Aumentos/reduções de justo valor		0,00	0,00
Outros rendimentos		163.794,25	120.930,72
Outros gastos		29.028,58	15.176,08
Resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos		48.029,89	7.924,40
Gastos/reversões de depreciação e de amortização		55.734,74	38.895,31
Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)		-7.704,85	-30.970,91
Juros e rendimentos similares obtidos		0,00	0,00
Juros e gastos similares suportados		799,56	0,00
Resultados antes de impostos		-8.504,41	-30.970,91
Imposto sobre o rendimento do período		0,00	0,00
Resultado líquido do período		-8.504,41	-30.970,91

