

Dotação Inicial das Fundações e Mecenato

Jornadas de Jurisprudência Fiscal 2020
Universidade Católica Portuguesa

Leonardo Marques dos Santos

As dotações iniciais de fundações podem ser tratadas como donativos para efeitos do regime do mecenato?

*Acórdão do Pleno da Secção de Contencioso Tributário do STA,
processo 02686/10 de 02/27/2019.*

No momento em que as atribuições patrimoniais são alocadas ao projeto fundacional:

(a)

As fundações ainda não têm personalidade jurídica;

(b)

Ainda não foram reconhecidos determinados estatutos que as tornam elegíveis ao abrigo do regime do mecenato (e.g., utilidade pública);

(c)

Em grande parte dos casos, ainda não se dedicam a atividades sociais (*lato sensu*).

Posição da AT resulta do Acórdão do TCA-S de 01/29/2013, proc. N.º 03139/09

Os “donativos concedidos para a dotação inicial das fundações (...) não se enquadram em nenhum dos restantes artigos do Estatuto, **porquanto nos restantes artigos enquadram-se apenas os donativos aí previstos concedidos para o desenvolvimento de acções/actividades das entidades já existentes, o que não é o caso dos donativos concedidos para as dotações iniciais já que esses se destinam, primeiramente, à criação de uma entidade ainda inexistente.”.**

Angariação de
fundos para
trabalhos
preparatórios

Trabalhos
preparatórios |
angariação de
fundos para a
dotação inicial

Instituição da
Fundação

Reconhecimento
(aquisição da
personalidade
jurídica)

Exercício n



$n + 1$

Noção de donativo: art. 61.º do EBF

Para efeitos fiscais, os donativos constituem entregas em dinheiro ou em espécie, concedidos, sem contrapartidas que configurem obrigações de carácter pecuniário ou comercial, às entidades públicas ou privadas, previstas nos artigos seguintes, cuja actividade consista predominantemente na realização de iniciativas nas áreas social, cultural, ambiental, desportiva ou educacional.

Entregas;

Em dinheiro ou em espécie;

Concedidos sem contrapartidas que configurem obrigações de carácter pecuniário ou comercial (vide art. 64.º)

Às entidades públicas ou privadas, previstas nos artigos seguintes;

Cuja actividade consista predominantemente na realização de iniciativas nas áreas social, cultural, ambiental, desportiva ou educacional.

O regime do mecenato apenas se refere de forma expressa ao tratamento a dar à dotação inicial de fundações num caso específico:



Fundações “*de iniciativa exclusivamente privada que prossigam fins de natureza predominantemente social*”, quando “*os respetivos estatutos prevejam que, no caso de extinção, os bens revertam para o Estado ou, em alternativa, sejam cedidos às entidades abrangidas pelo artigo 10.º do Código do IRC*” (art. 62.º, n.º 1, al. d) e n.º 9 do EBF)

Mediante reconhecimento a efetuar por despacho do membro do Governo responsável pelas áreas das finanças e tutela (art. 62.º, n.º 9 do EBF)

As dotações iniciais de fundações podem ser tratadas como donativos para efeitos do regime do mecenato?

O elemento literal:



*São considerados custos ou perdas do exercício, na sua totalidade, os **donativos** concedidos às seguintes entidades: fundações de iniciativa exclusivamente privada que prossigam fins de natureza predominantemente social, **relativamente à sua dotação inicial**, nas condições previstas no n.º 9.*

Do ponto de vista conceptual, a lei aceitar que as dotações iniciais de fundações podem ser consideradas “donativo”.

A lei não parece estabelecer uma exceção à noção de donativo (não refere, por exemplo, “*Sem prejuízo no disposto no artigo anterior...*”)

A jurisprudência portuguesa tem vindo a aceitar aceite que afetação de meios patrimoniais à dotação inicial de fundações pode ser tratada como um donativo.



Em todo o caso, a jurisprudência tem-se pronunciado sobretudo sobre casos em que o benefício fiscal é reclamado por fundações que entendem ser de *iniciativa exclusivamente privada* e que prosseguem *finis de natureza predominantemente social* (ao abrigo do já revogado Estatuto do Mecenato)

TCA - S	Proc. n.º 03139/09	01/29/2013
STA	Proc. n.º 0471/13	10/23/2013
STA	Proc. n.º 148/13	01/15/2014
STA	Proc. n.º 01115/13	01/02/2017
STA	Proc. n.º 02686/10	02/27/2019

Indicia de dificuldades interpretativas

Então e a afetação à atividade social?

Acórdão do STA, processo 02686/10 de 02/27/2019

*“Da simples leitura do preceito resulta que são considerados custos ou perdas do exercício, na sua totalidade, os donativos concedidos a fundações de iniciativa exclusivamente privada que prossigam fins de natureza predominantemente social ou cultural, relativamente à sua dotação inicial [alínea d) do n.º 1], e que só os benefícios fiscais previstos no n.º 2 dependem de acto de reconhecimento por despacho conjunto dos ministros das finanças e da tutela. O que se compreende, na medida em que **os donativos previstos na alínea d) do n.º 1 se destinam necessariamente à constituição da dotação inicial da fundação, indispensável à prossecução dos seus fins estatutários** (...).”*

A dotação inicial é indispensável à prossecução dos fins sociais

Duas questões:

(1) Em que casos são as dotações iniciais consideradas donativos

(2) Em que momento pode o custo ser considerado fiscalmente:

Questão que me vou limitar a enunciar

O elemento literal, ao apenas prever que as dotações iniciais são donativos num caso - muito restrito - abre duas possibilidades interpretativas:

(a) A lei apenas só considera elegíveis as dotações iniciais para as fundações *de iniciativa exclusivamente privada que prossigam fins de natureza predominantemente social*”, quando “os respetivos estatutos prevejam que, no caso de extinção, os bens revertam para o Estado ou, em alternativa, sejam cedidos às entidades abrangidas pelo artigo 10.º do Código do IRC”.

Ou Ou seja, **a dotação inicial apenas é aceite excecionalmente**

(b) O regime aplicável a este tipo de entidades tem como função limitar a elegibilidade das dotações aos casos em que os requisitos descritos sejam cumpridos

Ou seja, o regime acima é excecional, mas a dotação inicial é sempre tratada como donativo desde que o beneficiário venha a ser elegível

(a)

Posição da AT resulta do Acórdão do TCA-S de 01/29/2013, proc. N.º 03139/09 – já referido acima

*“a introdução da alínea d) no n.º 1 do artigo 1.º do EM visou estender o regime desse artigo aos donativos concedidos para a dotação inicial das fundações aí previstas, uma vez que estes não se enquadram em nenhum dos restantes artigos do Estatuto, **porquanto nos restantes artigos enquadram-se apenas os donativos aí previstos concedidos para o desenvolvimento de acções/actividades das entidades já existentes, o que não é o caso dos donativos concedidos para as dotações iniciais já que esses se destinam, primeiramente, à criação de uma entidade ainda inexistente.**”*

(b)

Posição contrariada pelo STA, processo n.º 01115/13, de 01/02/2017, como no processo 02686/10 de 02/27/2019

*“Estado, Regiões Autónomas e autarquias locais e qualquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos, ainda que personalizados, Associações de municípios e de freguesias e Fundações em que o Estado, as Regiões Autónomas ou as autarquias locais participem no património inicial, **têm direito ao benefício fiscal** (de consideração como custos em IRC, na sua totalidade), sem necessidade de reconhecimento, **relativamente a todos os donativos efectuados, independentemente de serem dotações iniciais ou outro tipo de donativos**”.*

Ou seja, o regime acima é excecional, mas a dotação inicial é sempre tratada como donativo desde que o beneficiário venha a ser elegível

(2) Em que momento pode o custo ser considerado fiscalmente:

Imediatamente no exercício em que é incorrido

Após o reconhecimento da fundação/reconhecimento da utilidade pública, tendo por referência o exercício em que é incorrido (declaração de alterações).

Em que momento pode o custo ser considerado fiscalmente:

Em sede de IRC considera-se que ocorreu um gasto (art. 18.º, n.º 1 do CIRC), quando o mesmo foi suportado. No caso do mecenato, quando as entidades mecenas entregam às entidades beneficiárias os donativos que sejam enquadráveis no artigo 61.º do EBF.

o art. 12.º, do EBF determina que “[o] direito aos benefícios fiscais deve reportar-se à data da verificação dos respetivos pressupostos, ainda que esteja dependente de reconhecimento declarativo pela administração fiscal ou de acordo entre esta e a pessoa beneficiada, salvo quando a lei dispuser de outro modo.”.

Como devem ser tratadas as afetações de meios ao projeto fundacional antes da instituição da fundação?

Jornadas de Jurisprudência Fiscal 2021
Universidade Católica Portuguesa

Obrigado!