



UNIVERSIDADE D  
COIMBRA

Cátia Lopes Antunes

**ASPETOS PARTICULARES DA ASSOCIAÇÕES SEM FINS  
LUCRATIVOS:  
OBRIGAÇÕES DECLARATIVAS, CONTABILÍSTICAS E FISCAIS**

**Relatório de Estágio no âmbito do Mestrado em Contabilidade e Finanças  
orientado pela Professora Doutora Isabel Maria Correia Cruz, apresentado à  
Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.**

Outubro de 2020



## Resumo

---

As associações destacam-se pela difícil compreensão de vários aspetos contabilísticos e fiscais, existindo pouca literatura sobre o tema e normas aplicáveis dispersa por diversos diplomas legais. Desta forma tem-se observado uma crescente preocupação, quer da sociedade em geral, quer das próprias empresas, no que diz respeito à responsabilidade social, as entidades sem fins lucrativos têm vindo a reforçar o seu papel e importância nas áreas de intervenção social.

As associações sem fins lucrativos são uma das formas de organização da sociedade civil, na qual os cidadãos se agrupam em torno de interesses comuns, tendo como objetivos compartilhar conhecimento obtendo benefícios da cooperação e responder a problemas sociais, sendo assim um pilar fundamental da promoção dos direitos humanos. Podemos definir como setor não lucrativo as organizações cujos fins se distanciam dos do setor público e do setor lucrativo privado, embora muitos dos princípios subjacentes à sua utilização, possam resultar num englobamento de apenas parte do universo de entidades, as quais prosseguem fins altruísticos de cooperação ou solidários. Todos estes termos procuram atingir um objetivo primordial, o de alcançar uma definição comum e universal para designar um Terceiro setor, independente e com características diferenciadoras dos restantes.

Neste sentido, o presente estudo, para além de apresentar a entidade de acolhimento e as tarefas desempenhadas ao longo do estágio, o principal objetivo passa por descrever as principais obrigações declarativas, contabilísticas e fiscais das associações sem fins lucrativos, bem como aspetos particulares de enquadramento das associações em Portugal.

**Palavras Chave:** Associações sem fins lucrativos; Sociedade civil; Setor não lucrativo; Organizações; Setor público; Setor lucrativo privado; Terceiro setor.

## Abstract

---

Associations stand out due to the difficult understanding of various accounting and tax aspects, with little literature on the subject and applicable rules dispersed by different legal instruments. Therefore, there has been a growing concern, both from society in general and from the companies themselves, with regard to social responsibility, non-profit entities have been reinforcing their role and importance in the areas of social intervention.

Non-profit associations are one of the forms of civil society organization, in which citizens are grouped around common interests, with the objective of sharing knowledge obtaining benefits from cooperation and responding to social problems, thus being a fundamental pillar of the promotion of human rights.

We can define as non-profit sector organizations whose purposes are distant from those of the public sector and the private profit sector, although many of the principles underlying its use, may result in the inclusion of only part of the universe of entities, which pursue altruistic cooperation purposes or in solidarity. All of these terms seek to achieve a primary objective, that of reaching a common and universal definition to designate a Third sector, independent and with differentiating characteristics from the others.

In this sense, the present study, in addition to presenting the host entity and the tasks performed during the internship, the main objective is to describe the main declarative, accounting and tax obligations of non-profit associations, as well as particular aspects of the framework associations in Portugal.

**Keywords:** Non-profit associations; Civil society; Non-profit sector; Organizations; Public sector; Private profitable sector; Third sector.



## Lista de Siglas

---

**AF** – Autonomia Financeira

**BADF** – Bases de Apresentação das Demonstrações Financeiras

**CAE** – Classificação Económica Empresarial

**CASES** – Cooperativa António Sérgio para a Economia Social

**CIRC** – Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas

**CMVMC** – Custo das Mercadorias e Matérias Consumidas

**CSC** – Código das Sociedades Comerciais

**CSES** – Conta Satélite da Economia Social

**CRP** – Constituição da República Portuguesa

**DF** – Demonstrações Financeiras

**DL** – Decreto-Lei

**DMR** – Declaração mensal de remunerações

**EBF** – Estatuto dos Benefícios Fiscais

**EC** – Estrutura Conceptual

**EOEP** – Estado e Outros entes Públicos

**ERPIS** – Estruturas Residenciais para pessoas Idosas

**ESNL** – Entidades do Setor não Lucrativo

**FSE** – Fornecimentos e serviços externos

**INE** – Instituto Nacional de Estatística

**INSCOOP** – Instituto António Sérgio do Sector Cooperativo

**IPSS** – Instituições Particulares de Solidariedade Social

**LBES** – Lei de Bases da Economia Social

**NCRF** – Norma Contabilística e de Relato Financeiro

**NCRF-ME** – Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Microentidades

**NI** – Normas Interpretativas

**ONU** – Organização das Nações Unidas

**PE** – Pequenas Entidades

**ROC** – Revisor Oficial de Contas

**SNC** – Sistema de Normalização Contabilística

**VN** – Volume de Negócios

# Índice

---

Introdução.....	1
Parte I: Estágio Curricular .....	4
1. Descrição da Entidade de Acolhimento .....	6
1.1 Análise SWOT (Strengths, Weaknesses, Opportunities and Threats).....	8
1.2 Carteira de Clientes .....	10
1.3 Análise Económico-Financeira.....	12
2. Atividades Desenvolvidas .....	15
2.1 Obrigações contabilísticas .....	15
2.1.1. Receção, organização classificação e registo contabilístico de documentos de natureza contabilística e fiscal .....	15
2.2 Práticas de Controlo Interno.....	17
2.3 Processamento de Salários e gestão de Recursos Humanos .....	18
2.4 Obrigações Fiscais .....	20
2.4.1 Modelo 10 - Rendimentos e Retenções – Residentes .....	20
2.4.2 Entrega do SAFT de faturação no e-fatura .....	21
2.4.4 Operações de encerramento de Exercício, Entrega da Modelo 22 e IES.....	23
2.4.5 Dossier Fiscal .....	25
3 Reflexão Crítica .....	26
Parte II: Aspetos particulares das Associações sem fins Lucrativos em Portugal .....	8
1. Enquadramento .....	29
1.1. Definição de Terceiro Setor.....	30
1.1.1. Economia Social .....	31
1.1.2. Organizações Sem fins Lucrativos.....	32
1.1.3. Economia Social vs Entidades do Setor não Lucrativo.....	34
1.1.4. Welfare Triangle.....	36
2. O Terceiro Setor em Portugal .....	38
2.1. Lei de Bases da Economia Social (LBES) .....	41
2.2. Conta Satélite da Economia Social (CSES) .....	44
3. As Associações sem fins Lucrativos em Portugal .....	56
3.1. Enquadramento Jurídico das Associações sem fins Lucrativos .....	58
3.1.1. Constituição .....	59
3.1.2. Extinção das Associações.....	62
3.2. Funcionamento de uma Associação – Órgãos .....	63
3.2.1. Assembleia Geral .....	63
3.2.2. Direção .....	64
3.2.3. Conselho Fiscal.....	65

3.3.	Fontes de Financiamento.....	65
3.4.	Instrumentos de Gestão e Prestação de Contas .....	67
3.4.1.	Plano de Atividades.....	72
3.4.2.	Orçamento .....	73
3.4.3.	Relatório de Atividades .....	73
3.5.	Obrigações Contabilísticas.....	73
3.5.1.	SNC – ESNL Norma Contabilística.....	74
3.5.2.	Regime de Caixa.....	78
3.6.	Obrigações Fiscais .....	82
3.6.1.	IRC e obrigações declarativas .....	83
3.6.2.	IVA.....	87
3.6.3.	Mecenato .....	90
3.7.	Auditoria nas entidades sem fins lucrativos.....	90
	Conclusão.....	92
	Bibliografia .....	95
	Legislação .....	100
	Anexos .....	102



## Índice de Figuras

---

Figura 1 - Análise SWOT.....	9
Figura 2- Autonomia Financeira nas entidades pertencentes ao Setor de Atividades de contabilidade, auditoria e consultoria fiscal .....	12
Figura 3 - Definição de Terceiro Setor na Europa vs Definição americana de Terceiro Setor	35
Figura 4- The Third sector in the welfare triangle .....	37
Figura 5- Distribuição do número de entidades por grupo da Economia Social .....	48
Figura 6 -Diferença nas Transações do Setor Privado, Setor Público e Terceiro Setor.....	69
Figura 7– Processo de Prestação de Contas nas ESNL .....	71
Figura 8 – Utilizadores da informação das ESNL.....	75
Figura 9 – Mapa de Pagamentos e Recebimentos.....	79
Figura 10– Mapa de Património Fixo.....	81
Figura 11– Mapa de Direitos e Compromissos Futuros .....	82
Figura 12– Rendimentos sujeitos, não sujeitos e Isentos nas ESNL .....	85
Figura 13 – Contabilidade organizada vs Regime Simplificado de Escrituração .....	87

## Índice de Tabelas

---

Tabela 1 - Comparação dos Principais Indicadores Financeiros da My Business face à média do Setor para o ano de 2018 .....	14
Tabela 2 - Peso da produção, do valor acrescentado bruto, das remunerações e do emprego total (equivalente a tempo completo) da Economia Social na Economia Portuguesa (S.1), por grupo de entidades da Economia Social- 2016 .....	49
Tabela 3 - Conta de exploração da Economia Social por grupos de entidades e segundo a Classificação Internacional de Organizações Sem Fins Lucrativos e do Terceiro Setor (CIOSFL/TS) - 2016 - Total da Economia Social.....	50
Tabela 4- Taxas de Variação dos principais Resultados da Conta Satélite da Economia Social 2010, 2013 e 2016, tendo como referência a economia portuguesa (Contas Nacionais).....	53
Tabela 5 - Peso dos principais Resultados da Conta Satélite da Economia Social 2010, 2013 e 2016, na economia portuguesa (Contas Nacionais) .....	54
Tabela 6 – Exemplo de Estrutura do Plano de Atividades numa Associação .....	72

## Índice de Gráficos

---

Gráfico 1 – Distribuição dos clientes da My Business por setor de atividade (%).....	10
Gráfico 2– Distribuição dos clientes da My Business por forma societária.....	11
Gráfico 3 – Enquadramento em IVA dos clientes da My Business .....	11
Gráfico 4 -Entidades da ES por grupos de entidades e segundo a Classificação Internacional de Organizações Sem Fins Lucrativos e do Terceiro Setor (CIOSFL/TS) – 2016.....	52
Gráfico 5 - Associações com fins altruísticos por grupos de entidades e segundo a Classificação Internacional de Organizações Sem Fins Lucrativos e do Terceiro Setor (CIOSFL/TS) – 2016 .....	57

## Índice de Anexos

---

Anexo 1 - Cronograma do Estágio.....	102
Anexo 2 – Descrição das entrevistas complementares.....	103
Anexo 3 – Dados das Demonstrações de Resultados da Entidade de Acolhimento .....	104
Anexo 4 - Dados dos Balanços da Entidade de Acolhimento.....	105
Anexo 5 - Elementos do Dossier Fiscal .....	106
Anexo 6 - Distribuição dos principais indicadores por grupos de entidades (2016) .....	108
Anexo 7 - Entidades da Economia Social por grupos de entidades e segundo a Classificação Internacional de Organizações Sem Fins Lucrativos e do Terceiro Setor (CIOSFL/TS) - 2016 .....	109
Anexo 8 - Procedimento Tradicional de Constituição de uma Associação.....	110
Anexo 9 - Associação na Hora.....	112
Anexo 10 - Instituições financeiras tradicionais e instituições financeiras sociais .....	113
Anexo 11 - Obrigações declarativas IRC para as ESNL .....	114
Anexo 12 - Anexo D da IES .....	115



## Introdução

---

O presente relatório surge no âmbito do estágio curricular para a obtenção do grau de Mestre em Contabilidade e Finanças pela Universidade de Coimbra. Como variante profissional, o estágio curricular permitiu-me integrar num ambiente empresarial pondo em prática os conhecimentos adquiridos ao longo de todo o percurso académico, essencialmente nas áreas de contabilidade e fiscalidade. O estágio decorreu entre 4 de fevereiro de 2019 e 19 de junho de 2019, na empresa My Business Consultores Financeiros e Informáticos, Lda. e teve como principal objetivo o acompanhamento de todo o processo contabilístico, desde a receção e organização dos documentos até ao encerramento de contas e entrega das declarações fiscais.

Do contacto obtido no estágio, com empresas das mais variadas áreas de atividade e forma societária, as associações destacaram-se pela difícil compreensão de vários aspetos contabilísticos e fiscais, existindo pouca literatura sobre o tema e normas aplicáveis dispersa por diversos diplomas legais. Assim, e aliado ao facto de nas últimas décadas se ter observado uma crescente preocupação, quer da sociedade em geral, quer das próprias empresas, no que diz respeito à responsabilidade social, as entidades sem fins lucrativos têm vindo a reforçar o seu papel e importância nas áreas de intervenção social. “A utilidade social destas entidades decorre dos seus valores e princípios, assentes na promoção da pessoa humana e das comunidades, através de práticas de cooperação, de solidariedade e de justiça social”<sup>1</sup>.

Neste sentido, o presente estudo, para além de apresentar a entidade de acolhimento e as tarefas desempenhadas ao longo do estágio, o principal objetivo passa por descrever as principais obrigações declarativas, contabilísticas e fiscais das associações sem fins lucrativos, bem como aspetos particulares de enquadramento das associações em Portugal. Após esta breve introdução, este relatório encontra-se estruturado em duas partes, a Parte I dedicada ao estágio curricular e a Parte II aos aspetos particulares das associações sem fins lucrativos. A Parte I divide-se em três capítulos, em primeiro lugar é apresentada uma descrição da entidade de acolhimento abordando aspetos da constituição da entidade, atividades desenvolvidas, análise de contexto económico através da matriz SWOT, descrição da carteira de clientes e uma análise económico financeira, tendo por base as demonstrações financeiras da entidade. Em segundo lugar é feita uma descrição das atividades

---

<sup>1</sup> in <https://www.cases.pt/definicao/> - consultado em 20 de fevereiro de 2019

desenvolvidas ao longo do estágio, nomeadamente, atividades relacionadas com as obrigações contabilísticas e fiscais das sociedades e práticas de controlo interno. Por último, e de forma a fazer um balanço do estágio realizado é apresentada uma reflexão crítica.

A Parte II estrutura-se em três capítulos centrais. O capítulo 1 pretende enquadrar o terceiro setor, onde se inserem as associações sem fins lucrativos, através de revisão de literatura. O capítulo 2 tem como principal objetivo fazer o enquadramento do terceiro setor em Portugal, quer em termos históricos quer em termos de legislação aplicável. Por último, o capítulo 3 trata os aspetos particulares das associações sem fins lucrativos no que respeita ao enquadramento jurídico de constituição e extinção, órgãos de funcionamento, exemplos de fontes de financiamento, instrumentos de prestação de contas, principais obrigações contabilísticas e fiscais, e por fim a auditoria nas entidades sem fins lucrativos.



## PARTE I: ESTÁGIO CURRICULAR





# 1. Descrição da Entidade de Acolhimento

---

Neste capítulo pretende-se, em primeiro lugar, dar a conhecer a entidade de acolhimento, na qual foi realizado o estágio curricular, no âmbito do Mestrado em Contabilidade e Finanças. Em segundo lugar, descrever as atividades desenvolvidas ao longo do estágio, tendo em conta o plano e cronograma<sup>2</sup> de estágio propostos. Por último será desenvolvida uma reflexão crítica do estágio.

A entidade de acolhimento foi a My Business Consultores Financeiros e Informáticos, Lda. O estágio decorreu entre 4 de fevereiro e 19 de junho de 2019.

A My Business Consultores Informáticos e Financeiros, Lda. é uma sociedade por quotas com um capital social de 5 000€ detido por dois sócios de forma equitativa.

Atualmente a My Business tem como principal atividade contabilidade e Consultoria Fiscal, enquadrando-se deste modo, na Classificação Económica Empresarial (CAE) 69200 – “Atividade de contabilidade, auditoria e consultoria fiscal”. Para efeitos contabilísticos e fiscais, e tendo em conta a sua dimensão, a My Business enquadra-se na categoria de microentidade, dado que não ultrapassa dois dos três limites<sup>3</sup> do Art.9º do Decreto-Lei (DL) nº98/2015 de 2 de junho.

A My Business foi constituída em 2006 sob a forma unipessoal por quotas, com um capital social de 5 000€, cujo objeto social era: “Produção e Comercialização de aplicações web e hardware informático, consultoria na área da informática, atividade de contabilidade, auditoria e consultoria fiscal, apoio à gestão de empresas e empresários em nome individual, realização de estudos de mercado, serviço de apoio à internacionalização de empresas, realização de projetos de investimento, consultoria na área financeira”<sup>4</sup>. Inicialmente a atividade desenvolvida pela My Business centrava-se sobretudo no desenvolvimento e comercialização de software informático, tendo-se apenas dedicado à atividade de contabilidade, consultoria fiscal e apoio à gestão, com a entrada de um novo sócio, em 2011.

---

2

Anexo 1 - Cronograma do Estágio

<sup>3</sup> Total de Balanço de 250 000€; Volume de negócios líquido de 700 000€; Nº médio de empregados 10

<sup>4</sup> In <http://publicacoes.mj.pt/DetailPublicacao.aspx> consultado a 14 de março de 2019

Assim a forma societária passou de unipessoal por quotas para sociedade por quotas, passando cada um dos sócios a deter 50% do capital social da entidade.

Em termos de valores e princípios, e de acordo com o gerente Edgar Saraiva<sup>5</sup>, a My Business rege-se pelo rigor, honestidade, respeito e profissionalismo, de forma a alcançar o objetivo primordial da empresa, “proporcionar aos seus clientes o melhor conjunto de serviços e acompanhamento, nas suas áreas de atuação, assim como ajudá-los a serem mais fortes e competitivos”. Já como missão, a My Business pretende “ajudar os clientes a tornarem-se mais fortes e competitivos”. O objetivo e a missão serão alcançados através da estratégia de “não ser apenas mais um gabinete de contabilistas, mas sim um parceiro privilegiado do seu negócio”. Já a visão da My Business passa por “superar as necessidades e expectativas dos seus clientes, aumentando os lucros, otimizando os custos e melhorando a eficiência e organização das empresas”.

A entidade possui uma carteira de clientes com cerca de 60 a 65 entidades, sendo que a maioria são micro e pequenas empresas dos distritos de Aveiro e Coimbra. Em termos societários, a forma jurídica mais comum é sociedade por quotas e unipessoais por quotas, em menor número empresários em nome individual, bem como entidades sem fins lucrativos e ainda, pessoas singulares. Estas atuam nos mais diversos mercados, desde imobiliário, comércio, serviços de informática, venda de automóveis, alojamento local, engenharia, comercialização de artigos elétricos, entre outros.

Contabilisticamente, e dado a sua forma societária, a Norma Contabilística e de Relato Financeiro mais comum entre as empresas é a das microentidades (NCRF -ME)<sup>6</sup>.

No que respeita a recursos humanos, no ano de 2019, a My Business era constituída por dois técnicos de contabilidade, uma assistente administrativa e um estagiário curricular. O responsável e técnico de contabilidade, Edgar Saraiva, dada a sua experiência na área, é responsável pelo aconselhamento e consultoria dos clientes, para além da supervisão das atividades contabilísticas e administrativas dos restantes membros da entidade. A assistente administrativa é responsável pela receção e comunicação da correspondência dos clientes, apoio administrativo, assim como do processamento de salários e toda a gestão de recursos humanos das entidades. Os restantes colaboradores, estagiário e técnico de contabilidade são

---

<sup>5</sup> Anexo 2 – Descrição das entrevistas

<sup>6</sup> Aprovada pelo Decreto-Lei nº36º-A/2011 de 9 de março

então responsáveis pela organização, lançamento e preparação de documentos contabilísticos e fiscais.

Em termos de recursos informáticos e tecnológicos da empresa, os responsáveis optaram pela escolha do programa contabilístico certificado PRIMAVERA Professional 9.10. Na gestão de pessoal, o programa certificado utilizado é o SIGEP.32 da FILOSOFT. Para complementar a execução das tarefas diárias são também utilizadas ferramentas básicas do Office, principalmente o Excel, na elaboração de mapas e tabelas e como auxiliar, por exemplo, nas reconciliações bancárias e processamento de salários. O escritório conta com um conjunto de computadores ligados em rede a partir de um servidor, onde se centraliza a informação, para que a informação esteja sempre acessível a partir de qualquer computador. Todas as semanas são efetuadas cópias de segurança para um disco externo de forma a salvaguardar todos os dados e documentos.

## 1.1 Análise SWOT (Strengths, Weaknesses, Opportunities and Threats)

De forma analisar o contexto económico de uma empresa, a análise SWOT ainda é uma das análises mais comuns. O seu principal objetivo passa por determinar as estratégias apropriadas avaliando o ambiente externo à empresa assim como os recursos que detém de forma a entender o mercado, os seus concorrentes e o seu potencial. Para isso o modelo SWOT utiliza os chamados elementos estratégicos, sendo eles, ao nível externo, as oportunidades e ameaças e ao nível interno as Forças e as Fraquezas (Güven, 2020).

Na figura abaixo é apresentada a matriz SWOT de forma esquemática para a entidade de acolhimento.

Figura 1 - Análise SWOT

Forças	Fraquezas
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Excelente relação com clientes</li> <li>• Recursos humanos qualificados</li> <li>• Boa organização e planeamentos das tarefas a desempenhar</li> <li>• Excelentes condições de trabalho e ferramentas à disposição dos colaboradores</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pequena dimensão</li> <li>• Carteira de clientes constituída maioritariamente por pequenos negócios</li> </ul>
Oportunidades	Ameaças
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Parcerias empresariais</li> <li>• Novos mercados nomeadamente o mercado digital</li> <li>• Aposta em novos serviços, nomeadamente Candidaturas a Projetos</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Concorrência</li> <li>• Instabilidade legislativa</li> <li>• Desenvolvimento de políticas de informatização e simplificação da contabilidade</li> </ul>

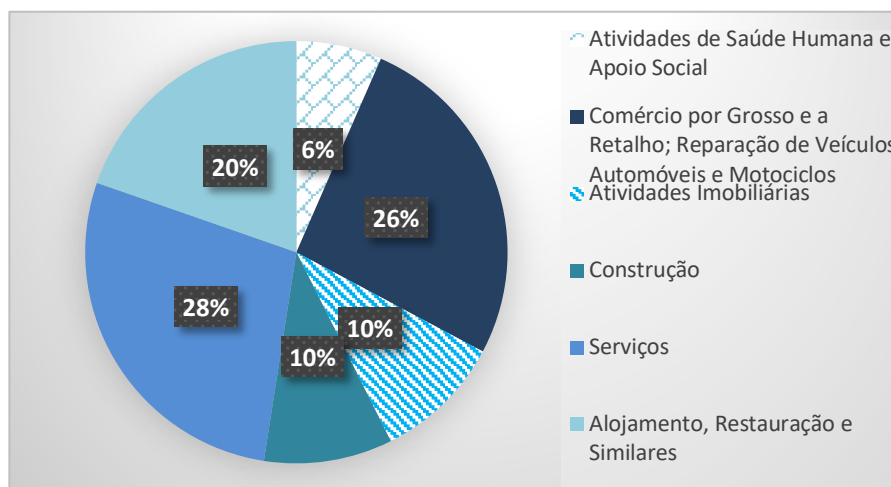
Por um lado, no que respeita ao ambiente interno da My Business, podemos apontar como principais Forças, a excelente relação com os clientes, derivada da prestação de serviços de qualidade e de um acompanhamento próximo dos negócios dos seus clientes. Esta relação só é possível através de uma boa organização e planeamento das tarefas a desempenhar, assim como das ferramentas de trabalho à disposição e de uma equipa de trabalho dinâmica e qualificada. No entanto, existem oportunidades ainda por explorar, tais como, o estabelecimento de parcerias empresarias, a aposta em novos mercados e novos serviços, que apesar de possíveis, dada a pequena dimensão da entidade nem sempre permite a alocação dos recursos principalmente humanos, sob pena de diminuir a qualidade dos serviços já prestados.

Por outro lado, em relação ao ambiente externo, no atual contexto político e económico, tem-se vindo a observar constantes alterações de políticas e legislação com impacto na contabilidade e fiscalidade das empresas, assim como o desenvolvimento de políticas de informatização da informação contabilística e fiscal e simplificação dos processos contabilísticos, com impacto direto na atividade desempenhada pela entidade acolhedora.

## 1.2 Carteira de Clientes

A Carteira de Clientes da My Business, durante o período do estágio apresentava cerca de 65<sup>7</sup> clientes principais, sendo que para além destes, a My Business presta serviços de consultoria a entidades independentes. É constituída maioritariamente por microentidades, pequenas entidades e empresários em nome individual situadas nos distritos de Coimbra e Aveiro. No que respeita aos setores de atividade em que se inserem, conforme o Gráfico 1 – Distribuição dos clientes da My Business por setor de atividade (%), o setor de atividade mais representativo, com 28%, é a prestação de serviços, nomeadamente, transporte em veículos táxi, transporte de doentes não urgente, advocacia, serviços médicos dentários, informática, engenharia, atividades culturais, mediação imobiliária e limpeza. Com 26%, atividades de Comércio, incluindo reparação de veículos e com 20% atividades de hotelaria e restauração.

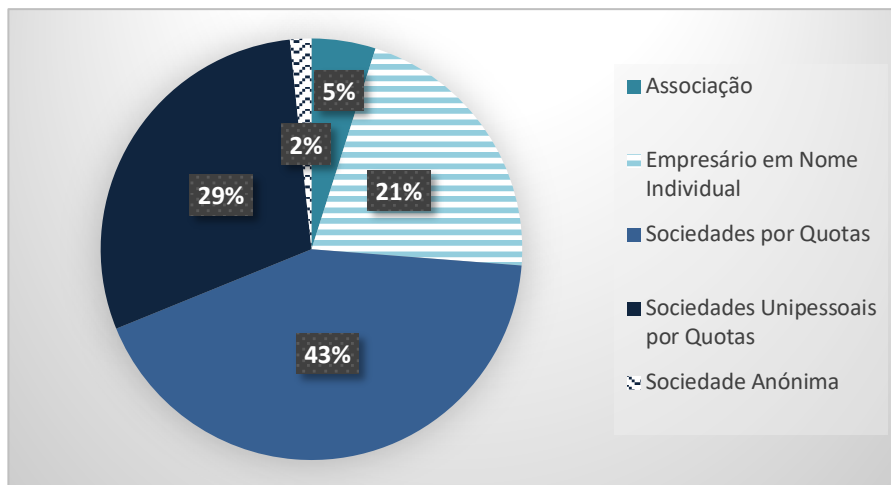
Gráfico 1 – Distribuição dos clientes da My Business por setor de atividade (%)



Em termos de forma societária, de acordo com o Gráfico – 2, 43% das entidades são sociedades por quotas, seguida de sociedades unipessoais por quotas, com um peso de 29% e empresários em nome individual, com um peso de 21%.

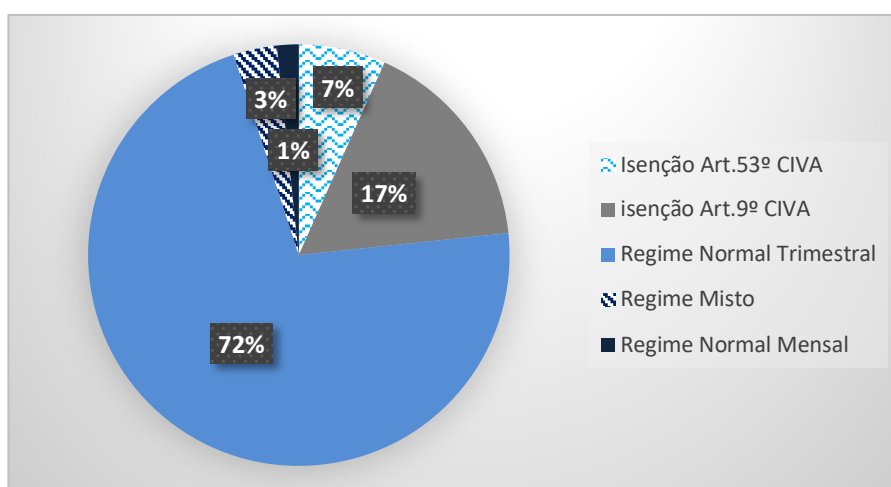
<sup>7</sup> Dados à data de 15 de junho de 2019

Gráfico 2– Distribuição dos clientes da My Business por forma societária



Quanto ao enquadramento em IVA, 72% do total de entidades encontravam-se no regime trimestral de IVA e 17% no regime de isenção, pelo Art.9º do CIVA, desempenhando atividades como transporte de doentes não urgente, compra e venda de imóveis, prestação de serviços dentários, prestação de cuidados a idosos e atividades culturais. No que respeita à isenção pelo Art.53º do CIVA, é apenas aplicável a empresários em nome individual enquadrados no regime simplificado de contabilidade, que não auferam um Volume de Negócios superior a 12 500€, no ano civil anterior<sup>8</sup>, na My Business este enquadramento representava 3% do total de clientes, sendo que o regime simplificado representava 13% do total das entidades clientes, conforme é possível observar no gráfico seguinte.

Gráfico 3 – Enquadramento em IVA dos clientes da My Business



<sup>8</sup> Art.53º, nº1 do CIVA

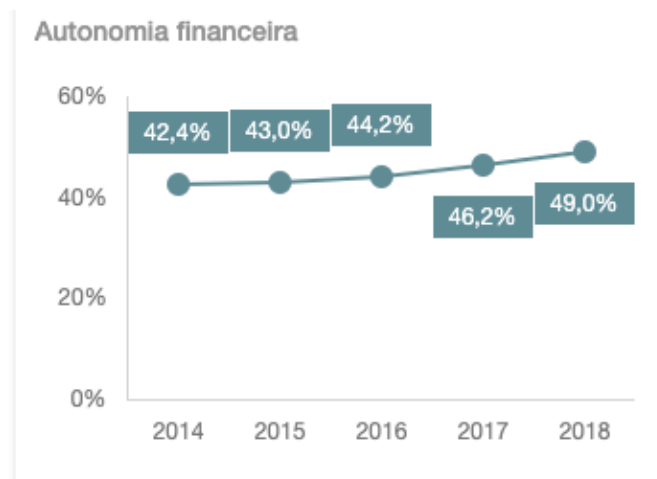
### 1.3 Análise Económico-Financeira

A Estrutura conceptual do SNC (EC) no §12, define como objetivo primordial das demonstrações financeiras (DF) o de proporcionar informação acerca da posição financeira e desempenho de uma entidade. Da análise das DF da My Business podemos destacar o crescimento de 2018 face aos dois períodos anteriores.

No que diz respeito ao VN, em 2018 houve um aumento de 17% face a 2017, embora menor face à variação de 65% do período anterior. De uma forma geral, os rendimentos da entidade sofreram uma variação positiva de 23%. No entanto, os Gastos, com destaque nos fornecimentos e serviços externos (FSE) sofreram um aumento de 117% face a 2017, representado 50% do total dos gastos. Já os gastos com pessoal diminuíram em 18%, sendo que do total destes gastos 29% foram subsidiados pelo Estado, representados nos subsídios à exploração.

Quanto à análise do balanço é de destacar a autonomia financeira (AF), de 61%, em 2018, bem acima das entidades do mesmo setor que apresentavam, e 2018, em média AF de 49%, conforme a Figura 2. Este valor resulta da não distribuição de lucros aos sócios, o que faz com que a rubrica resultados transitados aumente, reforçando o rácio de AF.

Figura 2- Autonomia Financeira nas entidades pertencentes ao Setor de Atividades de contabilidade, auditoria e consultoria fiscal



Fonte: Quadros do Setor – Banco de Portugal<sup>9</sup>

<sup>9</sup> in <https://www.bportugal.pt/QS/qsweb/Dashboards> - consultado a 5 de outubro de 2020



De forma a analisar o desempenho da entidade acolhedora importa calcular os principais rácios e compará-los com a média do setor em que a empresa se insere, que neste caso é o setor de atividades de contabilidade, auditoria e consultoria fiscal, para microentidades. Para isso, recorreu-se aos quadros do setor disponibilizados pelo Banco de Portugal<sup>10</sup> comparando-os com os dados fornecidos pela entidade acolhedora, para o ano de 2018. Atendendo aos dados da figura 2, é possível observar que a My Business face à média do setor apresenta uma diferença significativa no que respeita aos rácios da estrutura do ativo. Os investimentos não financeiros, que no caso da My Business foram considerados apenas os ativos fixos tangíveis, representam apenas 5% do total do ativo, face a 24%. Já no que diz respeito à caixa e depósitos bancários, na My Business, esta rubrica representa 62% do total do seu ativo, face a 17% da média do setor. Quanto aos rácios de financiamento apenas foram considerados dois, tendo em conta as fontes de financiamento da My Business, fornecedores e o capital próprio, não possuindo financiamentos de instituições bancárias. Como referido anteriormente, a My Business apresenta uma AF superior à média do setor, já no que diz respeito aos fornecedores a diferença não é significativa. O mesmo acontece nos rácios da atividade apresentando valores muito próximos da média. Por fim os rácios de rentabilidade dos ativos e dos capitais próprios apresentam valores superiores à médio do setor, o que revela que os ativos e capitais próprios conseguem gerar 2,5 e 4,1 vezes, respetivamente, mais lucros do que a média das empresas do setor, com a mesma dimensão, conforme podemos observar na Tabela 1.

---

<sup>10</sup> In <https://www.bportugal.pt/page/quadros-do-setor> - consultado a 5 de outubro de 2020

Tabela 1 - Comparação dos Principais Indicadores Financeiros da My Business face à média do Setor para o ano de 2018

<b>Indicadores</b>	<b>Média do Setor</b>	<b>My Business</b>
<b>Estrutura do Ativo</b>		
Investimentos não financeiros em % do Ativo	24%	5%
Caixa e Depósitos bancários em % do Ativo	17%	62%
Clientes em % do Ativo	19%	24%
<b>Fontes de Financiamento</b>		
C'P em % do Ativo	49%	61%
Fornecedores em % do Ativo	3%	5%
<b>Repartição dos Rendimentos</b>		
Fornecedores em % dos rendimentos	33%	6%
Pessoal em % dos rendimentos	51%	36%
EOEP em % dos rendimentos	2%	1%
<b>Atividade</b>		
Prazo médio de Recebimentos	107 dias	102 dias
Prazo médio de Pagamentos	46 dias	44 dias
<b>Rendibilidade</b>		
Rendibilidade do Ativo	6%	15%
Rendibilidade dos Capitais Próprios	6%	25%

Fonte: Elaboração Própria com dados do Setor<sup>11</sup> e das DF da My Business

<sup>11</sup> in <https://www.bportugal.pt/QS/qsweb/Dashboards> - consultado a 5 de outubro de 2020

## 2. Atividades Desenvolvidas

---

As tarefas inicialmente propostas pela entidade acolhedora tiveram como principal objetivo o acompanhamento de todo o processo contabilístico e fiscal, desde a receção e organização dos documentos até ao encerramento de contas<sup>12</sup>.

### 2.1 Obrigações contabilísticas

#### 2.1.1. Receção, organização classificação e registo contabilístico de documentos de natureza contabilística e fiscal

O processo contabilístico inicia-se com a receção dos documentos contabilísticos e fiscais, estes são a base de todo o registo contabilístico, sem os quais não se poderá processar, estando, as empresas, sujeitas a sanções no caso de se procederem a registos de documentos não devidamente documentados ou até mesmo não documentados (Borges, et al., 2014). O próprio Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (CIRC) estabelece no nº2 a) do Art.123º que “na execução da contabilidade deve observar-se em especial que todos os lançamentos devem estar apoiados em documentos justificativos, datados e suscetíveis de serem apresentados sempre que necessário” e no Art.23º pelo nº3, “os gastos dedutíveis para efeitos fiscais devem estar comprovados documentalente, independentemente da natureza ou suporte dos documentos utilizados para esse efeito”, e nº 4 “o caso de gastos incorridos ou suportados pelo sujeito passivo com a aquisição de bens ou serviços, o documento comprovativo a que se refere o número anterior deve conter, pelo menos, os seguintes elementos, a) nome ou denominação social do fornecedor dos bens ou prestador dos serviços e do adquirente ou destinatário; b) números de identificação fiscal do fornecedor dos bens ou prestador dos serviços e do adquirente ou destinatário, sempre que se tratem de entidades com residência ou estabelecimento estável no território nacional; c) quantidade e denominação usual dos bens adquiridos ou dos serviços prestados; d) valor da

---

<sup>12</sup> Anexo 1 – Cronograma do Estágio

contraprestação, designadamente o preço; e) data em que os bens foram adquiridos ou em que os serviços foram realizados”.

A entrega dos documentos é da responsabilidade do cliente, com a devida antecedência para que todos os prazos estipulados por lei sejam devidamente cumpridos, aliás no nº3 do Art.123º do CIRC é estipulado que “não são permitidos atrasos na execução da contabilidade superiores a 90 dias, contados do último dia do mês a que as operações respeitam”.

Quanto à organização dos documentos, na My Business são utilizados cinco diários, sendo estes:

- Caixa que inclui todos os documentos relacionados com a movimentação do caixa, desde recibos, pagos ou recebidos por caixa, pagamento de serviços, impostos ou outros pagos por caixa a folhas de caixa.
- Bancos: documentos bancários, extratos bancários, notas de lançamento, comprovativos de transferências, recibos pagos ou recebidos por bancos e pagamentos de impostos ou serviços pagos por bancos.
- Compras: faturas, faturas simplificadas e notas de crédito relacionadas com compras de mercadorias ou matérias-primas.
- Vendas ou prestações de serviços: faturas e notas de crédito emitidas pela entidade nas suas vendas e/ou prestações de serviços.
- Diversos: documentos da classe de gastos, essencialmente, FSE, e o processamento de salários.

A organização passa então pela conferência dos elementos formais enunciados no nº5 do Art.36º do CIVA, nomeadamente número de contribuinte, quer da entidade prestadora de serviço ou mercadorias quer da entidade que adquire, data em que os bens foram transacionados, entre outros. A separação dos documentos contabilísticos e fiscais faz-se então por mês, tendo em conta a data da emissão da fatura e por diário consoante a sua natureza. Dentro de cada diário os documentos são organizados por entidade, isto é, por número de identificação fiscal e por ordem cronológica. O próprio código de IRC define no nº2 alínea b) do Art.123º que “as operações devem ser registadas cronologicamente (...)”.

Após a correta organização, procede-se ao lançamento dos documentos contabilísticos tendo em conta a norma contabilística e plano de contas aplicável à empresa em questão.

## 2.2 Práticas de Controlo Interno

A prática de procedimentos de controlo interno visa garantir boas práticas de gestão e o cumprimento das políticas estabelecidas pelos órgãos de gestão, garantindo também a execução de planos estratégicos tais como o acompanhamento e supervisão de tarefas executadas no decurso da atividade de uma dada empresa (Carvalho & Martins, 2015). Segundo a COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*) o processo de controlo interno é um processo conduzido por todos os intervenientes de uma organização com o intuito de cumprir todos os objetivos dessa mesma organização, nomeadamente, eficiência e eficácia das operações, fiabilidade das DF e cumprimentos de leis e regulamentos (COSO, 2019). Assim, no contexto da contabilidade, temos de alinhar os interesses da empresa, isto é, os seus objetivos estratégicos e de gestão delineados pelo órgão de gestão com os procedimentos de contabilidade que visam apresentar uma imagem verdadeira e apropriada das DF <sup>13</sup>, tendo por base as Normas de Contabilidade e Relato Financeiro por um lado, e por outro, as exigências fiscais e legais das entidades.

Na My Business o controlo interno é feito a diversos níveis:

- Controlo de atividades desenvolvidas por cada um dos colaboradores através de pontos de situação (mapas no programa de gestão do gabinete - Conta24<sup>14</sup>, onde são registadas todas as obrigações contabilísticas e fiscais por mês e empresa) para que todas as obrigações sejam cumpridas dentro dos prazos legais e ao mesmo tempo controlar, supervisionar e planear de forma mais eficiente as atividades a desenvolver por cada um dos colaboradores;
- Reconciliações de caixa e bancos efetuadas mensalmente para todas as entidades. No que respeita às contas bancárias, a Lei Geral Tributária no Art.63º-C, nº1 estabelece a obrigatoriedade de “os sujeitos passivos de IRC, bem como os sujeitos passivos de IRS que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada, de possuírem, pelo menos, uma conta bancária através da qual devem ser, exclusivamente, movimentados os pagamentos e recebimentos respeitantes à atividade empresarial

---

<sup>13</sup> uma das características qualitativas das DF definidas pela EC do SNC

<sup>14</sup> Programa de gestão em fase de desenvolvimento pela My Business em parceria com uma empresa de *Web Design*

desenvolvida”. Assim, a reconciliação bancária, tem como principais objetivos, determinar se os movimentos bancários vão ao encontro do enunciado no Art.63º-C da LGT e conferir se todos os movimentos bancários estão registados na contabilidade para que sejam detetados erros e/ou omissões nos saldos contabilísticos.

- Análise regular de balancetes. De forma a detetar contas com saldos contranatura, contas correntes com saldo elevado ou ainda erros, é feita uma análise regular dos balancetes das entidades e posteriormente enviados aos órgãos de gestão.
- Comparação dos documentos enviados pela entidade com o e-fatura. Na My Business uma das práticas adotadas antes da entrega da declaração periódica de IVA, consiste em comparar os documentos que constam e-fatura com aqueles que foram entregues pelo cliente de forma a que documentos que se encontrem em falta na contabilidade sejam enviados pelo cliente.

## 2.3 Processamento de Salários e gestão de Recursos Humanos

Durante o estágio foi possível acompanhar vários procedimentos relacionados com a gestão de recursos humanos, nomeadamente, admissão e cessação de trabalhadores e processamento de salários. Apesar de não ser uma das tarefas propostas, foi possível observar todo o processo desde a admissão e cessação de um trabalhador até ao processamento de salários.

Sempre que é contratado um novo trabalhador é necessário que nas 24h antes ao início da prestação de trabalho seja comunicada a admissão à Segurança Social<sup>15</sup>. Neste sentido, a empresa deve enviar com a devida antecedência, neste caso pelo menos 24h antes do início do contrato, documento de identificação do trabalhador e a modalidade do contrato de trabalho. A entidade empregadora é ainda obrigada a entregar aos novos trabalhadores/estagiários admitidos, uma declaração que indique:

---

<sup>15</sup> *in* <http://www.seg-social.pt/admissao-de-trabalhadores> - consultado a 29 de março de 2019.

- A data da admissão do trabalhador/estagiário;
- Os números de identificação de Segurança Social (NISS) e fiscal (NIF) da entidade empregadora ou equiparada.

No caso da cessação de trabalhador é também necessário comunicar à Segurança Social que o trabalhador/estagiário cessou ou suspendeu o contrato de trabalho e qual o motivo, até ao dia 10 do mês seguinte em que ocorreu a cessação, através da Segurança Social Direta.

O processamento de salários deve ser feito todos os meses mediante indicações das entidades empregadoras. Na My Business os clientes todos os meses enviam via e-mail um mapa com todas as ocorrências, tais como faltas, trabalho suplementar, ajudas de custo, prémios, férias, baixas e quaisquer alterações no enquadramento do trabalhador em sede de IRS, por exemplo, alteração de estado civil. Tendo em conta o mapa, são introduzidos os dados no programa de gestão de pessoal. De seguida são conferidos todos os dados, desde a taxa de IRS ao montante do salário a pagar e processados os mapas de salários e respetivos recibos de vencimento e enviados ao responsável de recursos humanos do cliente, para que todos os valores sejam confirmados por estes. Os rendimentos de trabalho dependente estão, salvo exceções previstas no Código do IRS, sujeitos a retenção na fonte. Assim, e de acordo com os artigos 98º a 99º do CIRS, as entidades devedoras de rendimentos da categoria A, sujeitos a retenção, estão obrigadas a deduzir o imposto no momento do seu pagamento ou colocação à disposição dos respetivos titulares dos rendimentos e proceder à sua entrega até ao dia 20 do mês seguinte aquele em que foi deduzido. As taxas constantes das tabelas são aplicadas mensalmente, tendo em conta a remuneração bruta tributável auferida em cada mês, de acordo com o nº1 do artigo 3º do DL nº42/91, de 22 de janeiro.

Após a confirmação dos clientes, até ao dia 10 do mês seguinte ao qual dizem respeito os salários, deve ser comunicado à Segurança Social e Finanças o montante de salários a liquidar, no portal da Segurança Social direta, através do preenchimento e entrega da declaração mensal de remunerações (DMR), sendo desta forma apurado o montante de Taxa Social Única (TSU) e retenções na fonte de IRS da categoria A – Trabalho dependente, a pagar. Adicionalmente, para contratos celebrados a partir de 1 de outubro de 2013, a Lei nº70/2013 de 30 de agosto estabeleceu os regimes jurídicos do fundo de compensação do trabalho, do mecanismo equivalente e do fundo de garantia de compensação do trabalho. Segundo a mesma lei estes “são fundos destinados a assegurar o direito dos trabalhadores ao recebimento efetivo de metade do valor da compensação devida por cessação do contrato de

trabalho, calculada nos termos do artigo 366º do Código do Trabalho”. Estes são ainda segundo o nº3, do mesmo artigo, fundos de adesão obrigatória por parte do empregador sendo que no caso de admissão de trabalhador, a comunicação ao fundo de compensação deve também ser efetuada antes do início da prestação do trabalho.

## 2.4 Obrigações Fiscais

Das diversas obrigações fiscais a que as empresas clientes da My Business estão sujeitas, foi possível acompanhar e proceder à preparação e entrega da Modelo 10 respeitante a rendimentos e retenções de sujeitos residentes, entrega de SAFT de faturação, a Declaração Periódica do IVA, a Modelo 22 e Informação Empresarial Simplificada (IES).

### 2.4.1 Modelo 10 - Rendimentos e Retenções – Residentes

Aprovada pela Portaria nº365/2019 de 10 de outubro, a declaração Modelo 10 destina-se a declarar os rendimentos sujeitos a imposto, isentos e não sujeitos, que não sejam ou não devam ser declarados na DMR, auferidos por sujeitos passivos de IRS residentes no território nacional, bem como as respetivas retenções na fonte.

Na My Business todos os meses são conferidos os documentos dos clientes quanto à existência de retenções na fonte por parte dos sujeitos passivos, dado que segundo o nº1 do Art.101º do CIRS, “as entidades que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada são obrigadas a reter o imposto, mediante a aplicação, aos rendimentos ilíquidos de que sejam devedoras as taxas referidas nas alíneas deste número”. Neste sentido são conferidos quer os documentos enviados pelos clientes quer os recibos verdes e recibos de renda emitidos diretamente no Portal das Finanças, para que se proceda ao respetivo registo num mapa destinado à recolha de todas as retenções para cumprimento da alínea a) do Art.119º do CIRS, ou seja, as entidades devedoras de rendimentos que estejam obrigadas a efetuar a retenção estão obrigadas a possuir registo atualizado das pessoas credoras desses rendimentos, ainda que não tenha havido lugar a retenção do imposto, do qual constem, nomeadamente, o nome, o número fiscal e respetivo código, bem como a data e valor de cada pagamento ou dos rendimentos em espécie que lhes tenham sido atribuídos.



Posteriormente são emitidas guias de pagamento, até ao dia 20 do mês seguinte àquele em que foram deduzidas, conforme nº3 do Art.98º do CIRS.

Até ao dia 10 de fevereiro de cada ano, as entidades devedoras dos rendimentos a pessoas singulares sujeitas a retenção na fonte, conforme enunciado no nº1 do Art.119º do CIRS e Art.128º do CIRC, estão obrigadas a entregar à Autoridade Tributária e Aduaneira uma declaração de modelo oficial (Modelo 10), referente aos rendimentos pagos ou colocados à disposição e respetivas retenções de imposto (subalínea ii) da alínea c) e alínea d) do n.º 1 do Art.119.ºdo Código do IRS).

#### 2.4.2 Entrega do SAFT de faturação no e-fatura

Outra das obrigações fiscais à qual as entidades estão sujeitas é a entrega mensal do SAFT de faturação. De acordo com o nº8 do Art.43º do DL nº28/2019, de 15 de fevereiro que veio alterar a redação inicial consagrada nº2 do Art.3º do DL nº198/2012, de 24 de agosto, quanto ao prazo de comunicação, que para o ano de 2019 será até ao dia 15 do mês seguinte ao da emissão da fatura, a título provisório, uma vez que para o ano de 2020 passará exigida até ao dia 10 do mês seguinte ao da emissão da fatura.

Na My Business no início de cada mês é enviada uma comunicação a todos os clientes, para que enviem os respetivos SAFT de faturação e/ou faturação em documentos pré-impessos em tipografias autorizadas para que seja comunicada no portal e-fatura.

#### 2.4.3 Declaração Periódica de IVA

O IVA é um imposto geral que visa tributar todo o consumo de bens e serviços abrangendo todo o circuito económico cuja base tributável é limitada ao valor acrescentado em cada fase (nº4, Preâmbulo do CIVA: §1). O cálculo de imposto é feito com base no método de crédito, isto é, em determinado período, é aplicada a taxa ao valor global das transações dos operadores económicos, deduzindo-se o imposto por eles suportado nas compras desse mesmo período, o resultado obtido traduz-se em imposto a entregar ao Estado ou crédito de imposto (nº4, Preâmbulo do CIVA: §2).

A entrega da declaração de IVA tem a periodicidade mensal ou trimestral conforme o Art.41º do CIVA e deve ser enviada por transmissão eletrónica de dados, nº1, a) Até ao dia 10 do

2.º mês seguinte àquele a que respeitam as operações, no caso de sujeitos passivos com um VN igual ou superior a 650 000€ no ano civil anterior; b) Até ao dia 15 do 2º mês seguinte ao trimestre do ano civil a que respeitam as operações, no caso de sujeitos passivos com um VN inferior a 650 000€ no ano civil anterior.

Na My Business, após o lançamento de todos os documento referentes ao mês ou trimestre, dependendo do regime em que se enquadra a empresa, são conferidos os valores de IVA liquidado, tendo em conta os resumos de faturação das entidades e o que foi declarado no e-fatura, com a entrega do SAFT de faturação, e processado no PRIMAVERA o apuramento de IVA para que seja enviado o valor a reportar ou a pagar, ainda que provisório ao cliente, juntamente com os documentos em falta, tendo em conta os documentos emitidos em nome desta que constam no e-fatura e aqueles que constam na contabilidade. Posteriormente, é conferido por um outro técnico, se os documentos estão devidamente contabilizados, no caso dos documentos de compras e gastos se o IVA está a ser corretamente deduzido ou não, exercendo desta forma uma prática de controlo, de forma a evitar futuras regularizações. Após esta conferência é elaborado um *excel* com o apuramento de IVA manual tendo em conta a análise efetuada para que este seja confrontado com o apuramento do PRIMAVERA e seja preenchida a declaração de modelo oficial. Atualmente é possível através de uma ferramenta do PRIMAVERA, o preenchimento automático da declaração periódica de IVA, o FISCAL REPORTING. Assim, após gerar a declaração é apenas necessário confrontar com o *excel* para que todos os campos e anexos estejam devidamente preenchidos para que a declaração seja entregue, e no caso de a empresa ter imposto a pagar, seja emitida a respetiva guia de pagamento.

#### 2.4.4 Operações de encerramento de Exercício, Entrega da Modelo 22 e IES

Consideram-se operações contabilísticas de final de exercício, todos registos contabilísticos não correntes cujo objetivo passa pelo apuramento de resultados e consequentemente a elaboração das DF e restantes documentos contabilísticos de relato e divulgação exigidos. Deste modo, as operações de fim de exercício devem ter em conta duas abordagens distintas, sendo elas, a sequência dos registos e operações a efetuar, e as DF a elaborar (Borges, Rodrigues, & Rodrigues, 2014).

A primeira das operações de preparação do encerramento realizadas durante o estágio foi a conferência de saldos. Começando pela conferência da passagem de ano, no diário de abertura, com o balancete final do ano precedente e os restantes documentos de abertura, tais como a regularização de saldos e diferimentos. Posteriormente, conferir os saldos de caixa e bancos e as respetivas reconciliações, e aferir quanto à existência de erros ou movimentos de caixa ou banco que devam ser justificados por parte da empresa.

Na conferência de saldos de clientes e fornecedores deve ser solicitado junto de clientes e fornecedores extratos de contas correntes. Quanto à rubrica Estado e outros entes públicos (EOEP) devem ser conferidos os movimentos financeiros no Portal das Finanças e Segurança Social face aos registos contabilísticos. Nesta rubrica é de particular relevância confirmar o correto apuramento de impostos realizado ao longo do ano, nomeadamente os apuramentos de IVA, retenções na fonte e TSU assim como os respetivos pagamentos.

Na rubrica de financiamentos obtidos deve ser consultado o mapa de responsabilidades de crédito disponibilizado pelo Banco de Portugal de forma a confirmar os valores de financiamentos obtidos a 31 de dezembro, e caso seja necessário consultar os contratos de financiamento e respetivos mapas de amortizações. Outra rubrica a conferir é a de salários a pagar, confrontando os mapas de salários do exercício com os pagamentos efetuados aos funcionários. Para além das rubricas até agora enunciadas, também as rubricas de acréscimos e deferimentos devem ser conferidas, tendo como particularidade, não só a conferência de movimentos que durante o ano foram sendo feitos nas respetivas contas, principalmente no que respeita a seguros, mas também ter especial atenção a documentos com data de emissão do ano seguinte, cujo período a que diz respeito é do exercício em análise, de forma a respeitar o pressuposto do regime do acréscimo (§22 da EC do SNC). Após a conferência do balancete final até ao mês doze, são efetuados os lançamentos de

regularização no mês treze, sendo eles: custos diferidos e diferimento de salários, amortizações e depreciações, cálculo do custo de mercadorias vendidas e matérias consumidas (CMVMC) e outras regularizações. No lançamento de regularização dos custos diferidos, são contabilizados todos os custos do ano em questão cujos documentos tenham sido emitidos no ano seguinte, os mais comuns são FSE, tais como, despesas de comunicação, eletricidade e água. No lançamento de diferimento de salários são contabilizados os gastos estimados relativos a remunerações, encargos e subsídios de férias do pessoal e órgãos sociais do ano a pagar no ano seguinte.

No que respeita ao lançamento de regularização de amortizações e depreciações, são contabilizadas as depreciações do exercício dos ativos da entidade. Na My Business é utilizado o modelo fiscal, a Modelo 32 aprovada pela Portaria 94/2013 de 4 de março, em formato *excel*, cujas vidas úteis são consultadas nas tabelas anexas do Decreto Regulamentar (DR) 25/2009 de 14 de setembro. Assim, ao longo do exercício com o registo dos ativos na contabilidade é preenchida também a modelo 32 com os dados dos mesmos, para que no encerramento de contas apenas seja necessário conferir se todos os ativos se encontram contabilizados e considerados na ficha de ativo da modelo 32 e efetuar o lançamento das depreciações e amortizações no mês treze.

O apuramento do CMVMC é apenas necessário em empresas com sistema de inventário intermitente, uma vez que para empresas que mantenham o sistema de inventário permanente, este apuramento vai sendo feito ao longo do ano. A partir de 2016, com a aprovação do DL 98/2015 de 2 de junho, as entidades que aplicam as normas internacionais ou o SNC geral estão obrigadas, segundo o nº1 do Art.12º do mesmo decreto, a adotar o sistema de inventário permanente. Apenas as empresas que não ultrapassem dois dos três limites do nº1 do Art.9º do DL 158/2013, e consideradas assim microentidades e os setores de atividade, como a agricultura, indústria piscatória, pequeno retalho entre outras (nº4 Art.12º (DL 98/2015), empresas de prestações de serviços, ficam dispensadas da adoção deste sistema, segundo o nº2, nº4 e nº5 respetivamente do Art.12º do DL 98/2015. Uma vez que na My Business a grande maioria das empresas adotam o SNC-ME, mantêm um sistema de inventário intermitente, sendo necessário apurar, no fim de cada exercício o CMVMC. Assim no fim de cada exercício é solicitado aos clientes o envio do inventário valorizado a

31 de dezembro e efetuado o cálculo do CMVMC16, ficando apenas a figurar na conta 32/33 o valor do inventário a 31 de dezembro.

Após efetuados os lançamentos de regularização, e com o intuito de apurar o lucro tributável e IRC a liquidar, na My Business é utilizada uma ferramenta, desenvolvida por uma entidade externa, denominada “Canivete suíço de IRC”, que após introdução de múltiplas variáveis contabilísticas, nomeadamente, gastos, rendimentos, gastos sujeitos a tributações autónomas, pagamentos por conta efetuados no período, prejuízos de exercícios anteriores, entre outros, permite simular o preenchimento da declaração Modelo 22, declaração que permite o apuramento de imposto a liquidar pelas entidades, nº1 e nº2 do Art.º117 do CIRC, a entregar até ao último dia do mês de maio, sendo que para a entrega da declaração relativa ao ano de 2018, o Despacho n.º 217/2019.XXI, de 21 de maio, emitido pelo Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, veio determinar a prorrogação do prazo para cumprimento da obrigação de entrega da Modelo 22 até ao dia 30 de junho de 2019. O encerramento do exercício termina com a Prestação de Contas, através da entrega da IES a entregar até ao dia 15 de julho, conforme o nº2 do Art.º121 do CIRC. A entrega desta declaração foi a última tarefa desempenhada durante o estágio.

#### 2.4.5 Dossier Fiscal

A preparação e organização do dossier fiscal não é apenas recolha e arquivo dos elementos obrigatórios, dependendo da dimensão da empresa e das características da sua atividade, pode apresentar elevado grau de complexidade, uma vez que pode ter um papel importante no apuramento do lucro tributável (Sousa, 2018).

Segundo o nº1, c) do Art.130º e Art.129º do CIRS para sujeitos passivos de IRS, que possuam ou devam possuir contabilidade organizada, excluindo aqueles que estejam integrados no regime simplificado, os respetivos sujeitos passivos estão obrigados a manter um processo de documentação fiscal (Portaria nº92-A/2011 §1).

Na My Business, em cada dossier fiscal a primeira página é uma tabela adaptada do Anexo I da Portaria nº92-A/2011, Anexo 5 – Elementos do Dossier Fiscal.

---

<sup>16</sup> CMVMC = Ei + Compras ± Regularizações - Ef

### 3 Reflexão Crítica

---

Após o término do estágio apenas posso fazer um balanço positivo, uma vez que possibilitou por um lado, a aplicação de conhecimentos adquiridos ao longo do meu percurso académico, como por outro o desenvolvimento de conhecimentos técnicos e de relações interpessoais.

Tendo em conta que o principal objetivo do estágio passava pelo acompanhamento do processo contabilístico e fiscal, desde a receção e arquivo de documentos até ao encerramento de contas, posso dizer que pude não só acompanhar e observar, como desempenhar quase todas as tarefas envolvidas neste processo, por isso só tenho a agradecer a toda a equipa da My Business por toda a paciência, dedicação e confiança depositada.

Desde o início do estágio que o meu orientador, o Dr. Edgar me incutiu a importância de que todas as tarefas fossem desempenhadas com conhecimento prévio das questões essenciais de enquadramento contabilístico e fiscal, o que permitiu desenvolver e aplicar o meu sentido crítico e de análise, e para além disso, com o tempo fosse tendo cada vez mais autonomia e pudesse contribuir com sugestões de melhoria de alguns aspetos práticos. Outro aspeto bastante relevante foi a não atribuição de empresas entre elementos da equipa responsável pela contabilidade, o que possibilitou o contacto com empresas dos mais variados ramos de atividade desde prestação de serviços informáticos e de engenharia até sociedades de compra e venda de imóveis, associações, compra e venda de automóveis, entre outros, todas elas com especificidades no que respeita a obrigações contabilísticas e fiscais, que tive a oportunidade de aprofundar ao longo de todo o estágio.



PARTE II: ASPETOS PARTICULARES DAS ASSOCIAÇÕES SEM FINS  
LUCRATIVOS EM PORTUGAL



# 1. Enquadramento

---

Terceiro setor, sociedade civil e setor não lucrativo, são alguns dos termos utilizados com o intuito de definir as organizações cujos fins se distanciam dos do setor público e do setor lucrativo privado, embora muitos dos princípios subjacentes à sua utilização, possam resultar num englobamento de apenas parte do universo de entidades, as quais prosseguem fins altruísticos de cooperação ou solidários. Todos estes termos procuram atingir um objetivo primordial, o de alcançar uma definição comum e universal para designar um Terceiro setor, independente e com características diferenciadoras dos restantes.

Ao longo deste trabalho irei utilizar as diferentes designações respeitando cada um dos autores e as suas convicções.

Historicamente, muitas das entidades e organizações do terceiro setor têm na sua génese movimentos sociais característicos de períodos específicos da história das sociedades (Santos, 1999). No início do século XIX, movimentos trabalhistas estão na base do surgimento de grande parte das cooperativas e mutualidades, que ainda hoje operam. Da mesma forma, os “novos movimentos sociais”, inspiraram um grande grupo de organizações de caráter associativo, a partir da década de 70. No entanto, nem sempre os movimentos sociais foram os motores de desenvolvimento do terceiro setor. As igrejas, movimentos religiosos, instituições do Estado, partidos políticos e empresas, foram também grandes impulsionadores da criação e desenvolvimento com dinâmicas e culturas diferentes (Ferreira, 2005).

Defourny e Develtere (2009) defendem que a origem do Terceiro Setor está inteiramente relacionada com a emergência da liberdade de associação. Ao longo dos séculos foi possível observar, um pouco por todo o mundo, a existência de associações comerciais, irmandades, conventos, bem como muitas outras formas de associação comunitárias envolvendo atividades económicas. No entanto, não era permitido à maioria destas iniciativas, a sua existência fora do controlo do Estado ou da Igreja. Só nos finais do século XIX inícios do século XX foram aprovadas leis de enquadramento jurídico para organizações não lucrativas, associações, cooperativas, mutualidades e fundações, que compõem o terceiro setor moderno.

A emergência deste tipo de organizações está marcada pelos diferentes contextos nacionais e locais e especificidades culturais, sociais, políticas e económicas dos diferentes países (Santos, 1999; Defourny & Develtere, 2009) o que resulta na existência das mais variadas

formas de organização das entidades, distintas do setor privado e do setor público, cujo principal objetivo é responder às necessidades não respondidas pelo setor público e atenuar os efeitos do mercado, cujo objetivo é a maximização do lucro (Enjolras, et al., 2018; Defourny & Pestoff, 2008).

Na Constituição da República Portuguesa (CRP) estão consagrados quer o direito de associação quer a existência do Terceiro Setor, nos Art.46º e Art.80º, respetivamente. Tendo em conta o Art.80º da CRP, um dos princípios sob os quais assenta a organização económico-social, é a coexistência do sector público, do sector privado e do sector cooperativo e social de propriedade dos meios de produção. Assim, o setor público, corresponde ao Estado. O setor privado ou mercado, diz respeito às empresas privadas, sendo que o terceiro setor, frequentemente definido como setor das organizações sem fins lucrativos, ou economia social, promove benefícios para a sociedade (Trindade, 2013).

## 1.1. Definição de Terceiro Setor

O Terceiro Setor, setor das organizações sem fins lucrativos, organizações não governamentais e organizações da sociedade civil são alguns dos termos utilizados normalmente para designar o mesmo grupo de organizações. Aliás várias são as designações e definições que têm surgido para este grupo de organizações, o que tem vindo a contribuir para a dificuldade na afirmação do sector enquanto tal e na definição dos limites com o sector público e privado empresarial (Andrade & Franco, 2007).

É consensual que terceiro setor carece de uma identidade clara, sobre o que é exatamente, e qual o seu papel no contexto económico-social. A principal razão apontada por (Enjolras, et al., 2018) para essa falta de identidade pode derivar de as próprias entidades que o compõem, não terem a perceção de fazer parte de um setor com valores e/ou objetivos comuns, independentemente do seu campo de atuação. Já para Andrade & Franco (2007):

“Quando se aborda a questão da identidade do Terceiro Setor não se pretende reduzir à unidade a riqueza da diversidade do setor, inigualável por qualquer dos outros dois setores. Pretendem, sim, contribuir para que se assumam que as entidades sem fins lucrativos possuem, entre si, características semelhantes que justificam que estejam agrupadas num setor diferente do público e do privado

empresarial. Mas designá-lo apenas como tal, por terceiro setor, não faz jus à sua importância, por parecer renegá-lo precisamente para o último plano de três”.

No entanto, é consensual a sua independência face tanto ao setor público como ao setor privado, regulado por um mercado competitivo, uma vez que o principal objetivo do terceiro setor é, por um lado responder às necessidades não respondidas pelo setor público, e por outro lado, atenuar os efeitos do mercado, cujo objetivo é a maximização do lucro (Enjolras, et al., 2018).

Apesar dos objetivos destas entidades serem claros, não existe um consenso, no que diz respeito à sua conceptualização. Para Salomon e Sokolowski (2016):

“A ideia de um “terceiro setor” para além do Estado e do mercado é provavelmente um dos conceitos mais intrigantes no discurso político e social moderno, abrangendo uma enorme diversidade de instituições que não há muito tempo não era incluído no discurso público e académico como um setor distinto, e mesmo assim a sua introdução levanta algumas questões”.

Uma das grandes divisões entre académicos reside na inclusão ou não de cooperativas, sociedades mútuas e empreendimentos sociais, como referido por Salomon e Sokolowski (2016). O que está em questão nesta divisão, é o que é visto como a característica essencial das entidades do chamado setor não lucrativo, ou seja, a não distribuição de lucros. Para a muitos dos autores europeus, a exclusão deste tipo de organização não é aceitável no contexto europeu, uma vez que a delimitação, do terceiro setor, não deveria ser feita entre organizações lucrativas ou não lucrativas, mas sim, entre organizações capitalistas e de economia social, estando estas últimas mais vocacionadas para a produção de bem-estar e não de retorno do investimento individual (Vieira, 2015).

Assim para que possamos definir terceiro setor, importa descrever três das abordagens económicas que pretendem definir terceiro setor, sendo elas a abordagem da economia social, a abordagem das organizações sem fins lucrativos e ainda o “*Welfare Triangle*”.

### 1.1.1. Economia Social

Em termos históricos a economia social está fortemente ligada a associações e cooperativas, cujo sistema de valores e os princípios de atuação, são aquelas que permitiram construir o atual conceito de economia social, que é composto por três grandes famílias de organizações: cooperativas, sociedades mútuas e associações, com a recente adição das fundações. De facto, estas organizações são a expressão de grupos sociais mais

vulneráveis e indefesos, através de organizações de fim altruísta, como forma de responder às condições de vida criadas pelo desenvolvimento da sociedade (Castellano, 2003) referido por (Campos & Ávila, 2012).

A definição mais recente de Economia Social e reconhecida pelas organizações pertencentes ao setor, é a da Carta de Princípios da Economia Social promovida pela “*European Standing Conference on Cooperatives, Mutual Societies, Associations and Foundations (CEP-CMAF)*”<sup>17</sup> a nível da UE, sendo esta a instituição representativa destes quatro tipos de organizações da economia social. Os princípios em questão são:

- O primado das pessoas e dos objetivos sociais sobre o capital;
- Adesão e participação livre e voluntária;
- Controlo democrático dos respetivos órgãos pelos seus membros;
- Conciliação dos interesses dos membros / utilizadores e / ou do interesse geral;
- Defesa e aplicação do princípio da solidariedade e responsabilidade;
- Gestão autónoma e independência das autoridades públicas e quaisquer outras entidades exteriores à economia social;
- Uso da maioria dos excedentes para perseguir objetivos de desenvolvimento sustentável, serviços de interesse para os membros ou para o interesse geral;

Para a Comissão Europeia “O principal objetivo das entidades da economia social é servir os seus membros e não obter retorno do investimento como é esperado nas empresas de capital tradicionais. Os membros destas entidades agem de acordo com os princípios de solidariedade e reciprocidade, gerindo a entidade tendo por base o princípio “um homem, um voto”.”<sup>18</sup>

### 1.1.2. Organizações Sem fins Lucrativos

A principal abordagem teórica que aborda o terceiro setor, além da abordagem de economia social, é a abordagem baseada na não lucratividade, que na sua essência, abrange apenas as organizações privadas que têm estatutos, proibindo-as de distribuir excedentes aos seus fundadores ou quem as controle ou financie (Weisbrod, 1975). Conforme os autores Andrade e Franco (2007) referem:

“No sector não lucrativo não existe a noção de propriedade, ao contrário do que sucede com as empresas, e qualquer excedente gerado não pode reverter para os

---

<sup>17</sup> in [https://www.amice-eu.org/userfiles/file/2007\\_08\\_20\\_EN\\_SE\\_charter.pdf](https://www.amice-eu.org/userfiles/file/2007_08_20_EN_SE_charter.pdf) - consultado a 25 de abril de 2019

<sup>18</sup> in [https://ec.europa.eu/growth/sectors/social-economy\\_en](https://ec.europa.eu/growth/sectors/social-economy_en) - consultado a 25 de abril de 2019

seus membros, dirigentes ou gestores. Qualquer excedente gerado por uma organização do terceiro sector deverá ser reinvestida na organização, no investimento nos recursos humanos, na melhoria de infraestruturas, etc”.

Segundo os autores Salomon e Anheier (1997), as raízes históricas deste conceito estão principalmente ligadas às ideias filantrópicas e de solidariedade que estavam profundamente enraizadas na cultura anglo-saxónica do século XIX. O renome das instituições de caridade britânicas e fundações filantrópicas dos EUA deu origem a termos como setor privado de solidariedade e setor voluntário, que estão incluídos no conceito mais amplo do setor sem fins lucrativos. No entanto, o conceito moderno do setor sem fins lucrativos foi definido com maior precisão e amplamente difundido em todo o mundo por um projeto de pesquisa internacional que começou no início dos anos 90, liderado pela Johns Hopkins University (Baltimore, EUA)<sup>19</sup>, que tinha como principal objetivo determinar o tamanho, estrutura e analisar as principais perspectivas de desenvolvimento e avaliar o seu impacto na sociedade (Salomon, 1996). As diferentes fases do projeto cobriram o setor sem fins lucrativos em 36 países em cinco continentes. Este projeto examinou organizações que atendiam aos cinco critérios-chave da "definição operacional estrutural" de organizações sem fins lucrativos (Salomon & Anheier, 1997). Mais tarde, também a organização das nações unidas (ONU) reconheceu estas cinco características como essenciais para a identificação e diferenciação das organizações sem fins lucrativos de outros atores sociais, no “*Handbook on Non-Profit Institutions in the System of National Accounts*”<sup>20</sup>. As cinco características são:

- a) Formalmente organizadas, ou seja, que têm uma estrutura institucional, com algum grau significativo de estrutura e permanência, sejam elas legalmente constituídas e registadas, ou seja, pessoas jurídicas, ou não;
- b) Setor privado, isto é, institucionalmente separado do governo, portanto, capaz de cessar as operações por sua própria autoridade, embora possam receber financiamento público e possam ter funcionários públicos nos seus órgãos societários;

---

<sup>19</sup> in <https://ccss.jhu.edu/research-projects/comparative-nonprofit-sector-project/> - consultado a 1 de maio de 2019

<sup>20</sup> in [https://unstats.un.org/unsd/publication/seriesf/seriesf\\_91e.pdf](https://unstats.un.org/unsd/publication/seriesf/seriesf_91e.pdf) - consultado a 29 de abril de 2019

- c) Autonomia de decisão, ou seja, capaz de controlar as suas próprias atividades e livre para selecionar e dispensar os seus corpos diretivos, ou seja, capaz de controlar suas próprias políticas e transações gerais;
- d) distribuição sem fins lucrativos, ou seja, organizações sem fins lucrativos podem obter lucros, mas estes devem ser revertidos para a missão principal da organização e não distribuídos aos proprietários, membros, fundadores ou órgãos sociais da organização, isto é, regida por acordos vinculativos que proíbem a distribuição de qualquer excedente ou lucro gerado para as partes interessadas ou investidores;
- e) Participação voluntária, o que significa duas coisas: primeiro, que a adesão não é obrigatória ou legalmente imposta, e segundo, que eles devem ter voluntários como participantes e/ou na organização de atividades ou gestão.

### 1.1.3. Economia Social vs Entidades do Setor não Lucrativo

O Terceiro Setor, mais concretamente a sua definição, tem na sua génese diferentes abordagens, sendo as mais referidas, a abordagem europeia, chamada de Economia Social e a abordagem americana apelidada de Setor não lucrativo.

Esta diferença deve-se essencialmente aos critérios de delimitação, conforme se pode observar na Figura 3 - Definição de Terceiro Setor na Europa vs Definição americana de Terceiro Setor, utilizados para inclusão das tão distintas formas de organização de entidades, que claramente não farão parte quer do setor público quer do setor privado. Conforme os autores (Defourny & Develtere, 2009; Evers et al, 2004; Santos, 1999) referem, esta diferença de critérios deve-se principalmente aos diferentes contextos nacionais, históricos, políticos e culturais.

Figura 3 - Definição de Terceiro Setor na Europa vs Definição americana de Terceiro Setor

<b>Definição de Terceiro Setor na Europa</b>	<b>Definição americana do Terceiro Setor</b>
<p>A abordagem europeia do Terceiro Setor, chamada de economia social, parte de uma abordagem analítica, desenvolvendo tipologias e mudanças associativas assim como a separação da dimensão económica de todas as organizações da economia social sem fins lucrativos</p> <p>Tem como critério de restrição a imposição de limites no que respeita à obtenção de lucros por parte de privados, incluindo deste modo as cooperativas e as sociedades mútuas.</p>	<p>É enfatizada uma abordagem de classificação baseada em interpretações estatísticas da importância de todas as organizações não lucrativas</p> <p>Parte da restrição central da não distribuição de lucros, excluindo deste modo as cooperativas e sociedades mútuas</p>

Fonte: (Evers et al, 2004)

No entanto as duas abordagens partilham quatro dos cinco critérios-chave da "definição operacional estrutural" de organizações sem fins lucrativos (Campos & Ávila, 2012; Enjolras, et al., 2018).

- a) Formalmente organizadas;
- b) Parte integrante do setor privado;
- c) Autonomia de decisão;
- d) Participação voluntária dos seus membros.

Segundo os autores, existem três aspetos, nos quais estas duas abordagens diferem de forma clara, são elas, em primeiro lugar, a lucratividade, uma vez que para a abordagem das entidades do setor não lucrativo, quaisquer entidades que distribuam lucros são excluídas, da sua definição de terceiro setor. Assim, encontram-se desde logo excluídas as cooperativas e as mutualidades, que formam o núcleo central da economia social.

Em segundo lugar, o critério de democracia. Para a economia social é um elemento constituinte do seu conceito, excluindo do terceiro setor qualquer entidade sem fins lucrativos que não opere democraticamente, com exceção de entidades de voluntariados sem fins lucrativos que forneçam serviços não incluídos no mercado a pessoas ou famílias, gratuitos ou a preços simbólicos, não economicamente significantes.

Por fim, a terceira diferença, reside nos serviços prestados pelas entidades do terceiro setor, cujo âmbito difere nas duas abordagens. Para a economia social, o principal objetivo é servir outras pessoas ou organizações, num primeiro nível de organizações, os principais beneficiários das suas atividades são, indivíduos, lares ou famílias, mesmo que sejam consumidores ou empresários em nome individual ou produtores. Muitas destas entidades apenas aceitam indivíduos como membros. Sendo que ocasionalmente possam aceitar pessoas jurídicas de qualquer tipo como membros, mas em todo o caso, a economia social centra-se sobretudo no ser humano, visto que são a sua razão de existir e cujos objetivos das atividades desenvolvidas são pensados para estes. Por outro lado, na abordagem de entidades sem fins lucrativos, não existe qualquer critério prioritário de servir as pessoas. Além disso, as entidades sem fins lucrativos podem existir quer para prestar serviços a pessoas como a entidades que as controlem e financiem (Enjolras, et al., 2018).

#### 1.1.4. Welfare Triangle

Para além da abordagem americana baseada na não lucratividade e da abordagem europeia, várias outras abordagens têm surgido, de forma a incluir entidades, denominadas híbridas, ou seja, que operam numa base de complementaridade com os vários setores.

Segundo os autores Defourny e Pestoff (2014) a perceção e desenvolvimento do terceiro setor na Europa resulta da interação deste com o mercado, com o setor público e a comunidade em geral, daí a dificuldade em definir de forma clara o terceiro setor. Assim e dado que as organizações podem gerar recursos através das suas atividades, estas entidades estão cada vez mais envolvidas na prestação de serviços, cuja oferta do setor privado e do setor público não satisfaz por completo a procura, devido a preços inoportáveis e/ou qualidade não expectável, para aqueles que mais os necessitam (Pestoff, 2009; Defourny & Pestoff, 2014). Assim, muitos autores europeus têm vindo a discutir a relação das organizações do terceiro setor com os demais intervenientes, quer seja o estado, o mercado e a comunidade, no chamado “*Welfare Triangle*” (de forma esquemática na Figura 4).

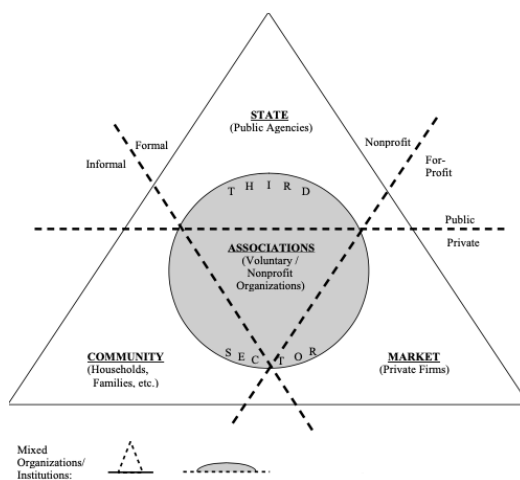
Evers (1995) sugere três argumentos essenciais para o terceiro setor como parte integrante do “*Welfare Triangle*”. O primeiro argumento sustenta que o terceiro setor deve ser entendido como uma dimensão do espaço público nas sociedades civis, isto é, um campo de tensão sem limites definidos em que diferentes discursos e pensamentos se intersejam e coexistem. O segundo argumento diz respeito ao carácter intermediário das entidades do que o constituem dado o seu papel preponderante no equilíbrio de questões sociais. Por último,



o terceiro argumento diz respeito ao caráter híbrido destas entidades. Ao contrário do Estado e do mercado, o terceiro setor comporta múltiplas influências das diferentes áreas o que resulta em entidades polivalentes atuando nas mais diversas áreas. Assim, ao incluir as entidades pertencentes ao terceiro setor no “*Welfare Triangle*” é reforçada a importância do seu papel não só social como político e econômico, uma vez que não fornecem apenas bens e serviços como também apresentam a sua própria visão sobre a forma como se deve organizar a sociedade (Defourny & Pestoff, 2008; Ferreira, 2005; Evers et al, 2004; Evers, 1995)

Para Almeida (2011), esta abordagem foi um pouco mais longe do que as perspectivas anteriormente enunciadas, uma vez que foi seguida uma abordagem cujo principal objetivo é explicar as especificidades de um terceiro setor como parte de uma pluralidade de economias, sendo ressaltadas as relações e o caráter híbrido das entidades que o compõem, “ao invés de explicarem as dimensões econômicas de um setor através dos conceitos e dos instrumentos das teorias dos mercados”. No entanto, o autor aponta como desvantagem desta abordagem, a dificuldade em distinguir as características próprias de funcionamento do terceiro setor e, por consequência, “identificar o seu papel específico como mecanismo de governação econômica”. No entanto, o mesmo autor considera a existência de sinais evidentes sobre a “forma única como o terceiro setor tem desempenhado um papel crescente na definição das regras do jogo, seja pela influência nas alterações do quadro legal, do sistema fiscal ou na definição das políticas, seja pela influência na própria lógica de funcionamento do mercado, do Estado e da comunidade” (Almeida, 2011).

Figura 4- The Third sector in the welfare triangle



Fonte: (Defourny; Pestoff, 2014; Pestoff, 2009; Evers et al, 2004)

## 2. O Terceiro Setor em Portugal

---

O terceiro setor em Portugal, tal como na maioria dos países europeus teve a sua origem em iniciativas filantrópicas e solidárias através da Igreja (Bernardinis, 2017). O primeiro movimento do terceiro setor apareceu no século XV, com o surgimento da primeira misericórdia, instituída pela Rainha D. Leonor como resposta à degradação das condições de vida sofrida no “período do desenvolvimento da expansão marítima, da atividade portuária e comercial que favorecia o afluxo de gente aos grandes centros urbanos, como era o caso de Lisboa. Gente que vinha à procura de trabalho ou de enriquecimento, numa busca muitas vezes sem frutos. As ruas transformavam-se em antros de promiscuidade e doença, aglomerando-se pedintes e enjeitados. Também os naufrágios e as batalhas originavam grande número de viúvas e órfãos, e a situação dos encarcerados nas prisões do Reino era aflitiva”<sup>21</sup>.

No século XIX, com as grandes mudanças socioeconómicas da Revolução Industrial, apesar da sua chegada tardia dada a instabilidade política bem como da falta de recursos naturais, trabalho especializado e capital, emergiram novas formas de associações de ajuda mútua, tais como as associações de trabalhadores (Franco, et al., 2005; Franco, 2005).

Mais tarde com a instauração do regime Salazarista, marcado pela minimização de relações com o exterior e por uma valorização do setor agrícola penalizando o desenvolvimento do sector industrial, pela privação dos direitos fundamentais de liberdade de expressão e de associação, para além de outros direitos cívicos e sociais despoletou um retrocesso no desenvolvimento deste setor com clara repressão das formas de organização do terceiro já existentes e em expansão no contexto europeu (Quintão, 2011). Como consequência do enquadramento político e social de Portugal nesta época, em que muitos outros países viram o terceiro setor crescer e ganhar um maior relevo no contexto social e político, em Portugal só numa fase mais tardia é que veio impor o seu reconhecimento.

Apenas com o derrube do regime em 1974, foi possível um renascimento deste setor em Portugal (Franco, et al., 2005) restaurando a liberdade de expressão e de associação o que permitiu o aparecimento e desenvolvimento de instituições e movimentos de defesa dos direitos e de representação política (Franco, 2005), assim como movimentos cujo objetivo

---

<sup>21</sup> in <https://www.scml.pt/sobre-nos/historia/> - consultado a 27 de outubro de 2020

era o de responder a necessidades sociais básicas, tais como, habitação, saúde, trabalho e alfabetização. No entanto, permaneceu uma dependência de muitos serviços do Estado e de instituições da Igreja Católica (Fernandes, 2016).

Em 1976, a CRP a par do Estado e do setor lucrativo privado, reconheceu o setor cooperativo como setor de propriedade dos meios de produção (Namorado, 2017a). No mesmo ano é criada a INSCOOP (Instituto António Sérgio do Sector Cooperativo) pelo DL n.º 902/76 de 31 de dezembro, que “pela primeira vez uma CRP reconhece a importância do papel a desempenhar na sociedade pelo movimento cooperativo e proclama a existência de um sector cooperativo entre aqueles que podem deter a propriedade dos meios de produção na fase de transição para o socialismo; É necessário retomar o apoio que, ao longo da I República, o Estado prestava ao cooperativismo, apoio esse não mantido ou claramente desvirtuado durante a ditadura “(...) a fim de evitar a dispersão de esforços, uma comissão incumbida de proceder ao inventário das iniciativas e realizações cooperativas, concretizadas, ou em curso, e de estudar e propor a melhor forma de se conseguir a respetiva coordenação” (Preâmbulo DL n.º 902/76 de 31 de dezembro).

A nível europeu “na sequência do Ato Único Europeu de 1986 e da construção do mercado interno, a União Europeia começou a olhar para a economia social não só enquanto uma ferramenta essencial para a plena realização de um mercado europeu sem fronteiras, mas também como uma solução para o combate de novos desafios sociais e promoção de um desenvolvimento sustentável”<sup>22</sup>

Na revisão da CRP de 1989, foi adicionada a vertente social à vertente cooperativa, passando a designar-se setor cooperativo e social e só em 1997 é que a componente solidária foi adicionada, permitindo a incorporação da quase totalidade de entidades incluídas no âmbito da Economia Social (Namorado, 2017a). Este reconhecimento surge como forma de aproximação aos padrões europeus, com a entrada na União Europeia marcada por um período de estabilidade e de integração económica, social e política e consequentemente à exposição e integração nacionais nas dinâmicas europeias do terceiro sector (Quintão, 2011).

---

<sup>22</sup> in <https://eurocid.mne.gov.pt/artigos/economia-social-na-uniao-europeia> - consultado a 20 de fevereiro de 2020

Em 2009 o INSCOOP é convertido na Cooperativa António Sérgio para a Economia Social (CASES), emergindo desta forma a primeira plataforma institucional estável representativa do Estado e das entidades do setor social (União das Misericórdias Portuguesas, União das Mutualidades Portuguesas, Confederação Nacional das Instituições de Solidariedade – CNIS, Confederação Cooperativa Portuguesa, CCRL – CONFECOOP, Associação Portuguesa para o Desenvolvimento Local – ANIMAR e Confederação Nacional das Cooperativas Agrícolas e do Crédito Agrícola de Portugal, CCRL – CONFAGRI) (Fernandes, 2016).

No mesmo ano a Resolução do Parlamento Europeu sobre a Economia Social, de 19 de fevereiro de 2009<sup>23</sup>, sublinhou que:

A economia social, ao aliar rentabilidade e solidariedade, desempenha um papel essencial na economia europeia, criando empregos de elevada qualidade, reforçando a coesão social, económica e regional, a solidariedade e um tipo de economia com valores democráticos que põe as pessoas em primeiro lugar, para além de apoiar o desenvolvimento sustentável e a inovação social, ambiental e tecnológica. Considera que a UE e os Estados-Membros devem reconhecer a economia social e os seus interessados (cooperativas, sociedades mútuas, associações e fundações) na sua legislação e políticas; sugere que essas medidas incluam o acesso fácil ao crédito e benefícios fiscais, o desenvolvimento de microcréditos, a elaboração de estatutos europeus para as associações, as fundações e as sociedades mútuas, bem como financiamentos comunitários adaptados às necessidades e incentivos para prestar um maior apoio às organizações da economia social que operam em sectores comerciais e não comerciais, que são criados para fins de utilidade social (...).

De forma a responder ao desafio lançado pela UE quer na Resolução do Parlamento Europeu sobre a Economia Social, de 19 de fevereiro de 2009, quer noutros documentos, a CASES incluiu no seu plano de ação, no ano de 2010, a criação de uma Conta Satélite para a Economia Social (CSES), sendo publicada a primeira CSES, em 2013, elaborada pelo Instituto nacional de estatística (INE) em parceria com a CASES, com dados relativos a 2010. No mesmo ano foi aprovada a Lei n.º 30/2013 de 8 de maio, “aprovada por unanimidade na Assembleia da República, o que reflete um consenso político, cuja importância não deve ser ignorada” (Namorado, 2017a), que estabelece, no Art.1º como

---

<sup>23</sup>in

<https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:C:2010:076E:0016:0023:PT:PDF> – consultado a 20 de dezembro de 2019

objeto, “no desenvolvimento do disposto na Constituição quanto ao sector cooperativo e social, as bases gerais do regime jurídico da economia social, bem como as medidas de incentivo à sua atividade em função dos princípios e dos fins que lhe são próprios”. Marco António Costa, Secretário de Estado da Solidariedade e Segurança Social, em 12/09/2011, salientou quais os objetivos da Lei de Bases da Economia Social (LBES): “Pretendemos que o terceiro setor tenha dignidade jurídica própria, tenha uma lei de bases e tenha um enquadramento jurídico adequado, que se desenvolva sob o ponto de vista operacional naquilo que tem de mais importante, que é a liberdade de funcionamento na sociedade” (Fernandes, 2016).

## 2.1. Lei de Bases da Economia Social (LBES)

As Leis de Base, enquanto leis com valor reforçado, leis que condicionam e vinculam o conteúdo de outras leis<sup>24</sup>, são leis que consagram as bases gerais de um regime jurídico que o Governo deverá concretizar mediante outros atos legislativos. Neste sentido, uma lei de bases deverá assumir-se como uma lei geral, com objetivos limitados, nomeadamente, âmbito de aplicação, princípios orientadores e linhas gerais de políticas de incentivo e desenvolvimento.

Efetivamente, a LBES passa pelo reconhecimento institucional e jurídico do setor da Economia Social, fundamentalmente, pela delimitação do âmbito subjetivo dos seus intervenientes e dos princípios orientadores; pela definição de linhas gerais de políticas de incentivo ao desenvolvimento da Economia Social; pela identificação das relações das entidades que compõem a Economia social com as entidades públicas (Meira, 2012).

A LBES propõe como definição de economia social, “O conjunto das atividades económico-sociais, livremente levadas a cabo pelas entidades (...) a) As cooperativas; b) As associações mutualistas; c) As misericórdias; d) As fundações; e) As instituições particulares de solidariedade social não abrangidas pelas alíneas anteriores; f) As

---

<sup>24</sup> In <https://dre.pt/web/guest/lexionario/-/dj/115068375/view?djq=lei+de+bases> – consultado a 2 de fevereiro de 2020

associações com fins altruísticos que atuem no âmbito cultural, recreativo, do desporto e do desenvolvimento local; g) As entidades abrangidas pelos subsectores comunitário e autogestionário, integrados nos termos da Constituição no sector cooperativo e social. h) Outras entidades dotadas de personalidade jurídica, que respeitem os princípios orientadores da economia social previstos no artigo 5º da presente lei e constem da base de dados da economia social.”(Art.2º e 4º LBES). Segundo Namorado (2017b), apesar de a referida base de dados ainda não estar disponível, irá regular os termos pelos quais as entidades possam vir a ser consideradas como integrantes da economia social cuja forma jurídica seja a de sociedades comerciais ou em associações que não pertençam aos tipos de entidades referidas nas alíneas anteriores. No entanto, terão sempre de cumprir os princípios elencados no Art.5º da LBES, no que respeita à decisão de integração no âmbito da economia social de uma organização diferente das definidas no Art.4º do mesmo diploma, cujo conteúdo assenta nos princípios consagrados internacionalmente para o setor cooperativo, que, desse modo, são alargados a todas as organizações da economia social portuguesa (Fernandes, 2016):

a) O primado das pessoas e dos objetivos sociais; b) A adesão e participação livre e voluntária; c) O controlo democrático dos respetivos órgãos pelos seus membros; d) A conciliação entre o interesse dos membros, utilizadores ou beneficiários e o interesse geral; e) O respeito pelos valores da solidariedade, da igualdade e da não discriminação, da coesão social, da justiça e da equidade, da transparência, da responsabilidade individual e social partilhada e da subsidiariedade; f) A gestão autónoma e independente das autoridades públicas e de quaisquer outras entidades exteriores à economia social; g) A afetação dos excedentes à prossecução dos fins das entidades da economia social de acordo com o interesse geral, sem prejuízo do respeito pela especificidade da distribuição dos excedentes, própria da natureza e do substrato de cada entidade da economia social, constitucionalmente consagrada.

Quanto à transparência de atuação e de prestação de contas exigida às organizações e aos agentes da economia social, é abordada no Art.9º da LBES. No qual é referido que compete ao Estado português:

“desenvolver, em articulação com as organizações representativas das entidades da economia social, os mecanismos de supervisão que permitam assegurar uma relação transparente entre essas entidades e os seus membros, procurando otimizar os recursos, nomeadamente através da utilização das estruturas de

supervisão já existentes”, assim como “garantir a necessária estabilidade das relações estabelecidas com as entidades da economia social”.

Para Fernandes (2016) estes aspetos estão intimamente relacionados com a definição das políticas públicas de desenvolvimento da economia social, nomeadamente o estabelecimento de parcerias público-sociais, de forma a promover e desenvolver as práticas de colaboração entre o Estado e a Economia Social, essenciais à promoção da proteção social à infância, à velhice, à diminuição física e mental, à doença, assim como ao exercício efetivo de práticas culturais, desportivas e de integração social e cívica que são da competência do Estado. Desta forma, e para que os objetivos sejam alcançados com êxito, é imprescindível a transparência e estabilidade das organizações da Economia Social, necessárias à sua sustentabilidade na sua prestação de serviços à comunidade.

A LBES consagra no Art.10º, o princípio de fomento da economia social, por parte do Estado, conforme solicitado na Resolução do Parlamento Europeu de 19 de fevereiro de 2009.<sup>25</sup> “Pede aos governos e às autoridades locais dos Estados-Membros, bem como aos operadores do sector, que promovam e apoiem as possíveis sinergias no sector dos serviços, que possam ser realizadas entre os agentes e os utilizadores da economia social, alargando o âmbito da participação, da consulta e da co-responsabilização”

Cabe ainda ao Estado Português fomentar um melhor conhecimento da dimensão da economia social competindo-lhe, de acordo com a LBES, “aprofundar o diálogo entre os organismos públicos e os representantes da economia social a nível nacional e a nível da UE, promovendo, assim, o conhecimento mútuo e a disseminação de boas práticas” (Art.10º, alínea e). Acresce ainda, para esse melhor conhecimento do setor, a obrigatoriedade do Estado em assegurar “a criação e a manutenção de uma conta satélite para a economia social, desenvolvida no âmbito do sistema estatístico nacional” (Art.6º, nº2), e a do governo em “elaborar, publicar e manter atualizada, em sítio próprio, a base de dados permanente das entidades da economia social” (Art.6º, nº2). Professor Jorge Sá <sup>26</sup>*in* (Fernandes, 2016).

---

<sup>25</sup> in <https://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:C:2010:076E:0016:0023:PT:PDF> – consultado a 10 de fevereiro de 2020

<sup>26</sup> Presidente do CIRIEC Portugal Vice-presidente do CIRIEC Internacional Professor do ISCSP (Universidade de Lisboa)

## 2.2. Conta Satélite da Economia Social (CSES)

A CSES surgiu como resposta ao convite da Comissão Europeia endereçado a todos os Estados-Membro, a “apoiarem a criação de registos estatísticos nacionais das empresas da economia social, a estabelecer contas satélite nacionais por sector institucional e por ramo de atividade, e a permitir a utilização desses dados pelo Eurostat, recorrendo também às competências disponíveis nas universidades”, no nº15 da Resolução do Parlamento Europeu sobre a Economia Social, de 19 de fevereiro de 2009. No entendimento de Fernandes (2016) a criação de registos estatísticos é “fulcral para a perceção da representatividade do setor da economia social e na sua contribuição para a economia portuguesa”. Esta necessidade foi salientada na LBES, de 8 de maio de 2013, segundo a qual “deve ainda ser assegurada a criação e manutenção de uma conta satélite para a economia social, desenvolvida no âmbito do sistema estatístico nacional”.

Assim, e “Reconhecendo a relevância crescente desta temática, e em resposta a solicitações de vários utilizadores, o INE, em parceria com a CASES – Cooperativa António Sérgio para a Economia Social, elaborou, desde 2013, três edições da CSES, para os anos de referência 2010, 2013 e 2016” (CSES, 2016).

A CSES “é um instrumento que reúne um conjunto sistematizado de informação estatística para a economia social, fundamental para o conhecimento da dimensão e do peso do setor na economia e na sociedade nacional. Com a elaboração da CSES, o INE e a CASES procuraram, assim, responder à necessidade de se proceder a uma avaliação exaustiva da dimensão económica e das principais características da economia social em Portugal” (CASES, 2019).

No que respeita às bases metodológicas, na elaboração da CSES 2016 foram considerados por um lado, os conceitos, métodos, classificações e regras contabilísticas do manual “*Satellite Account on Non-profit and Related Institutions and Volunteer Work*”, das Nações Unidas, de 2018, e do “*Manual for drawing up the satellite accounts of companies in the social economy: cooperatives and mutual societies*” do *Centre International de Recherches et d’Information sur l’Economie Publique, Sociale et Coopérative* (CIRIEC). Por outro lado, foi considerado o disposto na LBES, nomeadamente, no que respeita à definição de ES, “conjunto das atividades económico-sociais, livremente levadas a cabo pelas Cooperativas, Associações Mutualistas, Misericórdias, Fundações, Instituições



Particulares de Solidariedade Social (IPSS), Associações com Fins Altruísticos, que atuem no âmbito cultural, recreativo, do desporto e do desenvolvimento local, entidades abrangidas pelos Subsetores Comunitário e Autogestionário, integrados nos termos da Constituição no setor cooperativo e social, assim como por outras entidades dotadas de personalidade jurídica que respeitem os princípios orientadores da ES”. Assim, e de acordo com a LBES, as entidades consideradas na CSES 2016, foram agregadas pelos seguintes grupos de entidades<sup>27</sup>:

- Cooperativas; Segundo a Lei 119/2015 de 31 de agosto, que aprova o código Cooperativo, “as cooperativas são pessoas coletivas autónomas, de livre constituição, de capital e composição variáveis, 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”. Tem um número ilimitado de cooperadores, capital social variável e duração indefinida. O sector cooperativo atua essencialmente nos seguintes ramos: Agrícola, Artesanato, Comercialização, Consumidores, Crédito, Cultura, Ensino, Habitação e Construção, Pescas, Produção Operária, Serviços, Solidariedade Social (CASES, 2019).

- Associações Mutualistas; Segundo o DL n.º 59/2018, de 2 de agosto, que aprova o código das Associações Mutualistas, “as associações mutualistas são pessoas coletivas de direito privado, de natureza associativa, com um número ilimitado de associados, fundos patrimoniais variáveis e duração indefinida que, essencialmente, através da entreajuda e da quotização dos seus associados, praticam, no interesse destes e das suas famílias e em obediência aos princípios mutualistas, fins de auxílio recíproco de proteção social e desenvolvimento humano”. As associações mutualistas são entidades da economia social e têm o estatuto de instituições particulares de solidariedade social.

---

<sup>27</sup> Foi ainda elaborado um apuramento para as entidades detentoras do estatuto de IPSS ou equiparadas, uma vez que estas podem assumir diferentes formas e naturezas jurídicas, encontrando-se dispersas por todos os grupos de entidades da ES.

Foi também incluído, pela primeira vez, na CSES 2016, um apuramento para outras entidades da ES detentoras de estatutos especiais, nos quais se incluem as organizações não governamentais de ambiente (ONGA), as organizações não governamentais para o desenvolvimento (ONGD), as organizações não governamentais das pessoas com deficiência (ONGPD), as associações não governamentais de mulheres (ONGM) e as associações representativas dos imigrantes e seus descendentes (ARID).

- Misericórdias; as irmandades da misericórdia, ou santas Casas da misericórdia, são associações que se regem tanto pelo direito civil, como pelo direito canónico, tendo a sua identidade intimamente ligada à igreja católica. Têm como principal objetivo, o de satisfazer carências sociais e de praticar atos de culto católico, prestando apoio à comunidade cumprindo as 14 obras de Misericórdia. Grande parte das Misericórdias foram criadas há mais de 500 anos, no entanto existem exemplos de irmandades criadas recentemente.<sup>28</sup> As Misericórdias atuam essencialmente no apoio social para crianças, idosos, e pessoas portadoras de deficiência, entre outros públicos, e saúde, através de ERPIS (Estruturas Residenciais para pessoas Idosas), hospitais, clínicas, cuidados continuados, entre outros. Desenvolvem também um importante trabalho na área do Património CASES (2019).

- Fundações; Segundo o Art.14º da Lei 24/2012 que aprova a Lei Quadro das Fundações, “as fundações privadas são pessoas coletivas de direito privado, sem fim lucrativo, dotadas dos bens e do suporte económico necessários à prossecução de fins de interesse social. As fundações privadas podem visar a prossecução de qualquer fim de interesse social”, cujo reconhecimento é da competência do primeiro-ministro.

As fundações são pessoas coletivas sem fins lucrativos criadas por iniciativa de uma ou mais pessoas jurídicas (instituidores ou fundadores) com a finalidade de gerir uma massa patrimonial, não inferior ao valor de 250 000€ ou, caso o património seja inferior a este valor, os fundadores terão de demonstrar a respetiva suficiência para prosseguir o fim da fundação (ou as formas de suprir a insuficiência), sob pena de o reconhecimento ser recusado, sendo um tipo de organização lucrativa, relativamente recente em Portugal. (CASES, 2019).

- Subsetores Comunitário e Autogestionário (SCA); integram-se ainda no conceito de economia social diversas entidades como as Comunidades Locais, ou seja, centros organizados de resolução de problemas comuns pelas populações locais.

Neste contexto, sobressaem os baldios, que correspondem aos terrenos possuídos e geridos por comunidades locais, os quais são constituídos pelo universo dos compartes: moradores de uma ou mais freguesias ou parte delas que, segundo os usos e costumes, têm direito ao uso e fruição do baldio. Também as Empresas em Autogestão fazem parte deste universo,

---

<sup>28</sup> in <https://dre.pt/web/guest/lexionario/-/dj/120906197/view> - consultado a 7 de julho de 2020

consistindo numa organização/empresa gerida democraticamente pelos seus trabalhadores-proprietários, os quais participam das decisões administrativas em igualdade de condições.

- Associações com Fins Altruísticos (ACFA) “As associações são pessoas coletivas compostas por pessoas singulares e/ou coletivas, sem finalidades lucrativas, agrupadas em torno de objetivos e necessidades comuns. Têm número ilimitado de associados, capital indeterminado e duração indefinida” (CASES, 2019). constituídas no âmbito do Direito Privado e de certas secções do Código Civil e, nalguns casos, sob alçada do estatuto de Utilidade Pública. Podem ser associações de bombeiros voluntários, de consumidores, de estudantes, de mulheres, juvenis, de imigrantes, de ativistas ambientais e de deficientes (Franco, et al., 2005).

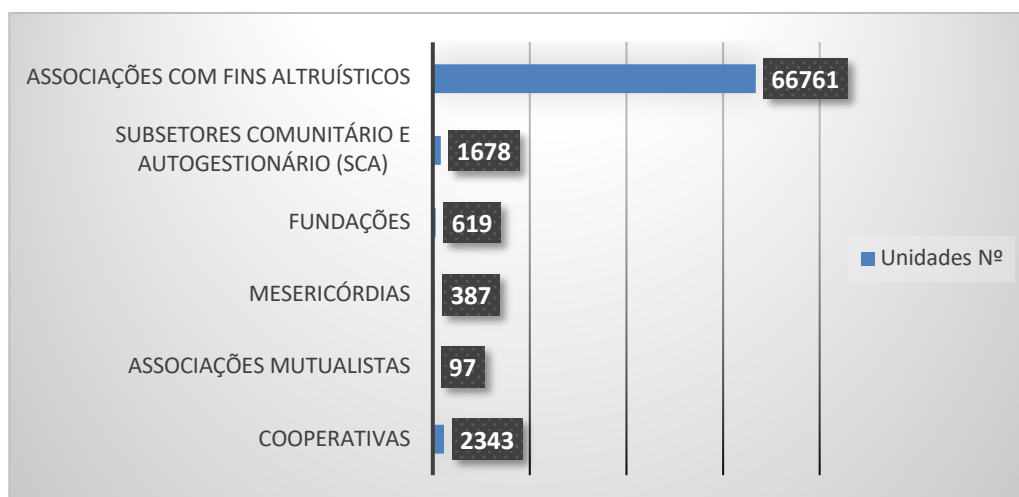
Incluem-se ainda outras entidades dotadas de personalidade jurídica, que respeitem os princípios orientadores da economia social definidos por lei e constem da base de dados da economia social legalmente prevista (CASES, 2019) .

Com estatutos complementares, São IPSS, as pessoas coletivas, sem finalidade lucrativa, constituídas exclusivamente por iniciativa de particulares, com o propósito de dar expressão organizada ao dever moral de justiça e de solidariedade, contribuindo para a efetivação dos direitos sociais dos cidadãos, desde que não sejam administradas pelo Estado ou por outro organismo público (CASES, 2019).

Os objetivos das IPSS concretizam-se mediante a concessão de bens, prestação de serviços e de outras iniciativas de promoção do bem-estar e qualidade de vida das pessoas, famílias e comunidades (CASES, 2019).

Em 2016 a Economia Social em Portugal era constituída por um universo de 71 885 entidades, integradas num dos grupos que constituem a Economia Social, em Portugal, conforme a Figura 5.

Figura 5- Distribuição do número de entidades por grupo da Economia Social



Fonte: *Elaboração própria com dados da (CSES 2016) – Anexo 6.*

As associações são o grupo de entidades com maior número em Portugal, representando cerca de 92,9%, da ES, seguindo-se as cooperativas representando 3,3%, os subsectores comunitário e autogestionário (SCA) 2,3%, as Fundações, Misericórdias e por fim as Associações Mutualistas, representando 0,9%, 0,5% e 0,1% respetivamente (CASES, 2019).

Tabela 2 - Peso da produção, do valor acrescentado bruto, das remunerações e do emprego total (equivalente a tempo completo) da Economia Social na Economia Portuguesa (S.1), por grupo de entidades da Economia Social- 2016

Grupos de entidades da Economia Social	Produção			Valor Acrescentado Bruto			Remunerações			Emprego total (ETC)		
	10 <sup>6</sup> euros	% ES	% do S.1	10 <sup>6</sup> euros	% ES	% do S.1	10 <sup>6</sup> euros	% ES	% do S.1	N.º	% ES	% do S.1
<b>Cooperativas</b>	1 573,7	0,2	0,5	604,2	0,1	0,4	572,2	0,1	0,7	24 940	0,1	0,6
<b>Associações Mutualistas</b>	615,4	0,1	0,2	388,0	0,1	0,2	212,1	0,0	0,3	4 842	0,0	0,1
<b>Misericórdias</b>	919,7	0,1	0,3	596,6	0,1	0,4	555,3	0,1	0,7	39 452	0,2	0,9
<b>Fundações</b>	645,6	0,1	0,2	332,3	0,1	0,2	304,3	0,1	0,4	14 151	0,1	0,3
<b>Associações com Fins Altruísticos</b>	5 119,8	0,6	1,6	2 896,9	0,6	1,8	2 673,9	0,6	3,3	152 598	0,6	3,5
<b>Subsetores Comunitário e Autogestionário</b>	3,8	0,0	0,0	1,2	0,0	0,0	3,8	0,0	0,0	305	0,0	0,0
<b>Total da Economia Social</b>	8 878,0	//	2,7	4 819,2	//	3,0	4 321,6	//	5,3	236 288	//	5,3
<b>Total da Economia (S.1)</b>	325 639,1	0,02726	//	162 226,1	0,02971	//	81 897,9	0,05277	//	4 419 870	0,053460	//

Fonte: Conta Satélite da Economia Social, Quadro nº21, 2016

No que respeita aos principais indicadores, a Economia Social em 2016, representava 6,1% do emprego remunerado e 5,3% das remunerações cuja remuneração média, face à Economia Nacional correspondia a 86,3%. Analisando o rácio remunerações/VAB, conclui-se que uma parte significativa do VAB da ES se destinava a remunerações (89,7%), percentagem muito superior à observada no conjunto da economia (50,5%). Em 2016, 71 885 entidades da ES geraram 3,0% do Valor Acrescentado Bruto (VAB)<sup>29</sup>

<sup>29</sup> “Valor criado por qualquer unidade envolvida numa atividade produtiva que corresponde ao saldo da conta de produção, a qual inclui em recursos, a produção, e em empregos, o consumo intermédio, antes da dedução do consumo de capital fixo. Tem significado económico tanto para os setores institucionais como para os ramos de atividade. O VAB é avaliado a preços de base, ou seja,

Tabela 3 - Conta de exploração da Economia Social por grupos de entidades e segundo a Classificação Internacional de Organizações Sem Fins Lucrativos e do Terceiro Setor (CIOSFL/TS) - 2016 - Total da Economia Social

<b>Classificação Internacional de Organizações Sem Fins Lucrativos e do Terceiro Setor (CIOSFL/TS)</b>	<b>Produção 10<sup>6</sup> €</b>	<b>Consumo Intermédio 10<sup>6</sup> €</b>	<b>Valor Acrescentado Bruto</b>	<b>Remunerações 10<sup>6</sup> €</b>	<b>Outros Impostos sobre a Produção 10<sup>6</sup> €</b>	<b>Outros Subsídios à Produção 10<sup>6</sup> €</b>	<b>Excedente de Exploração Bruto<sup>30</sup></b>
	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3=1-2</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7=3-4-5+6</b>
<b>Cultura, comunicação e atividades de recreio</b>	490,5	248,5	242,0	229,8	0,4	34,3	46,1
<b>Educação</b>	1 106,4	435,7	670,7	658,0	1,2	102,5	113,9
<b>Saúde</b>	1 983,5	797,1	1 186,4	1 082,1	0,9	78,1	181,5
<b>Serviços sociais</b>	1 985,6	816,0	1 169,6	1 135,2	1,6	127,8	160,6
<b>Atividades de proteção ambiental e de bem estar animal</b>	19,9	10,0	9,9	11,5	0,0	3,7	2,1
<b>Desenvolvimento comunitário e económico e habitação</b>	90,9	54,0	36,9	40,9	0,3	10,1	5,8
<b>Atividades de intervenção cívica, jurídica, política e internacional</b>	96,3	46,2	50,1	53,3	0,1	5,6	2,2
<b>Filantropia e promoção do voluntariado</b>	6,8	4,1	2,8	5,3	0,0	0,3	-2,2
<b>Religião</b>	298,6	124,1	174,6	161,0	0,3	16,7	30,0
<b>Organizações empresariais, profissionais e sindicatos</b>	394,5	241,8	152,6	229,0	1,4	63,0	-14,8
<b>Serviços profissionais, científicos e administrativos</b>	537,2	234,0	303,2	164,2	0,1	20,4	159,3
<b>Outras atividades</b>	1 867,8	1 047,3	820,5	551,4	20,2	17,2	266,0
Agricultura, silvicultura e pesca	24,8	19,0	5,7	8,8	0,1	6,0	2,9
Indústria	542,8	457,9	84,9	57,1	0,5	2,1	29,4
Alojamento, restauração e similares	24,5	8,5	16,0	9,8	0,0	1,9	8,1
Comércio	274,9	187,2	87,7	79,8	0,5	6,6	14,0

não inclui os impostos líquidos de subsídios sobre os produtos”. Regulamento (UE) n° 549/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 21 de maio - §8.10-12; §13.35. In <http://smi.ine.pt/Conceito/Detalhes/8288> - consultado a 7 de julho de 2020

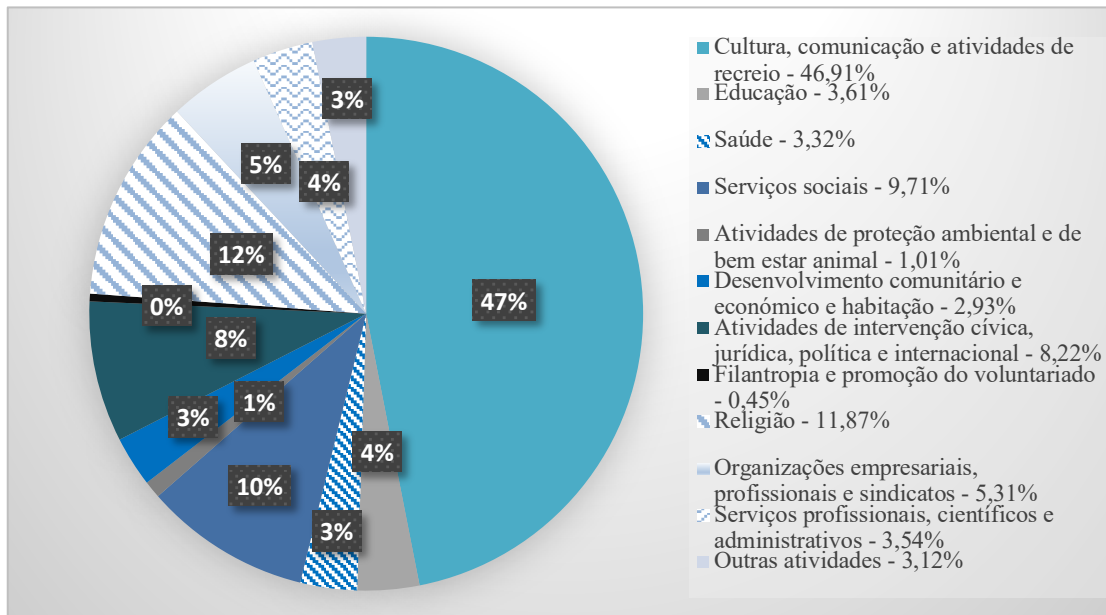
<sup>30</sup> “Diferença entre, por um lado, o valor acrescentado bruto e por outro, os custos com o pessoal e os impostos sobre produtos líquidos de subsídios. Sintetiza a totalidade do valor afeto à remuneração do fator capital”. In <http://smi.ine.pt/Conceito/Detalhes/765?modal=1> – consultado a 7 de julho de 2020

Atividades de transporte e armazenagem	27,0	14,2	12,8	10,5	0,0	0,0	2,2
Atividades financeiras e de seguros	971,1	358,4	612,7	384,2	19,2	0,3	209,7
Atividades imobiliárias	2,1	1,2	0,9	0,5	0,0	0,0	0,4
Outras atividades	0,6	0,8	-0,2	0,6	0,0	0,2	-0,6
<b>Total da Economia Social</b>	<b>8 878,0</b>	<b>4 058,8</b>	<b>4 819,2</b>	<b>4 321,6</b>	<b>26,6</b>	<b>479,7</b>	<b>950,7</b>
<b>Total da Economia Nacional</b>	<b>325 639,1</b>		<b>162 226,1</b>	<b>81 897,9</b>			

Fonte: Conta Satélite da Economia Social, Quadro nº6, 2016

A Saúde e os Serviços Sociais foram as áreas de atividade mais relevantes em termos de VAB e remuneração, representando 24,6% e 24,2%, respectivamente, do total do VAB da Economia Social e 0,73% e 0,72% do Total do VAB da Economia Nacional. Em termos de remunerações os Serviços sociais representavam 26,27% da ES e 1,39% do Total da Economia Social e a Saúde 26,04% da ES e 1,32% da Economia Nacional. No entanto, no que respeita ao número de entidades a Saúde e os Serviços Sociais representavam, em 2016, apenas 3,32% e 9,71%, respectivamente, do total da Economia Social, sendo os setores institucionais segundo a classificação Internacional das Organizações sem fins Lucrativos e do Terceiro Setor, com maior número de entidades o da Cultura, Comunicação e atividades de recreio, representando 46,91% seguindo-se a Religião com 11,87%. Apesar do número de entidades, estes dois grupos de entidades apenas representaram, em 2016, 5,02% do VAB da ES e 0,15% da Economia Nacional, no que diz respeito à cultura, comunicação e atividades de recreio e 3,62% e 0,11%, respectivamente, relativamente à Religião.

Gráfico 4 -Entidades da ES por grupos de entidades e segundo a Classificação Internacional de Organizações Sem Fins Lucrativos e do Terceiro Setor (CIOSFL/TS) – 2016



Fonte: Adaptado Conta Satélite da Economia Social, Quadro nº1, 2016 – Anexo 7.

A CSES teve a sua primeira edição em 2010, seguindo-se a edição de 2013 e a mais recente com dados relativos a 2016. Comparativamente aos anos de 2010 e 2013 o número de entidades que integram o setor da ES cresceu cerca de 29,8%, tendo já sido verificado um aumento de 10,6% em 2013 face a 2010, e 17,3% entre 2013 e 2016. Em termos dos principais indicadores, o VAB, em 2016, apresentou um crescimento de 13,06% na ES, face ao ano de 2010. Quanto ao emprego remunerado na ES apresentou um crescimento de 3,50%, enquanto que na Economia Nacional, houve um decréscimo de 7,22%.



Tabela 4- Taxas de Variação dos principais Resultados da Conta Satélite da Economia Social 2010, 2013 e 2016, tendo como referência a economia portuguesa (Contas Nacionais)

	Taxa de Variação %					
	2010-2013		2013-2016		2010-2016	
	Economia Social	Economia Nacional	Economia Social	Economia Nacional	Economia Social	Economia Nacional
<b>Nº Unidades ES</b>	10,626%		17,329%		29,796%	
<b>VAB</b>	-1,32%	-1,09%	14,57%	8,32%	13,06%	7,13%
<b>Emprego (ETC)</b>	-4,55%	-12,81%	8,52%	5,77%	3,58%	-7,78%
<b>VAB/ETC</b>	3,21%	13,29%	5,70%	2,51%	9,09%	16,14%
<b>Remunerações</b>	0,45%	-12,13%	8,77%	7,31%	9,26%	-5,71%
<b>Emprego (ETC) remunerado</b>	-4,83%	-13,44%	8,76%	7,19%	3,50%	-7,22%
<b>Remunerações médias</b>	5,75%	1,43%	0%	0%	5,75%	1,43%
<b>Remunerações/VAB</b>	1,83%	-11,17%	-5,08%	-0,79%	-3,34%	-11,87%
<b>FBC(formação bruta do capital)</b>	-2,51%	-28,56%	2,40%	17,68%	-0,17%	-15,93%

Fonte: Adaptado do Quadro nº4 do CSES 2016

Apesar da manutenção do peso do VAB da ES na economia nacional entre 2010 e 2013, (2,8%), o aumento do peso do emprego remunerado da ES no total do emprego remunerado (de 5,5% em 2010 para 6,0% em 2013) e o crescimento da importância relativa das remunerações da ES no total das remunerações (de 4,6% em 2010 para 5,2% em 2013), demonstram a capacidade de superação perante as adversidades, do setor da ES no contexto da crise económica e financeira que afetou Portugal, durante esse período (CSES 2016).

Tabela 5 - Peso dos principais Resultados da Conta Satélite da Economia Social 2010, 2013 e 2016, na economia portuguesa (Contas Nacionais)

CSES/CN (%)	2010	2013	2016
<b>VAB</b>	2,815%	2,809%	2,971%
<b>Emprego (ETC)</b>	4,760%	5,211%	5,346%
<b>VAB/ETC</b>	59,177%	53,911%	55,586%
<b>Remunerações</b>	4,556%	5,209%	5,280%
<b>Emprego (ETC) remunerado</b>	5,484%	6,029%	6,118%
<b>Remunerações médias</b>	82,857%	86,385%	86,385%
<b>Remunerações/VAB</b>	161,955%	185,658%	177,624%
<b>FBC(formação bruta do capital)</b>	3,182%	4,342%	3,778%

Fonte: Adaptado do Quadro nº4 do CSES 2016

Eduardo Graça, Presidente da Direção da CASES, na introdução da CSES para o ano de 2016, realça a importância deste estudo “enquanto “retrato” da dimensão económica da ES”, no entanto, a análise da relevância da ES não passa apenas pela componente económica, aliás, dado o carácter social destas entidades esta abordagem é em parte redutora. Assim, a análise da relevância da ES deverá não só contemplar a componente económica, mas também das componentes que fazem de si um setor distinto e complementar dos demais, designadamente, o número de membros/associados e de beneficiários da atuação destas entidades, pela análise de externalidades, e dos efeitos/impactos da sua atuação, nomeadamente a nível da redução da pobreza e das desigualdades sociais, entre outras perspetivas de análise possíveis, que complementem o âmbito da Conta Satélite (CSES, 2016).

Para além da CSES, outros estudos têm surgido como forma de analisar e contribuir para o reconhecimento e desenvolvimento deste setor. Em 2005 foi publicado o Projeto Comparativo sobre o Sector Não Lucrativo da Universidade de Johns Hopkins (*Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project*), em Portugal.

O principal objetivo deste projeto passa por:

“documentar a dimensão, composição, financiamento e papel do sector não lucrativo ou das organizações da sociedade civil, bem como compará-lo e contrastá-lo de uma forma sistemática com o de outros países. O resultado é o primeiro estudo empírico do sector não lucrativo português e a primeira tentativa sistemática de comparação das realidades do sector da sociedade civil português com o de outros países em todo o mundo” (Franco, Sokolowski, Hairel, & Salomon, 2005).

Neste Projeto é de destacar os principais desafios apontados para o Terceiro Setor, sendo que neste projeto não foram incluídas, entidades que distribuam lucros, como é o caso das cooperativas “que estejam autorizadas a distribuir lucros aos seus membros” (Franco, *et al.*, 2005). Neste sentido, os principais desafios para o setor sem fins lucrativos em Portugal, é de destacar:

- Aumentar a consciência do público sobre este sector, no sentido de “promover a filantropia, atrair o apoio do público, e assegurar políticas favoráveis ao seu futuro desenvolvimento”;
- Fortalecer o enquadramento legal, nomeadamente, na “consolidação da estrutura legal do sector da sociedade civil, envolvendo uma sistematização das formas legais que as organizações podem adotar, e uma maior consistência no tratamento fiscal destas organizações e das doações ao sector”;
- Melhorar a capacidade do sector da sociedade civil:” Numa época de considerável dependência de subsídios estatais e de apoios da União Europeia, uns números crescentes de organizações da sociedade civil em Portugal estão cada vez mais conscientes da necessidade de profissionalizarem a gestão das suas instituições de forma a garantirem o melhor serviço possível aos seus beneficiários”;
- Melhorar as relações governo-organizações não lucrativas: “Ao mesmo tempo, parece permanecer alguma ambiguidade acerca das funções que o Estado deveria não só financiar como levar a cabo, e acerca das funções que deveria confiar às organizações da sociedade civil com o apoio do Estado. De forma semelhante, permanecem algumas incertezas da parte do sector da sociedade civil e do público em geral sobre a cooperação apropriada da sociedade civil com o Estado, e sobre a forma como preservar algum grau de autonomia da sociedade civil enquanto que se persegue a cooperação entre o Estado e os grupos da sociedade civil”. (Franco, *et al.*, 2005).

### 3. As Associações sem fins Lucrativos em Portugal

---

As associações sem fins lucrativos são uma das formas de organização da sociedade civil<sup>31</sup>, na qual os cidadãos se agrupam em torno de interesses comuns, tendo como objetivos compartilhar conhecimento obtendo benefícios da cooperação e responder a problemas sociais, tendo como valores base a solidariedade, independência, autonomia, democracia, cidadania e trabalho voluntário, é por esse motivo um pilar fundamental da promoção dos direitos dos cidadãos (Carvalho, 2015).

Segundo Coelho (2008) as associações, geralmente, são constituídas de forma espontânea, nascendo de interesses comuns e pode assumir-se como uma possibilidade de luta por objetivos comuns e afirmação de identidade de um determinado grupo.

Mesmo na CRP é assegurado que enquanto cidadãos, no gozo dos seus direitos civis, é-lhes garantido o livre exercício do direito de se associarem, constituindo uma garantia básica de realização pessoal na vida em sociedade, não podendo, ninguém ser obrigado ou coagido por qualquer meio a fazer parte de uma associação (Fernandes & Castro, 2005).

Historicamente, a partir da década de 70, movimentos sociais, inspiraram um grande grupo de organizações de caráter associativo (Ferreira, 2005), desde grupos de trabalhadores a Igrejas. Em Portugal, só na década de 80 do século XX, o número de associações sem fins lucrativos constituídas era de 9.407, sendo que o movimento associativo continua em expansão, tendo sido criadas a partir de 2010 mais de 15.000 entidades. (CSES 2016).

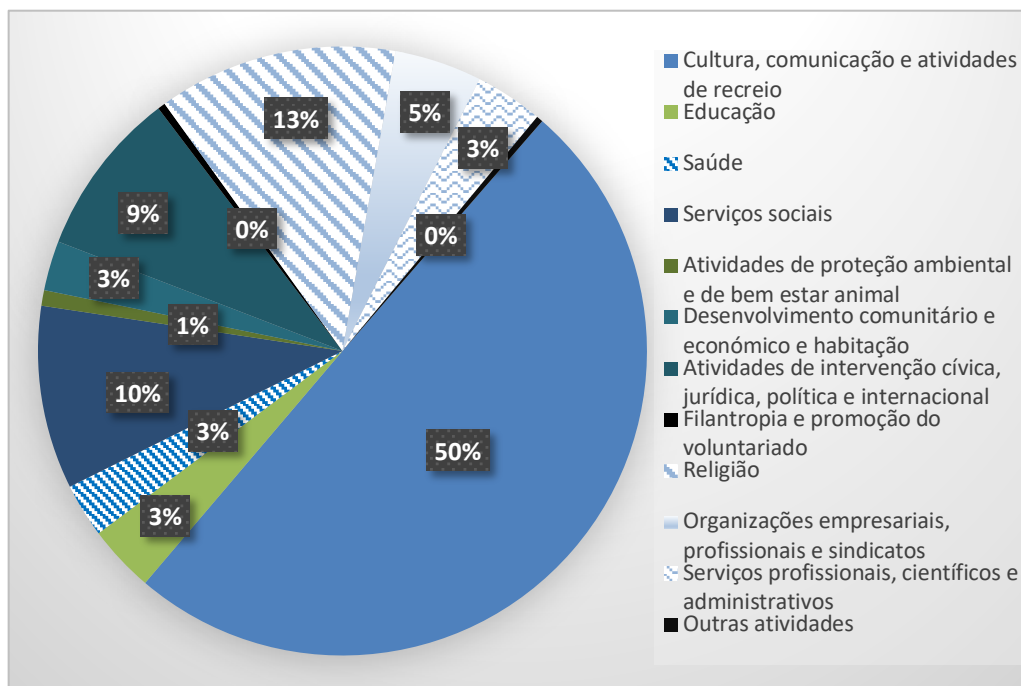
Conforme referido anteriormente, em 2016, as associações eram o grupo de entidades com maior número em Portugal, representando cerca de 92,9%, da ES contando com 66.761 entidades.

Quanto ao tipo de atividades desenvolvidas, podemos observar no Gráfico 5, que os tipos de atividades mais representativas serão as de Cultura, Comunicação e atividades de recreio só por si representam 50%, as atividades de saúde e Serviços Sociais, 13% e 10%, respetivamente.

---

<sup>31</sup> “A sociedade civil designa todas as formas de ação social levadas a cabo por indivíduos ou grupos que não emanam do Estado nem são por ele determinadas. Uma sociedade civil organizada é uma estrutura organizativa cujos membros servem o interesse geral através de um processo democrático, atuando como intermediários entre os poderes públicos e os cidadãos”. In [https://eurlex.europa.eu/summary/glossary/civil\\_society\\_organisation.html?locale=pt](https://eurlex.europa.eu/summary/glossary/civil_society_organisation.html?locale=pt) – consultado a 7 de julho de 2020

Gráfico 5 - Associações com fins altruísticos por grupos de entidades e segundo a Classificação Internacional de Organizações Sem Fins Lucrativos e do Terceiro Setor (CIOSFL/TS) – 2016



Fonte: Adaptado da Tabela 3 (CSES 2016)

As associações sem fins lucrativos, como entidades pertencentes ao Setor não lucrativo, apresentam uma das características mais comuns neste tipo de entidades e organizações, a oferta de bens e serviços quase públicos, no sentido da persecução de objetivos comuns de bem-estar da sociedade, e ao mesmo tempo a não distribuição de lucros ou excedentes gerados. Assim podemos dizer que as associações, enquanto entidades do setor não lucrativo, se situam entre o setor público e privado, atuando como parceiro, ou mesmo substituto do papel do Estado, nomeadamente, na área social (Santos, et al., 2012). Ao apresentarem características diferenciadoras face aos setores público e privado, tanto de organização como de princípios pelos quais se regem, também em termos jurídicos, contabilísticos e fiscais se distanciam destes.

### 3.1. Enquadramento Jurídico das Associações sem fins Lucrativos

O enquadramento jurídico das Associações sem fins lucrativos está intimamente ligado à liberdade de associação, enquanto direito dos cidadãos na vida em sociedade. No âmbito internacional, o direito de associação está consagrado no Art.º20, nº1 e nº2 da Declaração Universal dos Direitos do Homem e na Convenção Europeia dos Direitos do Homem (aprovada pela Lei 65/78 de 13/10, Art.º11, nº 1 e 2). Das quais emanam os princípios, de liberdade de constituição de associações, o direito de adesão a associações existentes, desde que respeitem os pressupostos legais e o direito de não ser coagido a juntar-se ou permanecer numa associação (Alves, 2004).

Por sua vez, no ordenamento jurídico português é desde logo, assegurada a liberdade de associação, no Art.46º da CRP<sup>32</sup>, como direito de os cidadãos constituírem, livremente associações, com a salvaguarda de que não se destinem à promoção de violência e cujos fins não sejam contrários à lei penal. Sendo este princípio reforçado, no DL 594/74, de 7/11, que reconhece e regulamenta o direito de associação, onde “o direito à livre associação é considerado como constituindo uma garantia básica de realização pessoal dos indivíduos na vida em sociedade” (Santos, et al., 2012).

O diploma que estabelece o enquadramento geral das associações, que não tenham por fim o lucro económico dos associados, é o Código Civil, nos Art.157º e seguintes, , no qual são estabelecidas as principais normas que lhe são aplicáveis, nomeadamente no que respeita à aquisição de personalidade jurídica, isto é, “susceptibilidade de uma pessoa individual ou coletiva ser sujeito de direitos ou obrigações jurídicas”<sup>33</sup>.

---

<sup>32</sup> Ao longo do texto constitucional são mencionadas diversas associações:

- Associações de consumidores (Art.60º nº 3).
- Associações representativas de beneficiários da segurança social (Art.63º nº 3).
- Associações representativas das famílias (Art.7º nº 2 al. g)).
- Organizações de cidadãos portadores de deficiência (Art.71º nº 3).
- Associações de defesa do património cultural (Art.73º nº 3).
- Associações de professores, alunos pais, comunidades e instituições de carácter científico (Art.77º nº 2).
- Associações e coletividades desportivas (Art.79º nº 2).
- Organizações de moradores (Art.263º nº 2). (Alves, 2004)

<sup>33</sup> In <https://dre.pt/lexionario/-/dj/115073275/view> - consultado a 2 de agosto de 2020

### 3.1.1. Constituição

No que respeita à constituição de associações, o Art.158º do Código Civil estabelece que as associações ao serem constituídas por escritura pública ou outro meio legalmente admitido, gozam de personalidade jurídica, com as especificações do Art.167º, nº1, do Código Civil, “o ato de constituição especificará os bens e serviços com que os associados concorrem para o património da associação, a denominação, fim e sede da pessoa coletiva, a forma do funcionamento e ainda a duração quando esta seja limitada, as associações adquirem, de imediato, personalidade jurídica”. No entanto, o ato de constituição e os estatutos da associação, e conseqüentemente a aquisição de personalidade, por si só, não produzem efeitos em relação a terceiros, enquanto não forem publicados “em sítio na Internet de acesso público, regulado por portaria do Ministro da Justiça, no qual a informação objeto de publicidade possa ser acedida, designadamente por ordem cronológica” (Artigos 168º Código Civil e 166º e 167º do Código das Sociedades Comerciais (CSC), quando se opte pela constituição tradicional. No entanto existem exceções, designadamente:

- Associação na hora
- Partidos políticos, os quais se constituem e adquirem personalidade jurídica segundo as formalidades dos Arts.14º a 16º da Lei Orgânica nº 2/2003, de 22 de agosto, alterada pela Lei Orgânica nº 2/2008, de 14 de maio, mediante inscrição no registo do Tribunal Constitucional requerida por, pelo menos, 7500 eleitores (Antunes, et al., 2018; Alves, 2004).
- Pessoas coletivas religiosas, reguladas pela Lei da Liberdade Religiosa, Lei 16/01 de 22 de junho, segundo a qual, no artigo 33º e 34º, as pessoas coletivas religiosas que se constituem e adquirem personalidade jurídica pela inscrição no registo das pessoas coletivas religiosas, sendo que segundo o Art.44º da mesma Lei, permite a aquisição de personalidade jurídica nos termos gerais de direito civil (Antunes, et al., 2018; Alves, 2004).
- Associações canonicamente eretas, criadas pela Igreja Católica ao abrigo do disposto no Art.3º da Concordata de 7/5/1940. São constituídas de acordo com as normas de direito canónico, com simples participação escrita à autoridade administrativa competente (Governo Civil) (Antunes, et al., 2018; Alves, 2004).

- Associações juvenis e associações de estudantes, as quais adquirem personalidade jurídica nos termos gerais do Código Civil (artigos 8º, nº1, e 10º, nº1, da Lei nº23/2006, de 23 de junho), sendo igualmente aplicável o regime especial de associação na hora aprovada pela Lei nº40/2007, uma vez que não se encontram excluídas nos termos do nº2 do artigo 1º deste diploma legal; Associações de estudantes, que se constituem e adquirem personalidade jurídica nos termos dos Art.4º e 6º da Lei 37/87 de 11 de julho (com alterações), mediante aprovação dos estatutos em assembleia geral e posterior depósito dos estatutos e ata de aprovação no Ministério da Educação. Associações juvenis e grupos de jovens, que se constituem e adquirem personalidade jurídica nos termos dos Art.3º e 4º da Lei 6/02 de 23/1, mediante aprovação dos estatutos em assembleia geral e envio ao IPJ dos estatutos, ata de aprovação da constituição da associação, documentos fiscais, admissibilidade do nome da associação e publicação no Diário da República. O Art.4º nº 5 da Lei 6/02 permite a aquisição de personalidade jurídica nos termos gerais de direito civil (Antunes, et al., 2018; Alves, 2004).
- Associações de pais e encarregados de educação, constituem-se e adquirem personalidade jurídica nos termos dos artigos 5º e 6º do DL nº 372/90, de 27 de novembro, mediante aprovação, dos estatutos da associação e posterior depósito destes, acompanhados da lista dos respetivos outorgantes, na Secretaria Geral do Ministério da Educação, com identificação completa e morada de cada um, e de certificado de admissibilidade da denominação da associação, emitido pelo Registo Nacional de Pessoas Coletivas e subsequente publicação dos Estatutos no Diário da República (Antunes, et al., 2018; Alves, 2004).
- Comissões de trabalhadores, que se constituem e adquirem personalidade jurídica nos termos do Art.462º do Código do Trabalho pelo registo dos seus estatutos no Ministério responsável pela área laboral (no XVI Governo, o Ministério da Segurança Social, da Família e da Criança – DL 215-A/04 de 3 de agosto, Art.22º). (Alves, 2004)
- Associações de empregadores, que se constituem e adquirem personalidade jurídica nos termos do Art.513º do Código do Trabalho – assembleia constituinte, estatutos aprovados, ata da assembleia e registo destes no Ministério responsável pela área laboral (no XVI Governo, o Ministério da Segurança Social, da Família e da Criança – DL 215-A/04 de 3 de agosto, Art.22º).



- Associações sindicais, que se constituem e adquirem personalidade jurídica nos termos do Art.483º do Código do Trabalho – assembleia constituinte, estatutos aprovados, ata da assembleia e registo destes no Ministério responsável pela área laboral (no XVI Governo, o Ministério da Segurança Social, da Família e da Criança – DL 215-A/04 de 3/8, Art.22º).

De uma forma geral, para a constituição de uma associação pode ser adotado um de dois tipos de procedimentos, o tradicional e associação na hora, Anexos 8 e 9, os quais são comuns a todos os tipos de associações, designadamente às associações com fins altruísticos que atuem no âmbito cultural, recreativo, do desporto e do desenvolvimento local e às associações mutualistas<sup>34</sup> (CASES, 2019).

Com o regime especial de constituição imediata de associações – Associação na Hora – passou a ser possível constituir uma associação num único balcão e de forma imediata (CASES, 2019) .

Segundo o Art.167º, nº1 do Código Civil, o ato de constituição de associação deverá especificar “os bens ou serviços com que os associados concorrem para o património social, a denominação, fim e sede da pessoa coletiva, a forma do seu funcionamento, assim como a sua duração, quando a associação se não constitua por tempo indeterminado”.

No que respeita à denominação da associação, de forma a garantir o respeito pela composição e uso da denominação, deverá ser solicitado um certificado de admissibilidade de firma, conforme o Art.45º do DL 129/98, a requerer junto do Registo Nacional de Pessoas Coletivas (Alves, 2004), existem no entanto, normas especiais para determinados tipos de associações, como é o caso das associações mutualistas, cuja denominação deverá conter a expressão “associação mutualista” (Art.18º, a) do Código das Associações Mutualistas), ou as associações promotoras de desporto que nos termos do Art.4º, nº3, do DL nº 279/97 de 11 de outubro, a denominação deverá ser precedida da sigla “APD”, e ainda Associações sindicais (Art.485º nº 2º do Código do Trabalho) e Associações de empregadores (Art.15º nº 2º do Código do Trabalho), (Antunes, et al., 2018; Alves, 2004). Os fins a que as associações se destinam poderão, desde a sua constituição, determinar se a sua existência é, ou não contrária à ordem pública, Art.182º, nº2, d), e que definirão o âmbito da capacidade de gozo, conforme o Art.160º, nº1, do Código Civil no qual a

---

<sup>34</sup> in <https://www.cases.pt/constituir-associacao/> - consultado a 15 de agosto de 2020

capacidade das pessoas coletivas abrange todos os direitos e obrigações necessários ou convenientes à prossecução dos seus fins (Antunes, et al., 2018).

“Embora as associações sejam pessoas coletivas sem fim lucrativo (ao contrário das sociedades comerciais), nada impede, no silêncio da lei, que os estatutos de uma pessoa coletiva (associação ou fundação) prevejam a possibilidade de esta se dedicar, marginalmente, a uma atividade lucrativa, com o objetivo de angariar fundos destinados à prossecução do seu fim estatutário. Essencial será que os lucros obtidos não se destinem, no todo ou em parte, a distribuição pelos sócios” (Antunes, et al., 2018).

Quanto aos bens e serviços com que os associados concorrem para o património social, o mais comum é ser estabelecido o pagamento de uma joia ou de quotas. No entanto, conforme (Antunes, et al., 2018). referem, no caso de os associados contribuírem com determinados bens, valores ou serviços, estes devem constar no ato de constituição de forma a clarificar quanto à titularidade desses mesmo bens.

### 3.1.2. Extinção das Associações

O regime legal da extinção das associações encontra-se estabelecido nos Art.182º a 184º do Código Civil, e apesar da terminologia entre dissolução e extinção suscitar uma certa confusão, por extinção deve entender-se “já dissolvida, mas ainda não liquidada” (Antunes, et al., 2018). Na extinção de uma associação tanto por decisão judicial como por decisão não judicial, nos termos dos Art.182º e Art.183º do Código Civil, não implica a sua inexistência jurídica, isto é, a associação continua a deter personalidade jurídica, uma vez que a associação continuará a ser responsável pelas obrigações durante a fase da liquidação até ao registo do encerramento, conforme Art.146º, nº2, e 160º do CSC (Correia, 2017; Antunes, et al., 2018). Assim, e de acordo com o Art.184º do Código Civil, após a emissão da declaração de extinção da associação, durante a fase de liquidação da associação, cujo objetivo é a liquidação do património social da associação, os administradores liquidatários devem proceder à cobrança de créditos e pagamento das dívidas da associação, e terminar os negócios pendentes, dado que os poderes dos órgãos da associação, nesta fase, ficam limitados à prática de atos meramente conservatórios e necessários, sendo que “pelos atos restantes e pelos danos que deles advenham à associação respondem solidariamente os administradores que os praticarem” Art.184º do Código Civil, nº1. Só após estes procedimentos se poderá lavrar a ata de encerramento, que deverá ser depositada no Registo Nacional das Pessoas Coletivas, conforme o Art.6º, alínea h), do DL nº129/98,

(Antunes, Bento, Gonçalves, Henriques, & Martins, 2018). Com a extinção da associação deve ainda ser definido o destino dos bens da associação, que segundo o Art.166º do Código Civil:

“1 - Extinta a pessoa coletiva, se existirem bens que lhe tenham sido doados ou deixados com qualquer encargo ou que estejam afetados a um certo fim, o tribunal, a requerimento do Ministério Público, dos liquidatários, de qualquer associado ou interessado, ou ainda de herdeiros do doador ou do autor da deixa testamentária, atribui-los-á, com o mesmo encargo ou afetação, a outra pessoa coletiva.

2 - Os bens não abrangidos pelo número anterior têm o destino que lhes for fixado pelos estatutos ou por deliberação dos associados, sem prejuízo do disposto em leis especiais; na falta de fixação ou de lei especial, o tribunal, a requerimento do Ministério Público, dos liquidatários ou de qualquer associado ou interessado, determinará que sejam atribuídos a outra pessoa coletiva ou ao Estado, assegurando, tanto quanto possível, a realização dos fins da pessoa extinta”.

## 3.2. Funcionamento de uma Associação – Órgãos

Segundo o Art.162º do Código Civil, os estatutos da associação designam os respetivos órgãos, entre os quais um órgão de administração, vulgarmente designada Direção, e um órgão de fiscalização, o conselho fiscal, que pode ser constituído por um fiscal único ou por um número ímpar de titulares, dos quais um será o presidente. As associações deverão ainda possuir um órgão deliberativo, a assembleia geral. “A relação que se estabelece entre os vários órgãos de uma associação é uma relação democrática que se baseia na forma como estes cumprem as suas competências sem interferirem no âmbito de intervenção uns dos outros” (Fernandes & Castro, 2005).

### 3.2.1. Assembleia Geral

A assembleia geral deverá ser constituída no mínimo por três elementos, um dos quais será o Presidente. É da sua competência exclusiva e imperativa, conforme o nº2 do Art.172º do Código Civil, a destituição dos titulares dos órgãos da associação, a aprovação das contas do exercício, a alteração dos estatutos, a extinção da associação e a destituição dos cargos de administração por factos praticados no exercício do cargo. O nº1 do mesmo artigo, refere

ainda, que compete a este órgão todas as deliberações não compreendidas nas atribuições legais ou estatutárias dos demais órgãos da associação. Trata-se, por este motivo do “órgão mais importante, sendo o espaço onde os associados podem expressar a sua opinião e decidir através do seu voto” (Fernandes & Castro, 2005).

### 3.2.2. Direção

A Direção é o órgão de caráter executivo ou administrativo, ao qual compete a gestão e a tomada de decisão quanto ao seu funcionamento, dependendo sempre das deliberações da assembleia geral, conforme o nº1 e nº2 do Art.172º. Compete assim à Direção a elaboração do plano de atividades e orçamento anual, a elaboração do relatório e contas do exercício, assegurar a organização e o funcionamento dos serviços, gerir os recursos humanos e não menos importante, zelar pelo cumprimento da lei, dos estatutos, dos regulamentos e das deliberações da Assembleia geral (Alves, 2004), (Fernandes & Castro, 2005) & (Antunes, et al., 2018). Para além da gestão da associação, cabe ainda à direção, a sua representação em juízo e fora dele, Art.163º, nº1 do Código Civil, e ainda a convocação da assembleia geral, Art.173º Código Civil.

Conforme Antunes (2018) referem, apesar do Código Civil não estabelecer um limite máximo à duração do mandato, existe legislação específica para determinados tipos de associações a fixarem um prazo, tais como:

- Instituições particulares de solidariedade social, limite de 3 anos (Art.57º do DL 119/83 de 25 de fevereiro).
- Partidos políticos, cuja Lei Orgânica 2/03 de 22 de agosto, no Art.30º, nº1 estabelece que os cargos de direção não poderão ser vitalícios.
- Federações desportivas dotadas de utilidade pública; 4 anos (Art.23º nº 1 al. d) da Lei 30/04 de 21/7 e Art.45º do DL 144/93 de 26/4).
- Associações sindicais; 4 anos (Art.486º al. g) do Código do Trabalho).
- Associações de empregadores; 4 anos (Art.516º nº 1 al. g) do Código do Trabalho).
- Comissões de trabalhadores; 4 anos (Art.343º da Lei 35/04 de 29/7).
- Associações mutualistas; 3 anos (Art.89º nº 1 do DL 72/90 de 3/3).
- Associações de direitos de autor; 4 anos (Art.21º da Lei 83/01 de 3/8).

### 3.2.3. Conselho Fiscal

O conselho fiscal, trata-se de um órgão fiscalizador responsável pelo cumprimento dos estatutos e da lei em vigor. Nas suas funções, são responsáveis por examinar a escrituração e os documentos, dar pareceres sobre o Relatório e contas do exercício bem como do Plano de Atividades e Orçamento de cada ano, e sobre quaisquer assuntos que os outros órgãos submetam à sua apreciação (Fernandes & Castro, 2005). Tem que ter natureza colegial e ser composto por um número ímpar de membros, no mínimo de três, sendo um deles o presidente, o conselho fiscal pode ainda ser constituído por um fiscal único, que será, por regra, um revisor oficial de contas (Antunes, et al., 2018). Em caso de silêncio dos estatutos, tal órgão tem poderes genéricos de fiscalização e vigilância, nomeadamente na área financeira, podendo alertar a assembleia geral para qualquer irregularidade ou ilegalidade. De facto, não seria viável que cada sócio verificasse a regularidade dos atos de gestão ou que tais funções pudessem ser conhecidas em pleno pela assembleia geral (Alves, 2004).

## 3.3. Fontes de Financiamento

De uma forma geral, as empresas podem financiar-se de duas formas para além das receitas próprias, através de dívida ou capital próprio. O mesmo acontece nas organizações sem fins lucrativos, sendo que o financiamento por capital próprio inclui doações de mecenas e de particulares e através de subsídios. Quanto ao financiamento por dívida diz respeito ao financiamento junto de instituições financeiras. No entanto é de referir a importância das receitas próprias como fonte de liquidez. Assim podemos identificar três fontes de liquidez ou fundos: receitas próprias, a filantropia e subsídios (Lucas, 2014).

Em Portugal, no que respeita a recursos financeiros, as organizações sem fins lucrativos, dependem em grande medida do financiamento de entidades externas, nomeadamente, doadores e/ou contratualização estatal mediante subsídios e outros apoios do Estado (Andrade & Franco, 2007; Fernandes, 2016). Apesar da CSES não apresentar os dados desagregados quanto às fontes de financiamento das entidades da Economia Social, apresenta resultados quanto à necessidade de financiamento destas entidades, tendo sido de 598,4 milhões de euros em 2016, representando 0,3% do PIB, face a 412,0 milhões de

euros (0,2% do PIB), em 2013 (CSES 2016). “Apesar de heterogéneas no tipo de atividades e na área de atuação, estas entidades sofrem de um mal comum: falta de recursos financeiros e fraca capitalização, o que dificulta o desempenho das suas atividades e maximização do impacto” (Laboratório de Investimento Social, 2014).

A diversidade do Terceiro Setor quer seja nas formas jurídicas ou de gestão aliadas às diferentes iniciativas com o intuito de satisfazer necessidades sociais através da incorporação de atividades de mercado nos seus objetivos sociais determina por um lado, uma relação diferente com o Mercado e com o Estado como por outro, a procura por diferentes formas de financiamento (Parente, 2014).

Assim “o financiamento poderá estar relacionado com o perfil jurídico da organização, havendo maior tendência para Fundações, Cooperativas e Mutualidades se financiarem com receitas de exploração de atividade, enquanto que as Associações tipicamente se financiam mais com subsídios à exploração. No entanto, nas Associações, esta realidade depende muito do tipo de atividade que desenvolvem, havendo grande variedade de fontes de financiamento (próprias e externas, neste caso)” (Parente, 2014) referida por (Fernandes, 2016).

No que respeita às Associações, podemos apontar como potenciais fontes de financiamento, as seguintes, (Fernandes & Castro, 2005; Laboratório de Investimento Social, 2014; Fernandes, 2016):

- Joias e Quotas pagas pelos associados;
- Receitas Próprias, geradas na exploração de loja ou bar, ou ainda receitas geradas através dos bens da associação rendas ou outros rendimentos;
- Doações, legados, heranças;
- Organização de atividades e eventos de angariação de fundos;
- Concursos e prémios;
- Mecenato e donativos;
- Subsídios públicos e Contratos de prestação de serviços com o Estado;
- *Crowdfunding*;
- Fundos de Investimento social, fundos de capital de risco, *business angels* (Anexo 10 - Instituições financeiras tradicionais e instituições financeiras sociais)
- Empréstimos bancários.

Conforme Fernandes (2016) refere, a oferta e estrutura do financiamento da economia social em Portugal encontra-se numa fase de reformulação e expansão.

“De um financiamento maioritariamente assistencialista e muito centrado em doações, patrocínios e contratualizações com o Estado, o setor da economia social começa a estar cada vez mais atento para outras possibilidades de financiamento que começam a alargar o espectro e a diversidade do mesmo, adequando-se gradualmente às necessidades das iniciativas da economia social” (Fernandes, 2016).

O investimento social é um exemplo disso mesmo, uma vez que usa como critério o impacto social da organização, presente na filantropia tradicional e que seja capaz de gerar receita capaz de retribuir o investimento realizado, presente no financiamento de dívida tradicional (Laboratório de Investimento Social, 2014).

Conforme é defendido para as empresas de mercado, no que respeita à diversificação da estrutura de capitais de forma a maximizar a riqueza e minimizar o custo do capital (Martins, et al., 2016), também nas organizações sem fins lucrativos se devem eleger várias opções de financiamento de forma a diminuir o grau de dependência face, por exemplo ao Estado (Andrade & Franco, 2007; Laboratório de Investimento Social, 2014).

### 3.4. Instrumentos de Gestão e Prestação de Contas

No atual contexto socioeconómico, em que a importância das organizações sem fins lucrativos é incontestável, quer seja pela resposta às necessidades sociais de interesse geral ou até mesmo a atual conjuntura económica, traduziu-se num aumento significativo do número de entidades pertencentes ao Terceiro Setor assim como o seu peso na Economia. Neste sentido, é preponderante o reforço da transparência no que diz respeito às atividades desenvolvidas e aos recursos utilizados mediante a Prestação de Contas. Tendo em conta a missão e os valores e até mesmo as características distintivas das entidades do Terceiro Setor, a prestação de contas deverá refletir uma imagem confiável e fidedigna do desempenho nas atividades desenvolvidas e da gestão dos recursos que lhes são confiados (Franco, et al. 2005; Araujo, et al., 2012; Pereira, et al., 2017; Hall & O'Dwyer, 2017; Lopes, 2017; Carvalho, Ferreira, & Silva, 2019).

A Prestação de Contas ou *accountability* pode ser definida com atividade mediante a qual uma organização presta contas das atividades desenvolvidas, fornecendo informação não só financeira, como não financeira aos seus *stakeholders*, assumindo a responsabilidade e transparência da divulgação da informação no impacto das políticas, decisões, ações, produtos e desempenho a eles associados (Eikenberry & Kluver, 2004; Andrade & Franco, 2007; Campbell & Benjamin, 2014; Carvalho, et al., 2019). A prestação de contas assumiu uma grande importância ao longo das últimas décadas nas organizações sem fins lucrativos de forma a tornar as suas atividades mais transparentes e aumentar a consciencialização sobre o impacto que causam a sociedade em geral. É uma ferramenta que permite às entidades fornecer informações mais detalhadas sobre o desempenho económico e social, os seus recursos e atividades aos seus stakeholders (OCDE, 2003).

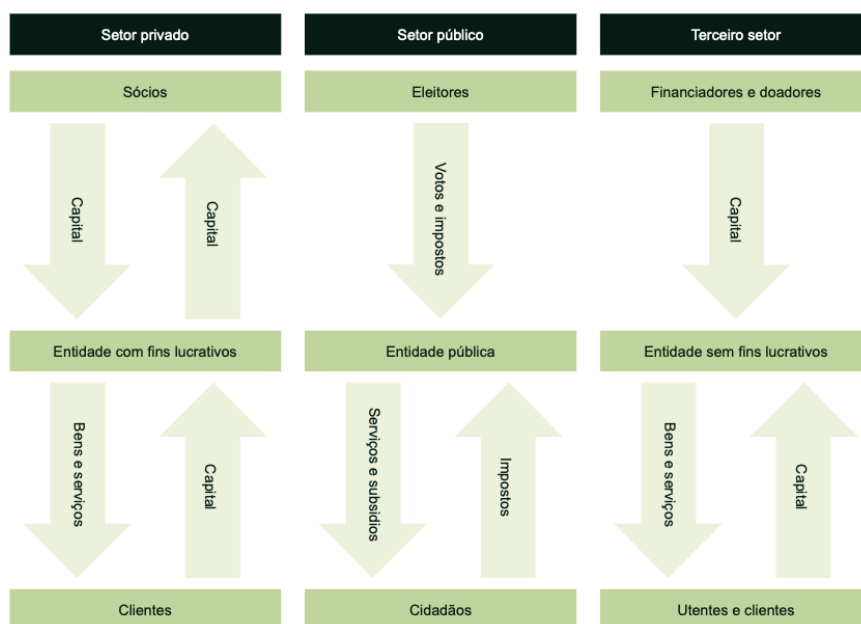
Apesar das organizações sem fins lucrativos não terem como principal objetivo o lucro são entidades intrinsecamente complexas dadas as diversas partes interessadas que atendem, as questões complexas que procuram abordar, que vão desde a redução da pobreza e exclusão social para a promoção dos direitos humanos, crenças religiosas e diferentes ideologias. A sua missão, também esta distintiva, que passa, por exemplo, por causas sociais, ambientais, de ensino ou investigação, filantrópicas, de defesa de direitos, entre outras. A diversidade de estruturas organizacionais, a combinação de funcionários voluntários e remunerados, a sua dependência de diversas fontes de financiamento, tais como, doações, subsídios, voluntariado para subsistirem (Andrade & Franco, 2007; Hall & O'Dwyer, 2017).

No que respeita à Prestação de Contas, e em consequência dos aspetos anteriormente enunciados, também existem diferenças significativas face aos outros setores. Por um lado, o sector privado é regulado pelo mercado e pela legislação e normativos aplicados pelo Estado, onde existe uma relação direta entre os fornecedores de bens e serviços e os seus clientes, na medida em que as empresas fornecedoras «oferecem» bens e serviços em troca do melhor preço e da fidelidade do cliente, resumido de forma esquemática na Figura 6 - Diferença nas Transações do Setor Privado, Setor Público e Terceiro Setor. Também os sócios e acionistas, enquanto investidores procuram a maior rentabilidade dos seus financiamentos em troca dos seus financiamentos. Já no sector público, as entidades públicas fornecem bens, serviços e subsídios aos cidadãos, financiados pelos impostos, e em troca, os eleitores votam em quem acreditam vir a criar o sistema fiscal e os serviços públicos mais adequados, pelo que se pode assumir que a regulação do setor é assegurada de forma mais ou menos direta pelos eleitores. (Andrade & Franco, 2007; Araujo, et al., 2012).



Fruto da sua complexidade, nas organizações do setor não lucrativo, não existe uma sujeição direta perante a regulação do mercado, do Estado ou dos cidadãos enquanto eleitores, uma vez que, por um lado, quem adquire os serviços não paga a sua totalidade, uma vez que são em parte ou na sua totalidade suportados pelos financiadores e/ou doadores. Como por outro lado, os financiadores e doadores não são os beneficiários diretos dos bens e serviços prestados, obtêm, no entanto como contrapartida, o cumprimento das suas obrigações enquanto Estado, no caso de financiadores públicos, ou satisfação de necessidades de autoestima, no caso de financiadores privados. Tendo em conta estas características é de esperar um menor grau de exigência dos consumidores, assim como uma menor intervenção na gestão das organizações por parte dos financiadores e doadores (Andrade & Franco, 2007; Araujo, et al., 2012).

Figura 6 -Diferença nas Transações do Setor Privado, Setor Público e Terceiro Setor



Fonte: (Andrade & Franco, 2007; Araujo, et al., 2012)

A Prestação de Contas das ESNL em termos genéricos, consiste na submissão para os órgãos competentes, e de acordo com os modelos oficiais legalmente fixados, dos seguintes documentos: um plano de atividades, um orçamento, um relatório de atividades, o conjunto das DF, isto é, um Balanço, uma Demonstração dos Resultados, Demonstração de Fluxos de Caixa, um Anexo e uma Demonstração das Alterações nos Fundos Patrimoniais, uma certificação legal de contas e um parecer do órgão de fiscalização quando aplicável ou exigível (Araujo, et al., 2012).

O Terceiro Setor é composto pelas mais diversas formas de associação “sendo regulado por uma multiplicidade de diplomas legais aplicáveis em função do tipo jurídico e/ou do âmbito de ação dessas entidades, sendo que, regra geral, cada um dos correspondentes regimes jurídicos apenas elenca os documentos de prestação de contas obrigatórios, não dispendo sobre o respetivo conteúdo mínimo. Deste modo, toda a problemática de prestação de contas encontra-se dispersa, num primeiro plano, pelos diferentes regimes jurídicos existentes e, num segundo plano e de forma complementar, pelas disposições estatutárias, facto que dificulta a fundação de um repositório estável quanto à prestação de contas para a generalidade das entidades do setor não lucrativo” (Araujo, et al., 2012).

A Figura 7– Processo de Prestação de Contas nas ESNL, detalha o processo de Prestação de contas da generalidade das ESNL.

Figura 7– Processo de Prestação de Contas nas ESNL

Entidades do setor não lucrativo		IPSS			"Associações juvenis + Associações de estudantes"	Associações humanitárias de bombeiros	"Organizações não governamentais de ambiente (ONGA)"	Federações desportivas	Outras ESNL					
		Fundações de solidariedade social	"Associações de solidariedade social + Associações de voluntários da ação social + Associações de socorros mútuos + Irmandades da misericórdia"	Associações mutualistas					"Associações juvenis + Associações de estudantes"	Associações humanitárias de bombeiros	"Organizações não governamentais de ambiente (ONGA)"	Federações desportivas	Associações	Fundações
													"Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro"	"Decreto-Lei n.º 72/90, de 3 de março"
Órgãos intervenientes no processo de prestação de contas	Preparação	Órgão de administração		Direção	Órgão de administração			Direção	Órgão de administração					
	Fiscalização	Órgão de fiscalização		Conselho fiscal	Conselho fiscal	Órgão de fiscalização		Conselho fiscal	Conselho fiscal					
	Aprovação	Órgão	Não aplicável		Assembleia geral						Não aplicável			
		Prazo	Relatório (de atividades) e contas		31 de março do ano seguinte		Não definido no respetivo regime jurídico							
Visto dos serviços da tutela competentes	Independente da atribuição do estatuto de utilidade pública	Serviços da tutela		Instituto da Segurança Social, I.P.			Autoridade Nacional de Proteção Civil	Agência Portuguesa do Ambiente	Serviço ou organismo da Administração Pública com competências na área do desporto		Não definido no Código Civil			
		Meio de entrega		OCIP em <a href="http://www.seg-social.pt">www.seg-social.pt</a>										
		Prazo	Contas anuais		30 de abril do ano seguinte		Não definido no respetivo regime jurídico							
			Orçamentos		30 de novembro do ano anterior									
	"Pessoas coletivas de utilidade pública (Decreto-Lei 460/77 de 7 de novembro)"	Serviços da tutela		Secretaria-Geral da Presidência do Conselho de Ministros										
		Obrigações de reporte		Envio do relatório de atividades e as contas do exercício										
		Meio de entrega		Transmissão eletrónica										
		Prazo		Até 6 meses após aprovação										
		Documentos de prestação de contas	Preparação	Orçamento e plano de atividades		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
				Relatório de atividades		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
Demonstrações financeiras				✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓			
Balanço técnico						✓								
Fiscalização	Certificação legal de contas	Parecer do órgão de fiscalização		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓			
		Entidades que apresentem contas consolidadas		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓			
		Entidades que ultrapassem os limites do artigo 262.º do CSC		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓			
Aprovação	Imposição do regime jurídico							✓						
	Ata da assembleia geral			✓		✓		✓	✓	✓				
Documentação fiscal	Modelo 22 e respetivo anexo D		Até ao último dia do 5.º mês seguinte à data do termo do período											
	IES e Dossier fiscal		Até ao 15.º dia do 7.º mês posterior à data do termo do período											

Fonte: (Araujo, et al., 2012)

Apesar de não estar previsto na lei, o dever de relato das atividades e apresentação das contas, por parte das ESNL, os autores (Araujo, et al., 2012) consideram de extrema importância a aplicação dos princípios basilares do direito comercial, no que respeita à elaboração e comunicação aos órgãos competentes da organização, o orçamento e plano de

atividades, o relatório de atividades, as DF e a restante documentação de prestação de contas relativos a cada período, respeitando os princípios da periodicidade anual, a legalidade, “os documentos de prestação de contas devem obedecer às disposições legais, as quais poderão ser complementadas, mas não derogadas, pelas disposições estatutárias”; o princípio da subscrição, no sentido de todos os documentos de prestação de contas serem assinados por todos os membros do órgão de gestão, “sendo que a recusa de assinatura por qualquer deles deve ser justificada no documento a que respeita e explicada pelo próprio perante o órgão competente para a aprovação, ainda que já tenha cessado as suas funções”; E por fim, a tempestividade, a apresentação dos documentos de prestação de contas devem ser apresentados a apreciação do órgão competente, nos prazos previstos na lei (Araujo, et al., 2012).

### 3.4.1. Plano de Atividades

O Plano de Atividades, em articulação com o orçamento, é o documento onde deve constar a estratégia definida para a organização, nomeadamente no que respeita às atividades a desenvolver, e necessidades da associação de forma a garantir o acompanhamento adequado das atividades e projetos (Fernandes & Castro, 2005; Araujo, et al., 2012).

Tabela 6 – Exemplo de Estrutura do Plano de Atividades numa Associação

<b>Plano de Atividades</b>	
<b>Nota introdutória</b>	a utilizar para identificar a entidade, esclarecer o âmbito e o contexto do plano e identificar os respetivos utilizadores/destinatários;
<b>Objetivos e estratégia</b>	identificação dos objetivos (de curto, médio e longo prazo) e a da estratégia a adotar para a concretização dos mesmos;
<b>Atividades a realizar</b>	explanação das atividades a realizar nomeadamente quanto à respetiva natureza, objetivos, destinatários, prazos e responsáveis;
<b>Recursos</b>	identificação dos recursos necessários a envolver na prossecução das atividades planeadas, sendo que os de natureza financeira deverão estar harmonizados com o respetivo orçamento.

Fonte: Adaptado (Araujo, Cardoso, & Novais, 2012)

### 3.4.2. Orçamento

O Orçamento é o documento que concretiza as estratégias definidas no plano de atividades em termos financeiros, com base em projeções financeiras, ou seja, para que se possam executar as estratégias definidas é necessário determinar a verba necessária à execução das atividades e a receita e fundos necessários para a sua concretização, tendo sempre em consideração que todas as decisões de gestão devem sempre “constituir uma estratégia integrada e coordenada com o orçamento para alcançar os objetivos financeiros estabelecidos” (Fernandes & Castro, 2005). O Orçamento assume por isso um papel de extrema importância enquanto ferramenta de gestão e de avaliação de desempenho e controlo, desde que seja coerente com o que foi delineado no plano de atividades e seja posto em prática um acompanhamento e análise regular de eventuais desvios face ao inicialmente previsto (Araujo, et al., 2012).

De forma a garantir a viabilidade do orçamento, por um lado, é importante garantir que se cumprem os objetivos da receita e se os custos são controláveis, e por outro, confirmar se as fontes de financiamento apresentadas no plano serão suficientes para suportar os custos, das atividades e projetos da associação (Fernandes & Castro, 2005).

### 3.4.3. Relatório de Atividades

O principal objetivo do relatório é o de dar a conhecer o grau de execução e evolução das atividades inicialmente previstas e eventuais limitações à sua execução, do desempenho e posição financeira da organização (Fernandes & Castro, 2005; Araujo, et al., 2012). No relatório de atividades devem ser ainda mencionadas as expectativas da gestão sobre o futuro da associação, os acontecimentos relevantes após o término do exercício e a evolução previsional da entidade (Araujo, et al., 2012; Pereira, et al., 2017).

## 3.5. Obrigações Contabilísticas

Entidades do setor não lucrativo podem ser definidas como entidades que prossigam a título principal, atividades sem fins lucrativos e que não possam distribuir aos seus membros ou contribuintes qualquer ganho económico ou financeiro direto, designadamente

associações, fundações e pessoas coletivas públicas do tipo associativo. (Pires & Gomes, 2014; Araujo, 2017).

### 3.5.1. SNC – ESNL Norma Contabilística

Com a publicação do DL nº36-A/2011, de 9 de março, foram aprovados os regimes da normalização contabilística para microentidades assim como para as entidades do setor não lucrativo, sendo de particular importância esta última para o presente estudo (Pires & Gomes, 2014).

“A contabilidade, ao ter como finalidade, tanto para uma organização com fins lucrativos quanto para uma organização sem fins lucrativos, estudar e interpretar os fenómenos que afetam o património de uma entidade, alcança a sua finalidade por meio do registo e análise de todos os factos relacionados com a formação, a movimentação e as variações do património da entidade, com o propósito de assegurar o seu controlo e fornecer aos seus gestores, no caso concreto das ESNL, ao Estado e à sociedade civil em geral, as informações que espelhem com a maior clareza e transparência toda a sua ação” Álvaro Pinto Correia, Presidente da Fundação Cidade de Lisboa, prefácio (Pires & Gomes, 2014).

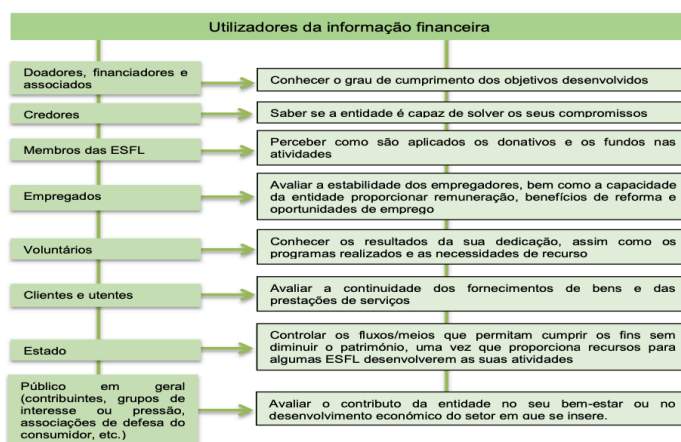
Durante muito tempo, não era discutida a necessidade e exigência de informação e controlo das ESNL, por parte dos seus *stakeholders*, no entanto, com o crescimento e proliferação destas entidades aliados ao distanciamento entre doadores e gestores destas entidades, foi-se demarcando a necessidade da criação de um normativo próprio e adequado às exigências e especificidades das ESNL (Ferreira, et al., 2012).

Em resposta a esta necessidade, o DL nº 36-A/2011, de 9 de março, veio aprovar o regime de normalização contabilística para as ESNL, que consistiu na criação de regras contabilísticas próprias, aplicáveis especificamente às entidades que prossigam, a título principal, atividades sem fins lucrativos e que não possam distribuir aos seus membros ou contribuintes qualquer ganho económico ou financeiro direto, designadamente associações, pessoas coletivas públicas de tipo associativo, fundações, clubes, federações e confederações. Com as sucessivas alterações aos DL 36-A/2011, de 9 de março, surgiu no ano de 2015 o DL nº98/2015, de 2 de junho, passando a incorporar no SNC a NCRF-ESNL.

Conforme §10 do Preâmbulo do DL n° 36-A/2011, de 9 de março, e o ponto 1.5 O DL n°98/2015, de 2 de junho<sup>35</sup>, a necessidade da criação de um novo normativo para as entidades do setor não lucrativo é justificada por duas razões essenciais, por um lado, o crescimento e disseminação do setor aliado ao seu papel e peso preponderantes na economia, justifica o reforço nas exigências de transparência das atividades desenvolvidas e aos recursos utilizados na execução das mesmas, “nomeadamente através da obrigação de prestarem informação fidedigna sobre a gestão dos recursos que lhes são confiados, bem como sobre os resultados alcançados no desenvolvimento das suas atividades”. Como por outro lado, e não menos importante, o facto de “responderem a finalidades de interesse geral que transcendem a atividade produtiva e a venda de produtos ou prestação de serviços”.

Tendo em conta as particularidades distintivas das ESNL, também os utilizadores da informação financeira, serão distintos. Conforme o ponto 1.7 do DL n°98/2015, de 2 de junho, os utilizadores da informação financeira são as entidades que entregam recursos (quotas, legados, donativos), os credores, as pessoas que realizam prestações gratuitas (assistência ou trabalhos de voluntariado), o Governo e a Administração Pública entre outros, como podemos observar na Figura 8.

Figura 8 – Utilizadores da informação das ESNL



Fonte: (Lopes, 2017; Araujo, et al., 2012)

<sup>35</sup> O DL n.º 98/2015 de 2 de junho transpõe para a ordem jurídica interna a Diretiva n.º 2013/34/UE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 26 de junho de 2013, relativa às demonstrações financeiras anuais, às demonstrações financeiras consolidadas e aos relatórios conexos de certas formas de empresas, que altera a Diretiva n.º 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, e revoga as Diretivas n.º 78/660/CEE e 83/349/CEE do Conselho.

A Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Entidades do Setor Não Lucrativo tem como objetivo estabelecer os principais aspetos de reconhecimento e mensuração, com as adaptações inerentes às ESNL<sup>36</sup>.

O Sistema de Normalização Contabilístico para as entidades do setor não lucrativo é composto pelos seguintes instrumentos, segundo o Anexo II do DL 36-A/2011 de 9 de março:

- Bases para a apresentação de demonstrações financeiras (BADF);
- Modelos de DF;
- Código de Contas;
- Norma contabilística e de relato financeiro para entidades do setor não lucrativo;
- Normas Interpretativas

Conforme o nº3 do Anexo II do DL 36-A/2011 de 9 de março, as BADF de finalidades gerais, visam estabelecer os requisitos de forma a assegurar a comparabilidade, quer com as DF de períodos anteriores da entidade quer com as DF de outras entidades.

Deste modo, as DF destinam-se a satisfazer as necessidades dos utentes, proporcionando informação acerca da posição financeira da entidade, do desempenho financeiro e dos fluxos de caixa de uma entidade, essenciais à tomada de decisão, proporcionando informação acerca, dos ativos, passivos, fundos patrimoniais, rendimentos, gastos, outras alterações nos fundos patrimoniais e fluxos de caixa. De forma a complementar esta informação, as notas do anexo, permitem auxiliar os utentes da informação financeira a prever os futuros fluxos de caixa, e em particular, a sua tempestividade e certeza.

Na preparação das DF devem ser respeitados os pressupostos de continuidade, o regime do acréscimo, consistência de apresentação, materialidade e agregação, compensação e informação comparativa.

No que diz respeito à continuidade, a menos que existam circunstâncias anormais em que se deva considerar um horizonte temporal à *priori* para a entidade, sendo que tal informação deve ser divulgada no anexo, assim como os critérios utilizados na elaboração da informação financeira, as DF devem ser preparadas no pressuposto de continuidade. No entanto, nas ESNL, este princípio não corresponde a um conceito económico ou financeiro

---

<sup>36</sup> DL n.º 158/2009, de 13 de julho, alterado pelo DL n.º98/2015, de 2 de junho



puro, mas sim à manutenção da atividade de prestação de serviços ou à capacidade da entidade cumprir os fins propostos (3.2.1 Anexo II do DL 36-A/2011 de 9 de março). A preparação das DF implica ainda a utilização do regime do acréscimo, ou periodização económica, consistência de apresentação, ou seja, a apresentação e classificação de itens nas DF deve ser mantida de um período para outro, a menos que a sua alteração proporcione informação fiável e relevante para os utentes das DF e seja provável que esta nova estrutura se mantenha de forma a não comprometer a comparabilidade. E ainda a materialidade e agregação, no sentido de que cada classe material de itens semelhantes deve ser apresentada separadamente nas DF, sendo que os itens de natureza ou função dissemelhante devem ser apresentados separadamente, a menos que sejam imateriais. E por fim, a compensação, o que significa que os ativos e passivos, os rendimentos e gastos, não devem ser compensados, no Balanço e DR, respetivamente.

Com a alteração no código de contas decorrente da Portaria nº218/2015, de 23 de julho, foi criado um código de contas específico para as ESNL, coincidente com o código de contas do regime geral do SNC, com a introdução de algumas contas dirigidas especificamente às ESNL, assim como de um quadro síntese e notas de enquadramento às contas publicadas (Pereira, et al., 2017).

De uma forma geral, a NCRF-ESNL apresenta uma estrutura, em muito semelhante à NCRF-PE, mas adaptada às especificidades das ESNL.

No caso de a Norma não responder aos aspetos particulares que se coloquem neste tipo de entidades, quer em matéria de contabilização ou relato financeiro, quer no caso da existência de lacunas relevantes que impeça a prestação de informação que, de forma verdadeira e apropriada, traduza a posição financeira numa certa data e o desempenho para o período abrangido, a entidade deverá recorrer, apenas para o preenchimento dessa mesma lacuna, de forma a complementar a Norma e pela seguinte às:

- a) NCRF e Normas Interpretativas (NI);
- b) Normas Internacionais de Contabilidade, adotadas ao abrigo do Regulamento nº1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de julho;
- c) Normas Internacionais de Contabilidade (IAS) e Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS), emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB), e respetivas interpretações *Standing Interpretations Committee* – *International Financial Reporting Interpretations Committee* (SIC-IFRIC).

Tendo em conta o regime aplicado às microentidades e às especificidades apresentadas por ESNL de pequena dimensão e atividade, o legislador nacional, decidiu criar o “Regime de Caixa” dispensando-as de um conjunto de obrigações (Santos, et al., 2012). O Art.9º-E do DL nº36-A/2011, de 9 de março, define como regra a aplicação da NCRF-ESNL, podendo, estas entidades optarem pela aplicação das normas do regime geral, com as devidas adaptações, ou ainda pela aplicação das normas internacionais. Pelo nº2 do Art.10º do mesmo diploma, as ESNL ficam dispensadas da aplicação do SNC, se o seu VN não exceda os 150 000€, nos dois períodos anteriores, “sendo que no exercício do início de atividade, o limite referido se reporta ao valor anualizado do total dos rendimentos estimados” (Santos, et al., 2012), com exceção daquelas que estejam sujeitas a consolidação de contas ou ainda obrigadas por disposição legal ou estatutária ou por exigência das entidades públicas financiadoras, a apresentarem qualquer uma das DF.

As ESNL dispensadas da aplicação do SNC e que não optem pela sua aplicação ficam obrigadas, segundo o nº4 do Art.10º do DL nº36-A/2011, de 9 de março, à prestação de contas em regime de caixa.

### 3.5.2. Regime de Caixa

Conforme referido acima, o regime de caixa é aplicável, de uma forma geral, quando nos dois períodos anteriores não seja ultrapassado o VN de 150 000€. Este regime é, portanto, aplicável a entidades de reduzida dimensão, sendo muito menos exigente em termos de apresentação e simplicidade de execução (Ferreira, 2012; Soares, 2015; Araujo, 2017). No entanto, este regime apresenta a desvantagem de ver negado o acesso a financiamentos, nomeadamente subsídios comunitários, uma vez que na grande maioria dos casos, a submissão de candidaturas tem como requisito a apresentação de DF (Ferreira, 2012; Santos, et al., 2012)

A contabilidade baseada no regime de caixa, tem como característica fundamental, o registo dos movimentos de entrada ou saída de dinheiro ser efetuado apenas quando este se verifique, isto é, “considera-se o momento do desembolso de uma quantia o exfluxo de um meio líquido de pagamento, e o momento de entradas de meios líquidos de pagamento o influxo” (Ferreira, 2012).

Neste regime, a Prestação de contas é feita essencialmente através de três mapas, sendo eles, o mapa de pagamentos e recebimentos, o mapa de Património fixo e o mapa de direitos

e compromissos futuros, sendo que, as entidades públicas financiadoras podem exigir outros mapas, nomeadamente para controlo orçamental<sup>37</sup>. Deve-se, contudo, ter em consideração que estes mapas são modelos base, e por isso, devem e podem ser adaptados à realidade de cada entidade, acrescentando linhas ou colunas, designadamente no que respeita a informações de carácter fiscal. Normalmente, os mapas são apresentados no final de cada período, no entanto, é aconselhada, a elaboração regular de forma a cumprir com as suas obrigações, fiscais e para com os seus financiadores ou mecenas (Ferreira, 2012; Santos, et al., 2012; Soares, 2015).

Figura 9 – Mapa de Pagamentos e Recebimentos

Entidade: .....

UNIDADE MONETÁRIA: euro

Pagamentos e recebimentos	
Mapa de recebimentos e pagamentos - Ano N	
Recebimentos	Pagamentos
<b>1. Recebimentos atividade</b>	<b>1. Funcionamento</b>
Jóias e quotas	Pessoal
Atividades	Seguros
Doações	Rendas
Subsídios	Manutenção
Outros	Água, eletricidade e gás
<b>2. Recebimentos comerciais</b>	Representação e deslocações
	Comunicações
<b>3. Recebimentos capitais</b>	Material de escritório
	Higiene, segurança e conforto
<b>4. Recebimentos prediais</b>	Despesas específicas das atividades
	Outras
	<b>2. Investimento</b>
	Aquisição de equipamentos
	Aquisição ou construção de instalações
	Outras
<b>Total</b>	<b>Total</b>
- €	- €
Saldo do ano anterior	
Receitas	
Despesas	
Saldo para o ano seguinte	

Fonte: DL n.º36-A/2011, de 9 de março

No que respeita ao Mapa de Recebimentos e Pagamentos os recebimentos são agrupados em três grupos, recebimentos da atividade básica da entidade, das atividades comerciais, de capitais ou prediais. No caso dos pagamentos o legislador agrupa-os por funcionamento e por investimento (Ferreira, 2012; Soares, 2015; Araujo, 2017).

Os recebimentos da atividade básica da entidade subdividem-se em (Araujo, 2017):

- a) Jóias ou quotas, entradas de dinheiro provenientes dos associados, tendo em conta os estatutos e a regulamentação interna;

<sup>37</sup> Art.11º n.º4 do DL N.º36-A/2011 de 9 de março

- b) Atividades, recebimentos das atividades desenvolvidas que não envolvam atividade comercial, por exemplo, montantes recebidos a título de mensalidade de atividades desportivas ou culturais;
- c) Doações, nesta rubrica registam-se os donativos recebidos, que no caso de a entidades não ser reconhecida pelo EBF, estas quantias deverão ser declaradas na modelo 25, para que os mecenas possam deduzir o benefício fiscal nas suas declarações de rendimentos, IRS ou IRC;
- d) Subsídios, que independentemente do ano da sua atribuição, só deverão ser registados nesta rubrica, na data do seu recebimento;
- e) Outros, devem ser registadas nesta rubrica, as entradas de dinheiro, aquelas que não se enquadrem, nem nas rubricas acima, nem sejam relativas a atividades comerciais, de capitais ou prediais, como por exemplo, as alienações de AFT.

No que diz respeito aos recebimentos das atividades comerciais, devem ser criadas linhas diferentes para cada uma das atividades comerciais desenvolvidas. Nesta rubrica enquadram-se recebimentos de atividades como, exploração de bares, prestação de serviços, patrocínios, aluguer de instalações desportivas, organização de eventos, etc. Quanto aos recebimentos de capitais, enquadram-se nesta rubrica, recebimentos de aplicações financeiras ou juros de depósitos, entre outros. Por fim, os recebimentos prediais, dizem respeito a, por exemplo rendas de imóveis (Araujo, 2017) .

Do lado direito do mapa são registados os pagamentos, sendo que estes se dividem em dois grupos distintos, sendo eles, os pagamentos relacionados com o funcionamento da entidade, quer seja com pessoal, FSE, ou outras despesas relacionadas com a atividade, e os pagamentos que se destinam ao investimento, em aquisição de equipamentos, construção de instalações ou ainda outros (Araujo, 2017).

Figura 10– Mapa de Património Fixo

<b>Património fixo</b>	
<b>Mapa de património fixo - Ano N</b>	
<b>Património</b>	
<b>Descrição</b>	<b>Valor</b>
Anos anteriores	
Sub Total	
Ano corrente	
Sub Total	
Total	

Fonte: DL nº36-A/2011, de 9 de março

No Mapa de Património Fixo deverão constar todos os bens que compõem o património da entidade, valorizados ao preço de custo, e assim permanecerão, uma vez que não há lugar à depreciação dos mesmos, divididos em dois grupos, os bens adquiridos em anos anteriores e aqueles que forem adquiridos no corrente exercício. Tal como nos restantes mapas poderão ser criadas colunas adicionais, neste caso, por exemplo, colunas para a identificação da data de aquisição, identificação do fornecedor ou número do documento. É ainda aconselhável, que os bens de valor mais elevado serem apresentados em linhas individuais (Ferreira, 2012; Soares, 2015; Araujo, 2017).

Figura 11– Mapa de Direitos e Compromissos Futuros

<b>Direitos e compromissos futuros</b>		
<b>Mapa de direitos e compromissos futuros - Ano N</b>		
<b>Direitos</b>		
<b>Descrição</b>	<b>Valor</b>	<b>Ano previsto Recebimento</b>
Quotas Subsídios Rendas Outros		
Total		
<b>Compromissos</b>		
<b>Descrição</b>	<b>Valor</b>	<b>Ano previsto Pagamento</b>
Empréstimos Associados Fornecedores Locadoras Outros		
Total		

Fonte: DL nº36-A/2011, de 9 de março

No Mapa de Direitos e Compromissos Futuros, devem ser evidenciadas as quantia e datas previstas para o pagamento ou recebimento, de direitos e compromissos ainda não liquidados, tendo em conta os documentos de suporte (Ferreira, 2012; Soares, 2015; Araujo, 2017).

### 3.6. Obrigações Fiscais

As ESFL, apesar de não prosseguirem atividades comerciais a título principal que visem o lucro, são entidades sujeitas ao normativo contabilístico e regras fiscais, no entanto, dado seu caráter social podem beneficiar, em alguns casos, de um tratamento fiscal mais favorável, através de benefícios fiscais. No entanto, não existe no ordenamento jurídico português, um diploma específico que concentre toda a informação dos benefícios e isenções aplicáveis a este setor, encontrando-se o enquadramento fiscal destas entidades disperso pelos vários códigos fiscais (Pereira, et al., 2017; Valada, 2018).

### 3.6.1. IRC e obrigações declarativas

O imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC) incide sobre os rendimentos obtidos, mesmo quando provenientes de atos ilícitos, no período de tributação, pelos sujeitos passivos, designadamente, as sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, as cooperativas, as empresas públicas e as demais pessoas coletivas de direito público ou privado, com sede ou direção efetiva em território português, conforme resulta do Art.1º e Art.2º do CIRC.

No que diz respeito à incidência do IRC, no Art.3º do CIRC o legislador distingue o lucro obtido pelas sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, das cooperativas e das empresas públicas que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, do rendimento global obtido a título gratuito, dos sujeitos passivos que não exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, nas quais se inserem a maioria das ESNL.

Assim, e tendo em conta que as ESNL, aqui em questão exercem maioritariamente, a título principal atividades sem objetivo primordial a obtenção de lucro, ou seja, não comerciais, indústrias ou agrícolas, importa determinar quais os benefícios fiscais a que estão sujeitas.

As normas que estabelecem as isenções de imposto, ao contrário das normas de incidência de imposto, não pretendem estabelecer quais os factos tributários que constituem obrigação de aplicação do imposto, mas sim preveem situações cuja verificação impede essa mesma produção de efeitos, constituindo desse modo exceções às regras de incidência. No entanto, a isenção de imposto não determina a exclusão do imposto, que neste caso serão por exemplo, os rendimentos referidos no nº 3 do Art.54º, as quotas pagas pelos associados em conformidade com os estatutos, bem como os subsídios destinados a financiar a realização dos fins estatutários (Sousa, 2012).

O Capítulo II do CIRC trata das isenções, sendo de especial relevo as isenções previstas no Art.10º, aplicadas a pessoas coletivas de utilidade pública e de solidariedade social e o Art.11º aplicadas a Atividades culturais, recreativas e desportivas.

Ao abrigo do Art.10º do CIRC, estão isentas de tributação:

- a) As pessoas coletivas de utilidade pública administrativa (isenção automática);
- b) As IPSS, bem como as pessoas coletivas legalmente equiparadas a IPSS (isenção automática, isto é, decorre diretamente da lei);

- c) As pessoas coletivas de mera utilidade pública que prossigam, exclusiva ou predominantemente, fins científicos ou culturais, de caridade, assistência, beneficência, solidariedade social ou defesa do meio ambiente (isenção dependente de reconhecimento).

É de salientar que estas isenções não abrangem os rendimentos empresariais derivados do exercício das atividades comerciais ou industriais desenvolvidas fora do âmbito dos fins estatutários, bem como os rendimentos de títulos ao portador, não registados nem depositados, nos termos da legislação em vigor, conforme o nº3 do Art.10º do CIRC.

Por exemplo, os rendimentos obtidos por uma IPSS decorrentes da cedência de exploração de um recinto desportivo, ou os rendimentos decorrentes da venda do excedente da eletricidade produzida para autoconsumo, através de painéis fotovoltaicos, não estão isentos de IRC.

Nos termos do Código do IRC, segundo o Art.11º, estão ainda isentos os rendimentos diretamente derivados do exercício de atividades culturais, recreativas e desportivas, auferidos por associações legalmente constituídas para exercerem estes fins (isenção automática).

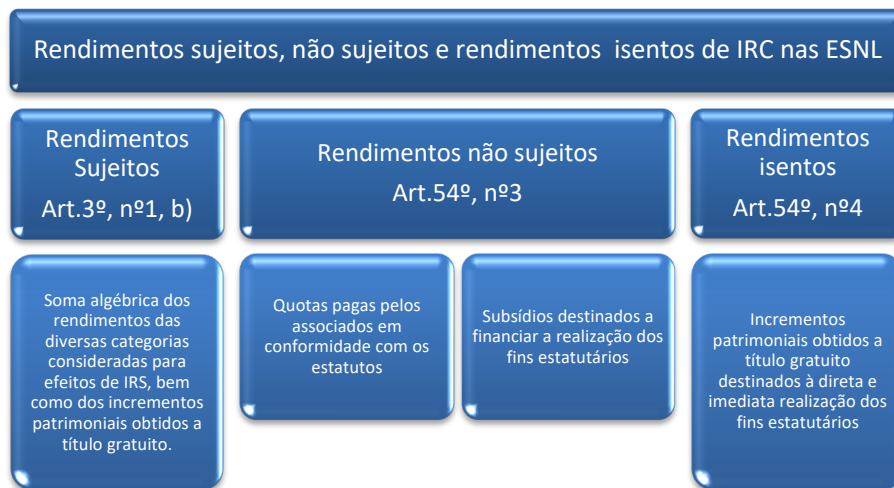
Não se consideram rendimentos diretamente derivados do exercício das atividades culturais, recreativas e desportivas, para efeitos da isenção de IRC, os provenientes de qualquer atividade comercial, industrial ou agrícola exercida, ainda que a título acessório, em ligação com essas atividades e, nomeadamente, os provenientes de publicidade, direitos respeitantes a qualquer forma de transmissão, bens imóveis, aplicações financeiras e jogo do bingo.

Por fim, ficam também isentos de IRC os rendimentos brutos sujeitos a tributação das coletividades desportivas, de cultura e recreio, não enquadrados nesta isenção, desde que não excedam o montante de 7 500€. (AT (Autoridade Tributária), 2015)

Assim, as ESNL, em termos de IRC podem dispor quer de isenção de imposto quer de não sujeição ao mesmo, que podemos observar de forma esquemática na Figura 12.



Figura 12– Rendimentos sujeitos, não sujeitos e Isentos nas ESNL



Fonte: Adaptado de (Pires & Gomes, 2014)

Deste modo, e tendo em conta o nº1, b) do Art.15º do CIRC, o apuramento da matéria coletável nas ESNL obtém-se pela dedução ao rendimento global, gastos comuns e outros imputáveis aos rendimentos sujeitos a imposto e não isentos, nos termos do Art.54º e benefícios fiscais eventualmente existentes que consistam em deduções naquele rendimento. Os gastos comuns, conforme o nº1 do Art.54º do CIRC, são aqueles que comprovadamente sejam indispensáveis à obtenção dos rendimentos e que não tenham sido considerados na determinação do rendimento global nos termos do Art.53º, bem como não estejam especificamente ligados à obtenção dos rendimentos não sujeitos ou isentos de IRC são deduzidos, no todo ou em parte, a esse rendimento global, para efeitos de determinação da matéria coletável, de acordo com as regras, do nº1 do Art.54º. Assim, havendo matéria coletável, segundo o Art.87º nº5, sobre esta incide uma taxa de IRC de 21%, ou seja, a taxa geral de IRC.

Apesar de as ESNL apresentarem vantagens fiscais no que respeita a isenções e rendimentos não sujeitos associados à sua atividade sem fins lucrativos, o Art.88º do CIRC estabelece que, mesmo que as ESNL tenham apenas rendimentos isentos ou não sujeitos a IRC, não estão dispensadas do pagamento de TA (Pereira, Silva, & Lopes, 2017). Às quais se aplicam as taxas de Tributação Autónomas, 70%, para despesas não documentadas (nº2, Art.88º CIRC), 10% a despesas de representação (nº7, Art.88º CIRC), 55% a importâncias pagas a não residentes sujeitos a um regime fiscal mais favorável (nº8, Art.88º CIRC), e 5% a encargos relativos a ajudas de custo e compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (nº9, Art.88º CIRC), agravadas em 10% no caso de a entidade apresentar prejuízo.

No que respeita a obrigações declarativas, as entidades do terceiro setor enquanto sujeitos passivos de IRC, estão sujeitas, segundo o Art.117º:

- a) Declaração de inscrição, de alterações ou de cessação, nos termos dos artigos 118.º e 119.º;
- b) Declaração periódica de rendimentos, nos termos do artigo 120.º - Modelo 22
- c) Declaração anual de informação contabilística e fiscal, nos termos do artigo 121.º - IES

Em termos práticos, o preenchimento da Modelo 22, para as entidades que não exercem a título principal uma atividade comercial, industrial ou agrícola, não devem preencher o quadro 07, respeitante ao apuramento do lucro tributável. De forma a apurar o rendimento global é aconselhado o preenchimento prévio do anexo D da IES (, sempre que existam rendimentos sujeitos a tributação, tais como rendimentos acessórios de natureza comercial (exploração de bar, patrocínios etc..) (Franco & Silva, 2012). O preenchimento da IES/DA deve sempre que se justificar, ser feito com os elementos obtidos através da contabilidade ou registos de escrituração, consoante o aplicável, nº5 do Art.121º do CIRC.

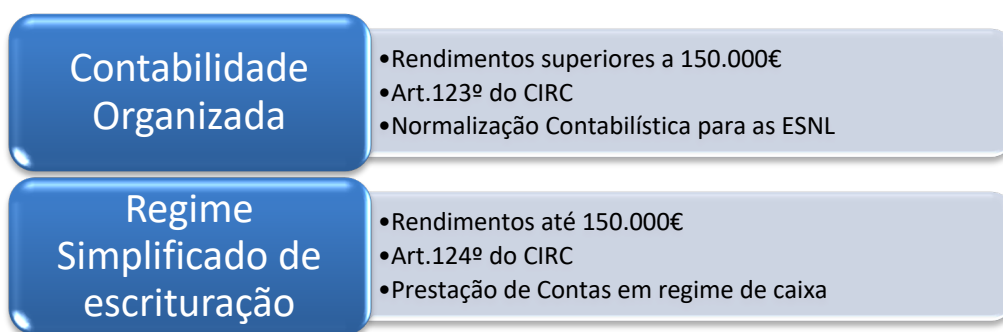
Quanto às obrigações contabilísticas e de escrituração decorrentes do disposto no CIRC, para as entidades que devam dispor de contabilidade organizada e que exercem mesmo que a título acessório atividades comerciais, industriais ou agrícola, nos termos do Art.123º, nº1 e nº2, na execução da contabilidade deve observar-se:

- a) Todos os lançamentos devem estar apoiados em documentos justificativos, datados e suscetíveis de serem apresentados sempre que necessário;
- b) As operações devem ser registadas cronologicamente, sem emendas ou rasuras, devendo quaisquer erros ser objeto de regularização contabilística logo que descobertos.

O nº3 do mesmo artigo, vem ainda acrescentar que não são permitidos atrasos na execução da contabilidade superiores a 90 dias, contados do último dia do mês a que as operações respeitam. O Art.124º aplicável especificamente às entidades que não exerçam a título principal, uma atividade comercial, industrial ou agrícola, ou seja, que se enquadrem num regime simplificado, devem obedecer ao seguinte:

- a) Registo de rendimentos, organizado segundo as várias categorias de rendimentos considerados para efeitos de IRS;
- b) Registo de encargos, organizado de modo a distinguiem-se os encargos específicos de cada categoria de rendimentos sujeitos a imposto e os demais encargos a deduzir, no todo ou em parte, ao rendimento global;
- c) Registo de inventário, em 31 de dezembro, dos bens suscetíveis de gerarem ganhos tributáveis na categoria de mais-valias.

Figura 13 – Contabilidade organizada vs Regime Simplificado de Escrituração



Fonte: (Pires & Gomes, 2014) página 496, Ilustração 171

### 3.6.2. IVA

O IVA é um imposto geral que visa tributar todo o consumo de bens e serviços abrangendo todo o circuito económico cuja base tributável é limitada ao valor acrescentado em cada fase (nº4, Preâmbulo do CIVA: §1). Tendo em conta que o IVA é um imposto que incide, conforme o disposto no nº1 do Art.1º do CIVA, sobre:

- a) As transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal;
- b) As importações de bens;
- c) As operações intracomunitárias efetuadas no território nacional, tal como são definidas e reguladas no Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias.

Também as ESNL podem ser sujeitos passivos de IVA, conforme o disposto no nº2 do Art.2º do CIVA e estão obrigadas ao cumprimento do disposto no CIVA. Tendo em conta que uma parte significativa das entidades do setor não lucrativo a maioria das atividades por si desenvolvidas beneficiam de isenções quer sejam incompletas explanadas no Art.9º do CIVA, isto é, não liquidam imposto nas transmissão de bens e prestações de serviços que efetuam, no entanto, podem deduzir as despesas suportadas na realização dessas mesmas atividades, quer isenções nas transmissões gratuitas efetuadas a ESNL, conforme o disposto no Art.15º, nº10 (Santos, Raimundo, & Lima, 2012), (Pires & Gomes, 2014)& (Pereira, Silva, & Lopes, 2017).

Assim e de acordo com o Art.9º do CIVA, estão isentas de impostos, nomeadamente:

- a) O transporte de doentes ou feridos em ambulâncias ou outros veículos apropriados efetuados por organismos devidamente autorizados (nº5)

- b) As transmissões de bens e as prestações de serviços ligados à segurança e assistência sociais efetuadas pelo sistema de segurança social, incluindo as IPSS (nº6);
- c) Creches, jardins-de-infância, centros de atividades de tempos livres, estabelecimentos para crianças e jovens desprovidos de meio familiar normal, lares residenciais, estabelecimentos para crianças e jovens deficientes, centros de reabilitação de inválidos, lares de idosos, centros de dia e centros de convívio, colónias de férias, albergues de juventude ou outros equipamentos sociais pertencentes a pessoas coletivas de direito público ou a IPSS, ou cuja utilidade social, seja, em qualquer caso, reconhecida pelas autoridades competentes, ainda que os serviços sejam prestados fora das suas instalações (nº7);
- d) As prestações de serviços efetuados por organismos sem finalidade lucrativa que explorem estabelecimentos ou instalações destinadas à prática de atividades artísticas, desportivas, recreativas e de educação física (nº8);
- e) Locações de livros e outras publicações, partituras musicais, discos, bandas magnéticas e outros suportes de cultura, desde que efetuadas por organismos sem finalidade lucrativa (nº12);
- f) Visitas, guiadas ou não, a bibliotecas, arquivos, museus, galerias de arte, castelos, palácios, monumentos, parques, perímetros florestais, jardins botânicos, zoológicos e semelhantes, pertencentes ao Estado ou organismos sem finalidade lucrativa (nº13);
- g) Congressos, colóquios, conferências, seminários, cursos e manifestações análogas de natureza científica, cultural, educativa ou técnica, efetuados por pessoas coletivas de direito público e organismos sem finalidade lucrativa (nº14);
- h) As prestações de serviços 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 (nº19);
- i) As transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas por entidades cujas atividades habituais se encontram isentas nos termos dos nºs 2), 6) a 10), 12) a 14) e 19) deste artigo, aquando de manifestações ocasionais destinadas à angariação de

fundos em seu proveito exclusivo, desde que esta isenção não provoque distorções de concorrência (nº20).

De forma a beneficiar das isenções do Art.9º do CIVA, as ESNL devem cumprir cumulativamente, as condições estabelecidas pelo Art.10º do CIVA:

- 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.

No caso de as ESNL, no exercício da sua atividade, efetuarem operações não abrangidas por qualquer das isenções do artigo 9º do CIVA, num carácter habitual, estão sujeitas a IVA nos termos normais, pelo Art.20º do CIVA, e, portanto, passam a ser considerados sujeitos passivos mistos segundo os critérios do Art.23º do CIVA, adotando um dos métodos de dedução parcial, afetação real ou *pro rata*.

Quanto à isenção nas transmissões gratuitas efetuadas a ESNL, o Nº10 do Art.15º do CIVA, determina a isenção de imposto nas transmissões de bens a título gratuito ara posterior distribuição a pessoas carenciadas, efetuadas ao Estado, a instituições particulares de solidariedade social e a organizações não-governamentais sem fins lucrativos.

No que respeita às obrigações no âmbito do IVA, tal como se refere o CIRC, as ESNL encontram-se obrigadas a apresentar declaração de início, de alteração e cessação de atividade (Art.29º, 31º, 32º e 33º do CIVA). No que diz respeito à DPI, encontram-se apenas dispensados da sua entrega, as pessoas coletivas de direito público, organismos sem finalidade lucrativa e instituições particulares de solidariedade social que pratiquem exclusivamente operações isentas de imposto e que tenham obtido para efeitos de IRC, no período de tributação imediatamente anterior, um montante anual ilíquido de rendimentos não superior a 200 000€, conforme o disposto no nº3 do CIVA.

### 3.6.3. Mecenato

Conforme o Art.61º do EBF, considera-se para efeitos fiscais, que 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 atividade consista predominantemente na realização de iniciativas nas áreas social, cultural, ambiental, desportiva ou educacional.

De acordo com o estabelecido no EBF, existem diversos tipos de mecenato, nomeadamente, mecenato a entidades públicas e fundacionais; Mecenato social; Mecenato familiar; Mecenato cultural, ambiental, desportivo e educacional; Mecenato para a sociedade de informação; Donativos a Organismos Associativos; Mecenato científico; “sendo a sua atribuição em função da entidade beneficiária ou da finalidade do donativo. No que concerne aos montantes a declarar fiscalmente na esfera do mecenato, estes são em função da natureza, qualidade e objetivos prosseguidos pelas entidades beneficiárias” (Pereira, Silva, & Lopes, 2017).

As ESFL, enquanto beneficiárias dos donativos estão obrigadas ao cumprimento de algumas obrigações acessórias estabelecidas pelo Art.66º do EBF, nomeadamente:

- Emitir documento comprovativo dos montantes recebidos dos mecenatos, com a indicação do seu enquadramento, bem como a menção de que o donativo é atribuído sem contrapartidas;
- Possuir registo atualizado das entidades mecenatas, do qual constem, nomeadamente, o nome, o NIF, bem como a data e o valor de cada donativo que lhes tenha sido atribuído; e
- Entregar à Autoridade Tributária, até ao final do mês de fevereiro de cada ano, a declaração modelo 25, referente aos donativos recebidos no ano anterior.

## 3.7. Auditoria nas entidades sem fins lucrativos

Conforme o autor (Almeida, 2017) refere a auditoria é

“um processo objetivo e sistemático, efetuado por um terceiro independente, de obtenção e avaliação de prova em relação às asserções sobre ações e eventos económicos, para verificar o grau de correspondência entre essas asserções e os

critérios estabelecidos, comunicando os resultados aos utilizadores da informação financeira”.

O crescimento no interesse e valorização das ESNL enquanto entidades relevantes e essenciais na sociedade atual aliada ao interesse dos *stakeholders* no desempenho das organizações bem como na informação financeira por elas divulgada, fez com que, não a contabilidade, mas também a auditoria se revelasse de enorme importância neste tipo de entidades. Uma vez que, a auditoria financeira tem como principal objetivo, o de conferir credibilidade às DF bem como, avaliar e expressar a sua opinião sobre o funcionamento do sistema de controlo interno da empresa, comunicando-a aos utilizadores da informação financeira (Faria, 2019; Almeida, 2017).

Segundo o Art.12º do DL 36-A/2011 de 9 de março, ficam sujeitas anualmente a certificação legal de contas as DF das entidades que apresentem contas consolidadas, bem como as que ultrapassem os limites referidos no art.262º do CSC, aprovado pelo DL n.º 262/86 de 9 de setembro. Assim, as ESNL terão de designar um ROC caso sejam ultrapassados dois dos três limites seguintes, durante dois anos consecutivos: Balanço: 1 500 000€; Vendas e outros rendimentos: 3 000 000€; >50 empregados;

A Certificação Legal de Contas tem como principal objetivo expressar uma opinião independente sobre se as DF apresentam uma imagem verdadeira e apropriada da posição financeira, assim como dos resultados das operações e os fluxos de caixa, bem como se as DF foram elaboradas em conformidade com o normativo contabilístico aplicável e se respeitam, ou não, os requisitos legais (Almeida, 2017; Pires & Gomes, 2014).

## Conclusão

---

O terceiro setor é composto pelas mais variadas formas de organização e estrutura cujos fins se distanciam quer do setor público quer do setor lucrativo privado, as quais prosseguem fins altruísticos de cooperação ou solidários, com o intuito de providenciar respostas que nenhum dos outros setores dão resposta a nível social. Assim estas entidades apresentam características bem distintas das demais entidades quer sejam públicas ou do setor de mercado.

Historicamente, estas entidades emergiram como resposta aos diversos problemas sociais, que foram sendo enfrentados ao longo dos séculos. No entanto, o terceiro setor, conforme diversos autores referidos ao longo deste trabalho, como (Enjolras et al., 2018), carece de uma identidade clara no que respeita ao seu papel no contexto económico-social e quais as entidades que o compõem, criando uma divisão entre autores, essencialmente na questão da lucratividade e conseqüentemente a inclusão, neste setor, de entidades como cooperativas, sociedades mutuas ou empreendimentos sociais.

Em Portugal, tal como em muitos países europeus, o terceiro setor teve a sua génese em iniciativas filantrópicas e solidárias, essencialmente através de movimentos da Igreja (Bernardinis, 2017). A misericórdia de Lisboa é considerado o primeiro movimento do terceiro setor em Portugal, como resposta à degradação das condições de, num período de expansão marítima em que muita gente chegava ao centro urbano de Lisboa em busca de oportunidades de trabalho e de uma vida melhor, o que nem sempre acontecia<sup>38</sup>.

No que respeita ao reconhecimento constitucional e legislativo do terceiro setor enquanto tal, em 1976, é reconhecido na constituição, o setor cooperativo como setor de propriedade dos meios de produção, a par do Estado e do setor lucrativo privado (Namorado, 2017a), sendo que na revisão de 1989, foi adicionada a vertente social, e em 1997 a componente solidária, passando a designar-se setor cooperativo, social e solidário, permitindo a incorporação da quase totalidade das entidades incluídas no âmbito da ES (Namorado, 2017a).

---

<sup>38</sup> in <https://www.scml.pt/sobre-nos/historia/> - consultado a 27 de outubro de 2020



Em 2013 foi aprovada a Lei n.º 30/2013 de 8 de maio, a LBES, que estabelece, no Art.1º como objeto, “no desenvolvimento do disposto na Constituição quanto ao sector cooperativo e social, as bases gerais do regime jurídico da economia social, bem como as medidas de incentivo à sua atividade em função dos princípios e dos fins que lhe são próprios”. Adicionalmente e de forma a responder ao desafio lançado pela UE foi criada a CSES.

Tendo em conta os dados da CSES de 2016, a ES em Portugal era constituída por 71 885 entidades, que no seu conjunto geraram 3% do VAB atuando essencialmente na prestação de cuidados de saúde e serviços sociais. Do total de entidades, as associações representavam 92,9%, sendo a forma mais comum de organização das entidades do setor não lucrativo em Portugal, atuando essencialmente nas áreas da saúde e serviços sociais. Assim, e tendo em conta a representatividade das associações na ES em Portugal, este trabalho centrou-se neste tipo de entidades para descrever os aspetos particulares que lhes são aplicáveis, bem como as obrigações declarativas, contabilísticas e fiscais a que estão sujeitas, sendo que na sua maioria são também aplicáveis às demais entidades. No entanto, o contrário não se aplica, uma vez que os restantes tipos de entidades pertencentes ao terceiro setor, e de uma forma geral à ES, apresentam legislação aplicável específica, tendo em conta as suas especificidades.

O diploma que estabelece o enquadramento jurídico geral das associações, é o Código Civil, no qual, são estabelecidas as principais normas que lhes são aplicáveis. No entanto, para alguns tipos de associação, como partidos políticos, associações juvenis e associações de estudantes ou ainda associações sindicais, entre outros, existem diplomas específicos, no que respeita, por exemplo à sua constituição.

Em termos de funcionamento, as associações são constituídas, na maioria dos casos, por três órgãos, sendo eles, a assembleia geral, a direção e o conselho fiscal com competências diferentes, mas todas elas indispensáveis ao funcionamento de uma associação.

No atual contexto socioeconómico, em que a importância das organizações sem fins lucrativos é incontestável, quer seja pela resposta às necessidades sociais de interesse geral ou até mesmo a atual conjuntura económica, traduziu-se num aumento significativo do número de entidades pertencentes ao Terceiro Setor assim como o seu peso na Economia. Neste sentido, também a exigência em termos de prestação de contas aumentou drasticamente, bem como da transparência no que concerne às atividades desenvolvidas e recursos utilização. O processo de prestação de contas passa pela elaboração e

comunicação aos órgãos competentes, do orçamento e plano de atividades, o relatório de atividades, as DF e a restante documentação de prestação de contas relativos a cada período.

Contabilisticamente, as associações e demais entidades da ES, estão sujeitas à aplicação da norma contabilística para as ESNL, ficando dispensadas desta, se o seu VN não exceder 150 000€, nos dois períodos anteriores, estando, no entanto, obrigadas à prestação de contas em regime de caixa. Fiscalmente, no ordenamento jurídico português, não existe um diploma específico que concentre toda a informação dos benefícios e isenções aplicáveis a este setor, encontrando-se o enquadramento fiscal destas entidades disperso pelos vários códigos fiscais (Pereira, et al., 2017; Valada , 2018). De uma forma geral, as entidades do setor não lucrativo, fiscalmente, apresentam um enquadramento mais favorável face às restantes entidades dado o seu caráter social e solidário.

Concluindo, com este trabalho pretendeu-se apresentar os aspetos particulares das associações sem fins lucrativos em Portugal através de um enquadramento do próprio setor em que se inserem, bem como das principais obrigações declarativas, contabilísticas e fiscais.

## Bibliografia

---

- Almeida, B. J. (2017). *Manual de Auditoria Financeira, uma análise integrada baseada no risco*. Escolar Editora.
- Almeida, V. (2011). *Estado, mercado e terceiro setor: A redefinição das regras do jogo*. Revista Crítica de Ciências Sociais, 95, 85-104.
- Alves, J. (10 de Dezembro de 2004). *Textos diversos - texto n.º20*. Obtido de Procuradoria-Geral Distrital de Lisboa (PGDL): [http://www.pgdlisboa.pt/textos/tex\\_ficha.php?nid=20&doc=files/tex\\_0020.html](http://www.pgdlisboa.pt/textos/tex_ficha.php?nid=20&doc=files/tex_0020.html)
- Andrade, A. M., & Franco, R. C. (2007). *Economia do Conhecimento e Organizações sem fins Lucrativos*. Porto: SPI - Sociedade Portuguesa de Inovação.
- Antunes, A. F., Bento, F., Gonçalves, D. C., Henriques, P. V., & Martins, J. Z. (2018). *Direito de Associação - O Controlo da Legalidade*. 1ª Edição. Lisboa: Centro de Estudos Judiciários.
- Araujo, D. N., Cardoso, P., & Novais, J. (2012). *Manual de Prestação de Contas nas Entidades do Setor Não Lucrativo: O processo de relato financeiro em SNC-ESNL*. Vida Económica.
- Araujo, J. (2017). *Manual Contabilístico aplicado às entidades do setor não lucrativo*. Município de Oeiras. Obtido em: [https://www.cm-oeiras.pt/pt/viver/desporto/Documents/Manual%20Contabilistico%20Aplicado%20%C3%A0s%20ESNL\\_doc%20FINAL.pdf](https://www.cm-oeiras.pt/pt/viver/desporto/Documents/Manual%20Contabilistico%20Aplicado%20%C3%A0s%20ESNL_doc%20FINAL.pdf)
- AT (Autoridade Tributária). (2015). *Setor Social e Solidário - Direitos e Deveres*.
- Bernardinis, F. (2017). *Terceiro Setor e os Novos Modelos de Estado*. Universidade Autónoma de Lisboa: Dissertação para a obtenção do grau de Mestre em Ciências Jurídicas.
- Borges, A., Rodrigues, J. A., & Rodrigues, R. (2014). *Elementos de Contabilidade Geral* 26ª Edição. Áreas Editora.
- Campbell, D. C., & Benjamin, L. M. (2014). *Nonprofit Performance : Accounting for the Agency of Clients. 1–19*. Obtido em: <https://doi.org/10.1177/0899764014551987>.
- Campos, J. L., & Ávila, R. C. (2012). *The Social Economy in the European Union*. The European Economic and Social Committee (EESC).
- Carvalho, A. C. (2015). *Associativismo e Participação – o Caso da Associação Cultural Desportiva e Social da Ereira*. Coimbra: Dissertação de Mestrado em Educação de Adultos e Desenvolvimento Local, apresentada ao Departamento de Educação da Escola Superior de Educação de Coimbra para obtenção do grau de Mestre.
- Carvalho, A. O., Ferreira, M. R., & Silva, P. A. (2019). *Partner in a caring society – A Nonprofit Organization Case Study*. Economics and Sociology, 12(2), 129-146.

- Carvalho, C., & Martins, C. Q. (2015). *Procedimentos Contabilísticos e o Controlo Interno nas Pequenas Empresas*. Portuguese Journal of Finance, Management and Accounting.
- CASES. (2019). *Guia Prático da Economia Social*. Projeto Y.ES.
- Castellano, F. L. (2003). *CIRIEC-España*, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa.
- Coelho, S. L. (2008). *Participação social e associativismo em Portugal: breves apontamentos de um estudo de caso de uma associação de promoção do Comércio Justo. Santa Maria da Feira: comunicação apresentada na conferência O Movimento Associativo em Portugal e na Galiza*. Obtido em: [http://isociologia.up.pt/sites/default/files/working-papers/working29\\_101019094709.pdf](http://isociologia.up.pt/sites/default/files/working-papers/working29_101019094709.pdf)
- Correia, A. F. (2017). *Dissolução e Liquidação de Sociedades*. Coimbra: Dissertação Mestrado em Solicitadoria, Ramo: Solicitadoria de Empresa, apresentada ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra para a obtenção de grau de Mestre.
- COSO. (2019). *COSO Internal Control – Integrated Framework: An Implementation Guide for the Healthcare Provider Industry*. Obtido de <https://www.coso.org/Documents/COSO-CROWE-COSO-Internal-Control-Integrated-Framework.pdf>
- CSES 2016. *Conta satélite da economia social : 2016*. Conta Satélite da Economia Social / Social Economy Satellite Account 2016 Inquérito ao Trabalho Voluntário / Survey on Volunteer Work 2018.
- Defourny, J., & Develtere, P. (2009). *The Social Economy: The Worldwide Making of a Third Sector*. Em J. Defourny, P. Develtere, B. Fonteneau, & M. Nyssens, *The Worldwide Making of the Social Economy* (p. Chapter 1). Leuven and Den Haag: Acco.
- Defourny, J., & Pestoff, V. (2008). *Images and Concepts of the Third Sector in Europe*. EMES European Research Network.
- Defourny, J., & Pestoff, V. (2014). *Towards a European Conceptualization of the Third Sector* (Vol. 17). *ccountability and Social Accounting for Social and Non-Profit Organizations* (Advances in Public Interest Accounting).
- Eikenberry, A. M., & Kluver, J. D. (2004). *The Marketization of the Nonprofit Sector : Civil Society at Risk ?* *Public Administration Review*, 64(2), 132–140.
- Enjolras, B., Salomon, L. M., Sivesind, K. H., & Zimmer, A. (2018). *The Third Sector As A Renewable Resource for Europe, Concepts, Impacts, Challenges and Opportunities*. Palgrave Macmillan.
- Evers, A. (1995). *Part of the welfare mix: The Third Sector as an Intermediate Area*. *Voluntas: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations* 6(2).
- Evers, A., & Laville, J.-L. (2004). *Defining the Third Sector in Europe*. Em A. Evers, & J.-L. Laville, *The Third Sector in Europe*. Cheltenham, UK, & Northampton, USA: Edward Elgar.
- Faria, I. (2019). *Certificação Legal de Contas dos Municípios Portugueses: Descrição e Caraterísticas*. Relatório de Estágio no âmbito do Mestrado em Contabilidade e

- Finanças, apresentado à Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.  
Obtido em:  
[https://eg.uc.pt/bitstream/10316/89863/1/MCF%20Relat%C3%B3rio%20In%C3%AAs%20Faria%20-%20final\\_emendas\\_PARA%20ENTREGA.pdf](https://eg.uc.pt/bitstream/10316/89863/1/MCF%20Relat%C3%B3rio%20In%C3%AAs%20Faria%20-%20final_emendas_PARA%20ENTREGA.pdf)
- Fernandes, C., & Castro, P. (2005). *Guia Prático para associações sem fins lucrativos*. Gabinete de apoio ao movimento associativo, Câmara Municipal do Seixal.
- Fernandes, J. M. (2016). *A Economia Social em Portugal: Necessidades, perspetivas e fontes de Financiamento*. Grupo do Partido Popular Europeu no Parlamento Europeu. Minhografe - Artes Gráficas.
- Ferreira, A. D. (2012). *Entidades do Setor Não Lucrativo: comparação entre Portugal e Espanha*. Dissertação apresentada à Universidade de Aveiro à obtenção do grau de Mestre em Contabilidade – Ramo Fiscalidade. Obtido em:  
<https://ria.ua.pt/bitstream/10773/10588/1/disserta%C3%A7%C3%A3o.pdf>
- Ferreira, A. D., Cruz, S. A., & Azevedo, G. C. (2012). *Evolução do Normativo contabilístico para entidades do setor na lucrativo na Península Ibérica*. Revista Estudos do ISCA - SÉRIE IV –Nº4.
- Ferreira, S. (2005). *O que tem de especial o empreendedorismo social? O perfil de emprego do empresário social em Portugal*. Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra: Oficinas do CES.
- Franco, P., & Silva, A. (2012). *Obrigações declarativas das entidades que não exercem a título principal atividades comerciais, industriais ou agrícolas*. Obtido de <https://www.occ.pt/fotos/editor2/obrigacoesdeclar.pdf>
- Franco, R. C. (2005). *Defining the Nonprofit Sector: Portugal*. Working Papers of the Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project, No. 43. Baltimore: The Johns Hopkins Center for Civil Society Studies.
- Franco, R. C., Sokolowski, S., Hairel, E. M., & Salomon, L. M. (2005). *O Setor não Lucrativo Português numa Perspetiva Comparada*. Universidade Católica Portuguesa e Johns Hopkins University. Obtido em:  
[https://www.akdn.org/sites/akdn/files/Publications/2008\\_portugal\\_nonprofitsector.pdf](https://www.akdn.org/sites/akdn/files/Publications/2008_portugal_nonprofitsector.pdf)
- Güven, B. (2020). *The Integration of Strategic Management and Intrapreneurship: Strategic Intrapreneurship from Theory to Practice* (Vol. 11). Business and Economics Research Journal .
- Hall, M., & O'Dwyer, B. (2017). *Accounting, non-governmental organizations and civil society: The importance of nonprofit organizations to understanding accounting, organizations and society*. Accounting, Organizations and Society, 63, 1-5.
- Laboratório de Investimento Social. (2014). *Fundamentos do Investimento Social: Nota de Investigação #2*. IES-Social Business School e pela Fundação Calouste Gulbenkian em parceria com a Social Finance UK. Obtido em:  
<http://taskforce.maze-impact.com/wp-content/uploads/2015/08/RN2-PT.pdf>
- Lopes, C. V. (2017). *Práticas contabilísticas e fiscais do Terceiro Setor: Estudo de caso da Chaîne*. Dissertação apresentada ao Instituto Politécnico do Cávado e do Ave para obtenção do Grau de Mestre em Gestão das Organizações, Ramo de Gestão de Empresas.

- Lucas, F. M. (2014). *Formas de Financiamento de Organizações sem fins lucrativos: o caso da Fundação de Serralves. O afirmar de Novas Formas de Financiamento*. Relatório de Estágio apresentado à Universidade Católica Portuguesa para obtenção do grau de mestre em Gestão.
- Martins, A., Cruz, I., Augusto, M., Silva, P., & Gonçalves, P. (2016). *Manual de Gestão Financeira Empresarial* (Vol. 2ªEd.). Escolar Editora.
- Meira, D. M. (2012). *A Lei de Bases da Economia Social Portuguesa: Algumas Reflexões Críticas*. Instituto Politécnico do Porto. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto. Obtido em: [https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/848/1/COM\\_DeolinaMeira\\_2012.pdf](https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/848/1/COM_DeolinaMeira_2012.pdf)
- Namorado, R. (2017a). *A Economia Social e a Constituição*. *Economia Social em Textos*, 3. Coimbra: Centro de Estudos Cooperativos e da Economia Social.
- Namorado, R. (2017b). *O que é a Economia Social?*. *Economia Social em Textos*, 1. Coimbra: Centro de Estudos Cooperativos e da Economia Social (CECES).
- OCDE. (2003). *The Non-profit Sector in a Changing Economy*. OCDE Publishing.
- Parente, C. (2014). *Empreendedorismo Social em Portugal: as políticas, as organizações e as práticas de educação/formação*. Obtido em: <https://ler.letras.up.pt/uploads/ficheiros/12386.pdf>: Universidade do Porto - Faculdade de Letras.
- Pereira, L. I., Silva, M. d., & Lopes, C. V. (2017). *Aspetos contabilísticos e fiscais das entidades do setor não lucrativo*. Obtido em: [https://www.occ.pt/dtrab/trabalhos/xviicica/finais\\_site/83.pdf](https://www.occ.pt/dtrab/trabalhos/xviicica/finais_site/83.pdf)
- Pestoff, V. A. (2009). *A democratic architecture for the welfare state*. London and New York: Rotledge. Obtido em: [https://dl.uswr.ac.ir/bitstream/Hannan/130536/1/Victor\\_Pestoff-A\\_Democratic\\_Architecture\\_for\\_the\\_Welfare\\_State\\_%28Routledge\\_Studies\\_in\\_the\\_Management\\_of\\_Voluntary\\_a-H5M199WB.pdf](https://dl.uswr.ac.ir/bitstream/Hannan/130536/1/Victor_Pestoff-A_Democratic_Architecture_for_the_Welfare_State_%28Routledge_Studies_in_the_Management_of_Voluntary_a-H5M199WB.pdf)
- Pires, J., & Gomes, J. (2014). *Normalização Contabilística para as Entidades do Setor Não Lucrativo*. Vida Económica.
- Quintão, C. (2011). *O Terceiro Sector e a sua renovação em Portugal. Uma abordagem preliminar*. Porto: Instituto de Sociologia. Faculdade de Letras da Universidade do Porto. Obtido em: [http://isociologia.up.pt/sites/default/files/working-papers/iswp-ns-002\\_110411025242.pdf](http://isociologia.up.pt/sites/default/files/working-papers/iswp-ns-002_110411025242.pdf)
- Salomon, L. M. (1996). *Defining the Nonprofit Sector: The United States: Working Papers of the Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project*, no. 18, edited by Lester M. Salomon and Helmut K. Anheier. Baltimore: The Johns Hopkins Institute for Policy Studies.
- Salomon, L., & Anheier, H. (1997). *Defining the Non-Profit Sector: A cross-National Analysis*. Manchester and New York: Manchester University Press.
- Salomon, L., & Sokolowski, S. (2016). *Beyond Nonprofits: Re-conceptualizing the Third Sector*. International Society for Third-Sector Research and the Johns Hopkins University.
- Santos, B. d. (1999). *A Reinvenção Solidária e Participativa do Estado*. Coimbra: Centro de Estudos Sociais (CES).

- Santos, J. G., Raimundo, J. N., & Lima, R. (2012). *Entidades do setor não lucrativo (NCRF-ESNL e fiscalidade)*. OTOC.
- Soares, C. P. (2015). *A Demonstração dos Fluxos de Caixa nas Instituições Particulares de Solidariedade Social*. Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Finanças, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.
- Sousa, A. (2012). *Obrigações declarativas e contabilísticas das entidades do sector não lucrativo*. Obtido de [https://www.apeca.pt/docs/apeca-documentos/ESNL\\_AS\\_05\\_2012.pdf](https://www.apeca.pt/docs/apeca-documentos/ESNL_AS_05_2012.pdf)
- Sousa, A. (2018). *A Preparação do Encerramento de Contas: Aspetos essenciais e específicos a considerar, por antecipação, no encerramento de contas do período de 2018*. Ações de Formação: APECA.
- Trindade, D. M. (2013). *Enquadramento Contabilístico e Fiscal das Entidades Sem Fins Lucrativos: O caso das IPSS*. Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Fiscalidade Empresarial, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra.
- Valada, M. S. (2018). *O Regime Fiscal nas Entidades do Setor Não Lucrativo – O Caso Particular das Instituições Particulares de Solidariedade Social*. Dissertação apresentada ao Instituto Politécnico do Cávado e do Ave para obtenção do Grau de Mestre em Fiscalidade.
- Vieira, T. (2015). *Os papéis das Organizações do Terceiro Setor na resposta aos Problemas Sociais*. Dissertação de Mestrado em Intervenção Social, Inovação e Empreendedorismo, Universidade de Coimbra.
- Weisbrod, B. (1975). *Towards a theory of the voluntary nonprofit sector in a three sector economy*. New York: Sage Foundation.

## Legislação

---

Decreto-Lei n.º 36-A/2011 de 9 de março – Aprova os regimes da normalização contabilística para microentidades e para as entidades do sector não lucrativo

Decreto-Lei nº 158/2009, de 13 de julho, Sistema de Normalização Contabilística.

Decreto-Lei nº 102/2008, de 20 de junho, Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado.

Decreto-Lei nº 262/1986, de 2 de setembro, Código das Sociedades Comerciais.

Decreto-Lei nº 86/1976, de 10 de abril, Constituição da República Portuguesa

Lei nº 2/2014, de 16 de janeiro, Código do Imposto Sobre a Pessoa Coletiva.

Decreto-Lei n.º 398/98, de 12 de dezembro - Lei Geral Tributária

Decreto-Lei n.º 28/2019 - regulamentação das obrigações relativas ao processamento de faturas e outros documentos fiscalmente relevantes bem como das obrigações de conservação de livros, registos e respetivos documentos de suporte que recaem sobre os sujeitos passivos de IVA

Portaria n.º 92-A/2011 - Elementos que integram o dossier fiscal, aprovando os novos mapas de modelo oficial

Decreto-Lei n.º 129/98, de 13 de maio - Registo Nacional de Pessoas Coletivas

Decreto-Lei nº 47344/66, de 25 de novembro – Código Civil

Lei n.º 7/2009, de 12 de Fevereiro – Código do Trabalho





## Anexos

---

### Anexo 1 - Cronograma do Estágio

	<b>Tarefas Previstas</b>	<b>Horas Previstas</b>
<b>1</b>	Aprendizagem relativa à forma como se organiza a contabilidade nos termos dos planos oficialmente aplicáveis, desde a receção dos documentos até ao seu arquivo, classificação e registo	150 Horas
<b>2</b>	Práticas de controlo interno	105 Horas
<b>3</b>	Apuramento de contribuições e impostos e preenchimento das respetivas declarações	155 Horas
<b>4</b>	Encerramento de contas e preparação das demonstrações financeiras e restantes documentos que compõem o “dossier fiscal”	180 Horas
<b>5</b>	Práticas de controlo interno	35 Horas
<b>6</b>	Identificação e acompanhamento relativo à resolução de questões da organização com o recurso a contactos com os serviços relacionados com a profissão	75 Horas

Anexo 2 – Descrição das entrevistas complementares

Data	Duração	Entrevistado	Função	Tema/Questões
4 de fevereiro de 2019	60 minutos	Edgar Saraiva	Gerente	Apresentação da entidade de acolhimento. Aspectos da constituição, história da empresa e atividades desenvolvidas.
15 de junho de 2019	30 minutos	Edgar Saraiva	Gerente	Estrutura da carteira de clientes da entidade de acolhimento.

Anexo 3 – Dados das Demonstrações de Resultados da Entidade de Acolhimento

		2016	Variação	2017	Variação	2018
		€	(2016-2017)	€	(2017-2018)	€
71/72	Vendas e Prestação de Serviços	32 529,59	65%	53 831,05	17%	62 794,13
75	Subsídios à Exploração	7 834,51	-12%	6 862,62	18%	8 128,33
62	Fornecimentos e Serviços Externos	(16 849,33)	-17%	(13 971,86)	117%	(30 372,44)
63	Gastos com o Pessoal	(21 855,67)	57%	(34 216,14)	-18%	(28 150,82)
762/65	Imparidades (perdas/reversões)	2 711,26	-182%	(2 211,67)	-60%	(891,75)
763/67	Provisões (aumentos/reduções)	-		-		-
78	Outros rendimentos e ganhos	-		5 679,64	34%	7 588,06
68	Outros gastos e perdas	(781,58)	22%	(952,97)	27%	(1 207,83)
	Resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos	3 588,78	319%	15 020,67	19%	17 887,68
64	Depreciações	(534,43)	-37%	(334,92)	241%	(1 142,33)
	Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)	3 054,35	381%	14 685,75	14%	16 745,35
69	Gastos Líquidos de Financiamento	-	-			
	Resultado antes de impostos	3 054,35	381%	14 685,75	14%	16 745,35
812	Impostos sobre o rendimento do período	(586,56)	257%	(2 095,31)	55%	(3 240,56)
	Resultado líquido do período	2 467,79	410%	12 590,44	7%	13 504,79

Anexo 4 - Dados dos Balanços da Entidade de Acolhimento

Rubricas	2016		2017		2018
Ativos fixos tangíveis	786,99	-74%	202,07	2050%	4 344,29
Acionistas e Sócios	-		5 422,60		-
Investimentos financeiros	94,54	120%	208,28	3%	214,22
Ativo não corrente	881,53	562%	5 832,95	-22%	4 558,51
Clientes	5 973,58	3%	6 144,31	251%	21 581,30
Estado e outros entes públicos	1 063,62	-90%	105,55	593%	731,17
Diferimentos	513,19	106%	1 057,90	-10%	955,34
Outros ativos correntes	9 984,28	-10%	8 976,07	-32%	6 078,34
Caixa e depósitos bancários	28 483,73	28%	36 455,48	49%	54 202,25
Ativo corrente	46 018,40	15%	52 739,31	58%	83 548,40
Total do Ativo	46 899,93	25%	58 572,26	50%	88 106,91
Capital subscrito	5 000,00		5 000,00		5 000,00
Reservas	1 175,60		1 175,60		1 175,60
Resultados transitados	19 117,20	13%	21 584,99	58%	34 175,43
	25 292,80	10%	27 760,59	45%	40 351,03
Resultado líquido do período	2 467,79	410%	12 590,44	7%	13 504,79
Capital Próprio	27 760,59	45%	40 351,03	33%	53 855,82
Outras dívidas a pagar	2 557,48	129%	5 844,49	-12%	5 121,99
Passivo não corrente	2 557,48	129%	5 844,49	-12%	5 121,99
Fornecedores	-		19,29	23084%	4 472,21
Estado e outros entes públicos	2 489,95	69%	4 196,00	-55%	1 876,58
Diferimentos	8 150,04	-34%	5 369,66	-59%	2 181,88
Outros Passivos correntes	5 941,87	-53%	2 791,79	638%	20 598,43
Passivo Corrente	16 581,86	-25%	12 376,74	135%	29 129,10
Total do Passivo	19 139,34	-5%	18 221,23	88%	34 251,09
Total do Capital Próprio e do Passivo	46 899,93	25%	58 572,26	50%	88 106,91

Anexo 5 - Elementos do Dossier Fiscal

	<b>IRC</b>	<b>IRS</b>
Prestação de Contas	<b>X</b>	-
Mapa de Apuramento do lucro tributável por regimes de tributação	<b>X</b>	<b>X</b>
IES	<b>X</b>	<b>X</b>
Declarações periódicas de IVA do exercício	<b>X</b>	<b>X</b>
Relatório Único	<b>X</b>	
Inventário de existências no final do período	<b>X</b>	<b>X</b>
Balancetes antes e após o apuramento dos resultados do período	<b>X</b>	<b>X</b>
Modelo 22 - Declaração periódica de rendimentos IRC	<b>X</b>	-
Modelo 3 IRS – Declaração periódica de rendimentos singulares	-	<b>X</b>
Modelo 10 (Declaração de Rendimentos/Retenções)	<b>X</b>	-
Modelo 30 de Alojamento Local (Modelo de Rendimentos pagos a não residentes)	<b>X</b>	<b>X</b>
Modelo 31 (Mapa das mais-valias e menos-valias)	<b>X</b>	<b>X</b>
Modelo 32 (Mapa de Amortizações e Depreciações)	<b>X</b>	<b>X</b>
Depreciações de Imóveis (nº2 Art.10º DR 25/2009, de 14 de setembro)	<b>X</b>	<b>X</b>
Mapa de depreciações de bens reavaliados ao abrigo de diploma legal	<b>X</b>	<b>X</b>
Modelo 30 – Provisões, perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários	<b>X</b>	<b>X</b>
Lista e documentos comprovativos dos créditos incobráveis	<b>X</b>	<b>X</b>
Regularizações (Art.78º CIVA)	<b>X</b>	<b>X</b>
Regime Transitório (Art.5º DL nº159/2009, de 13 de julho)	<b>X</b>	
Listagem dos donativos atribuídos nos termos do Estatuto do Mecenato (DL 74/99, de 16 de março).	<b>X</b>	
Contratos ou outros documentos que definem as condições estabelecidas para os pagamentos efetuados a não residentes	<b>X</b>	
Mapa de modelo oficial relativo aos contratos de locação financeira	<b>X</b>	
Mapa de controlo de prejuízos no Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedade (Art.71º CIRC)	<b>X</b>	-
Mapa de controlo das correções fiscais decorrentes de diferenças temporais de imputação entre a contabilidade e a fiscalidade.	<b>X</b>	<b>X</b>
Desvalorizações Excepcionais (Art.38º CIRC)	<b>X</b>	
Instrumentos Financeiros Derivados (Art.49º CIRC)	<b>X</b>	

Preços de Transferência (Art.63º CIRC)	<b>X</b>
Correções ao valor de transmissão de direitos reais sobre imóveis (Art.64ºCIRC)	<b>X</b>
Imputação de rendimentos de entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal não privilegiado (Art.66º CIRC)	<b>X</b>
Subcapitalização (Art.67º CIRC)	<b>X</b>

Anexo 6 - Distribuição dos principais indicadores por grupos de entidades (2016)

<b>Grupos de entidades</b>	<b>Unidades</b>	<b>Emprego remunerado</b>	<b>VAB</b>	<b>Remunerações</b>	<b>VAB/ETC</b>	<b>Remunerações médias</b>
	<b>Nº</b>	<b>ETC</b>	<b>10<sup>2</sup> Euros</b>	<b>10<sup>2</sup> Euros</b>	<b>10<sup>2</sup> Euros por ETC remunerado</b>	
<b>Cooperativas</b>	2343	24402	604241	572240	24,8	23,5
<b>Associações mutualistas</b>	97	4842	387971	212094	80,1	43,8
<b>Misericórdias</b>	387	39445	596630	555267	15,1	14,1
<b>Fundações</b>	619	14113	332321	304296	23,5	21,6
<b>Subsetores comunitário e autogestionário (SCA)</b>	1678	305	1174	3795	3,9	12,4
<b>Associações com fins altruísticos</b>	66761	151779	2896871	2673894	19,1	17,6
<b>Economia Social</b>	71885	234886	4819210	4321587	20,5	18,4
<b>Total Economia Social/Economia Nacional</b>	-	<b>3839523</b>	<b>162226133</b>	<b>81854147</b>	<b>42,3</b>	<b>21,3</b>
	-	<b>6,1%</b>	<b>3,0%</b>	<b>5,3%</b>	<b>48,56%</b>	<b>86,30%</b>

Fonte: Conta Satélite da Economia Social, Quadro nº2, 2016



Anexo 7 - Entidades da Economia Social por grupos de entidades e segundo a Classificação Internacional de Organizações Sem Fins Lucrativos e do Terceiro Setor (CIOSFL/TS) - 2016

	Total	Cooperativas	Associações Mutualistas	Misericórdias	Fundações	Associações com Fins Altruísticos	Subsetores Comunitário e Autogestionário
<b>Cultura, comunicação e atividades de recreio</b>	33 722	316	1	0	131	33 267	7
<b>Educação</b>	2 594	161	0	0	53	2 379	1
<b>Saúde</b>	2 386	51	6	307	106	1 915	1
<b>Serviços sociais</b>	6 978	161	69	68	183	6 494	3
<b>Atividades de proteção ambiental e de bem estar animal</b>	726	20	0	0	2	552	152
<b>Desenvolvimento comunitário e económico e habitação</b>	2 106	335	0	0	7	1 763	1
<b>Atividades de intervenção cívica, jurídica, política e internacional</b>	5 912	5	0	0	14	5 889	4
<b>Filantropia e promoção do voluntariado</b>	322	0	0	0	51	271	0
<b>Religião</b>	8 533	0	0	11	30	8 492	0
<b>Organizações empresariais, profissionais e sindicatos</b>	3 815	25	2	0	0	3 099	689
<b>Serviços profissionais, científicos e administrativos</b>	2 547	104	0	0	34	2 409	0
<b>Outras atividades</b>	<b>2 244</b>	<b>1 165</b>	<b>19</b>	<b>1</b>	<b>8</b>	<b>231</b>	<b>820</b>
<b>Agricultura, silvicultura e pesca</b>	1 043	219	0	0	1	54	769
<b>Indústria</b>	334	326	0	0	1	5	2
<b>Alojamento, restauração e similares</b>	101	18	0	0	1	81	1
<b>Comércio</b>	419	406	0	0	1	12	0
<b>Atividades de transporte e armazenagem</b>	101	82	0	0	0	19	0
<b>Atividades financeiras e de seguros</b>	116	92	19	1	0	4	0
<b>Atividades imobiliárias</b>	22	13	0	0	0	2	7
<b>Atividades das famílias empregadoras</b>	0	0	0	0	0	0	0
<b>Outras atividades</b>	108	9	0	0	4	54	41
<b>Total</b>	<b>71 885</b>	<b>2 343</b>	<b>97</b>	<b>387</b>	<b>619</b>	<b>66 761</b>	<b>1 678</b>

Fonte: Conta Satélite da Economia Social, Quadro nº1, 2016

## Anexo 8 - Procedimento Tradicional de Constituição de uma Associação

<b>Procedimento Tradicional</b>
Passo 1 - Certificado de Admissibilidade de Firma ou Denominação
Deve ser requerido junto RNPC, presencialmente, por correio ou através da respetiva página eletrónica, sendo na altura atribuído o NIPC provisório. O Certificado tem a duração de 90 dias.
Passo 2 - Assembleia Constitutiva
Reunião da assembleia geral constitutiva na qual participam os associados interessados e que se destina essencialmente a deliberar a constituição da associação e a aprovar os respetivos estatutos, bem como a mandar um ou mais associados para a celebração da escritura pública. A reunião, incluindo a designação do(s) mandatários(s), ficará registada em ata. Os estatutos deverão conter, designadamente, as seguintes matérias: Os bens ou serviços com que os associados concorrem para o património social; A denominação da associação; O fim/ objeto da associação; Localização da sede; A forma de funcionamento; A sua duração, caso não se constitua por tempo indeterminado.
Passo 3 - Escritura Pública
A efetuar em Cartório Notarial, sendo que através da escritura a associação obtém o reconhecimento normativo, ou seja, adquire personalidade jurídica. Para a realização da escritura é necessário o certificado de admissibilidade de firma ou denominação, a indicação do NIPC e a ata da assembleia constitutiva.
Passo 4 - Registo
A inscrição no RNPC poderá ser logo promovida pelo notário que realizou a Escritura Pública, ou pelos fundadores, no prazo de validade do Certificado de Admissibilidade de Firma ou Denominação.
Passo 5 - Publicações
O notário que procede à escritura promove, a expensas da associação, e de imediato, a publicação da constituição e dos estatutos nos termos legalmente previstos para os atos das sociedades comerciais, isto é, no Portal da Justiça: <a href="http://publicacoes.mj.pt/">http://publicacoes.mj.pt/</a> . O ato de constituição, os estatutos e as suas alterações não produzem efeitos em relação a terceiros enquanto não forem publicados nos termos acima referidos. São aplicáveis às associações as disposições legais referentes às sociedades comerciais, no que respeita à publicação da composição dos órgãos sociais e ainda dos relatórios e contas anuais, devidamente aprovados, bem como dos pareceres dos respetivos órgãos de fiscalização.
Passo 6 - Eleições

Após a escritura de constituição da associação são eleitos os titulares dos órgãos sociais de acordo com os estatutos, ou, seguindo as disposições legais aplicáveis, designadamente do Código Civil.
Passo 7 - Declaração de Inscrição no Registo/ Início de Atividade
Para efeitos fiscais é exigível a inscrição da associação junto da AT, no prazo de 90 dias a contar do pedido da denominação.
Passo 8 -Inscrição na Segurança Social
A inscrição na Segurança Social é efetuada na sequência da comunicação obrigatória da AT, na data de início de atividade.
Passo 9 - Dever de Comunicação/ Registo Especial
Certos tipos de associações podem estar vinculados a comunicar, e a registar a sua constituição e outros factos, regularmente, junto de serviços públicos determinados, numa perspetiva de controlo mínimo da legalidade para efeitos de acesso a benefícios.
Passo 10 - Cartão de Pessoa Coletiva
Este cartão, de identificação múltipla, contém o NIPC que, em geral, corresponde ao Número de Identificação Fiscal e o Número de Identificação da Segurança Social. Este cartão também é visualizável na Internet, através da introdução de um código de acesso.
Passo 11 -Outros atos e obrigações legais
Poderão ainda ser necessários outros atos, consoante a atividade da associação, como sejam a comunicação à ACT, pedidos de licenciamentos ou autorizações de funcionamento, etc.

Fonte: <https://www.cases.pt/constituir-associacao/> - consultado a 7 de julho de 2020

## Anexo 9 - Associação na Hora

<b>Passo 1 - Denominação/ Modelo de Estatutos</b>
Seleção de uma denominação e de um modelo de estatutos previamente aprovado: Escolher uma denominação da lista de denominações pré- aprovadas ou consultando a lista facultada no balcão de atendimento Associação na Hora; Escolher um dos modelos de estatutos pré-aprovados facultados disponibilizados nos locais de atendimento.
<b>Passo 2 - Declaração de Inscrição no Registo/ Início de Atividade</b>
Designação de um TCC ou escolha de um da Bolsa de TCC disponibilizada, se optar por ter contabilidade organizada, ou ainda entrega da declaração de início de atividade no serviço da Associação na Hora ou no serviço de Finanças.
<b>Passo 3 - Formalização da Constituição</b>
Entrega, de imediato, do Cartão de Pessoa Coletiva e de uma certidão do ato de constituição e dos estatutos, procedendo também, o serviço responsável, à publicação eletrónica do ato constitutivo e dos estatutos da associação.

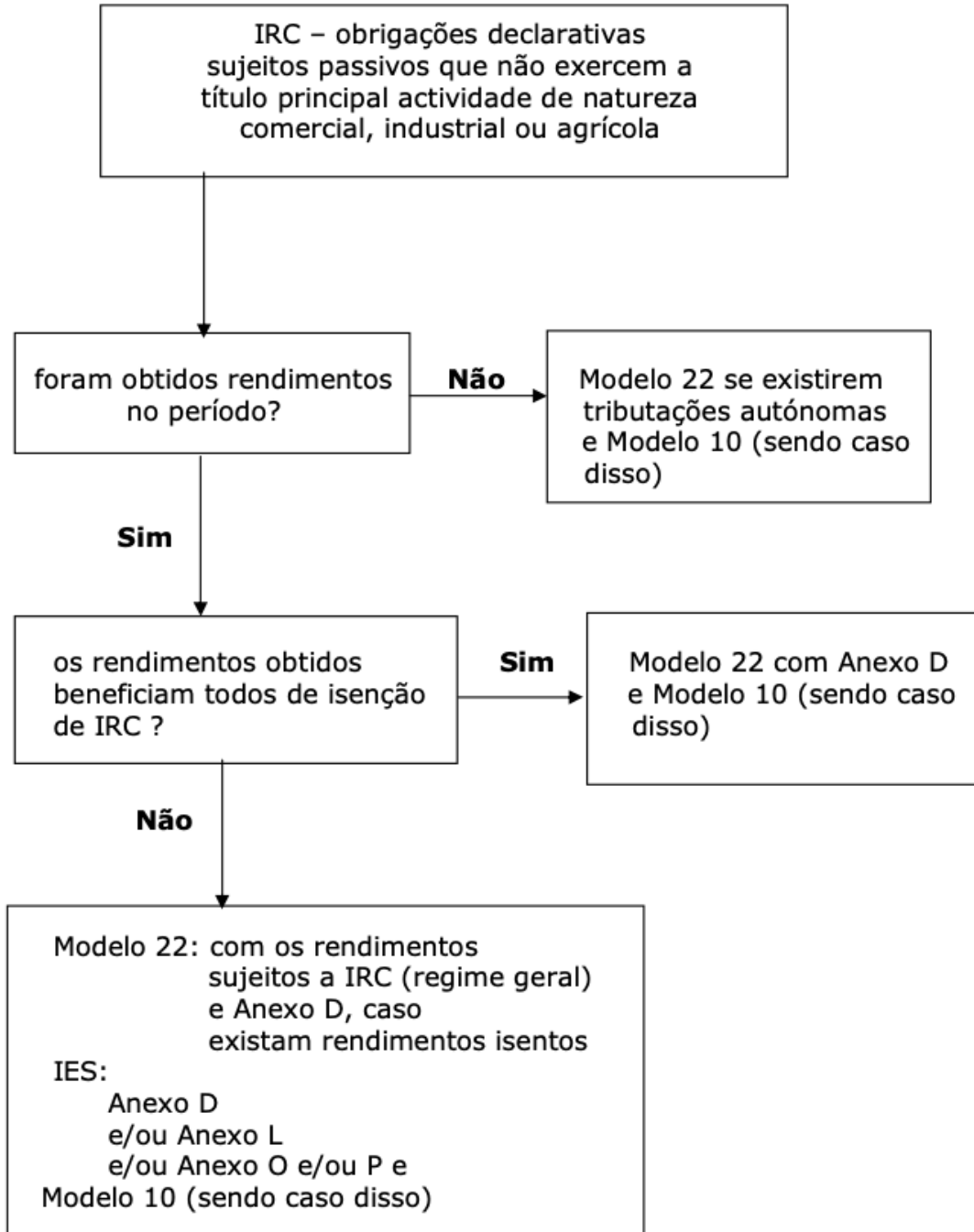
Fonte: <https://www.cases.pt/constituir-associacao/> - consultado a 7 de julho de 2020

Anexo 10 - Instituições financeiras tradicionais e instituições financeiras sociais

Instituições de mercados tradicionais de capital	Instituições de mercados de Investimento Social	Exemplos
Bancos Comerciais	Bancos Sociais	<b>Triodos Bank</b>
Bancos de Investimento	Conselheiros do Investimento Social	 <b>SOCIAL FINANCE</b>  <b>BIG SOCIETY CAPITAL</b> Transforming social investment
Bolsa de valores	Bolsa de Valores Sociais	 <b>BVS</b> Bolsa de Valores Sociais  <b>IMPACT INVESTMENT EXCHANGE ASIA</b> Capital Markets for Social Good™
Fundos de Capital de Risco	Fundos Sociais de Capital de Risco	 <b>acumen FUND</b>  <b>IGNIA</b>
Fundos de Investimento	Fundos de Investimento Social	 <b>Nesta Impact Investments</b>
Agências de Investigação e de rating	Consultoria de Financiamento	 <b>NPC</b> New Philanthropy Capital


Fonte: (Parente, 2014)

Anexo 11 - Obrigações declarativas IRC para as ESNL



Fonte: (Sousa, 2012)

Anexo 12 - Anexo D da IES

MODELO EM VIGOR PARA DECLARAÇÕES DO PERÍODO DE 2019 E SEQUINTE	<b>IES</b>  <b>DECLARAÇÃO ANUAL</b>	<b>IES - INFORMAÇÃO EMPRESARIAL SIMPLIFICADA</b> (ENTIDADES RESIDENTES QUE NÃO EXERCEM, A TÍTULO PRINCIPAL, ATIVIDADE COMERCIAL, INDUSTRIAL OU AGRÍCOLA)	  <b>ANEXO D</b>
	01 N.º DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL (NIPC)	02 EXERCÍCIO/PERÍODO	
	1 <input type="text"/>	1 <input type="text"/>	
	<b>03 RENDIMENTOS COMERCIAIS, INDUSTRIAIS OU AGRÍCOLAS</b>		
	<b>031-A DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS</b>		
	1 - VENDAS DE MERCADORIAS	D137	. . ,
	2 - VENDAS DE PRODUTOS ACABADOS E INTERMÉDIOS, SUBPRODUTOS, DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E REFUGOS	D138	. . ,
	3 - VENDAS DE ACTIVOS BIOLÓGICOS	D139	. . ,
	4 - PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	D140	. . ,
	5 - VARIAÇÕES NOS INVENTÁRIOS DA PRODUÇÃO (a)	D141	. . ,
	6 - TRABALHOS PARA A PRÓPRIA ENTIDADE	D142	. . ,
	7 - SUBSÍDIOS À EXPLORAÇÃO	D143	. . ,
	8 - REVERSÕES	D144	. . ,
	9 - GANHOS POR AUMENTOS DE JUSTO VALOR	D145	. . ,
	10 - OUTROS RENDIMENTOS E GANHOS	D146	. . ,
	10.1 - DOS QUAIS: RENDIMENTOS SUPLEMENTARES	D147	. . ,
	11 - JUROS, DIVIDENDOS E OUTROS RENDIMENTOS SIMILARES	D148	. . ,
	<b>12 - TOTAL DOS RENDIMENTOS (D137+ ... + D148, excepto D147)</b>	<b>D149</b>	<b>. . ,</b>
	13 - CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS	D150	. . ,
	14 - CUSTO DE MATÉRIAS-PRIMAS, SUBSIDIÁRIAS E DE CONSUMO CONSUMIDAS	D151	. . ,
	15 - ACTIVOS BIOLÓGICOS	D152	. . ,
	16 - FORNECIMENTOS E SERVIÇOS EXTERNOS	D153	. . ,
	17 - GASTOS COM PESSOAL	D154	. . ,
	18 - GASTOS DE DEPRECIAÇÃO E DE AMORTIZAÇÃO	D155	. . ,
	19 - PERDAS POR IMPARIDADE	D156	. . ,
	20 - PERDAS POR REDUÇÕES DE JUSTO VALOR	D157	. . ,
	21 - PROVISÕES DO PERÍODO	D158	. . ,
	22 - OUTROS GASTOS E PERDAS	D159	. . ,
	23 - GASTOS E PERDAS DE FINANCIAMENTO	D160	. . ,
	<b>24 - TOTAL DOS GASTOS (D150 + ... + D160)</b>	<b>D161</b>	<b>. . ,</b>
	25 - IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DO PERÍODO	D162	. . ,
	<b>26 - RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO (D149 - D161 - D162)</b>	<b>D163</b>	<b>. . ,</b>
	<i>(a) se negativo, inscrever o valor com o respetivo sinal</i>		
	<b>032 APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL</b>		
	1 - CORRECÇÕES A ACRESCER	D125	. . ,
	2 - CORRECÇÕES A DEDUZIR	D126	. . ,
	3 - DESPESAS CONFIDENCIAIS OU NÃO DOCUMENTADAS	D127	. . ,
	4 -	D128	. . ,
	<b>5 - SOMA (D125 - D126 + D127 + D128)</b>	<b>D129</b>	<b>. . ,</b>
	6 - PREJUÍZO PARA EFEITOS FISCAIS (D124 + D129) < 0 ou (D163 + D129) < 0	D130	. . ,
	7 - LUCRO TRIBUTÁVEL (D124 + D129) ≥ 0 ou (D163 + D129) ≥ 0	D131	. . ,
	8 - PREJUÍZOS FISCAIS A DEDUZIR NO EXERCÍCIO	D132	. . ,
	9 - TOTAL DOS RENDIMENTOS (D131 - D132) <i>(a transportar para o campo D235)</i>	D133	. . ,
	10 - RETENÇÕES NA FONTE <i>(a indicar no campo 359 da Decl. Mod. 22)</i>	D134	. . ,
	<b>033 NÚMERO MÉDIO DE PESSOAS AO SERVIÇO</b>		
	Número médio de pessoas ao serviço	D136	<input type="text"/>

**MUITO IMPORTANTE**

04		RENDIMENTOS DE CAPITALIS						
		RETENÇÃO NA FONTE		RENDIMENTOS ILÍQUIDOS				
1- JUROS DE DEPÓSITOS À ORDEM OU A PRAZO	D201	.	.	,	D204	.	.	,
2- OUTROS RENDIMENTOS DE CAPITALIS	D202	.	.	,	D205	.	.	,
3- LUCROS DISTRIBUÍDOS (dedução de 50%)					D244	.	.	,
4- TOTAL DAS RETENÇÕES (a indicar no campo 359 da Decl. Mod.22) E DOS RENDIMENTOS ILÍQUIDOS (a transportar para o campo D236)	D203	.	.	,	D206	.	.	,

05		RENDIMENTOS PREDIAIS						
1- RENDAS RECEBIDAS					D207	.	.	,
2- IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE IMÓVEIS					D245	.	.	,
3- GASTOS SUPOSTADOS E PAGOS					D208	.	.	,
4- RESULTADO LÍQUIDO (D207 - D245 - D208) ( a transportar para o campo D237)					D209	.	.	,
5- TOTAL DAS RETENÇÕES NA FONTE (a indicar no campo 359 da Decl. Mod.22)					D212	.	.	,

06		MAIS - VALIAS						
		IMÓVEIS		PARTES DE CAPITAL E OUTROS VALORES MOBILIÁRIOS		PROPRIEDADE INTELECTUAL OU INDUSTRIAL		
1- VALOR DE REALIZAÇÃO	D213	.	.	,	D221	.	.	,
2- VALOR DE AQUISIÇÃO	D214	.	.	,	D222	.	.	,
3- ANO DE AQUISIÇÃO	D215				D247			
4- ENCARGOS COM AQUISIÇÃO	D216	.	.	,	D248	.	.	,
5- COEFICIENTE DE CORREÇÃO MONETÁRIA	D217				D249			
6- DESPESAS E ENCARGOS	D218	.	.	,	D223	.	.	,
7- MENOS-VALIAS	$\frac{D219}{D224} = [1 - (2+4) \times 5-6] < 0$ $D229 = [1 - (2+4) - 6] < 0$	D219	.	.	D224	.	.	,
8- MAIS-VALIAS	$\frac{D220}{D225} = [1 - (2+4) \times 5-6] \geq 0$ $D230 = [1 - (2+4) - 6] \geq 0$	D220	.	.	D225	.	.	,
9- RESULTADO	POSITIVO $(D220 + D225 + D230 - D219 - D224 - D229) > 0$	D231	.	.				
	NEGATIVO $(D220 + D225 + D230 - D219 - D224 - D229) < 0$	D232	.	.				
REPORTE DE RESULTADO LÍQUIDO NEGATIVO								
10- A DEDUZIR NO EXERCÍCIO (até à concorrência do resultado líquido)					D233	.	.	,
11- TOTAL DOS RENDIMENTOS $(D231 - D233)$ (a transportar para o campo D238)					D234	.	.	,

07		APURAMENTO DA MATÉRIA COLETÁVEL			
		RENDIMENTOS			
COMERCIAL, INDUSTRIAL OU AGRÍCOLA	CAPITAIS	PREDIAIS	MAIS - VALIAS	OUTROS	
D235	D236	D237	D238	D239	
.	.	.	.	.	
RENDIMENTO GLOBAL $(D235 + D236 \pm D237 + D238 + D239)$		D240	.		
GASTOS COMUNS E OUTROS (ver instruções)		D241	.		
GASTOS (n.º 7 art.º 53 CIRC)		D246	.		
BENEFÍCIOS FISCAIS		D242	.		
MATÉRIA COLETÁVEL $(D240 - D246 - D241 - D242)$		D243	.		



