

Realizações de utilidade social

Não existe uma definição concreta de «realizações de utilidade social.» Podemos dizer que são um conjunto de benefícios de natureza social que as empresas proporcionam aos seus trabalhadores. Estaremos perante gastos aceites em sede do IRC e excluídos de tributação em sede do IRS.

Por Sérgio Ravara Cruz* | Artigo recebido em abril de 2019

O artigo 43.º do CIRC versa sobre «realizações de utilidade social.» Esta disposição permite que o reconhecimento contabilístico de determinados gastos, não sendo aceites fiscalmente pelo artigo 23.º do CIRC, possam ser dedutíveis na determinação do resultado fiscal, justificado pela função social desempenhada pela empresa.

Não existe uma definição de «realizações de utilidade social.» De uma forma genérica, podemos dizer que são um conjunto de benefícios de natureza social que as empresas proporcionam aos seus trabalhadores (dependentes), aos “seus” reformados e aos respetivos familiares (a delimitação será o de agregado familiar constante no CIRS?).

O n.º 1 do artigo 43.º do CIRC exige que estes benefícios «tenham carácter geral e não revistam a natureza de rendimentos do trabalho dependente ou, revestindo-o, sejam

de difícil ou complexa individualização relativamente a cada um dos beneficiários.» Portanto, estaremos perante gastos aceites em sede do IRC e excluídos de tributação em sede do IRS (veja-se por exemplo, as alíneas b), d) e e) do n.º 1 do artigo 2.º-A do CIRS)¹. De acordo com o n.º 1 do artigo 43.º do CIRC incluem-se, neste âmbito, os gastos referentes a «depreciações ou amortizações e rendas de imóveis, relativos à manutenção facultativa de creches, lactários, jardins-de-infância, cantinas, bibliotecas e escolas.»² O n.º 9 prevê uma majoração de 40 por cento dos gastos relativos a «creches, lactários e jardins-de-infância» (a deduzir no campo 774 do quadro 07 da declaração modelo 22; a inscrever no campo 412 do quadro 04 do anexo D). Dentro da lógica desta disposição, tipifica o n.º 15 que se incluam os «gastos suportados com a aquisição de passes sociais em benefício do pessoal do sujeito passivo.»

Segundo a alínea a) do n.º 2 do artigo 43.º do CIRC, estas realizações abarcam, também, os seguros de acidentes pessoais, de vida, de doença ou saúde e as contribuições para fundos de pensões e equiparáveis ou para quaisquer regimes complementares de segurança social, «que garantam, exclusivamente, o benefício de reforma, pré-reforma, complemento de reforma, benefícios de saúde pós-emprego, invalidez ou sobrevivência a favor dos trabalhadores da empresa»³. A alínea b) prevê a possibilidade de o benefício do seguro de doença ou de saúde se estender aos reformados e respetivos familiares. Porém, os benefícios tipificados no n.º 2 estão dependentes do preenchimento, em simultâneo, de um conjunto de requisitos formais estabelecidos no n.º 4 – destaca-se o carácter de generalidade e a necessidade de se estabelecer critérios objetivos e idênticos para todos os trabalhadores (sobre



este último aspeto, ver, nomeadamente, informação vinculativa 3021/2018, de 6 de dezembro de 2018).

Por exemplo, a informação vinculativa n.º 213/2019, de 21 de março de 2019, esclarece que são de carácter geral «as realizações de utilidade social colocadas à disposição de todos os trabalhadores permanentes da empresa, sem qualquer distinção, podendo, no entanto, as mesmas visar só os trabalhadores inseridos em determinadas classes profissionais mas, neste caso, apenas em cumprimento de instrumento de regulamentação coletiva de trabalho.» De acordo com o mesmo despacho, o requisito é, igualmente, preenchido «quando não beneficiem das realizações de utilidade social os trabalhadores abrangidos que comuniquem por escrito tal intenção à empresa.» Deste modo, «o requisito do carácter geral consiste [...] em aferir [...] se um mesmo universo de pessoas

beneficia, em condições de igualdade, da mesma oferta.» Portanto, o relevante é se à generalidade dos trabalhadores foi dada a possibilidade da sua fruição, independentemente de poder não ser aceite por alguns. O exposto reforça e desenvolve o parecer dado na informação vinculativa 2 957/2008, de 22 de outubro de 2008.

Caso as exigências formais sejam verificadas, o gasto é aceite até ao limite de 15 por cento «das despesas com o pessoal contabilizadas a título de remunerações, ordenados ou salários respeitantes ao período de tributação» (n.º 2). Atendendo à informação vinculativa n.º 695/1996, de 21 de junho de 1996, «são consideradas despesas com o pessoal todas as despesas que, tendo a natureza genérica de remunerações, sejam objeto de descontos obrigatórios para a Segurança Social ou para qualquer regime substitutivo.» O limite referido ascende a 25 por cento, «se

os trabalhadores não tiverem direito a pensões da segurança social» (n.º 3).

Entende-se que o artigo 43.º do CIRC tem um enquadramento flexível, e não fechado, por duas razões: no início do n.º 1 é utilizada a expressão «incluindo»; e a meio dessa disposição é estabelecida a possibilidade de se considerar como gasto fiscal «outras realizações de utilidade social como tal reconhecidas pela Direcção-Geral dos Impostos.» Assim, pode considerar-se que as informações vinculativas emitidas pela AT sobre estas matérias não se circunscrevem, apenas, à entidade requerente, revestindo-se de um despacho de carácter geral aplicável a qualquer entidade, podendo ser entendido como uma extensão dos casos tipificados no artigo 43.º do CIRC. Neste contexto enquadram-se as informações vinculativas seguintes:

•2 321/2017, de 28-07-2017 - Os



gastos incorridos com almoços convívio entre os trabalhadores, incluindo o jantar de Natal, e com a colocação à disposição destes de água, café, snacks, sumos e fruta podem enquadrar-se no âmbito do n.º 1 do artigo 43.º do CIRC, desde que: revistam carácter geral; visem o bem-estar dos trabalhadores; e, sejam de difícil individualização relativamente a cada um dos trabalhadores (o que impede a tributação em sede do IRS).

- 3 262/2018, de 29-10-2018 – apesar do n.º 1 do artigo 43.º do CIRC tipificar que os gastos relacionados com cantinas integram as realizações de utilidade social, cumpridos os pressupostos estabelecidos na lei, esta informação despacha no sentido que tal, também, se verifica quando a confeção das refeições é subcontratada. Por conseguinte, neste tipo de casos, é aceite como gasto fiscal «designadamente as depreciações do

imóvel afeto à cantina e o custo das refeições entre outros», apesar de as refeições serem subcontratadas a terceira entidade, mas consumidas em cantina própria da entidade.

Portanto, o âmbito social deve ser analisado em sentido lato, englobando o lazer. Atente-se que a alínea b) do n.º 1 do artigo 2.º-A do CIRS estabelece que estão fora do âmbito de tributação «os benefícios imputáveis à utilização e fruição de realizações de utilidade social e de lazer mantidas pela entidade patronal, desde que observados os critérios estabelecidos no artigo 43.º do Código do IRC.» Esta é uma redação mais recente (aditada pela Lei n.º 82-E/2014, de 31 de dezembro) que a do artigo 43.º do CIRC (outrora artigo 40.º do CIRC até à republicação originada pelo Decreto-Lei n.º 159/2009, de 13 de julho). Nesse sentido, os almoços convívios dos trabalhadores – e até

com familiares – e o jantar de Natal passaram a estar tipificados como realizações de utilidade social. Por certo, haverá outras situações que poderão ficar contidas por estes artigos.

Numa realidade em que com frequência se fala da «sociedade moderna» ou da «responsabilidade social das empresas», a legislação fiscal analisada define as regras que delimitam os gastos suportados pelas empresas com a promoção de políticas de apoio aos trabalhadores, ex-trabalhadores reformados e respetivos familiares, nomeadamente na proteção na velhice, saúde, educação e na criação de condições que propiciem o bem-estar dos seus trabalhadores.

*Professor adjunto no ISCA-UA

Notas:

¹ Neste cruzamento de códigos fiscais, também, poder-se-ia desenvolver as implicações em sede do IVA das situações que provocam gastos aceites pelo artigo 43.º do CIRC. Se algumas estão isentas do IVA, por força do artigo 9.º do CIVA, outras há que estão sujeitas a IVA e que, em regra, não será dedutível, nos termos dos artigos 20.º e 21.º do CIVA.

² Ao nível do apoio concedido pelas empresas à educação dos dependentes dos seus trabalhadores veja-se a informação vinculativa n.º 508/2018, de 29-06-2018, que se encontra em consonância com as últimas alterações à lei fiscal.

³ Sobre estes benefícios, para além das informações vinculativas indicadas no corpo do artigo, existem outras, como por exemplo: 3409/2005, de 19-01-2016; 1172/2015, de 02-05-2016; 726/2016, de 30-09-2016; 3439/2016, de 02-06-2017; 3688/2016, de 27-06-2017; 1166/2017, de 07-12-2017; 3021/2018, de 06-12-2018; 201/2019, de 04-03-2019.