

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma:	Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
Artigo/Verba:	Art.43º - Realizações de utilidade social
Assunto:	Serviço de transporte de autocarro para o local de trabalho
Processo:	27047, com despacho de 2024-12-30, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
Conteúdo:	Uma entidade com sede em território português pretende disponibilizar um serviço de transporte de autocarro direto dos colaboradores até ao seu local de trabalho, através de uma entidade que usa uma plataforma informática.

A plataforma referida está disponível, sem exceção, para todos os colaboradores, que, para o efeito, necessitam de se registar como utilizadores do serviço e de selecionar as rotas que pretendem utilizar e os dias /horários em que pretendem utilizar o serviço.

A entidade sabe quem são os colaboradores que estão a utilizar a plataforma, na medida em que (i) tem sempre de validar, junto da plataforma, se a pessoa que se pretende registar como utilizador é colaborador da empresa e (ii) pode sempre consultar a plataforma e verificar quais os trabalhadores que estão a utilizar os serviços de transporte. O valor pago pela empresa é um valor fixo por colaborador e por viagem.

Pretende-se saber o enquadramento fiscal dos gastos que vierem a ser suportados com a disponibilização de transporte de autocarro para o local de trabalho e respetivo regresso.

São enquadráveis, nos termos do n.º1 do artigo 43.º do Código do IRC (CIRC), "os gastos do período de tributação, incluindo depreciações ou amortizações e rendas de imóveis, relativos à manutenção facultativa de creches, lactários, jardins de infância, cantinas, bibliotecas e escolas, bem como outras realizações de utilidade social como tal reconhecidas pela Autoridade Tributária e Aduaneira, feitas em benefício do pessoal ou dos reformados da empresa e respetivos familiares, desde que 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."

Esta norma admite, portanto, para além das realizações de utilidade social taxativamente enumeradas, outros benefícios, desde que reconhecidos pela Autoridade Tributária e Aduaneira, sob determinadas condições: terem carácter geral e não revestirem a natureza de rendimentos do trabalho dependente ou, revestindo-o, serem de difícil ou complexa individualização relativamente a cada um dos beneficiários.

Deste modo, um dos requisitos desta norma é que as realizações sociais têm de revestir um carácter geral, isto é, têm de ser extensivas a todos os trabalhadores ou reformados da empresa e respetivos familiares e não a um grupo restrito.

Por outro lado, têm de se tratar de medidas de cariz social que pretendem o bem estar dos trabalhadores ou dos seus familiares e não podem revestir a natureza de rendimentos de trabalho dependente ou, revestindo-o, têm de ser de difícil ou complexa individualização relativamente a cada um dos beneficiários. Nesta matéria, tem-se

considerado que só cabem no n.º 1 do artigo 43.º do CIRC as regalias insuscetíveis de ser atribuídas individualmente. Ou seja, ainda que possam revestir a natureza de rendimentos do trabalho dependente, sejam de difícil individualização relativamente a cada um dos trabalhadores.

Para além disso, esta norma é, sobretudo, aplicável a realizações que sejam prestadas diretamente pela entidade patronal, admitindo-se, todavia, excepcionalmente, que nela também pode caber a prestação de realizações de utilidade social efetuada por uma terceira entidade, desde que preste esses serviços apenas às entidades que a constituíram para esse efeito (como se fosse a(s) própria(s) a prestá-los) e que os gastos suportados correspondam aos encargos efetivamente incorridos no período de tributação correspondente e sejam de difícil individualização. Deste modo, considera-se que, em regra, esta norma só é aplicável quando as próprias empresas dispõem de equipamentos para prestar diretamente os serviços, admitindo-se, todavia, que os serviços possam ser prestados através de uma entidade do grupo, criada para o efeito (Vide Ficha Doutrinária Processo: 2019 002006 (PIV 15662), sancionado por despacho de 2019-09-27, da Diretora de Serviços).

Na esfera dos colaboradores, não são considerados rendimento do trabalho dependente e, como tal, não há sujeição a IRS [alínea b) do n.º 1 do artigo 2.º -A do Código do IRS (CIRS)]: « b) 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 e os vales infância emitidos e atribuídos nas condições previstas no Decreto-Lei n.º 26/99, de 28 de janeiro. ».

No caso apresentado, o n.º 1 do artigo 43.º do CIRC não poderá ser aplicável, pois as realizações de utilidade social aqui em causa não são prestadas pela própria entidade patronal, nem foi criada uma entidade do grupo para prestar os serviços em causa. É pago um preço fixo por colaborador para que este possa aceder à plataforma, sabendo a empresa quem são os colaboradores que estão a utilizar a plataforma. Ora, neste caso, não está a ser prestado nenhum serviço aos colaboradores, mas está a ser atribuída uma compensação individual a cada trabalhador.

Pelo que os benefícios são perfeitamente individualizados e quantificáveis, sabendo-se quais são os gastos que a entidade tem com cada colaborador.

Quando os benefícios são perfeitamente individualizados, tratando-se de remunerações acessórias, são considerados rendimentos do trabalho dependente, nos termos da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do CIRS.

De facto, nos termos da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do CIRS, são ainda considerados rendimentos do trabalho dependente: "As remunerações acessórias, nelas se compreendendo todos os direitos, benefícios ou regalias não incluídos na remuneração principal que sejam auferidos devido à prestação de trabalho ou em conexão com esta e constituam para o respetivo beneficiário uma vantagem económica, designadamente: (...)".

Assim, estando os rendimentos em causa abrangidos pelas normas de tributação do IRS (como rendimentos da categoria A), os encargos em questão poderão ser considerados gastos, nos termos do artigo 23.º, e não do artigo 43.º, ambos do CIRC, desde que os montantes despendidos sejam tributados como rendimentos do trabalho dependente, na esfera dos beneficiários.

Tais encargos não se encontram excluídos de tributação na esfera do colaborador, nos

termos do artigo 2.º-A do CIRS, por não se verificarem os requisitos do artigo 43.º do CIRC («não revistam a natureza de rendimentos do trabalho dependente ou, revestindo-o, sejam de difícil ou complexa individualização relativamente a cada um dos beneficiários»).

No pedido é ainda invocada possibilidade de analogia com o estabelecido para os passes sociais no n.º 15 do artigo 43.º do CIRC.

De facto, aquela norma admite uma dedução dos gastos associados a passes sociais em benefício do pessoal do sujeito passivo.

Contudo, trata-se de uma norma de determinação da matéria coletável, a qual não é suscetível de aplicação analógica, conforme determina o n.º 4 do artigo 11.º da Lei Geral Tributária.