

CES
COOPERATIVISMO E ECONOMIA SOCIAL

Núm. 36 (2014), páxs. 209-213

ISSN: 1130-2682

TRATAMENTO FISCAL DOS DONATIVOS
EMPRESARIAIS NAS FUNDAÇÕES.
ANOTAÇÃO AO ACÓRDÃO DO SUPREMO
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO, DE 23-10-
2013, RELATIVO AO PROCESSO 0471/13

*TAXATION OF CORPORATE DONATIONS IN FOUNDATIONS.
COMMENTARY TO THE SUPREME COURT
DECISION OF 23 OCTOBER 2013*

ANTÓNIO MARTINS¹

¹ Professor auxiliar da Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra; Av. Dias da Silva, 165, 3004-512 Coimbra. Correio eletrónico: amartins@fe.uc.pt

O Acórdão em epígrafe respeita ao tratamento fiscal, em sede IRC, de donativos empresariais para a dotação inicial de capital de uma fundação à qual foi posteriormente reconhecido o estatuto de utilidade pública e a isenção de IRC. No tocante a este tratamento, a sociedade que afetou, em 2004, verbas para a dotação inicial de capital da dita fundação (e as registou na sua contabilidade como gastos) pretendia, ao abrigo do então Estatuto do Mecenato (EM), a dedução e respetiva majoração fiscal. Por seu lado, a administração fiscal (AT) pretendia a desconsideração fiscal dos gastos reconhecidos em 2004, uma vez que, segundo ela, não estariam cumpridas as condições legais para a dedutibilidade.

O tema dos benefícios fiscais é, compreensivelmente, uma área da maior relevância em termos de política tributária. Como aliás se dispõe no art. 2.º, n.º 1, do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), «consideram-se benefícios fiscais as medidas de carácter excecional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem». Ou seja, a atribuição de um certo benefício a um sector, atividade ou entidade, há-se passar o teste de apresentar uma relevância não fiscal que supere a perda de receita que a sua concessão determina. Entende-se, pois, que o controlo dos benefícios fiscais deva ser rigoroso, e que os tribunais sejam chamados, não poucas vezes, a dirimir litígios sobre o enquadramento tributário de operações empresariais acerca das quais se suscitam dúvidas sobre a sua qualificação no contexto daqueles benefícios.

Os donativos a que se consagrou um tratamento fiscal mais vantajoso, no âmbito do EM — cujas normas foram entretanto incluídas no EBF, artigos 61.º a 66.º — destinam-se a entidades «cuja atividade consista predominantemente na realização de iniciativas nas áreas social, cultural, ambiental, desportiva ou educacional». Bem se compreende, em face da escassez de fundos próprios com que as entidades dedicadas à prossecução de tais fins quase sempre se debatem, o mecenato possa surgir como alternativa de financiamento. Aliás, a investigação económica sobre as motivações da filantropia empresarial, tem mostrado que o fator fiscal tem impacto significativo nas decisões empresariais relativas ao mecenato. Neste contexto, quer para as entidades que efetuam donativos, quer para aquelas que os recebem, é de grande importância que as vantagens fiscais se revistam de clareza quanto à sua efetiva atribuição.

Ora é precisamente um caso, que reputamos de emblemático, que se decide no Acórdão aqui comentado. Em breve síntese, a questão é a seguinte. Em 2004 um grupo de entidades empresariais, tributadas no âmbito do Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades (RETGS) instituiu uma fundação cujo objetivo era o de apoiar o desenvolvimento da sociedade informação, designada-

mente a promoção da educação tecnológica e cultural e do combate à infoexclusão, bem como outras atividades relacionadas com inovação e desenvolvimento na promoção da saúde e desporto. Parte da verba entregue para a dotação inicial da fundação (4,475 milhões de euro) foi registada como gasto em 2004, mas não foi considerada dedutível no apuramento do lucro tributável do grupo, pois as condições legais para tal dedutibilidade (e majoração fiscal) ao abrigo do EM não se encontravam ainda reunidas.

Em 2005, a Fundação obteve o reconhecimento do estatuto de utilidade pública. E em 2007 obteve o deferimento do pedido de isenção de IRC. Em face disso, o grupo apresentou reclamação graciosa da autoliquidação de IRC de 2004, peticionando que nela fossem agora incluídos os efeitos do donativo e da majoração fiscal. A isso se opôs a AT, argumentado que, em 2004, a fundação não beneficiava do estatuto de utilidade pública.

Em primeira instância o tribunal deu razão à AT, concordando com a administração relativamente ao facto de, não tendo a Fundação o estatuto de utilidade pública em 2004, então os donativos para a dotação de capital não se enquadravam nas normas do EM ao abrigo das quais o grupo de sociedades pretendia não só deduzir as verbas doadas mas ainda majorá-las fiscalmente. Foi sobre esta questão que o STA se pronunciou no Acórdão mencionado. Para o STA, resulta do art. 1.º, n.º 3, do Decreto-Lei 74/99, de 16 de março, que aprovou o EM, que o benefício fiscal em questão nos autos é, em regra, dependente de reconhecimento, sendo porém automático se a Fundação destinatária do donativo for pessoa coletiva dotada do estatuto de utilidade pública à qual tenha sido reconhecida isenção de IRC.

Ora, para o STA, da conjugação desta a norma com o art. 11.º do EBF, que dispõe: «O direito aos benefícios fiscais deve reportar-se à data da verificação dos respetivos pressupostos, ainda que esteja dependente de reconhecimento declarativo pela administração fiscal ou de acordo entre esta e a pessoa beneficiada, salvo quando a lei dispuser de outro modo», leva inequivocamente à conclusão segundo qual agiu bem o grupo de sociedades ao reclamar, em 2007, que os efeitos da declaração de utilidade pública, em 2005, e da consagração da isenção em IRC, em 2007, pudessem retroagir a 2004. Ou seja, que o gasto contabilizado em 2004, e que na altura não teve consequências fiscais no âmbito do RETGS, as pudesse ter em momento posterior, embora referidas à declaração de IRC de 2004. Assim, o STA revogou a sentença da primeira instância, dando razão ao contribuinte.

Uma primeira nota de apreciação deve reportar-se às questões contabilísticas. Na verdade, no âmbito do resultado do grupo, mandam as normas de reconhecimento — princípio da periodização — que os rendimentos e gastos sejam imputados ao período a que respeitam, independentemente do seu recebimento ou pagamento. Assim, não restava alternativa ao grupo que não fosse o registo do gasto em 2004, pois a afetação de recursos patrimoniais (da qual decorre o gasto) foi efetivamente concretizada com o donativo à fundação.

Já no plano fiscal, não podia, na declaração de 2004, corresponder ao gasto contabilizado uma dedução fiscal ao abrigo do EM. Com efeito, faltava quer o reconhecimento da utilidade pública, quer a isenção de IRC. Andou pois bem o grupo ao abster-se de considerar dedutível e majorável a dotação efetuada para a fundação.

Já quanto à posição da AT relativamente ao pedido do grupo, em 2007, para que os efeitos do reconhecimento retroagissem a 2004, ela afigura-se de um formalismo não justificado na lei, vislumbrando-se ainda uma desatenção à substância dos factos em questão. No primeiro aspeto, e como bem sublinha o STA, a lei é clara quando estabelece que os feitos devem reportar-se à data da verificação dos pressupostos. Ora se em 2004 o grupo estava impedido de abater fiscalmente um gasto efetivamente suportado, em razão da inexistência de decisão sobre formalidades legais — utilidade pública e isenção de IRC — a lei conduz claramente a que, uma vez obtidas tais decisões — o donativo então efetuado (em 20204) possa beneficiar, *a posteriori*, de dedutibilidade.

Nem, num plano económico ou substancial, se compreenderia que assim não fosse. O grupo respeitou o princípio contabilístico da periodização — ao registar o gasto em 2004. Respeitou ainda o princípio fiscal, consagrado na lei, de não dar relevo tributário ao donativo enquanto as circunstâncias legais desse relevo se não verificassem. Uma vez verificadas, e sendo a lei clara acerca dos efeitos (retroação), seria dificilmente entendível que o gasto de 2004 não pudesse ter impacto fiscal. A uma diminuição do valor económico das empresas para efetuar o donativo em causa seria difícil opor que não tem fundamento para ser considerado gasto nas condições legais que analisámos.

Para os gestores de grupos e de instituições como as fundações, esta decisão é de forte alcance. Ela afasta a incerteza associada ao efeito fiscal de donativos que se concretizam num dado momento mas, relativamente os quais, só em momento posterior se conhecem os requisitos para sua dedutibilidade. Se a jurisprudência fizesse uma interpretação estanque destes momentos, negando impacto fiscal, tal construiria um fator adicional para a restrição financeira com que se debatem muitas destas entidades do terceiro sector.

Em suma, e a nosso ver, decidiu adequadamente o STA ao dar provimento ao recurso do contribuinte. A posição da AT e da primeira instância padece de uma excessiva rigidez, numa área onde lei é bastante nítida sobre a questão em apreço.