

Tratamento Fiscal de Donativos

Razão das instruções

A Circular nº 12/2002, de 19 de Abril, veio esclarecer dúvidas relativas ao enquadramento jurídico-tributário de donativos, em sede de IRS, IRC e IVA, nomeadamente nos casos em que aos mesmos esteja associada a atribuição aos doadores, por parte dos beneficiários dos donativos, de determinadas regalias em espécie, como sejam, por exemplo, a atribuição de bilhetes de ingresso ou convites para eventos, a disponibilização de salas e de outras instalações ou a associação do nome do doador a certa obra ou iniciativa promovida pelo donatário.

Subsistindo, ainda, algumas dúvidas e alguma margem de indefinição no que concerne ao enquadramento de certas realidades no âmbito do Estatuto do Mecenato, que importa aclarar, considerou-se oportuno, na sequência do Despacho nº 1287/2003-XV, de 26 de Maio, de S. Exa. O Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, rever o conteúdo da Circular nº 12/2002, em ordem a concretizar, através da definição de critérios mais objectivos e, em alguns casos, da fixação de limites para o valor das contrapartidas concedidas, as linhas de orientação aí consagradas.

I IMPOSTOS SOBRE O RENDIMENTO

Enquadramento em sede de IRC e de IRS

1. O regime tributário aplicável aos donativos atribuídos no âmbito do Estatuto do Mecenato, aprovado pelo Dec-Lei nº 74/99, de 16 de Março, consiste, em sede de IRC, na sua consideração como custo ou perda do respectivo exercício para efeitos da determinação do lucro tributável, acrescida de majoração respectiva, e, em sede de IRS, numa dedução à colecta do imposto.

Não sendo a situação subsumível no âmbito deste regime, aplicar-se-ão as regras gerais previstas no Código do IRC, sendo aceites como custo, embora sem qualquer majoração, apenas os que comprovadamente forem indispensáveis para a realização de proveitos ou ganhos sujeitos a imposto ou para a manutenção da fonte produtora.

Assim, as importâncias que revistam a natureza de donativos, fora do âmbito do Estatuto do Mecenato, não logram passar o teste da respectiva indispensabilidade, pelo que não são aceites como custo para efeitos fiscais.

Ao invés, nas situações em que as importâncias atribuídas não revistam a natureza de donativo, constituindo a contrapartida da aquisição de um bem ou serviço, as mesmas são, em princípio, aceites como custo para efeitos fiscais à luz do disposto no artº 23º do Código do IRC.

Conceito de donativo para efeitos do Estatuto do Mecenato 2. Nos termos do nº2 do artigo 1º do Dec-Lei nº 74/99, de 16 de Março, apenas têm relevância fiscal *"os donativos em dinheiro ou em espécie concedidos sem contrapartidas que configurem obrigações de carácter pecuniário ou comercial às entidades públicas ou privadas nele previstas, cuja actividade consista, predominantemente, na realização de iniciativas nas áreas cultural, ambiental, científica ou tecnológica, desportiva e educacional"*.

De acordo com esta regra, estão abrangidos pelo Estatuto do Mecenato os donativos, ou seja, as prestações de carácter gratuito em que impera o espírito de liberalidade do doador.

À realização de donativos aparece, todavia, frequentemente associada a atribuição ao doador de determinadas regalias em espécie, como sejam a atribuição de convites ou bilhetes de ingresso para eventos, a disponibilização das instalações do beneficiário ao doador ou a associação

do nome do doador a certa obra ou iniciativa promovida pelo donatário.

A questão que se coloca é a de saber em que medida as mesmas constituem contrapartidas de carácter comercial, inviabilizadoras do enquadramento do custo no âmbito do Estatuto do Mecenato. Ora, nestas situações, poderemos ainda estar no domínio dos negócios gratuitos à luz das regras do direito privado comum. De facto, para o efeito de recusar à prestação a natureza de gratuidade não basta que a regalia que lhe esteja associada seja desejada pelo doador, é necessário averiguar se aquela regalia foi desejada como correspectivo patrimonial do donativo de tal modo que se possa dizer ferido o espírito de liberalidade do doador. É neste quadro que importa interpretar o disposto no nº2 do artº1º do Dec-Lei nº 74/99, buscando a *ratio* do preceito. Assim, não deverão ser excluídas do âmbito do Estatuto do Mecenato situações que nele devam manifestamente ser incluídas, por serem insignificantes as contrapartidas recebidas pelo doador e, quando esteja em causa a associação do respectivo nome a um evento promovido pelo beneficiário, por subsistir o espírito de liberalidade do doador.

Regalias em espécie atribuídas ao doador

2.1. Atente-se, por exemplo, que regalias como a disponibilização ao doador de instalações do beneficiário, a atribuição de convites ou bilhetes de ingresso para iniciativas promovidas pelo beneficiário podem não desvirtuar, necessariamente, o espírito de liberalidade do doador se revestirem um valor manifestamente insignificante face ao donativo efectuado .

Assim, considera-se que as mencionadas regalias não constituem, para efeitos do disposto no nº2 do artº 1º do Dec-Lei nº 74/99, de 16 de Março, contrapartidas de carácter pecuniário ou comercial quando o valor de mercado das mesmas não ultrapassar, anualmente, o limite de 5% dos donativos atribuídos.

Associação do nome do doador a iniciativas promovidas pelo donatário

2.2. Nos casos em que a regalia se traduza numa associação pública do nome do doador a determinada iniciativa, deve atender-se também ao modo como essa associação se produz, admitindo-se que aos donativos concedidos no âmbito da legislação do mecenato esteja associada a regalia da divulgação do nome do mecenas, desde que a mesma não apresente "natureza comercial" mas meramente institucional.

Critérios de distinção

Assim, poder-se-ão estabelecer as seguintes linhas de orientação:

a) Se a regalia consistir na associação do nome do doador a certa iniciativa, tendo como fito a busca de uma imagem pessoal ou institucional de responsabilidade cívica, que o identifique junto do público em geral, porque o espírito de liberalidade do doador é preponderante, estar-se-á perante donativos enquadráveis no Estatuto do Mecenato;

Para efeitos da concretização da orientação estabelecida nesta alínea deverão ter-se em atenção os seguintes critérios:

- i) Na associação do nome do doador a determinadas iniciativas ou eventos promovidos pelo beneficiário não deverá ser feita qualquer referência a marcas, produtos ou serviços do mecenas, permitindo-se, apenas, a referência ao respectivo nome ou designação social e logotipo;
- ii) A divulgação do nome ou designação social do mecenas deve fazer-se de modo idêntico