



DANIELA CUNHA
consultora da Ordem dos
Contabilistas Certificados

Ajudas de custo e compensação por deslocação em viatura própria

Os trabalhadores e os membros dos órgãos societários, doravante designados de pessoal, no desempenho das suas funções, têm muitas vezes a necessidade de se deslocarem, ao serviço das entidades com as quais têm vínculo, incorrendo em despesas.

De forma a fazer face a estas despesas, poderão ser atribuídas pela entidade empregadora (EE) retribuições/verbas/abonos, que podem ser designadas por ajudas de custo e/ou compensação por deslocação em viatura própria.

São consideradas como ajudas de custo, as verbas diárias (por dias sucessivos ou não) atribuídas ao pessoal para compensar a alimentação, alojamento e/ou transporte. Pela utilização de automóvel próprio em serviço da entidade patronal, deve entender-se como uma compensação sobre despesas com combustível de qualquer viatura que não faça parte do ativo fixo tangível da entidade empregadora, nem a esta seja imputável qualquer responsabilidade ou encargo pelo seu uso.¹

Ressalva-se que estas verbas têm um propósito subjacente, designadamente ressarcir dos encargos suportados em deslocação ao serviço da entidade, e como tal não devem ser entendidas como um substituto remuneratório, com o objetivo de atenuar os impactos da tributação e contribuição que incidem sobre as remunerações.

Neste âmbito, entende-se por domicílio necessário:

- A localidade onde o pessoal aceitou exercer as suas funções (por exemplo sede da EE);
- Outra localidade onde efetivamente exerce quando for colocado em localidade diversa da que aceitou (por exemplo, o pessoal é deslocado para exercer funções numa obra em Viseu, tendo aceitado as suas funções para a sede no Porto); ou
- Quando não é possível fixar um local certo para o exercício das suas funções, o local onde se situa o centro da sua atividade funcional.

Para efeitos da elegibilidade das despesas apresentadas, será importante constar esta informação nas cláusulas do contrato firmado entre o pessoal e a EE.

Neste sentido, não podem ser abrangidas por este conceito as deslocações da sua residência (habitação do pessoal) e o domicílio necessário, e vice-versa. Isto não significa que, se o domicílio necessário clausulado no contrato for coincidente com a habitação do pessoal, não possa ser abonado pelas deslocações a partir da sua residência ao serviço da entidade.

As EE definem os valores a serem atribuídos, não sendo necessário a apresentação dos documentos comprovativos do gasto que efetuou, pelo pessoal.

Imposto sobre o Rendimento das pessoas singulares (IRS)

Considerando a doutrina administrativa decorrente da Circular n.º 12/91, de 29/04,

1 - Ofício-Circulado n.º 20257, de 2023-06-21.

da DGCI e o disposto no artigo 2º, n.º 3, alínea d), do Código do IRS, não constituem rendimentos de trabalho dependente, as verbas atribuídas no âmbito do direito privado, desde que não excedam os limites legais previstos nos Diplomas² que regulamentam as deslocações efetuadas pela administração pública.

Nos termos desta Circular, nas ajudas de custo abonadas por entidades não públicas aos seus trabalhadores e membros dos órgãos societários, pode tomar-se como referência o valor das ajudas de custo atribuídas a membros do Governo, sempre que as funções exercidas e/ou o nível das respetivas remunerações dos seus trabalhadores e membros de órgãos societários não sejam comparáveis ou reportáveis à das categorias e/ou remunerações dos funcionários públicos, ou seja: 69,19 euros ou 167,07 euros, consoante se trata de deslocações nacionais ou para o estrangeiro.

Nos restantes casos, considera-se como limites legais das ajudas de custo o limite mais elevado para os funcionários públicos.

Observe-se que a legislação estabelece ainda as condições gerais em que o pessoal tem direito, regulamentando os correspondentes abonos, a efetuar nos termos dos quadros seguintes:

Sempre que as verbas correspondam ao pagamento de refeições e/ou alojamento, não haverá lugar aos respetivos abonos quando a correspondente prestação seja fornecida em espécie.

Por fim, salienta-se que as referidas verbas devem constar do recibo de vencimento em linhas separadas, com a discriminação da parte não sujeita a tributação e da parte sujeita (se a houver), bem como da declaração anual de rendimentos a emitir pela EE. No que à declaração mensal de remunerações corresponde, a parte não sujeita deve ser relevada com o código A22, a parte sujeita com o código A.

Imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC)

Na ótica das EE, para que as ajudas de custo e deslocação em viatura própria sejam dedutíveis para efeitos de determinação do lucro tributável, mesmo quando contabilizadas como gastos, é necessária a elaboração de um mapa, pelo pessoal, através do qual seja possível efetuar o controlo das deslocações a que se referem aqueles encargos, a não ser que estas configurem uma normal remuneração na esfera do trabalhador e, como tal, sujeitas a tributação em sede de IRS.

Elementos obrigatórios do mapa itinerário

Ajudas de custo:

- Nome do beneficiário
- Local ou locais para onde se deslocou
- Motivo e a data da deslocação
- Tempo de permanência

2 - Decreto-Lei n.º 106/98, de 24/04; Decreto-Lei n.º 192/95, de 28/7 e Portaria n.º 1553-D/2008, de 31 de dezembro.

Limites legais máximos (Reposição dos limites com o artigo 317.º do OE/2024)			
Transporte em automóvel próprio		0,40/km	
Ajudas de custo	Deslocações Território nacional	Membros do governo	69,19 €
		Restantes trabalhadores	62,75 €
	Deslocações Território estrangeiro	Membros do governo	167,07 €
		Restantes trabalhadores	148,91 €

Deslocações diárias (>20km do domicílio necessário) (percentagens da ajuda de custo por dia)		
Se a deslocação abranger, ainda que parcialmente, o período compreendido:	entre as 13h e as 14h	25%
	entre as 20h e as 21h	25%
Se a deslocação implicar alojamento*		50%

*As despesas de alojamento só são consideradas nas deslocações diárias que se não prolonguem para o dia seguinte, quando o funcionário não dispuser de transportes coletivos regulares que lhe permitam regressar à sua residência até às 22 horas.

Deslocações por dias sucessivos (>50km do domicílio necessário) (percentagens da ajuda de custo por dia)		
Dia da partida	Até às 13 horas	100%
	Depois das 13 e até às 21 horas	75%
	Depois das 21 horas	50%
Dia de regresso	Até às 13 horas	0%
	Depois das 13 e até às 20 horas	25%
	Depois das 20 horas	50%
Restantes dias		100%

- Montante diário atribuído

Deslocação em viatura própria:

- Nome do beneficiário
- Local ou locais para onde se deslocou
- Motivo e a data da deslocação
- Tempo de permanência
- Montante diário atribuído
- Identificação da viatura
- Proprietário da viatura
- N.º de quilómetros percorridos

A assinatura dos mapas pelos beneficiários é um elemento essencial para o reconhecimento da autoria do documento e, consequentemente, para a aceitação do mesmo como prova.

Segundo o IRC, «são ainda tributados autonomamente, à taxa de 5 %, os encargos efetuados ou suportados relativos a ajudas de custo e à compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, não faturados a clientes,

fatura e evidenciadas autonomamente), sejam tributadas autonomamente (TA).

No obstante ser esta a posição da AT, em decisões administrativas³ tem sido entendido que embora haja a necessária comprovação relativa à identificação das despesas por cada pagamento efetuado, não implica que a indicação das mesmas tenha de constar das faturas, embora se mostre necessário que a contabilidade permita determinar a que fatura se reporta a cada uma das quantias relacionadas com as referidas verbas.

Exceciona-se⁴ desta obrigação as empresas transportadoras de mercadorias, dada a natureza da respetiva atividade, embora obrigadas a possuir outros elementos de prova. Face ao exposto, os impactos em sede de IRC poderão ser resumidos conforme tabela abaixo: No caso dos sujeitos passivos singulares com contabilidade organizada, o legislador manteve a segunda condição de incidência a TA, condicionada à existência de prejuízos

Ajudas de custo e deslocação em viatura própria		
Parte não sujeita a IRS		Parte sujeita a IRS
Faturadas a clientes e com mapa	Gasto aceite	Gasto aceite e Sem TA
	Sem TA	
Não faturadas a clientes e com mapa	Gasto aceite	
	Com TA*	
Não faturadas a clientes e sem mapa	Gasto não aceite**	
	Com TA*	

* Quadro 10 modelo 22 campo 365 do Q10 e campo 415 do Q13 modelo 22

** Acrescer no campo 730 Q07 da Modelo 22

escriturados a qualquer título, exceto na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRS na esfera do respetivo beneficiário.»

Entendeu o legislador que sempre que as referidas verbas não sujeitas a tributação em sede de IRS não sejam expressamente faturadas a clientes (menção explícita na

fiscals no período a que os encargos respeitam, quando o gasto não é aceite fiscalmente (não faturadas a clientes e sem mapa itinerário).

3 - Processo n.º 85/2012-T e Processo 478/2019-T ambos do CAAD.

4 - Despacho de 28.06.2004 do DGI e Inf. n.º 22144, de 06.07.04 da DSIRC.