



**REPÚBLICA  
PORTUGUESA**

GABINETE DO SECRETÁRIO  
DE ESTADO DOS ASSUNTOS FISCAIS

## **AVALIAÇÃO QUALITATIVA E QUANTITATIVA DOS BENEFÍCIOS FISCAIS PREVISTOS NOS ARTIGOS 19.º, 20.º, 26.º, 28.º, 29.º, 30.º, 31.º, 47.º, 50.º, 51.º, 52.º, 53.º, 54.º, 63.º E 64.º DO ESTATUTO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS**

Relatório a que se refere o n.º 2 do artigo 226.º da Lei n.º 46/2016, de 28 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2017 e o n.º 1 do artigo 265.º da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2018

**Março de 2018**



## 1. ENQUADRAMENTO

Nos termos da norma transitória prevista no n.º 2 do artigo 226.º da Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para o ano de 2017 (“**Lei OE 2017**”), a Assembleia da República solicitou ao Governo a apresentação de um relatório com a avaliação qualitativa e quantitativa dos benefícios fiscais constantes dos artigos 19.<sup>o1</sup>, 20.<sup>o2</sup>, 26.<sup>o3</sup>, 28.<sup>o4</sup>, 29.<sup>o5</sup>, 30.<sup>o6</sup>, 31.<sup>o7</sup>, 47.<sup>o8</sup>, 50.<sup>o9</sup>, 51.<sup>o10</sup>, 52.<sup>o11</sup>, 53.<sup>o12</sup>, 54.<sup>o13</sup>, 63.<sup>o14</sup> e 64.<sup>o15</sup>, todos do Estatuto dos Benefícios Fiscais (“**EBF**”), avaliação que possa coadjuvar na ponderação da respetiva cessação, alteração ou prorrogação, para além de 1 de Janeiro de 2018 (“**Relatório**”).

Nessa linha, a Assembleia da República solicitou igualmente ao Governo, nos termos do n.º 1 do artigo 265.º da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2018 (“**Lei do OE 2018**”), que apresentasse, até ao final de Março de 2018, à Assembleia da República, uma proposta de lei com a implementação das conclusões que resultem do Relatório. Mais determinou que a vigência dos quinze benefícios fiscais referidos seria prorrogada até ao momento da entrada em vigor das normas correspondentes constantes do diploma que venha a ser aprovado, caducando a partir desse momento os que não fossem objeto de

---

<sup>1</sup> Criação de emprego.

<sup>2</sup> Conta poupança-reformados.

<sup>3</sup> Planos de poupança em ações.

<sup>4</sup> Empréstimos externos e rendas de locação de equipamentos importados.

<sup>5</sup> Serviços financeiros de entidades públicas.

<sup>6</sup> *Swaps* e empréstimos de instituições financeiras não residentes.

<sup>7</sup> Depósitos de instituições de crédito não residentes.

<sup>8</sup> Prédios integrados em empreendimentos a que tenha sido atribuída utilidade pública.

<sup>9</sup> Parques de estacionamento subterrâneos.

<sup>10</sup> Empresas armadoras da marinha mercante nacional.

<sup>11</sup> Comissões vitivinícolas regionais.

<sup>12</sup> Entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos.

<sup>13</sup> Coletividades desportivas, de cultura e recreio.

<sup>14</sup> Deduções à coleta do IRS.

<sup>15</sup> IVA nas transmissões de bens e prestações de serviços a título gratuito.



prorrogação, ou todos eles caso o diploma não entre em vigor até 1 de julho de 2018.

Constatam-se limitações significativas quanto aos indicadores disponíveis que permitam aferir a eficácia e eficiência daqueles benefícios fiscais, tendo em vista avaliar a sua adequação quanto aos fins económicos e sociais que justificaram e fundamentaram a criação em concreto de cada um dos benefícios fiscais, estando, por isso, esta avaliação globalmente circunscrita aos dados da despesa fiscal associada e ao número de beneficiários.

Por essa razão, o Governo decidiu criar um Grupo de Trabalho multidisciplinar para estudar o sistema de benefícios fiscais vigente, visando proceder a uma avaliação integrada da eficácia dos benefícios fiscais. Tal avaliação deve incluir necessariamente uma análise genérica e abstrata dos custos e benefícios decorrentes da concretização dos objetivos extrafiscais prosseguidos à luz da atualidade em que se inserem, fornecendo elementos indicativos para avaliar se a receita fiscal a que o Estado renuncia, em nome das opções assumidas no espectro de benefícios fiscais atualmente em vigor, justifica a sua manutenção ou se, pelo contrário, se devem equacionar outros instrumentos de política que sejam eventualmente mais eficazes para atingir os fins económicos e sociais que cada um dos benefícios fiscais - e o conjunto do sistema - têm inerentes.

Nessa medida, a proposta de lei que o Governo apresenta à Assembleia da República reflete já, numa base transitória, as alterações que identificou, nesta primeira análise que conduziu, de áreas objetivas de melhoria e de fortalecimento da eficácia e justiça na aplicação de alguns dos benefícios fiscais. Mas, na medida em que a decisão de caducidade deve estar associada a dados mais aprofundados que permitam concluir pela sua desadequação, eventualmente com impactos negativos por avaliar, o Governo entendeu propor a respetiva prorrogação numa base transitória, para permitir ao Grupo de Trabalho produzir dados objetivos que coadjuvem na tomada dessa decisão.



Os quinze benefícios fiscais em causa correspondem, fundamentalmente, às normas do EBF que, na ausência da disposição do n.º 1 do artigo 226.º da Lei do OE 2017, teriam visto a sua vigência cessada a 1 de janeiro de 2017, por decurso do respetivo prazo de caducidade de cinco anos<sup>16</sup>, em virtude de não estarem abrangidos nem pelo núcleo de benefícios considerados de carácter estrutural<sup>17</sup>, imunes àquele prazo, nem pelo elenco dos que, entretanto, foram objeto de prorrogação automática por igual período, em virtude de terem sofrido alterações durante a sua vigência<sup>18</sup>.

Constituem, portanto, o núcleo de benefícios fiscais relativamente aos quais foi entendido, pela Assembleia da República, exigir-se uma reavaliação, para ponderação da atualidade dos respetivos pressupostos e do seu custo-benefício, que permita uma tomada de decisão acerca da respetiva cessação, alteração ou manutenção.

Os benefícios fiscais representam derrogações às regras gerais de tributação e, nesse sentido, vantagens para os contribuintes, porque suspendem, ainda que temporariamente, a aplicação do princípio da capacidade contributiva e da igualdade tributária, em virtude da proteção de interesses extrafiscais prevaletentes e constitucionalmente relevantes. Como incentivos que são, incorporam as vantagens indutoras de comportamentos que em condições normais não se verificariam, ou apenas em menor escala. Nessa medida, por estabelecerem um quadro de desigualdade consentida ao financiamento de bens e serviços públicos assente na proteção de interesses prevaletentes, a excecionalidade é-lhes intrínseca, importando revisitar os pressupostos que estão na origem da criação

---

<sup>16</sup> Artigo 3.º n.º 1 do EBF.

<sup>17</sup> Artigo 3.º n.º 3 do EBF.

<sup>18</sup> Através de Despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais n.º 103/2017-XXI, de 31 de março de 2017, foi sancionado o entendimento de que “as normas que consagram os benefícios fiscais constantes das partes II e III do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) e que tenham sido objeto de alterações dentro dos últimos 5 anos consideram-se em vigor, ainda que não tenham sido objeto de prorrogação expressa pela norma transitória prevista no n.º 1 do artigo 226.º da Lei n.º 42/2016, porquanto se deve considerar que o prazo de caducidade previsto no n.º 1 do artigo 3.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais se renovou a partir do momento dessas alterações”. Ver, também, Circular 5/2017, de 4 de maio de 2017 da Autoridade Tributária e Aduaneira.



destes complexos normativos derogatórios da capacidade contributiva e da igualdade.

Não se trata, pois, no presente Relatório de aferir da legitimidade dos benefícios fiscais em causa, mas antes de empreender uma análise genérica e abstrata dos custos e benefícios decorrentes da concretização dos objetivos extrafiscais prosseguidos à luz da atualidade em que se inserem, fundamentalmente, fornecendo elementos indicativos para que a Assembleia da República avalie se a receita fiscal a que o Estado renuncia, em nome das opções assumidas nas normas em causa, justifica a manutenção das mesmas ou se, pelo contrário, se deverá promover à respetiva alteração ou eliminação.

Finalmente, cumpre referir que a análise levada a cabo no presente relatório não pode deixar de refletir o princípio de que devem ser as autarquias locais a decidir sobre os benefícios fiscais associados às suas receitas próprias, a qual redundou na alteração à Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, que estabelece o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais, operada pelo artigo 258.º da Lei OE 2017, que veio permitir às Assembleias Municipais, por proposta da Câmara Municipal respetiva, através de deliberação fundamentada que incluía a estimativa da respetiva despesa fiscal, conceder isenções totais ou parciais, objetivas ou subjetivas, relativamente aos impostos e outros tributos próprios, por contraste com a lei anterior que apenas permitia a concessão quando existisse lei que definisse os termos e condições para a sua atribuição.

É neste contexto que o presente relatório procede à avaliação que se mostrou possível empreender aos benefícios fiscais previstos nos artigos 19.º, 20.º, 26.º, 28.º, 29.º, 30.º, 31.º, 47.º, 50.º, 51.º, 52.º, 53.º, 54.º, 63.º e 64.º do EBF, tendo em conta os constrangimentos identificados na obtenção e tratamento dos dados disponíveis, principais responsáveis pelo alcance necessariamente limitado e circunscrito do trabalho aqui apresentado.



## 2. METODOLOGIA DE QUANTIFICAÇÃO

O conceito de *despesa fiscal* está relacionado com disposições da lei fiscal, regulamentação ou práticas que configurem uma redução ou diferimento de impostos, face ao sistema de tributação-regra, podendo designadamente assumir a forma de isenções, deduções à coleta, deduções à matéria coletável, diferimento na tributação ou taxas preferenciais. Este conceito remete-nos, assim, para situações em que, em nome da implementação de opções de natureza pública, perante imposições de natureza constitucional ou em estrita observância de opções extrafiscais pré-definidas, o Estado prescinde ou difere de receita fiscal.

A análise quantitativa vertida no presente relatório reflete o conceito de despesa fiscal referido, tendo-se utilizado, como base de referência, a informação de suporte aos Relatórios da Despesa Fiscal relativos aos anos compreendidos entre 2013 e 2015<sup>19</sup>, os quais discriminam a despesa fiscal global das Administrações Públicas, relativamente aos impostos administrados pela Autoridade Tributária e Aduaneira (“AT”).<sup>20</sup>

Não obstante, no âmbito da análise empreendida, verificou-se que a despesa fiscal associada a alguns dos benefícios fiscais objeto de análise, não se encontrava quantificada no âmbito daqueles relatórios, pelo que se veio a revelar necessário desenvolver critérios e metodologias alternativas, designadamente:

- a) No artigo 19.º do EBF, a parte referente ao Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (“IRC”) corresponde ao montante constante do Relatório da Despesa Fiscal (AP); já no que se refere ao Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (“IRS”), foi extraído da base de dados central da AT o Campo

---

<sup>19</sup> Os valores obtidos desta fonte de informação encontram-se assinalados pela referência (“AP”).

<sup>20</sup> Importa salientar que, face ao prazo previsto na lei para o cumprimento das obrigações declarativas, os dados relativos a 2016 não se apresentam, nesta fase, disponíveis para permitir a comparabilidade da informação coligida, pelo que se considerou, para efeitos da presente análise, que apenas deveriam ser considerados os valores referentes a 2013, 2014 e 2015.



461 da declaração Modelo 3 e aplicada a taxa média efetiva de cada sujeito passivo<sup>21</sup>;

- b) Nos artigos 28.º, 30.º e 31.º do EBF foi utilizada a informação reportada pelas entidades pagadoras na declaração Modelo 30 (rendimentos pagos a não residentes) e aplicada a taxa de 28%.

Acresce que, nalguns casos, se constatou não ser possível quantificar ou estimar a despesa fiscal. É, por exemplo, o caso do artigo 20.º do EBF, porquanto não existe informação residente nas bases de dados da AT para esse efeito.

Adicionalmente, a apresentação da informação tem por base uma ótica económica e uma metodologia similar à utilizada no Relatório da Despesa Fiscal. Por outro lado, sempre que um benefício fiscal respeite a vários impostos procedeu-se, quando possível, à respetiva desagregação da despesa por imposto (assinalado em coluna própria).<sup>22</sup>

Neste contexto, os valores apurados que serviram de base ao presente Relatório, são os seguintes:

---

<sup>21</sup> A utilização de taxas marginais poderia ser mais apropriada, mas implicaria uma “reliquidação” de imposto de cada sujeito passivo, o que se revela inoperável.

<sup>22</sup> A título de exemplo, o benefício fiscal previsto no artigo 51.º do EBF (marinha mercante) apenas foi quantificado em IRC, uma vez que não é possível calcular a parte relativa ao Imposto do Selo (n.º 2).



Quantificação da Despesa Fiscal (n.º 2 do art.º 226.º da Lei n.º 42/2016)

Designação	Legislação	Imposto	milhões de €			nº beneficiários		
			2013	2014	2015	2013	2014	2015
Criação líquida de postos de trabalho	Art.º 19.º do EBF	IRC (AP)	49,39	40,55	36,69	2 894	3 203	3 414
Criação líquida de postos de trabalho (2)	Art.º 19.º do EBF	IRS	0,10	0,09	0,09	50	58	61
Conta poupança-reformados (5)	Art.º 20.º EBF	IRS	-	-	-			
Fundos de poupança em ações	Art.º 26.º n.º 1 do EBF	IRC (AP)	0,27	0,00	0,12	2	0	2
Empréstimos Externos e rendas de locação de equipamentos importados (1)	Art.º 28.º do EBF	IRC/IRS	5,12	1,80	2,51	51	28	28
Swaps e empréstimos de instituições financeiras não residentes (1)	Art.º 30.º do EBF	IRC/IRS	59,16	85,46	40,34	37	37	42
Depósitos de instituições de crédito não residentes (1)	Art.º 31.º do EBF	IRC/IRS	29,70	30,91	19,91	52	53	42
Prédios com utilidade turística	Art.º 47.º do EBF	IMI (AP)	-	6,13	7,00	-	5 068	4 061
Parques de estacionamento subterrâneos públicos	Art.º 50.º do EBF	IMI (AP)	-	0,95	1,00	-	960	808
Lucros das empresas armadoras da marinha mercante nacional (4)	Art.º 51.º do EBF	IRC (AP)	1,24	3,27	2,96	11	19	19
Comissões vitivinícolas regionais	Art.º 52.º do EBF	IRC (AP)	0,21	0,15	0,23	8	8	9
Entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos	Art.º 53.º do EBF	IRC (AP)	0,82	1,07	0,62	7	7	4
Atividades culturais, recreativas e desportivas	Art.º 54.º n.º 1 do EBF (art.º 11.º do CIRCI)	IRC (AP)	20,94	21,18	15,29	4 777	5 139	5 525
Investimentos em novas infraestruturas por clubes desportivos	Art.º 54.º n.º 2 do EBF	IRC (AP)	0,00	0,01	0,01	0	12	16
Donativos em dinheiro	Art.º 63.º n.º 1 do EBF	IRS (AP)	3,78	3,73	4,20	175 573	169 752	73 770
Imposto sobre o valor acrescentado - Transmissões de bens e prestações de serviços a título gratuito (5)	Art.º 64 EBF	IVA	-	-	-			
Fundos de investimento imobiliário – reabilitação urbana	Art.º 71.º n.º 1 do EBF	IRC (AP)	0,00	0,00	0,00	0	0	0
Reabilitação urbana	Art.º 71.º n.º 4, do EBF	IRS (AP)	0,07	0,10	0,11	524	651	325
Prédios urbanos objeto de reabilitação	Art.º 71.º n.º 7 do EBF	IMI (AP)	-	0,10	0,19	-	1 151	1 675
Aquisição de prédios urbanos reabilitados destinados à habitação própria e permanente	Art.º 71.º n.º 8, do EBF	IMT (AP)	-	0,16	0,23	-	11	8
(milhões de €)			189,51	220,25	164,09			

Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira

(AP) Despesa Fiscal das Administrações Públicas.

(1) Valores calculados com base no Modelo 30

(2) Valores da despesa fiscal apurados considerando a taxa média de cada sujeito passivo

(3) corresponde ao valor calculado para efeitos de despesa fiscal imputado em função do peso do tipo de donativo no respetivo total. Não são considerados os valores liquidados.

(4) Não é possível apurar a componente de Imposto do Selo

(5) não quantificável





### 3. ANÁLISE QUALITATIVA E QUANTITATIVA

#### 3.1. ARTIGO 19.º | Criação de emprego

O artigo 19.º do EBF estabelece uma majoração dos encargos correspondentes à criação líquida de postos de trabalho para jovens e desempregados de longa duração admitidos por contrato sem termo, conferindo-lhe efeitos fiscais. É aplicável por um período de 5 (cinco) anos, iniciando-se com a vigência do contrato de trabalho, e corresponde à consideração como gasto para efeitos fiscais da totalidade dos encargos suportados com o posto de trabalho majorados em cinquenta pontos percentuais, não podendo, no entanto, exceder, anualmente, catorze vezes o valor da retribuição mínima mensal garantida.

A utilização deste benefício fiscal encontra-se condicionada à “*criação líquida de postos de trabalho*”, entendendo-se, como tal, o aumento do número global de trabalhadores da empresa admitidos por contrato sem termo em determinado exercício, não sendo, para este efeito, considerados os trabalhadores que integrem o agregado familiar da respetiva entidade patronal.

Note-se, por outro lado, que este benefício não é cumulável, relativamente ao mesmo trabalhador ou posto de trabalho, quer com outros benefícios fiscais da mesma natureza, quer com outros incentivos de apoio ao emprego previstos noutros diplomas, podendo ser aplicável uma única vez por trabalhador admitido nessa entidade ou noutra entidade com a qual existam relações especiais.

Cumprе assinalar que este benefício fiscal vigora no ordenamento jurídico desde 1999, direcionado inicialmente para os jovens, tendo posteriormente sido alargado aos desempregados de longa duração a partir de 1 de janeiro de 2007. Este benefício fiscal permitiu que, em média, entre 2013 e 2015, 17.500 (dezassete mil e quinhentas) empresas com menos de 10 trabalhadores e 5.500 (cinco mil e quinhentas) empresas com menos de 50 trabalhadores declarassem remunerações



em regime de incentivo ao emprego, tendo dele beneficiado no total, em média, 24.500 (vinte e quatro mil e quinhentas) empresas, nesse mesmo período.<sup>23</sup>

Em termos de despesa fiscal, este benefício representou, no período compreendido entre 2013 e 2015, mais de 120 milhões de euros.

A despesa fiscal associada a este benefício fiscal tem vindo a encontrar justificação na função social de enorme importância que revestem os incentivos à criação de emprego, fundamentalmente com base no princípio de que o valor que o Estado deixaria de arrecadar por via da sua concessão seria suscetível de ser, em grande medida, gasto em sistemas e mecanismos de proteção social e ao emprego dos jovens e desempregados de longa duração que permanecessem no desemprego.

Não obstante, o Governo identificou duas áreas onde existe margem significativa de melhoria do formato atual de concessão do benefício. Por um lado, no plano da justiça fiscal, tratando-se, fundamentalmente, de introduzir mecanismos de diferenciação positiva, designadamente, para as PME's, ou de favorecimento dos territórios do interior. Por outro lado, no plano da eficácia e controlo na aplicação do incentivo, traduzida na alteração das condições associadas à sua atribuição, nomeadamente à necessidade de reformulação do conceito de criação líquida de postos de trabalho, à utilidade da uniformização dos conceitos subjacentes aos critérios de aplicação do benefício e, bem assim, ao reforço dos mecanismos de não cumulação com outros incentivos (e.g., em sede de contribuições sociais) ou a sua não aplicação mais do que uma vez a um mesmo trabalhador, situações que se vêm afigurando de difícil fiscalização e controlo no contexto de um benefício de carácter automático em sede fiscal.

Registe-se, igualmente, na sequência das sentenças arbitrais proferidas pelo CAAD - Centro de Arbitragem Administrativa, designadamente, nos processos n.º 74/2014-T e n.º 321/2014-T, que o entendimento de que a exclusão prevista no n.º 4 do art.º 19.º do EBF apenas é aplicável às entidades empregadoras que sejam empresários em nome individual tem vindo a ser afastada, devendo, portanto, refletir-se tal entendimento para evitar uma aplicação díspar entre empresários

---

<sup>23</sup> Fonte: MTSS.



em nome individual e empresas constituídas sob um qualquer tipo societário, bem como a redução do efeito útil da norma.

Pelo exposto, relativamente ao artigo 19.º do EBF, considera-se necessário um investimento focado, por um lado, na substituição da lógica de aplicação transversal atual pela introdução de mecanismos diferenciadores, beneficiando positivamente as situações que devam merecer tratamento especial e, por outro lado, na promoção das ações que se mostrem adequadas para torná-lo mais justo e eficiente e, nessa medida, evitar fraudes e abusos na respetiva utilização, designadamente:

- a) A regularização das situações indiciariamente irregulares de utilização indevida do benefício identificadas pelas entidades inspetoras;
- b) A melhoria da qualidade da informação relativa ao benefício no processo de documentação fiscal assegurando os registos necessários ao seu controlo e confirmação da sua regular utilização;
- c) A promoção da elaboração de instruções administrativas que assegurem o reforço da coerência e consistência entre os atributos legais e os requisitos de elegibilidade do benefício, relativamente aos seguintes aspetos: *(i)* densificação do conceito de Criação Líquida de Posto de Trabalho (CLPT) estabelecendo critérios objetivos para a sua aferição que incorporem as posições da jurisprudência já existentes sobre o mesmo; *(ii)* definição circunstanciada do alcance do n.º 6 do artigo 19.º do EBF; *(iii)* sistematização e publicitação das decisões da AT decorrentes de pedidos de informações vinculativas formulados pelos sujeitos passivos no âmbito do BFCE;
- d) Em articulação com o Instituto da Segurança Social, I.P. e o Instituto de Emprego e Formação Profissional, I.P., a implementação de uma plataforma de partilha de informação que permita o controlo eficaz de situações de indevida acumulação de benefícios (fiscais ou parafiscais) ou outros incentivos financeiros de apoio ao emprego quando aplicável ao mesmo trabalhador ou posto de trabalho, e propicie uma rigorosa e completa quantificação dos apoios do Estado à criação de emprego.



### 3.2. ARTIGO 20.º | Conta poupança-reformados

O artigo 20.º do EBF confere uma isenção de IRS aplicável a juros de contas poupança-reformados na parte cujo saldo não ultrapasse dez mil e quinhentos (10.500) euros, visando, assim, atribuir uma remuneração líquida superior a estas aplicações.

Este benefício tem suscitado várias questões de aplicação, tendo em conta que, no formato atual, é atribuído por conta bancária e não por sujeito passivo, sendo por isso usufruído independentemente do nível dos rendimentos dos beneficiários e apenas pelo facto de os mesmos subscreverem a aplicação financeira na qualidade de “reformados”.

Este benefício mostra-se, assim, de difícil controlo, não se assegurando os níveis de justiça fiscal que estiveram na origem da sua criação e, por outro lado, não parecem existir razões técnicas válidas que justifiquem uma discriminação entre aplicações financeiras feitas por reformados e não reformados e, bem assim, entre diferentes aplicações financeiras efetuadas por reformados.

Para além disso, os sujeitos passivos com rendimentos mais baixos titulares deste tipo de contas podem obter a devolução total ou parcial do imposto pago, bastando-lhes exercer a opção pelo englobamento dos mesmos.

Pelo exposto, é imperativo condicionar o benefício fiscal previsto no artigo 20.º do EBF à utilização de uma única conta bancária por sujeito passivo, para impossibilitar que a dispersão de depósitos em várias contas ou instituições bancárias permita a sujeitos passivos de maiores rendimentos obter uma isenção superior.



### 3.3. ARTIGO 26.º | Planos de poupança em ações

O artigo 26.º do EBF determina a isenção de IRC para os rendimentos provenientes de fundos de poupança em ações, que se constituam e operem de acordo com a legislação nacional. Acresce um regime de tributação à saída correspondente à tributação da diferença, quando positiva, entre o valor devido aquando do encerramento dos planos de poupança em ações e as importâncias entregues pelo subscritor sujeitando-a a retenção na fonte à taxa liberatória de 21,5 %, sem prejuízo da possibilidade de englobamento, por opção do sujeito passivo, caso em que o imposto retido tem a natureza de pagamento por conta.

A criação deste benefício fiscal visou, fundamentalmente, contribuir para estimular a canalização dos recursos das famílias para a poupança de longo prazo e de dinamização do mercado de capitais e a criação de formas alternativas de financiamento do tecido empresarial.

A proliferação de benefícios fiscais destinados a determinadas formas de poupança afigura-se como contrária ao princípio de neutralidade fiscal, apenas sendo justificável nos casos em que existam razões de interesse público relevantes à qual aquele princípio se deva subordinar. Acresce, ainda, que a utilidade deste benefício parece ter sido prejudicada pela profunda alteração do regime dos organismos de investimento coletivo operada pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro, que veio parcialmente substituir o regime de tributação à entrada, até aí em vigor, por um regime de tributação à saída.

Pelo exposto, é manifesta a desadequação deste benefício fiscal com o mercado financeiro atual, traduzida na quase ausência de beneficiários e de despesa fiscal, tornando-o, por conseguinte, praticamente obsoleto.



### 3.4. ARTIGO 28.º | Empréstimos externos e rendas de locação de equipamentos importados

Nos termos do artigo 28.º do EBF, o Ministro das Finanças pode, a requerimento e com base em parecer fundamentado da Autoridade Tributária e Aduaneira, conceder isenção total ou parcial de IRS ou de IRC, relativamente a juros de capitais provenientes do estrangeiro, representativos de empréstimos e rendas de locação de equipamentos importados, de que sejam devedores o Estado, as regiões autónomas, as autarquias locais e as suas federações ou uniões, ou qualquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos, ainda que personalizados, compreendidos os institutos públicos e as empresas que prestem serviços públicos, desde que os credores tenham o domicílio no estrangeiro, e não disponham em território português de estabelecimento estável ao qual o empréstimo seja imputado.

Este benefício encontra justificação no facto de, nas situações em que o devedor dos juros seja o próprio Estado ou um organismo público e na medida em que o imposto cobrado na fonte seja repercutido através do aumento da taxa de juro exigida pelo mutuante, a receita resultante dessa tributação na fonte ser anulada pelo aumento dos custos de financiamento.

Pelo exposto, o benefício fiscal previsto no artigo 28.º do EBF mantém a sua atualidade e importância na medida em que beneficia não só o Estado, mas igualmente empresas que asseguram a prestação de serviços públicos, como tal reconhecido.

### 3.5. ARTIGO 29.º | Serviços financeiros de entidades públicas

O artigo 29.º do EBF prevê que as entidades referidas no artigo 9.º do Código do IRC (e.g. Estado, regiões autónomas, autarquias locais, etc) que realizem operações de financiamento a empresas, com recurso a fundos obtidos por empréstimo junto de instituições de crédito sejam dispensadas, relativamente a estes rendimentos, de retenção na fonte e, conseqüentemente, sejam tributadas



relativamente aos mesmos pela diferença verificada em cada exercício entre os juros e outros rendimentos de capitais de que sejam titulares relativamente a essas operações e os juros devidos a essas instituições, ou seja, sobre a margem financeira.

As entidades referidas beneficiam de isenção do IRC, a qual, todavia, regra geral não abrange os rendimentos de capitais, os quais são sujeitos a retenção na fonte à taxa de 25% (cf. artigo 94, n.º 3, alínea a), e n.º 4 do CIRC). Ao incidir sobre os rendimentos brutos, tal conduziria, nas situações abrangidas por este artigo, a uma clara sobre tributação destes rendimentos, porquanto a tributação apenas da margem está alinhada com as melhores práticas em matéria de tributação do rendimento.

Pelo exposto, a importância do benefício fiscal previsto no artigo 29.º do EBF deve ser valorizada na medida em que conduz à não oneração das operações de financiamento do Estado, ainda que nos pareça adequado deixar claro que a taxa aplicável corresponde à prevista no n.º 1 do artigo 87.º do CIRC (21%).

### **3.6. ARTIGO 30.º | *Swaps* e empréstimos de instituições financeiras não residentes**

Nos termos do artigo 30.º do EBF, estão isentos de IRC os juros decorrentes de empréstimos concedidos por instituições financeiras não residentes, bem como os ganhos obtidos por aquelas instituições decorrentes de operações de *swap* efetuadas com instituições de crédito residentes e com o Estado, atuando através da Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública - IGCP, E. P. E., ou ainda com o Instituto de Gestão de Fundos de Capitalização da Segurança Social, I. P., em nome próprio ou em representação dos fundos sob sua gestão, desde que estes juros ou ganhos não sejam imputáveis a estabelecimento estável daquelas instituições situado no território nacional



Este benefício visa, no essencial, eliminar os obstáculos fiscais às operações de financiamento interbancárias, facilitando, deste modo, o financiamento das instituições de crédito residentes e, por essa via, da economia nacional.

De um ponto de vista técnico, este tipo de benefícios encontra ainda justificação no facto de o imposto cobrado na fonte incidir sobre o montante bruto dos rendimentos, não tendo por isso em consideração as despesas - nomeadamente de natureza financeira - incorridas pelo beneficiário e relacionadas com os fundos mutuados. Ora, no caso de depósitos e empréstimos entre instituições financeiras, os fundos, os depósitos efetuados e os empréstimos concedidos são financiados com empréstimos contraídos e/ou depósitos obtidos, pelo que a tributação através de uma retenção na fonte aplicada sobre os rendimentos brutos é suscetível de conduzir a um aumento dos custos de financiamento, na medida em que as instituições financeiras não residentes repercutam o imposto suportado, podendo mesmo inviabilizar a realização dessas operações, afetando negativamente a capacidade das instituições de crédito nacionais para financiarem as empresas, as famílias e o Estado.

Adicionalmente, poderia induzir uma alteração de comportamento das instituições de crédito, levando-as a contratar financiamento com entidades às quais são aplicáveis isenções por força de legislação supranacional (por exemplo, BCE).

Em suma, este benefício parece justificar-se na medida em que a sua inexistência é suscetível de afetar a capacidade de atração de capital estrangeiro, aumentar o custo de financiamento pelo diferencial da taxa de imposto e os custos dos empréstimos atualmente vigentes que incluam cláusulas de *gross-up*, afetar as sucursais portuguesas de instituições financeiras estrangeiras, as quais asseguram grande parte do respetivo financiamento e afetar os empréstimos vigentes ou futuros junto de entidades financeiras comunitárias.

Do mesmo modo, a isenção prevista para os rendimentos decorrentes de operações de *swap* realizadas com o Estado, atuando através do IGCP, visa eliminar os





obstáculos fiscais à realização dessas operações, facilitar a gestão da dívida pública e o financiamento do Estado.

Atualmente, também ficam isentos de IRC os ganhos obtidos por instituições não residentes, decorrentes de operações de *swap* efetuadas com instituições de crédito residentes, desde que esses juros ou ganhos não sejam imputáveis a estabelecimento estável daquelas instituições situado em território português. A inexistência desta isenção poderia potencialmente aumentar os custos com este tipo de contratos, sendo que a sua maioria é celebrada para fins de cobertura de risco de balanço dos bancos ou do risco de carteiras de instrumentos financeiros de pequenos investidores. Ou seja, uma vez mais, os custos resultantes do eventual fim do benefício fiscal poderiam acabar por vir a ser suportados pelas instituições portuguesas e, em consequência, pelos pequenos investidores, levando a uma diminuição da capacidade para uma gestão eficiente do risco de taxa de juro.

Acresce que a eliminação da isenção relativa a *swaps* implicaria, no cenário de empréstimos garantidos por este tipo de produtos, nas situações em que o mutuante e a contraparte do contrato de derivado fossem não residentes, um duplo agravamento dos custos de financiamento, resultante da tributação dos juros do empréstimo, bem como da tributação dos correspondentes *swaps* para cobertura de risco.

Não obstante, o benefício fiscal previsto no artigo 30.º do EBF tem margem para ser melhorado, designadamente no sentido de impedir a sua utilização abusiva quando estejam envolvidos pagamentos a entidades com residência ou domicílio em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável constante de lista aprovada em Portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, ou quando os beneficiários da isenção sejam detidos por entidades residentes em território português com participações significativas, em cujos casos a aplicação da isenção deveria ser afastada.



### 3.7. ARTIGO 31.º | Depósitos de instituições de crédito não residentes

Nos termos do artigo 31.º do EBF, estão isentos de IRC os juros de depósitos a prazo efetuados em estabelecimentos legalmente autorizados a recebê-los por instituições de crédito não residentes.

Este benefício visa, no essencial, eliminar os obstáculos fiscais às operações de depósito interbancárias, facilitando, deste modo, o financiamento das instituições de crédito residentes e, por essa via, da economia nacional.

A justificação subjacente a esta norma é em tudo idêntica à apresentada para os empréstimos (ver ponto anterior). Não obstante, também neste caso, deve ser ponderada a reposição da exclusão que vigorou até 2002, vedando a sua aplicação quando estejam envolvidos pagamentos a entidades com residência ou domicílio em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável constante de lista aprovada em Portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, tendo em conta que a isenção está, frequentemente, associada a operações com entidades relacionadas. Por outro lado, considera igualmente que este benefício não deveria ser atribuído sempre que os beneficiários da isenção sejam detidos por entidades residentes em território português com participações significativas, em cujos casos a aplicação da isenção deveria ser afastada.

### 3.8. ARTIGO 47.º | Prédios integrados em empreendimentos de utilidade turística

O artigo 47.º do EBF estabelece uma isenção temporária de IMI, pelo período de sete anos, para os prédios integrados em empreendimentos a que tenha sido atribuída a utilidade turística. No período de 2014 e 2015, beneficiaram deste incentivo fiscal cerca de 4500 sujeitos passivos por ano, tendo a despesa fiscal associada à sua atribuição ascendido a aproximadamente 6,5 milhões de euros ao ano.



Este benefício fiscal tem vindo a contribuir para a dinamização e apoio ao investimento em turismo, essencial para a coesão nacional e o combate às assimetrias regionais, privilegiando investimentos no interior do País, alavancando regiões com menor atividade e atratividade económica e, bem assim, permitido diferenciar positivamente investimentos em empreendimentos turísticos estruturantes, valorizando a requalificação e a qualificação da oferta turística nacional, em especial no interior do País. É de assinalar que, em 2016, o investimento em turismo ascendeu a 650 milhões de euros, correspondentes à criação de 2300 novos postos de trabalho.

Face à relevância económica atual do turismo e a necessidade de adequar a oferta nacional ao acréscimo de procura internacional, não é colocada em causa a relevância do benefício fiscal previsto no artigo 47.º do EBF. Considerando, no entanto, a natureza do benefício, a que está associada receita municipal, entende-se que a competência para a atribuição concreta do benefício fiscal em causa, deve ser decidida pelos Municípios em questão, sem prejuízo do regime legal de atribuição de utilidade turística.

### **3.9. ARTIGO 50.º | Parques de estacionamento subterrâneos**

O artigo 50.º do EBF estabelece uma isenção temporária de IMI, pelo período de 25 anos, a favor dos prédios urbanos afetos exclusivamente a parques de estacionamento subterrâneos públicos, declarados de utilidade municipal por deliberação da respetiva assembleia municipal.

Uma vez que tais construções implantadas nos terrenos em causa configuram um prédio urbano sujeito a IMI, nos termos do respetivo código, este benefício fiscal visa incentivar a construção e exploração daqueles parques, contribuindo para colmatar o problema do estacionamento de veículos nos centros urbanos que os próprios municípios procuram solucionar através da construção de parques de estacionamento subterrâneos.

Acresce que, apesar do universo de beneficiários ser significativo, 960 em 2014 e 808 em 2015, a despesa fiscal associada ao incentivo representa, em média, 1 milhão de euros ao ano.

Considerando a natureza deste benefício fiscal, a que está associada receita municipal, e que a análise custo-benefício seria melhor conduzida a nível local, entende-se que seja mais adequada a decisão sobre este tipo de benefícios, nos termos da lei, por parte de cada um dos municípios, avaliação que certamente será enquadrada pelas suas políticas de mobilidade.

### **3.10. ARTIGO 51.º | Empresas armadoras da marinha mercante**

O artigo 51.º do EBF incorpora dois benefícios fiscais:

- a) Uma isenção de IRC, parcial e automática, de 70% dos lucros resultantes exclusivamente da atividade de transporte marítimo; e
- b) Uma isenção de imposto do selo nas operações de financiamento externo para aquisição de navios e equipamentos para navios contratados por empresas armadoras da marinha mercante nacional.

O primeiro incentivo está, na prática, limitado pela aplicação do disposto no artigo 92.º do CIRC, o que tem contribuído para a sua escassa atratividade, sendo atualmente o único benefício fiscal aplicável em matéria de IRC à atividade de transporte marítimo, consubstanciando uma forma de redução da matéria coletável. Relativamente ao universo de beneficiários, este foi de apenas 19 em 2014 e em 2015, e a despesa fiscal associada ao incentivo representou, em média, 3 milhões de euros nos anos referidos.

Ambos os incentivos visam promover a marinha mercante nacional, ainda que seja de assinalar que a frota nacional tenha vindo a reduzir-se substancialmente nos últimos anos. De facto, nas últimas três décadas a frota nacional da marinha mercante registada no registo convencional sofreu um acentuado declínio, resumindo-se hoje a menos de uma dezena de navios, apesar do acréscimo



substancial da movimentação de cargas e de navios de cruzeiro verificado na última década nos portos nacionais. Esta tendência originou não só o decréscimo do peso económico do transporte marítimo na economia nacional, como quase anulou as oportunidades de emprego marítimo, acentuando o afastamento das novas gerações relativamente a esta atividade.

Torna-se, por isso, necessário e urgente garantir condições para inverter esta tendência, promovendo a criação de emprego e aumentando a atratividade e competitividade do sector.

Recentemente, a União Europeia destacou como uma das prioridades da política de transporte marítimo até 2020, o estabelecimento de regimes fiscais nacionais mais favoráveis com o propósito de manter a competitividade do *shipping* europeu. Os estudos de *benchmarking* realizados sobre as situações existentes nos vários países da União Europeia identificaram como principais fatores críticos de sucesso o regime fiscal aplicável à atividade da marinha mercante e o regime de proteção social aplicável aos tripulantes, bem como o grau de complexidade e de morosidade nas relações com e da administração.

Face ao exposto, o Governo apresentou à Assembleia da República a proposta de Lei n.º 111/XIII, que autoriza o Governo a aprovar um regime fiscal e contributivo mais favorável para a atividade de transporte marítimo e um regime especial de determinação de matéria coletável com base na tonelagem de navios (*tonnage tax*), que tem por objetivo garantir uma maior atratividade fiscal, através de um regime especial de tributação para a atividade de transporte marítimo, bem como um regime de benefícios fiscais e contributivos aplicáveis aos tripulantes (que, nos termos do TFUE, está a ser objeto de negociação com a Comissão Europeia).<sup>24</sup>

A criação do regime *tonnage tax*, cujos potenciais beneficiários são as sociedades que optem por registar em Portugal navios estratégica e comercialmente geridos a partir de um Estado-membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu e estejam afetos ao exercício da atividade de

---

<sup>24</sup> <http://www.portugal.gov.pt/pt/o-governo/cm/comunicados/20170713-com-cm.aspx>



transporte marítimo de mercadorias e pessoas, incide num aspeto essencial da decisão dos agentes económicos e incentiva, de forma direta, o investimento, potenciando o alargamento do mercado português de transporte marítimo, a inovação, a criação de emprego e o aumento da receita fiscal e da frota de navios registados em Portugal, contribuindo igualmente para o aumento da competitividade do transporte marítimo europeu.

Como se percebe, o benefício previsto na alínea a) do artigo 51.º do EBF e o regime de *tonnage tax* têm subjacente o mesmo princípio de funcionamento, uma vez que podem ter como consequência a redução da matéria coletável. Contudo, como foi referido, o atual regime previsto no EBF não tem sido apto a aumentar a competitividade da marinha mercante nacional e de estancar a redução da respetiva frota. Por seu turno, como demonstra o já referido *benchmarking* europeu, a introdução do regime de *tonnage tax* noutros países tem sido um instrumento fiscal capaz de promover a marinha mercante. Nessa medida, considera-se que o atual benefício fiscal deve manter-se pelo menos enquanto não entrar em vigor o regime de *tonnage tax*.

Por outro lado, o benefício previsto na alínea b) do artigo 51.º do EBF constitui uma medida de incentivo à marinha mercante que visa não onerar os armadores nas operações de financiamento para a aquisição dos navios e de equipamentos, sendo um incentivo importante para o aumento da frota ou da sua modernização. Assim, entendemos que seria importante manter este incentivo, quer no formato atual, quer no contexto do regime de *tonnage tax* que venha a ser implementado.

### 3.11. ARTIGO 52.º | Comissões vitivinícolas regionais

O artigo 52.º do EBF estabelece uma isenção de IRC, exceto quanto aos rendimentos de capitais tal como definidos para efeitos de IRS, para as comissões vitivinícolas regionais, reguladas nos termos do Decreto-Lei n.º 212/2004, de 23 de Agosto, e legislação complementar.



Esta isenção visa eliminar ou, pelo menos, atenuar a tributação que incide sobre entidades que prosseguem relevantes interesses de finalidade económica e/ou social, de natureza coletiva que se destinam a fomentar a vida em sociedade ou que assumem importante papel na regulação de determinadas atividades, não se vislumbrando razões para que não deva manter-se este benefício, sobretudo tendo em conta o nível reduzido de despesa fiscal que gera.

### 3.12. ARTIGO 53.º | Entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de resíduos

O artigo 53.º do EBF estabelece uma isenção de IRC, exceto quanto aos rendimentos de capitais, tal como são definidos para efeitos de IRS, para as entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos, devidamente licenciadas nos termos legais, durante todo o período correspondente ao licenciamento, relativamente aos resultados que, durante esse período, sejam reinvestidos ou utilizados para a realização dos fins que lhes sejam legalmente atribuídos.

Esta isenção visa eliminar ou, pelo menos, atenuar a tributação que incide sobre entidades que prosseguem relevantes interesses de finalidade económica e/ou social. Com efeito, no domínio dos sistemas integrados de fluxos específicos de resíduos importa ter presente que o produtor, o embalador, o importador de produtos embalados que utilizam embalagens não reutilizáveis, bem como o fabricante ou importador de embalagens de serviço não reutilizáveis, assumem individualmente a responsabilidade pela gestão do resíduo no qual o produto ou embalagem se transforma. Para efeito do cumprimento das suas obrigações podem optar por submeter a gestão dos respetivos resíduos a um sistema individual ou a um sistema integrado de gestão, sendo que, neste último caso, transferem a responsabilidade pela gestão do resíduo - no qual o produto, ou a embalagem, conforme o caso, se transforma - para uma entidade gestora licenciada para o efeito, devendo, em contrapartida, suportar o pagamento de uma prestação financeira - o ecovalor - que é repercutido na cadeia de comercialização até ao consumidor final.



As entidades gestoras de sistemas integrados de fluxos específicos de resíduos são pessoas coletivas de direito privado, de natureza associativa ou societária e não têm fins lucrativos, sendo que, no atual enquadramento legal, os resultados líquidos positivos da sua atividade devem ser obrigatoriamente reinvestidos ou utilizados na sua atividade ou atividades conexas, em reservas para operações futuras com vista à redução do ecovalor, ou seja, à diminuição da prestação financeira a suportar pelos consumidores.

Está, assim, expressamente vedada às entidades gestoras de sistemas integrados de fluxos específicos de resíduos a distribuição de resultados, dividendos ou lucros pelos seus membros, acionistas, sócios ou associados, o que significa que os ganhos resultantes do reforço da eficácia e eficiência do sistema de gestão serão repercutidos e beneficiarão, não só os que têm obrigação de suportar a prestação financeira mas, também, o consumidor final.

Neste quadro, o fim da isenção de IRC implicaria, pois, a revisão das condições de equilíbrio económico e financeiro dos sistemas integrados geridos por cada entidade gestora licenciada, conduzindo à redução das verbas disponíveis e destinadas à melhoria contínua do funcionamento - e conseqüente produção de resultados - dos mesmos, nomeadamente em matérias tão sensíveis como as campanhas que lhes são exigidas ao nível da sensibilização, comunicação e educação, investigação e desenvolvimento e prevenção da produção de resíduos.

### 3.13. ARTIGO 54.º | Coletividades desportivas, de cultura e recreio

O artigo 54.º do EBF estabelece uma isenção de IRC para as coletividades desportivas, de cultura e recreio, abrangidas pelo artigo 11.º do Código do IRC, desde que a totalidade dos seus rendimentos brutos sujeitos a tributação, e não isentos nos termos do mesmo Código, não exceda o montante de (euro) 7500, acrescida de uma dedução à matéria coletável, até 50% da mesma, das importâncias investidas pelos clubes desportivos em novas infraestruturas, não provenientes de subsídios.





Na senda do preconizado no Programa do XXI Governo Constitucional e nas Grandes Opções do Plano para 2016-2019, importa assegurar a existência de instrumentos que favoreçam a generalização da prática desportiva, assumida enquanto forma de realização pessoal e para uma vida saudável.

Tendo em vista tal desiderato, haverá que valorizar e incentivar o papel desempenhado pelo movimento associativo desportivo e pelas coletividades de base local na promoção do desporto para todos, concretizado na disponibilização de infraestruturas e equipamentos desportivos para a realização de atividades que permitem o envolvimento de largos segmentos da população, desde crianças e jovens em idade escolar a cidadãos idosos.

Com efeito, as associações locais, especialmente os clubes desportivos, são estruturas que se relacionam com as comunidades da sua área de influência, disponibilizando atividades e serviços que satisfazem as suas necessidades de natureza desportiva e cultural.

Nesse sentido, a despesa fiscal gerada pela manutenção do benefício em causa será consideravelmente compensada pelas reconhecidas vantagens para a qualidade de vida das comunidades que lhe está associada.

Por outro lado, a modernização e renovação das infraestruturas desportivas de base favorecem o interesse e atratividade pela prática desportiva de recreação, melhorando, ao mesmo tempo, o ambiente urbano, tornando-o mais sustentável e qualificado.

A este propósito, destaca-se o lançamento pelo Instituto Português do Desporto e Juventude, I.P., no corrente ano, do Programa de Reabilitação de Instalações Desportivas (PRID), que visa promover a requalificação das instalações desportivas ao serviço das populações, localizadas em território nacional continental, através da comparticipação de um montante até 50% do total das despesas elegíveis, e que pressupõe um investimento próprio por parte das entidades beneficiárias.



### 3.14. ARTIGO 63.º | Deduções à coleta do IRS e ARTIGO 64.º | IVA - Transmissões de bens e prestações de serviços a título gratuito

O artigo 63.º do EBF confere às pessoas singulares residentes em território nacional sujeitos passivos de IRS a possibilidade de deduzirem à coleta do IRS uma percentagem dos valores dos donativos em dinheiro, efetuados nos termos e condições previstos nos artigos 62.º, 62.º-A e 62.º-B e que não tenham sido contabilizados como gastos da atividade empresarial ou profissional, correspondente a 25 % (até ao limite de 15% da coleta, nos casos em aqueles artigos prevejam limitações à sua dedução).

Este artigo estabelece, ainda, a possibilidade de dedução à coleta de 25% do IRS (até ao limite de 15% da mesma) dos donativos concedidos a igrejas, instituições religiosas, pessoas coletivas de fins não lucrativos pertencentes a confissões religiosas ou por elas instituídas, cujas importâncias são majoradas em 30%.

Por sua vez, o artigo 64.º do EBF estabelece uma não sujeição em sede de IVA de transmissões de bens ou as prestações de serviços efetuadas, a título gratuito, por entidades a quem sejam concedidos donativos abrangidos pelo EBF, em benefício direto das pessoas singulares ou coletivas que os atribuam, desde que o correspondente valor não ultrapasse, no seu conjunto, 5 % do montante do donativo recebido. Afasta-se, assim, do âmbito de sujeição do IVA aquelas operações que seriam, em princípio, sujeitas a imposto nos termos da alínea f) do nº 3 do artigo 3º do CIVA se, relativamente a esses bens, a entidade que os oferece tiver beneficiado do direito à dedução, total ou parcial, do IVA que os onerou aquando da respetiva aquisição ou produção, abrangendo operações, de pequeno montante, que sendo realizadas pelos beneficiários dos donativos, nomeadamente quando no âmbito de uma relação mecenática o beneficiário do donativo oferece determinadas contrapartidas ou benefícios ao mecenas desde que estes tenham um valor meramente simbólico ou diminuto.



Estes benefícios enquadram-se no âmbito regime dos benefícios fiscais relativos ao mecenato, não se vislumbrando razões para que não possam ser mantidos face ao papel social que desempenham.

#### 4. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

- 4.1. Durante a preparação do relatório com a avaliação qualitativa e quantitativa dos benefícios fiscais constantes dos artigos 19.º, 20.º, 26.º, 28.º, 29.º, 30.º, 31.º, 47.º, 50.º, 51.º, 52.º, 53.º, 54.º, 63.º e 64.º do EBF, constataram-se limitações significativas quanto aos indicadores disponíveis que permitam aferir a eficácia e eficiência de cada um destes benefícios fiscais, tendo em conta os fins económicos e sociais que justificaram e fundamentaram a criação em concreto de cada um.
- 4.2. O presente relatório procede, assim, a uma avaliação dos dados da despesa fiscal associada a cada um destes benefícios fiscais e respetivo universo de beneficiários, acabando, assim, por ser necessariamente circunscrita e casuística, faltando-lhe a perspetiva integral e transversal, que o atual sistema não permite.
- 4.3. Face às limitações identificadas na avaliação da eficácia dos benefícios fiscais, o Governo criou um Grupo de Trabalho para estudar o sistema de benefícios fiscais vigente, fundamentalmente para empreender uma análise transversal e abstrata dos custos e benefícios decorrentes da concretização dos objetivos extrafiscais prosseguidos à luz da atualidade em que os benefícios fiscais se inserem, fornecendo elementos indicativos para que se avalie se a receita fiscal a que o Estado renuncia, em nome das opções assumidas no espectro de benefícios fiscais atualmente em vigor, justificam a sua manutenção ou se, pelo contrário, se devem equacionar outros instrumentos de política que sejam eventualmente mais efetivos para atingir os fins económicos e sociais que cada um dos benefícios fiscais - e o conjunto do sistema - têm inerentes.
- 4.4. Fundamentalmente, o Governo propõe a evolução do modelo atual, em grande medida dependente de um período de caducidade automático de cinco anos, o qual acaba por ser sucessivamente renovado nas leis de aprovação dos orçamentos de Estado, mantendo os benefícios fiscais sem qualquer exigência ou preocupação



pela análise atualizada das circunstâncias em que se procede à respetiva prorrogação.

4.5. A evolução proposta teria subjacente a criação de um modelo objetivo que permita, para cada um dos benefícios fiscais, e do ponto de vista qualitativo, justificar a sua criação ou manutenção, com base na verificação, numa base periódica (inclusivamente antes de expirado o prazo geral de caducidade previsto na lei), dos pressupostos que estiveram na sua origem. E do ponto de vista quantitativo, teria como objetivo fixar indicadores, também eles objetivos, numéricos e/ou estatísticos, que permitam suportar as opções tomadas.

4.6. Sem prejuízo da evolução para o modelo pretendido no futuro, o Governo entendeu propor a prorrogação (no formato atual, nuns casos, e com alterações, noutros casos), numa base transitória, de grande parte dos quinze benefícios fiscais em causa, na medida em que a opção pela caducidade não deve prescindir de dados que permitam concluir pela sua desadequação, eventualmente com impactos negativos por avaliar. Noutros casos ainda, como o artigo 26.º do BF, o Governo propõe a respetiva revogação imediata, ou dos artigos 47.º e 50.º do EBF, em que a revogação se justifica em virtude da transição para a esfera dos municípios, dado tratar-se de benefícios fiscais com receita municipal associada. Neste quadro, o Governo considera, relativamente aos benefícios fiscais enquadrados no âmbito do presente relatório, o seguinte:

(a) O regime de incentivos ao emprego previsto no EBF tem apresentado, face ao volume dos apoios verificados, valores de execução claramente apelativos para as empresas, revelando-se um instrumento que assume relevância no âmbito da ponderação das políticas públicas de emprego. No entanto, existe margem para torná-lo mais justo, por um lado, através da introdução de um formato que diferencie positivamente as PME's ou as empresas localizadas em territórios do interior e, por outro lado, mais eficaz e justo, tendo em conta a evidência de que o conjunto de verificações necessárias estão pouco alavancadas em termos de sistemas de informação, designadamente quanto às validações exigidas por lei, fragilizando assim a obtenção dos dados necessários à análise da sua atribuição, bem como do controlo de eventuais fraudes ou abusos, pelo



- que o Governo considera serem de implementar ações concretas no sentido de melhorar a sua eficácia e controlo;
- (b) O benefício fiscal previsto no artigo 20.º do EBF deve ser modelado de forma a que sejam introduzidos mecanismos anti-abuso que permitam que o mesmo passe a ser utilizado apenas relativamente a uma única conta bancária por sujeito passivo, para impossibilitar que a dispersão de depósitos em várias contas ou instituições bancárias permita a sujeitos passivos de maiores rendimentos obter uma isenção superior;
  - (c) O benefício fiscal previsto no artigo 26.º do EBF não serve, atualmente, qualquer objetivo extrafiscal atendível;
  - (d) Os objetivos extrafiscais que estão na génese da criação do benefício fiscal constante do artigo 28.º do EBF mantêm-se, revestindo um papel importante nas operações financeiras e de aquisição de equipamentos utilizados em atividades de serviço público;
  - (e) O benefício constante do artigo 29.º do EBF reveste-se da maior importância para assegurar a estabilidade das operações de financiamento do Estado;
  - (f) O benefício constante do artigo 30.º do EBF contribui para não onerar as operações no mercado interbancário e, nessa medida, as condições de financiamento da economia portuguesa, julgando-se, contudo, que deve ser ponderada a possibilidade de vedar a sua aplicação quando estejam envolvidos pagamentos a entidades com residência ou domicílio em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável constante de lista aprovada em portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças ou sempre que os beneficiários sejam detidos por residentes em território português;
  - (g) O benefício constante do artigo 31.º do EBF contribui para não onerar as operações no mercado interbancário e, nessa medida, as condições de financiamento da economia portuguesa, julgando-se, contudo, que deve ser ponderada a possibilidade de reposição da exclusão que vigorou até 2002,



vedando a sua aplicação quando estejam envolvidos pagamentos a entidades com residência ou domicílio em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável constante de lista aprovada em portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, tendo em conta que a isenção está, frequentemente, associada a operações com entidades relacionadas, ou sempre que os beneficiários sejam detidos por residentes em território português;

- (h) Os benefícios fiscais previstos nos artigos 47.º e 50.º do EBF têm associada receita municipal e, nessa medida, nos termos da lei, a competência para a sua atribuição concreta deve ser exclusiva dos municípios, considerando-se, ainda, que a análise custo-benefício será melhor conduzida a nível local;
- (i) O benefício fiscal previsto no artigo 51.º do EBF deverá ter a sua vigência na parte respeitante à isenção de IRC, relativa à tributação dos lucros, prorrogada até ao final de 2018, na expectativa de que, até lá, possa ser aprovado o novo regime fiscal da marinha mercante, mantendo-se a vigência do benefício relativo ao imposto do selo, independentemente do benefício que venha a vigorar;
- (j) O benefício fiscal constante do artigo 52.º do EBF tem subjacente a prossecução de um papel relevante comunitariamente por parte destas entidades, não se vislumbrando razões para que não se possa manter este benefício, considerando ainda o nível reduzido de despesa fiscal que gera;
- (k) O benefício fiscal previsto no artigo 53.º do EBF favorece o investimento na gestão ambiental de resíduos, pelo que não se vê razão para que não seja mantido nos termos em que está formulado;
- (l) O benefício fiscal previsto no artigo 54.º do EBF deve ver mantida a respetiva vigência tendo em conta a função social que lhe é subjacente;
- (m) Os benefícios fiscais constantes dos artigos 63.º e 64.º do EBF enquadram-se no regime dos benefícios fiscais relativos ao mecenato, cuja manutenção nos parece justificada.