



REVISTA
DO
TRIBUNAL DE CONTAS

NOTA PRÉVIA

O CONTROLO DAS SUBVENÇÕES FINANCEIRAS E DOS BENEFÍCIOS FISCAIS

Eduardo Paz Ferreira

Este é o resumo de um trabalho realizado no âmbito do Trabalho de Conclusão de Curso, com o tema "Controlo das Subvenções Financeiras e dos Benefícios Fiscais", realizado em 2010, sob a orientação do Professor Doutor João Luís de Jesus.

O presente trabalho tem como objetivo principal analisar a evolução da legislação portuguesa no que respeita ao controlo das subvenções financeiras e dos benefícios fiscais, bem como a sua aplicação prática. Para tal, serão analisados os principais aspectos da legislação em vigor, bem como os procedimentos de controlo existentes, bem como os mecanismos de fiscalização.

Este trabalho, apesar de não ter o carácter de uma obra definitiva, pretende ser um contributo para a discussão da importância do controlo das subvenções financeiras e dos benefícios fiscais, bem como dos mecanismos de fiscalização.

Muito obrigado ao meu orientador, Professor Doutor João Luís de Jesus, pela sua orientação e apoio durante o desenvolvimento deste trabalho. Também agradeço aos meus colegas de curso, bem como aos meus pais, pelo apoio e incentivo durante todo o processo de desenvolvimento deste trabalho.

Deixo aqui a minha mais sincera gratidão ao meu pai, Sr. António, pelo apoio e incentivo durante todo o processo de desenvolvimento deste trabalho. Também agradeço ao meu irmão, Sr. João, pelo apoio e incentivo durante todo o processo de desenvolvimento deste trabalho.

Agosto 2010, quando se comemora o aniversário da minha mãe, Sr. Maria, e da minha irmã, Sr. Joana. Este trabalho é dedicado a elas, bem como a todos os que me apoiaram durante este processo.

Espero que este trabalho possa ser útil para quem se interessar por este tema. Não hesitem em contactar-me caso tenham alguma dúvida ou sugestão. Obrigado.

Deixo aqui a minha mais sincera gratidão ao meu pai, Sr. António, pelo apoio e incentivo durante todo o processo de desenvolvimento deste trabalho. Também agradeço ao meu irmão, Sr. João, pelo apoio e incentivo durante todo o processo de desenvolvimento deste trabalho.

NOTA PRÉVIA

O estudo e o projecto de diploma legal que agora se publicam foram elaborados na sequência de um honroso convite do Presidente do Tribunal de Contas e integravam-se num conjunto de iniciativas tendentes à revisão da legislação reguladora da actividade do Tribunal.

Desde a data da sua conclusão — Setembro de 1987 — verificaram-se algumas alterações legislativas, a mais significativa das quais foi a resultante da entrada em vigor da Reforma Fiscal e consequente revogação da generalidade da legislação sobre benefícios fiscais, não sendo, entretanto, ainda conhecido o texto do novo estatuto dos benefícios fiscais.

Optou-se, assim, por suprimir a parte do estudo que respeitava à matéria fiscal, bem como a que se reportava às ajudas comunitárias, mantendo-se o restante texto praticamente inalterado.

Não se comentam, assim, algumas evoluções posteriores, como o Acórdão n.º 461/87, de 16 de Dezembro, do Tribunal Constitucional (*in* Diário da República, I Série, de 15 de Janeiro de 1988), que expressamente veio considerar inconstitucional uma norma que previa a fiscalização da economicidade pelo Tribunal de Contas, acolhendo, no essencial, a posição que o governo defendera, sustentado em douto Parecer do Professor Teixeira Ribeiro.

Da mesma forma, não sendo ainda conhecido o texto da revisão constitucional, que em breve estará concluída, optou-se por não comentar as notícias que sobre a mesma vieram a público e que parecem apontar para que as soluções defendidas no presente projecto não terão tido grande acolhimento nessa sede.

Agora, como quando foi elaborado o presente estudo, a opinião do autor é a de que a solução preconizada é a mais adequada para um efectivo controlo do gasto público. A presente publicação corresponde a dar testemunho público disto mesmo.

O autor não pode deixar de recordar e agradecer o sempre pronto e eficiente apoio recebido do Director-Geral do Tribunal de Contas, Dr. Ernesto Laurentino da Cunha que naturalmente não é responsável pelas opiniões defendidas.

Da mesma forma são devidos agradecimentos aos Drs. João Coelho e Rui Mourato, na altura meus colaboradores na Faculdade de Direito de Lisboa.

INTRODUÇÃO

1. CONSIDERAÇÕES GERAIS

A decisão do Presidente do Tribunal de Contas de promover a elaboração de um estudo sobre o regime das subvenções e de um anteprojecto de diploma legislativo sobre o respectivo controlo, vai simultaneamente ao encontro de uma preocupação que se regista internacionalmente e de uma necessidade evidente nas finanças públicas portuguesas.

Com efeito, a crescente polémica sobre o nível da despesa pública que se vem associando na generalidade dos Estados desenvolvidos àquilo que é comumente designado por crise do «Estado de Bem Estar»⁽¹⁾ tem levado a repensar toda a estrutura, objectivos e meios de controlo dos gastos públicos⁽²⁾.

Procura-se, por um lado, assegurar que toda a despesa pública fique sujeita a um controlo levado a cabo por entidades independentes capazes de aferirem da conformidade da despesa com o interesse geral e, por outro, introduzir novos métodos de avaliação dos efeitos da despesa pública com vista a assegurar a sua plena eficácia e não apenas a correcção jurídica e formal do processo da sua efectivação.

Foi, aliás, o avanço das concepções funcionais de finanças públicas, que vêm antes do mais no Orçamento do Estado um instrumento de acção económica, que veio evidenciar a necessidade de instrumentos de controlo da despesa pública que possam averiguar da sua adequação aos resultados económicos pretendidos e não da sua mera legalidade⁽³⁾.

(1) Vd. *La crisi dello stato assistenziale*, volume colectivo, Roma, 1984, ed. CREA. O conceito é, por vezes, algo dramatizado em obras como a de Von Hayek, *Law, Legislation and Liberty*, Chicago, 1977-79.

(2) Vd. Giampaolo Ladu: *Il controllo della spesa pubblica*, Rimini, 1984, particularmente a págs. 15 e segs.

(3) Sobre finanças funcionais, Lerner, *The Economics of Control*, Nova Iorque, 1946; Hansen, *The Economic Theory of Fiscal Policy*, 1958. Para uma exposição de políticas financeiras, com ampla indicação bibliográfica, sucessivos textos do Professor Sousa Franco, em particular e por último, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Coimbra, 1987, em especial a págs. 645 e segs.

Mas, se o controlo e a avaliação dos resultados da despesa pública são importantes em relação a qualquer tipo de despesa, ainda o são mais quando ela se traduz numa transferência para uma entidade distinta do Estado de fundos públicos ou numa abstenção do Estado de arrecadar receita fiscal (o que para o efeito que agora nos ocupa produz os mesmos resultados).

Com efeito, nessas despesas em que não existe a atribuição ao Estado de uma contraprestação em bens ou serviços ⁽¹⁾ e em que vamos encontrar entidades que vão ser directamente beneficiadas com esses fundos públicos, ainda mais necessário se torna averiguar da conformidade de tal atribuição com o interesse público ⁽²⁾.

É, assim, lógico que, como teremos ocasião de ver, a generalidade dos Estados com sistemas económico-sociais semelhantes ao português, tenha rodeado de especiais cautelas a concessão de auxílios públicos e tenha assegurado o seu controlo pelos respectivos Tribunais de Contas.

É também dentro dessa linha que se veio a desenvolver e teorizar toda a problemática relacionada com a chamada despesa fiscal que mais não visa do que assegurar o controlo sobre essa importantíssima componente do gasto público ⁽³⁾.

Mas se é verdade que internacionalmente se assiste a um reforço dos meios de controlo deste tipo de gasto público, na sua modalidade de atribuição directa de fundos ou na da abstenção de tributar, nem por isso deixa de ser por razões essencialmente portuguesas que a tarefa se impõe como urgente e necessária.

A proliferação de esquemas de apoio financeiro por parte do Estado ou de outras entidades públicas e a total ou quase total ausência de controlo ⁽⁴⁾ sobre esses mesmos sistemas de apoio constituiu, de facto, uma das principais fontes de desregramento das finanças públicas portuguesas, criando zonas de menor transparência e aumentando a sensação de injustiça do sistema fiscal quer por diminuir as possibilidades de consenso quanto à utilização dos recursos por essa via, quer por reforçar o sentimento de desigualdade relativa dos diversos contribuintes ⁽⁵⁾.

De resto, a proliferação de mecanismos e sistemas de apoio só não provocou um aumento ainda mais marcado da despesa pública global, pelo facto de o

⁽¹⁾ A análise das diferenças entre as despesas «efectivas» e de «transferência», fez-se sobretudo na esteira de Pigou, vd. Brochier e Tabatoni, *Economie Financière*, Paris, 1963, pág. 5, Sousa Franco, *Finanças...* cit., pág. 430.

⁽²⁾ Sobre o interesse público como critério orientador da actividade financeira e da própria produção legislativa financeira, cfr. Andrea Amatucci, *L'ordinamento giuridico finanziario*, 3.ª edição, Nápoles, 1985.

⁽³⁾ Sobre a «despesa fiscal», vd. bibliografia adiante referenciada e, em especial, o relatório de Surrey e Stanley.

⁽⁴⁾ Sobre o descontrolo das finanças públicas portuguesas, vd. Sousa Franco: *Dez Anos de Evolução do Direito Financeiro Português — 1974/84*, separata da Revista da Ordem dos Advogados, ano 45, Lisboa, Dezembro de 1985.

⁽⁵⁾ Medina Carreira, *A Situação Fiscal em Portugal*, Lisboa, 1984, designadamente a págs. 344 e segs.

Estado ter podido, através da existência de um forte sector financeiro público apertadamente sujeito à tutela, minimizar os gastos, evitando a acumulação de juros de mora (1).

Não deixa de constituir um aspecto extremamente preocupante, o facto de se contarem por largas centenas os diplomas em vigor que criam subvenções financeiras, por vezes em sobreposição e só muito raramente com uma perspectiva de conjunto e das finalidades reais visadas por esta forma de intervenção do Estado na economia.

De resto, constitui matéria para reflexão o facto de apesar de a Comissão de Reforma Fiscal ter anunciado um propósito de suprimir e disciplinar a matéria de benefícios fiscais (2) terem continuado a surgir diversos diplomas avulso sobre esta matéria (3).

Por outro lado, o cálculo económico a que tenuemente se começa a proceder (4) e ainda que não esteja neste momento apto a dar uma resposta sobre o montante total da despesa pública afecta a subvenções, fornece já alguns dados que confirmam anteriores estimativas no sentido da sua enorme importância (5).

Encontramos, pois, uma fonte de gasto público de importância considerável que tem estado afastada do controlo jurisdicional e em que mesmo os restantes controlos só por forma muito esporádica e casuística se exercem.

(1) Vd. Silva Lopes: *Despesas e Déficit do Sector Público*, Conferências sobre Políticas de Desenvolvimento Económico e Social, IED, Lisboa, 1985, em especial a págs. 51 e segs. Carlos Costa e Teodora Cardoso, *Modernização do Sistema Financeiro*, Conferências citadas, IED, fazem a análise mais completa das consequências que tal atitude teve sobre as condições de rentabilidade do sistema bancário nacionalizado. Vd. também, sobre este ponto, Eduardo Paz Ferreira, *A Evolução da Dívida Pública Portuguesa entre 1975 e 1985*, inédito. Por vezes, as orientações tutelares apoiaram-se em interpretações jurídicas discutíveis, como aquela que é sustentada a propósito do aval do Estado no Parecer de 15 de Setembro de 1983 da Procuradoria-Geral da República, in *Diário da República*, II Série, n.º 4, de 5 de Janeiro de 1984, que concluiu que o Estado só era responsável pelos juros de mora, nos casos de dívidas avalizadas, a partir da interpelação pelo credor. A crítica incisiva desse Parecer e a demonstração de que a extensão da obrigação do avalista é precisamente a mesma que a obrigação principal, foi feita brilhantemente pelo Professor Raul Ventura, em Parecer inédito de 21 de Outubro de 1983. Vd. também Costa Freitas: *O Aval do Estado, Natureza Jurídica e Efeitos*, in *Boletim da Ordem dos Advogados*, n.º 23, de Fevereiro de 1984.

(2) Tal intenção teve tradução na justificação de motivos da Proposta de Lei n.º 54/IV. Também as Leis de Orçamento para 1985 (Lei n.º 2-B/85, de 28 de Fevereiro (artigos 41.º a 45.º) e 1986 (Lei n.º 9/86, de 30 de Abril (artigos 44.º a 53.º) incluíram disposições no sentido da revisão dos benefícios fiscais.

(3) Dos quais se citam apenas os mais importantes: Decreto-Lei n.º 197-C/86, de 18 de Julho, Decreto-Lei n.º 437/86, de 31 de Dezembro, Decreto-Lei n.º 161/87, de 6 de Abril, a Portaria n.º 338/87, de 24 de Abril, e a Resolução do Conselho de Ministros n.º 22/87, de 31 de Março.

(4) Trata-se basicamente do estudo de Maria dos Prazeres Lousa e José Gomes dos Santos, *Determinação do Custo dos Benefícios Fiscais no Âmbito da Contribuição Industrial (Ano 1984)*, in CTF n.º 337/339, que foi, de resto, incluído como anexo informativo à Assembleia na Proposta de Lei de Orçamento para 1987.

(5) Medina Carreira, ob. cit., págs. 229 e segs; Silva Lopes, conferência citada, pág. 151.

Tal ausência de controlo é totalmente inexplicável em face dos princípios de um Estado de direito e permite uma situação em que são pelo menos legítimas as dúvidas sobre se a utilização dessas verbas se faz da forma mais correcta (1).

Acresce que nessa utilização incontrolada de subvenções se verificará muito provavelmente uma situação que é frontalmente violadora do princípio da igualdade consagrado constitucionalmente no artigo 13.º, já que no tratamento discriminatório que é proporcionado por essa via a diversos agentes económicos não se vê que possa existir qualquer outro interesse constitucionalmente tutelado que justifique tal desvio (2).

Essa violação da igualdade entre sujeitos económicos sendo desde logo violadora de princípios constitucionais é, por outro lado, susceptível de levantar questões em termos de direito de concorrência e da sua compatibilização com as disposições do Tratado de Roma (3).

Na integração comunitária encontra-se, aliás, outro factor que justifica uma especial atenção, já que através do acesso aos fundos estruturais comunitários se vai encontrar mais uma fonte de subvenção em relação à qual significativamente parecem conhecer dificuldades as formas de controlo jurisdicional (4).

O tema das subvenções comunitárias reveste-se, no entanto, de uma especificidade que justifica que o seu tratamento não seja feito em conjunto.

2. AS SUBVENÇÕES FINANCEIRAS

Antes de irmos mais longe, convém fixar o objecto deste estudo, ou seja, quais as realidades que vão ser abrangidas dentro da noção genérica de subvenção.

Trata-se de uma tarefa que está longe de ser simples, já que, não só na teoria económica ou na prática jurisprudencial de diversos países as variações terminológicas são substanciais, como são também muito diversas as realidades que se considera corresponderem à noção genérica de subvenção ou outra que se utilize em seu lugar.

(1) Vd., nesse sentido, diversas intervenções parlamentares nas discussões das Leis de Orçamento e a fundamentação apresentada no Projecto de Lei n.º 514/III de deputados do PCP.

(2) Sobre a limitação de direitos fundamentais em função da tutela constitucional de outros valores, ver: Gomes Canotilho/Vital Moreira, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 2.ª edição revista, 1.º volume, págs. 163 e segs.; J. Castro Mendes, *Os Direitos, Liberdades e Garantias*, in *Estudos sobre a Constituição*, volume 1.º; e Jorge Miranda, *O Regime dos Direitos, Liberdades e Garantias*, *Estudos sobre a Constituição*, volume II, 1979.

(3) Significativamente, a questão não parece ter justificado ainda especial estudo entre nós. Em Espanha, ver a síntese de Germán Fernandez Farres, *El Control de las Ayudas Financieras Nacionales*, in *Tratado de Derecho Comunitário Europeo*, Madrid, 1986.

(4) Sobre os controlos comunitários, ver Rui Mourato, *Os Fundos Estruturais Comunitários. Âmbito de Actuação e Controlos Respectiveos*, trabalho inédito, apresentado no concurso para Assistente Estagiário da Faculdade de Direito de Lisboa.

À ideia de subvenção anda, aliás, associado, pelo menos no direito comunitário, um certo sentido pejorativo ⁽¹⁾ que levou mesmo ao seu tendencial abandono e substituição pelo conceito de ajuda de Estado ou de ajuda pública, procurando-se então determinar, de entre essas ajudas, quais aquelas que seriam aceitáveis em face dos objectivos comunitários e quais aquelas que seriam incompatíveis com a letra e o espírito do Tratado de Roma.

Numa primeira aproximação muito genérica do tema poder-se-ia dizer que a subvenção corresponde a uma forma de ajuda (de resto, conformemente ao sentido etimológico da palavra) prestada a um sujeito económico e, se deixarmos agora de parte as subvenções privadas particularmente correntes entre as sociedades em relação de grupo, pode considerar-se que se trata de uma ajuda concedida pelo Estado ou por outras entidades públicas.

Avançar no sentido de uma definição mais concreta de subvenção é relativamente difícil, pelo que é, porventura, preferível analisar três elementos que permitem uma melhor delimitação do universo abrangido e que são a qualidade do organismo que atribui a subvenção, a forma empregada e a justificação ⁽²⁾.

Quanto à entidade que atribui a subvenção, ela tanto pode ser o Estado como entidades territoriais infra-estaduais que, no caso português, são as autarquias locais e as regiões autónomas. É, por outro lado, especialmente frequente em Portugal que essas subvenções sejam atribuídas por pessoas colectivas de direito público com autonomia administrativa e financeira, como sucede com toda uma multiplicidade de fundos e serviços autónomos ⁽³⁾.

Quanto às formas de que podem revestir-se as subvenções encontramos as mais variadas soluções que é possível agrupar em três grandes tipos: entregas directas de verbas aos beneficiários, renúncia de créditos e utilização dos mecanismos de crédito.

Mas mesmo essa enumeração de grandes tipos de subvenção que não é por si só exaustiva, pressupõe ainda uma análise mais detalhada, dado que esses grandes tipos ainda se concretizam de diferentes maneiras.

Nas entregas directas, por exemplo, vamos encontrar subsídios de exploração, a fundo perdido ou reembolsáveis, subsídios de equipamento, subsídios de investigação, subsídios para garantir o rendimento.

No que diz respeito a renúncias a créditos, encontramos sobretudo (e sem considerar por enquanto a problemática fiscal) situações em que o Estado aceita a não remuneração de capitais públicos aplicados em empresas ou renuncia a

⁽¹⁾ Ver o Relatório Virole para o Centro Europeu de Empresa Pública (CEEP), Documento CEEP 85/JUR.22, de 20 de Dezembro de 1985.

⁽²⁾ Seguindo aproximadamente esta terminologia, ver documento CEE 85/Fisc. 20, França, Setembro de 1985.

⁽³⁾ Por exemplo, o Fundo de Turismo, o Fundo de Fomento Desportivo, o Instituto de Emprego e Formação Profissional ou o Fundo de Fomento Cultural, em relação ao qual o Decreto-Lei n.º 102/80, de 9 de Maio, expressamente prevê a não existência de controlo de despesas.

receber participações em lucros que lhe eram devidas ou, ainda, permite o não cumprimento de obrigações legais por parte dos subvencionados.

Finalmente, no que diz respeito à utilização dos mecanismos de crédito, o Estado pode actuar pela via da concessão directa de empréstimos ou pela via da bonificação, que tem sido, de resto, uma das mais utilizadas em Portugal.

Também não parece fácil determinar com rigor quais as finalidades prosseguidas através dos sistemas de subvenções, embora se possa considerar que eles se fundamentam numa ideia de base que é da tutela de um interesse público considerado como relevante.

Tal interesse público seria visível quer no caso das chamadas indemnizações compensatórias ⁽¹⁾ visando compensar certas empresas da prestação de serviços à comunidade a preços especialmente baixos, quer no caso dos estímulos a actividades consideradas de interesse para a economia nacional.

3. A DESPESA FISCAL

Temos até agora considerado apenas a questão das subvenções que poderemos por simplificação designar por «financeiras», sem levar em consideração outra e essencial forma de apoio que o Estado pode desenvolver e que consiste na utilização dos instrumentos fiscais.

De facto, uma vez que o Estado tome a decisão de conceder uma ajuda a determinada actividade ou empresa, tanto a pode concretizar através de uma transferência directa de fundos como através de uma abstenção de tributar.

Com efeito, é possível através da utilização dos mecanismos de apoio fiscal, que se traduzem numa multiplicidade de opções como sejam as isenções, reduções de taxa, deduções à matéria colectável e à colecta, amortizações e reintegrações aceleradas, reporte de prejuízos ⁽²⁾, induzir os mesmos efeitos que se conseguiriam através de apoio directo.

⁽¹⁾ Lei de Bases das Empresas Públicas, Decreto-Lei n.º 260/76, de 8 de Abril, artigo 13.º, n.º 1, alínea c), § 5.º

⁽²⁾ Vd. Sousa Franco, *Finanças*, cit., págs. 611 e segs.; Maria dos Prazeres Rito Lousa e Gomes dos Santos, ob. cit., págs. 52 e segs. No estudo da OCDE, *Depenses Fiscales*, Paris, 1984, pág. 9, utiliza-se uma classificação diferente em função dos incentivos em vigor no conjunto de países daquela organização e que é o seguinte:

Exonerações fiscais

Reduções fiscais

Créditos de imposto

- Rendimentos ou partes de rendimento não compreendidos na incidência do imposto.
- Somas deduzidas do rendimento bruto para chegar ao rendimento colectável; estas somas podem ser função do rendimento bruto positivamente ou negativamente ou, mais correntemente, com independência desse rendimento.
- Somas subtraídas ao imposto devido e podendo ou não ultrapassar o montante deste. No último caso,

A ideia da utilização do instrumento fiscal para induzir fins de desenvolvimento económico e, por essa via, conseguir os mesmos objectivos que pela ajuda directa é, aliás, já bastante antiga, tal como o é também o seu estudo nessa perspectiva ⁽¹⁾ que teve uma expressão especial em Portugal com a elaboração do Estatuto dos Benefícios Fiscais dos Professores Alberto Xavier e António de Sousa Franco ⁽²⁾.

Mais recente é, no entanto, a sua consideração em termos de estudo comparativo com as actuações do Estado pela via da atribuição directa de fundos e deve-se sobretudo a Stanley e Surrey ⁽³⁾, autores decisivos para a afirmação do conceito de despesa fiscal ⁽⁴⁾.

É aos mesmos autores que se pode ir buscar uma definição da despesa fiscal que divide em dois elementos a estrutura do imposto sobre o rendimento:

«O primeiro elemento compõe-se das disposições estruturais que são necessárias à aplicação de um imposto normal sobre o rendimento, tais como a determinação do rendimento, a anulabilidade da tributação, a determinação das entidades sujeitas a imposto, os escalões e taxas de tributação e os níveis de isenção. O segundo elemento estrutural é constituído pelas vantagens particulares de que são dotados todos os sistemas de tributação do rendimento. Estas vantagens particulares muitas vezes chamadas incentivos ou ajudas fiscais representam derrogações à norma fiscal que visam favorecer um ramo, uma actividade ou um grupo determinado de pessoas.»

Se é certo que o conceito se tem afirmado internacionalmente, não se pode, no entanto, dizer que o mesmo suceda em Portugal, onde se continua a falar em

trata-se de créditos de imposto não recuperáveis; no caso inverso, qualifica-se-os de «recuperáveis», já que todo o montante que ultrapasse o imposto devido é entregue ao contribuinte. Eles são, em geral, mas nem sempre, independentes do montante do imposto devido e o seu valor só depende em geral da taxa de imposto a que o contribuinte está sujeito.

Desagravamentos especiais de taxa — Taxa reduzida de imposto a favor de certos grupos ou actividades.

⁽¹⁾ Sobretudo sob a égide da OCDE, vd. «Medidas Fiscais para o Fomento dos Investimentos», Caderno de Ciência e Técnica Fiscal, n.º 50, 1967.

⁽²⁾ Lisboa, 1969.

⁽³⁾ Relatório ao XXX Congresso Internacional de Direito Financeiro e Fiscal, Caderno de Direito Fiscal Internacional, volume LXI.

⁽⁴⁾ O conceito afirmou-se, em primeiro lugar, na própria legislação norte-americana, onde (vd. pág. 17, Relatório OCDE) o primeiro relatório do Secretário de Estado do Tesouro sobre despesas fiscais as descrevia como traduzindo «os principais pontos sobre os quais a incidência do imposto sobre o rendimento em vigor se afasta das definições largamente admitidas de rendimento, das normas de contabilidade das empresas e das estruturas geralmente aceites do imposto sobre o rendimento». A partir de 1982, passaram a ser consideradas como derrogações à estrutura de base da liquidação fiscal em vigor, correspondentes à realização do programa de despesa, por intermédio do sistema fiscal e que se aplicam a categorias de transacções ou contribuintes suficientemente limitados para que os efeitos diferenciais sobre certos mercados possam ser identificados e medidos.

benefícios fiscais (1) e em que praticamente só o anteprojecto de lei orgânica do Tribunal de Contas alude expressamente a «despesa fiscal» (2).

Para além da diversidade terminológica que aqui se regista, o que é certo é que se pode considerar solidamente adquirido o facto de despesas fiscais ou ajudas directas serem substancialmente a mesma coisa (3) e são-no basicamente porque, como demonstraram Surrey e Mac Daniel, envolvem o uso de fundos públicos, actuam de igual modo no encorajamento da decisão económica privada, são de idêntica complexidade, suportam da mesma forma o risco de perdas não previstas e produzem com igual intensidade o agravamento da carga fiscal dos sujeitos não abrangidos (4).

Mas, se as finalidades são as mesmas e as consequências económicas as mesmas, então também o regime de uma e outra forma de apoio deve ser sensivelmente o mesmo, tal como deve ser o mesmo o sistema de controlos a que estão sujeitos.

Só que as formas em que se concretizam estas ajudas de natureza fiscal são bastante diversas entre si, conforme ficou já referido, e são igualmente, tal como sucede com as subvenções directas, múltiplos os objectivos que prosseguem e as próprias formas que conduzem à sua concessão.

A necessidade de um agrupamento deste tipo de benefícios é, pois, evidente. Tal agrupamento deverá obedecer a critérios perfeitamente explicitados.

Uma primeira tentativa foi a constante do Estatuto dos Benefícios Fiscais que consistia em agrupar os benefícios segundo a sua finalidade, em isenções de cooperação internacional; pessoas colectivas de direito público e seus servidores; pessoas colectivas de utilidade pública; organismos corporativos e de previdência social; entidades religiosas; educação, cultura e investigação científica; saúde, assistência e beneficiência; protecção familiar; cooperativas e associações mútuas; desenvolvimento económico em geral (desenvolvimento regional; financiamento dos planos de fomento e concentração de empresas); agricultura, comércio e indústria (do comércio e indústria em geral e indústrias em especial); habitação, turismo, crédito, dívida pública e outros benefícios.

Outras classificações têm surgido, como, por exemplo a feita por Manuel S. da Costa, José Henrique Rainho e Freitas Pereira (5) que agrupam os benefícios do seguinte modo: agricultura e pecuária; silvicultura e exploração florestal;

(1) Como desde logo a Constituição, artigo 106.º, n.º 3; e também a Comissão de Reforma Fiscal e as várias leis orçamentais. Nuno Sá Gomes avançou com o conceito de desagregamentos fiscais, entendidos como «factos complexos impeditivos do nascimento da obrigação tributária com o seu conteúdo normal que cabem na tributação — regra, de natureza excepcional e fundamento extrafiscal, traduzido na tutela de interesses públicos constitucionalmente relevantes». Tal conceito teria a vantagem de eliminar certas figuras afins. Vd. «Lições de Direito Fiscal», volume II, in *Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal*.

(2) Artigo 13.º, alínea f).

(3) Não interessa obviamente aqui entrar na polémica sobre qual das duas vias é mais eficaz ou sobre quais as razões que levam a privilegiar uma ou outra. A este propósito, ver OCDE, *Depenses Fiscales*, págs. 14-15.

(4) Surrey e Mac Daniell, *Tax Expenditure*, Harward, 1985.

(5) *Benefícios Fiscais em Portugal*, Coimbra, 1987.

pesca; indústria; habitação e construção; construção e exploração de auto-estradas e seus troços; actividades hoteleiras e similares; transportes; contratos de desenvolvimento; e outros.

Sabe-se, também, estar em vias de utilização na Comissão de Reforma Fiscal outra classificação de incentivos fiscais.

4. O AVAL DO ESTADO

Entre as várias formas de apoio financeiro que o Estado concede, figura em posição de destaque a que se refere à prestação de garantias a empréstimos a obter por agentes económicos.

Tal garantia traduz-se designadamente na prestação do chamado aval do Estado que, com o Prof. Sousa Franco ⁽¹⁾, podemos definir como sendo «o acto unilateral pelo qual o Estado garante o cumprimento de dívidas de outras entidades, assumindo em caso de incumprimento as respectivas responsabilidades perante os credores».

Tal forma de garantia de créditos deveria em rigor ser incluída entre as formas de apoio directo do Estado, podendo dizer-se que é uma forma normal de subvenção. Levanta, no entanto, problemas jurídicos específicos que levam a considerá-la autonomamente, como aconselha, de resto, toda uma ampla tradição de autonomia de tratamento.

O quanto fica dito não implica que se não tenha presente que esta é e tem sido uma importantíssima fonte de encargos para o Estado, bastando recordar que em 30 de Julho de 1987 a dívida garantida atingia um montante de 396,3 milhões de contos. ⁽²⁾

Trata-se, por outro lado, de uma matéria em que a inovação legislativa é necessária, dado que o essencial da legislação reguladora ainda é anterior à Constituição de 1976. ⁽³⁾

É, no entanto, essa uma tarefa que deve ser autonomizada do presente estudo.

5. SÍNTESE

Por quanto fica dito, o presente estudo ir-se-á cingir ao estudo da ajuda pública, consubstanciada quer naquilo que se designará por subvenções financeiras, entendidas como formas directas de ajuda, quer naquilo que se designará por incentivos ou benefícios fiscais, procurando-se, com ele e com o articulado que se propõe, contribuir para uma necessária clarificação desta matéria de importância crucial para as Finanças Públicas Portuguesas.

Março 1988

⁽¹⁾ *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, cit., pág. 570.

⁽²⁾ Fonte: Banco de Portugal.

⁽³⁾ Lei n.º 1/73, de 2 de Janeiro, Decreto-Lei n.º 159/75, de 27 de Março, Decreto-Lei n.º 346/73, de 10 de Junho. Sucederam-se, no entanto, as iniciativas legislativas neste domínio, sem que qualquer delas tivesse sido aprovada. Vd. Projecto de Lei n.º 31/1, Proposta de Lei n.º 52/1, Projecto de Lei n.º 80/1, Projecto de Lei n.º 163/II e Projecto de Lei n.º 116/III.

II

O REGIME LEGAL DAS SUBVENÇÕES EM PORTUGAL

1. CONSIDERAÇÕES GERAIS

Ao analisar a problemática das subvenções financeiras e isenções fiscais existentes em Portugal, o primeiro aspecto que importa realçar é a enorme proliferação dessas formas de ajuda estatal que leva a que se possa afirmar com alguma segurança que deverão ser muito raros os ramos de actividade económica que não beneficiam de formas específicas de ajuda do Estado ou em que não seja possível a candidatura a sistemas de ajuda de carácter geral.

A esses sistemas de ajuda à actividade económica, junta-se ainda toda uma série de formas de auxílio com motivações de carácter social ou cultural que elevarão também significativamente o montante do gasto público nessa matéria.

A ausência de um cálculo exacto do custo de todas essas formas de apoio por parte do Estado é, aliás, um aspecto particularmente impressionante e preocupante. No estado actual das coisas esse cálculo está largamente por fazer e poder-se-á mesmo dizer que dificilmente poderá ser feito, dada a multiplicidade de agentes que intervêm nessa matéria e as formas diversas por que se concretiza tal intervenção.

A ausência de uma disciplina comum das subvenções no que diz respeito aos aspectos gerais, tais como sejam objectivos, procedimentos, obrigações dos beneficiários e processos de controlo é, aliás, verdadeiramente impressionante e pode chegar mesmo a situações em que se acumulem benefícios com desconhecimento das várias entidades que os atribuem ou, então, na versão tantas vezes permitida por lei, que tal acumulação ocorra com autorização expressa dada por simples despacho.

Já ficou, por outro lado, assinalada a grande variedade de formas de que se revestem as subvenções financeiras do Estado, o que implica alguma dificuldade em conseguir uma análise exaustiva.

2. AS BONIFICAÇÕES DE JURO A CARGO DA DIRECÇÃO-GERAL DO TESOURO

Uma forma muito típica de subvenção é a concessão de bonificações na taxa de juro dos empréstimos. Tal bonificação é particularmente relevante nos sistemas de ajuda a cargo da Direcção-Geral do Tesouro.

É este o caso, designadamente, de toda uma série de linhas de crédito, no âmbito da agricultura, como as respeitantes ao saneamento financeiro das cooperativas (Decreto-Lei n.º 418/86 de 20 de Dezembro, aos jovens agricultores, Decreto-Lei n.º 417/85 de 18 de Outubro e 513-E/79 de 24 de Dezembro, ratificado com emendas pela Lei n.º 42/80 de 13 de Agosto), crédito agrícola no Alentejo, aproveitando financiamento do BIRD (Decreto-Lei n.º 305/84 de 19 de Setembro), ou do apoio ao ensino particular e cooperativo (Decreto-Lei n.º 553/80 de 21 de Novembro e Decreto-Lei n.º 37/83 de 25 de Janeiro), ou linhas de crédito aos municípios (Decretos-Lei n.º 80/86 de 6 de Maio e 240/85 de 8 de Julho, 60/85 de 12 de Março e n.º 133/84 de 7 de Maio), ou para saneamento básico (Decreto-Lei n.º 321/81 de 28 de Novembro e Resoluções do Conselho de Ministros n.º 422/80 de 11 de Dezembro e n.º 118/81 de 6 de Junho), ou para cooperativas de retalhistas (Decreto-Lei n.º 226/86 de 13 de Agosto e Despacho Normativo n.º 9-E/80 de 9 de Janeiro), ou para habitação (Decreto-Lei n.º 515/77 de 14 de Dezembro, Decreto-Lei n.º 435/80 de 2 de Outubro, Portaria n.º 969/80 de 12 de Novembro, Decreto-Lei n.º 284/83 de 23 de Junho, Decreto-Lei n.º 373/83 de 6 de Outubro, Decreto-Lei n.º 459/83 de 30 de Dezembro, Portaria 5/84 de 4 de Janeiro, Decreto-Lei n.º 356/85 de 2 de Setembro, Decreto-Lei n.º 520/85 de 31 de Dezembro, Decreto-Lei n.º 35/86 de 3 de Março, Portaria n.º 120/86 de 1 de Abril, Portaria n.º 128/86 de 3 de Abril, Portaria n.º 219/86 de 15 de Maio, Portarias n.º 216 e 217 da mesma data, Decreto-Lei n.º 98/86 de 17 de Maio, Decreto-Lei n.º 146/86 de 17 de Junho e Decreto-Lei n.º 328-B/86 de 30 de Setembro), ou para estímulo às poupanças de emigrantes (Decreto-Lei n.º 540/76 de 9 de Julho, Portaria n.º 718/76 de 27 de Novembro, Lei n.º 21-B/77 de 9 de Abril, Decreto-Lei n.º 79/79 de 9 de Abril, Decreto-Lei n.º 255/81 de 1 de Setembro, Decreto-Lei n.º 140-A/86 de 14 de Junho, Decreto-Lei n.º 357-A/86 de 25 de Outubro), além de inúmeras portarias regulamentares (1).

Trata-se de um conjunto de diplomas na generalidade dos casos motivados por razões de ordem social ou económica que instituem formas de apoio de grande simplicidade e normalmente de acesso automático, uma vez comprovada determinada qualidade (2).

(1) Isto para além de toda uma série de medidas pontuais para fazer face a situações de emergência e catástrofe pública. Vd., por exemplo, o Despacho Normativo n.º 217/83, de 12 de Dezembro, Decreto-Lei n.º 449/79, de 14 de Novembro, Resolução do Conselho de Ministros n.º 28/83, in Diário da República, I Série, de 5 de Maio, Resolução n.º 111/82, in Diário da República, I Série, de 12 de Julho de 1982.

(2) O pagamento destas bonificações às instituições de crédito veio a ser um dos grandes problemas de relacionamento da tutela com a banca nacionalizada, dada a acumulação de atra-

3. OS SISTEMAS GLOBAIS DE INCENTIVO AO INVESTIMENTO

Para além das subvenções que se traduzem em bonificações de juros, importa ter presente que muitas outras se traduzem noutras modalidades de apoio que já ficaram referidas anteriormente.

É, por outro lado, muito comum e corresponde de alguma forma à tradição legislativa portuguesa tentar conjugar os dois tipos de auxílio do Estado — subvenções e incentivos fiscais — em relação aos mesmo projectos.

Trata-se, aliás, em geral, de diplomas reveladores de uma concepção fortemente intervencionista em que o Estado aspira a orientar globalmente o investimento quer no que diz respeito aos sectores considerados prioritários na sua localização espacial, quer nos seus efeitos gerais para a economia do país e designadamente para a balança de pagamentos.

3.1. A Lei de Fomento Industrial

A primeira expressão clara dessa perspectiva global de ordenação da actividade económica com recurso à utilização das duas formas de apoio referenciadas encontra-se na Lei de Fomento Industrial, Lei n.º 3/72, de 27 de Maio, e no Decreto-Lei n.º 74/74, de 28 de Fevereiro.

Pode, aliás, dizer-se que a disciplina instituída por aqueles dois diplomas veio a ser amplamente seguida em legislação posterior.

No essencial, previa-se um conjunto de benefícios fiscais de ampla extensão e ainda um conjunto de outros benefícios que seriam designadamente a preferência na obtenção do crédito, a concessão de avales e outras garantias, a cobertura do agravamento do crédito interno ou externo obtido para os projectos, a cobertura do custo de estudos e projectos (artigo 14.º do Decreto-Lei n.º 74/74), ou ainda, e em relação às pequenas e médias empresas, subsídios para investimento e participação parcial de juros (artigo 19.º do Decreto-Lei n.º 74/74).

No que diz respeito ao processo de concessão desses benefícios e apesar de o preâmbulo do diploma considerar que se tratava de um processo rápido e seguro, fomos encontrar aquilo que seria um aspecto marcante de futuros sistemas de incentivos, ou seja, a proliferação dos centros de decisão e das entidades chamadas a pronunciarem-se, para além do previsto Fundo de Fomento Industrial.

No que diz respeito ao acompanhamento e controlo dos incentivos, apenas o artigo 35.º do Decreto-Lei n.º 74/74, determinava a fiscalização pelos Serviços competentes dos Ministérios das Finanças e da Economia.

sados que seria regularizada através do empréstimo interno «Obrigações do Tesouro — Bonificações — 1985», emitido ao abrigo da autorização constante da lei orçamental para 1985, com as condições reguladas no Decreto-Lei n.º 274/85, de 18 de Junho. Note-se, no entanto, que muitas situações estão ainda por regularizar, como sucede no caso do crédito agrícola de emergência, em que as medidas legislativas entretanto promulgadas só muito parcialmente resolveram os problemas.

O artigo 34.^o, por seu turno, definia as sanções por incumprimento, nos seguintes termos:

Artigo 34.^o

1. A inobservância das condições impostas no despacho de concessão de benefícios implica a sua imediata caducidade, o pagamento no prazo de trinta dias, a contar da notificação pelos serviços competentes das receitas não arrecadadas e a exclusão da empresa faltosa, por um período até cinco anos, de quaisquer outros benefícios a receber do Estado ou de outras pessoas de direito público.

2. A caducidade dos benefícios será declarada por despacho do Secretário de Estado da Indústria, a quem compete, igualmente, a aplicação das demais sanções previstas no número anterior.

3. Não sendo o pagamento referido no n.^o 1 efectuado até ao fim do prazo estabelecido, será o respectivo título debitado ao tesoureiro para a cobrança com juros de mora, nos sessenta dias seguintes, findos os quais, haverá lugar a procedimento executivo.

3.2. O Sistema Integrado de Incentivos ao Investimento

Não é muito diferente o panorama em relação ao Sistema Integrado de Incentivos ao Investimento (SIII), criado pelo Decreto-Lei n.^o 194/80 de 19 de Junho, revisto pelo Decreto-Lei n.^o 132/83 de 18 de Março e recentemente revogado ⁽¹⁾.

O SIII regulava os diversos incentivos fiscais e financeiros ao investimento privado dos sectores produtivos ⁽²⁾, procurando constituir, de harmonia com o preâmbulo do Decreto-Lei n.^o 194/80, um instrumento maleável de política económica, por recurso ao mecanismo previsto no respectivo artigo 4.^o.

O sistema que, como ficou já referido, enfermava de uma perspectiva fortemente intervencionista, procurava condicionar a realização de investimentos, na esteira do que fora já feito na lei do fomento industrial.

Quanto aos incentivos previstos neste sistema, importa ter presente a existência de seis regimes: regime geral de incentivos fiscais e financeiros; regime especial de incentivos financeiros; regime extraordinário de dotações de capital; regime simplificado para empresas de pequena dimensão; regime de incentivos fiscais à concentração e cooperação de empresas e regime de subvenção à investigação e desenvolvimento tecnológico ⁽³⁾.

⁽¹⁾ Sobre a aplicação prática deste sistema de incentivos, vd. Inocência Eusébio, Isabel Vicente e Manuel Arsénio: *Ajudas do Estado à Indústria em Portugal — Análise de um exemplo: o SIII*, in *Planeamento*, vol. 8, n.^{os} 1, 2, 3, Dezembro de 1986.

⁽²⁾ Designadamente os sectores das pescas e das indústrias extractivas e transformadoras. Sectores como a agricultura ou o turismo ficaram abrangidos por incentivos específicos fora do âmbito do SIII.

⁽³⁾ A revisão do sistema operada em 1983 teve como aspectos centrais: a criação de um processo administrativo autónomo para concessão dos incentivos aduaneiros; a exclusão do

O regime a que houve recurso mais frequente foi o geral ⁽¹⁾, sobre o qual convém, pois, que nos concentremos.

Trata-se de um regime que consistia na atribuição dos seguintes incentivos de natureza fiscal:

- Isenção ou redução de sisa.
- Isenção da contribuição industrial por período variável.
- Autorização para proceder à aceleração de amortizações e reintegrações.
- Consideração como custos dos gastos com formação e aperfeiçoamento do pessoal.
- Isenção ou redução do imposto de mais valias sobre ganhos resultantes dos aumentos de capital, dos impostos de capital e complementar sobre os juros de empréstimos titulados por obrigações e destinados a financiar o projecto.
- Isenção ou redução dos direitos aduaneiros devidos pela importação de bens de equipamento integrados no projecto de investimento.

No que diz respeito aos benefícios financeiros traduziam-se numa redução da taxa de juro, calculada com base na pontuação do projecto, na proporção dos capitais próprios no financiamento e ainda na taxa de desconto do Banco de Portugal em vigor à data da aprovação da operação de crédito.

A concessão de incentivos ao abrigo deste regime é da competência do Ministro das Finanças e do Plano, dependendo de requerimento das empresas promotoras, devendo os processos ser entregues nas seguintes entidades: Instituto de Investimento Estrangeiro, Instituto de Apoio às Pequenas e Médias Empresas Industriais, Direcção-Geral das Contribuições e Impostos e instituições de crédito, sociedades de investimento ou de desenvolvimento regional.

As entidades anteriormente referidas deveriam informar os processos e remetê-los ao Banco de Portugal, acompanhados de parecer.

Depois de instruído o processo com todos os restantes pareceres necessários, o Ministro das Finanças e do Plano decide da atribuição por despacho, prevendo o n.º 2 do artigo 41.º «que o despacho proferido será fundamentado quando for discordante da proposta ou de algum parecer e será sempre comunicado à

sector das pescas; o desaparecimento do regime especial de incentivos financeiros; a introdução de importantes alterações no regime geral, como sejam, modificação significativa na ponderação de cada uma das componentes utilizadas no cálculo da ponderação do projecto com intensificação da óptica regional e sectorial e diminuição da importância da produtividade económica, alteração também significativa do sistema de dedução na contribuição industrial; criação de dois novos regimes — o regime das prioridades regionais/sectoriais e o regime de incentivos à transferência de localização.

(1) O citado estudo dos técnicos do DCP refere que, antes da revisão, a percentagem de processos no regime geral era de 62,4 %, correspondente a 88,7 % do investimento total.

empresa promotora, ao Ministro da tutela e ao Ministro do Trabalho e às entidades intervenientes no processo».

O artigo 43.º, por seu turno, regulava as contrapartidas dos beneficiários, nos seguintes termos:

Artigo 43.º

(Contrapartida dos incentivos e fiscalização)

1. A concessão dos incentivos previstos neste diploma fica condicionada à realização dos objectivos constantes do projecto de investimento, dentro dos correspondentes prazos, bem como à observância das demais condições eventualmente constantes da decisão referida no artigo 41.º.

2. A verificação do disposto no número anterior, bem como de todas as condições de aplicação do presente diploma, competirá a cada uma das entidades que hajam procedido à apreciação do processo, as quais poderão, para o efeito, solicitar as informações e elementos de prova que considerarem indispensáveis no seu campo específico de actuação.

3. O não cumprimento dos objectivos e condições a que aludem os números anteriores implicará, além da caducidade de todos os benefícios concedidos à empresa promotora, a obrigação de, no prazo de trinta dias a contar da respectiva notificação:

- a) Restituir as importâncias correspondentes aos benefícios financeiros já recebidos, acrescidas de juros calculados à taxa aplicável a operações activas de prazo correspondente;
- b) Pagar as importâncias correspondentes às receitas fiscais não arrecadadas, acrescidas do juro compensatório de 12 % ao ano, contado da data da transmissão, no caso da sisa, e do dia imediato ao último do respectivo prazo de cobrança à boca do cofre em que normalmente devia ser efectuado o pagamento dos outros impostos, até à data daquela notificação, procedendo-se, na falta de pagamento dentro daquele prazo de trinta dias, ao débito ao tesoureiro da Fazenda Pública para cobrança, com juros de mora, nos sessenta dias seguintes, findos os quais haverá lugar a procedimento executivo.

4. A caducidade dos incentivos fiscais e financeiros é declarada por despacho do Ministro das Finanças e do Plano, mediante proposta de uma das entidades referidas no n.º 2 deste artigo e parecer concordante do Ministro da tutela.

5. No caso de o incumprimento não ser, no todo ou em parte, imputável à empresa beneficiária, poderão ser redefinidas as condições e mantidos ou reajustados os incentivos, sob proposta de qualquer das entidades mencionadas no n.º 2 e mediante aprovação concedida pelo Ministro das Finanças e do Plano, obtido parecer favorável do Ministro da tutela.

6. A contabilidade das empresas dará expressão adequada aos benefícios concedidos, que serão registados, salvo o disposto no artigo 24.º em conta

especial de proveitos, lançando nas correspondentes contas de custos os encargos fiscais e financeiros, sem qualquer dedução dos referidos benefícios.

4. OS SISTEMAS DE INCENTIVOS FINANCEIROS MAIS RECENTES

A integração entre estímulos de natureza financeira e natureza fiscal que era ainda a regra no quadro do SIII veio a ser alterada na legislação mais recente sobre essa matéria que procedeu à revogação dos anteriores sistemas.

4.1. O sistema de estímulos de base regional

Assim, o sistema de estímulos de base regional, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 283-A/86 de 5 de Setembro, prevê a concessão de estímulos de natureza financeira, que nos termos do artigo 7.º, n.º 1, corresponderá à soma das três seguintes componentes, cujos montantes são calculados conforme critérios constantes da portaria n.º 495-A/86 de 5 de Setembro :

- a) Uma componente ligada ao objectivo de dinamização da base produtiva regional, cujo montante é determinado pela aplicação de uma percentagem sobre a totalidade das aplicações relevantes relacionadas com o projecto;
- b) Uma componente ligada ao objectivo de promoção de emprego, correspondente ao produto do número de postos de trabalho criados em virtude do investimento por um subsídio unitário;
- c) Uma componente ligada ao objectivo de inovação e modernização da indústria nacional, apenas aplicável aos projectos que se enquadram nos artigos 3.º e 4.º deste diploma.

O montante total do estímulo a conceder nunca poderá ultrapassar os 33 % das aplicações relevantes para o projecto nem a importância de 200 000 contos, embora quanto a este último limite se preveja a sua ultrapassagem «em caso de investimentos de grande relevância reconhecida por despacho conjunto dos Ministros do Plano e da Administração do Território, da Indústria e do Comércio e do Trabalho e Segurança Social, sob parecer fundamentado do serviço competente do Ministério da Indústria e Comércio e da respectiva Comissão de Coordenação Regional».

O sistema prevê a intervenção de toda uma série de entidades de gestão, como sejam o IAPMEI — Instituto de Apoio às Pequenas e Médias Empresas Industriais, a DGI — Direcção-Geral da Indústria, a DGGM — Direcção-Geral de Geologia e Minas, o LNETI — Laboratório Nacional de Engenharia e Tecnologia Industrial, as CCRS — Comissão de Coordenação Regional e o IEFP — Instituto do Emprego e Formação Profissional.

A concessão de incentivos, nos termos do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 283-A/86 será «formalizada através de um contrato previamente homologado pelos

Ministros do Plano e da Administração do Território e da Indústria e Comércio, entre a entidade apreciadora e o promotor, do qual constarão para além do montante das participações financeiras concedidas, os objectivos do projecto, as obrigações do beneficiário e a respectiva garantia prestada por este».

Pela sua importância transcrevem-se os restantes números deste artigo:

2. O contrato de concessão de incentivos financeiros poderá ser objecto de renegociação no caso de alteração das condições de mercado ou financeiras que justifiquem uma interrupção do investimento, uma alteração do calendário da sua realização ou uma modificação das condições de exploração.

3. O contrato de concessão de incentivos financeiros poderá ser objecto de transmissão em caso de necessidade de alienação de parte ou da totalidade da empresa beneficiária, por motivos devidamente justificados e após autorização do Ministro da Indústria e Comércio.

4. O contrato de concessão poderá ser rescindido por despacho do Ministro da Indústria e Comércio, sob proposta da entidade que o celebrou, nos seguintes casos:

- a) Não cumprimento dos objectivos e obrigações nos prazos estabelecidos no contrato, por facto imputável ao promotor;
- b) Não cumprimento atempado das obrigações fiscais;
- c) Prestação de informações falsas sobre a situação da empresa ou viciação de dados fornecidos na fase de candidatura e acompanhamento dos projectos.

5. A rescisão do contrato implicará a caducidade dos incentivos concedidos, sendo o beneficiário obrigado, no prazo de 60 dias a contar da notificação, e repor as importâncias recebidas, acrescidas de juros calculados à taxa aplicável a operações activas de idêntica duração.

6. A medida referida no número anterior é acumulável com outras legalmente aplicáveis a casos específicos.

No que diz respeito à fiscalização das empresas beneficiárias, o artigo 18.º limita-se a dispor que as empresas ficam sujeitas a fiscalização e que «as instituições apreciadoras dos processos fiscalizarão a realização dos investimentos e adoptarão as medidas necessárias ao seu acompanhamento».

Um pouco mais explícita é a Portaria n.º 495-A/86 que prevê, no artigo 17.º, que as entidades apreciadoras exercerão a fiscalização através de visitas aos locais em que o investimento se efectua e análise dos documentos comprovativos e que o Instituto de Emprego e Formação Profissional fará a fiscalização quanto à criação de postos de trabalho. Prevê-se ainda a possibilidade de serem as instituições bancárias financiadoras a fazerem o acompanhamento e fiscalização e determina-se que as entidades apreciadoras deverão apresentar um relatório final do projecto.

Como obrigações dos promotores prevêem-se no artigo 18.º:

- a) Fornecer todos os elementos que lhes foram solicitados pelas entidades apreciadoras para efeitos de fiscalização e acompanhamento dos projectos;
- b) Incluir, durante o período de validade do contrato, nas notas anexas ao balanço e demonstração de resultados, elementos contabilísticos que permitam autonomizar os efeitos do projecto participado.

4.2. Os incentivos a empresas de pequenas dimensões

Não anda também longe desse modelo o sistema de incentivos a empresas de pequena dimensão, criado pelo despacho n.º 130/86 do Ministro da Indústria e Comércio, publicado na II Série do Diário da República, n.º 22, de 27 de Janeiro de 1987.

Em tal sistema, que é gerido pelo IAPMEI e que prevê a atribuição de um incentivo financeiro da ordem máxima dos 25 % do projecto, prevê-se igualmente um contrato e aponta-se para a possibilidade de fiscalização e acompanhamento pelo IAPMEI.

4.3. Os incentivos sectoriais

Mas, para além dos sistemas gerais de incentivo ao investimento, é possível encontrar toda uma série de sistemas de incentivos sectoriais para determinadas áreas da actividade económica ou para objectivos específicos.

4.3.1. O SIIT

É este designadamente o caso do sistema de incentivos a novos investimentos de relevância turística (SIIT), sistema com alguma semelhança com o SIII, embora apenas preveja a atribuição de estímulos que se traduzem em bonificações de juros.

De harmonia com tal sistema, as bonificações são concedidas por despacho do membro do governo com a tutela do sector, após parecer das instituições de crédito financiadoras e do Fundo de Turismo e, eventualmente, do Instituto de Investimento Estrangeiro.

Na regulamentação jurídica extremamente genérica deste sistema, constante do Decreto-Lei n.º 172/82, de 11 de Maio, apenas se prevê, no que diz respeito à fiscalização, que «a Secretaria do Estado do Turismo reserva-se o direito de acompanhar e fiscalizar a execução do projecto».

Prevê-se, por outro lado, artigo 7.º, que «os prazos dos financiamentos no âmbito do presente diploma terão em conta, designadamente, o tipo de empreendimento e o seu período de vida útil, o equilíbrio financeiro do projecto e a sua relevância do ponto de vista da política global de turismo».

O artigo 16.º, por seu turno, determina que:

1 — Sempre que haja concorrência entre os incentivos agora fixados e incentivos da mesma natureza previstos noutros diplomas, apenas serão concedidos os que forem mais favoráveis às empresas que os requeiram, sem prejuízo dos apoios que possam vir a ser concedidos através do Fundo de Turismo.

2 — A concessão dos benefícios no presente diploma não prejudica a atribuição de incentivos de natureza fiscal nos termos da legislação aplicável.

Prevê, ainda, o artigo 17.º que «as dúvidas suscitadas pela aplicação do disposto neste diploma serão esclarecidas por despacho do membro do governo com tutela sobre o sector do turismo».

5. OS SISTEMAS DE ESTÍMULO SECTORIAL MAIS RECENTE

Mais recente é a legislação relativa a todo um conjunto de objectivos sectoriais que, de seguida, passaremos a analisar:

5.1. Os estímulos às novas formas de energia

É desde logo o caso do Sistema de Estímulo à Utilização Racional de Energia e ao Desenvolvimento de Novas Formas de Energia, criado pelo Decreto-Lei n.º 250/86, de 25 de Agosto.

Tal sistema, nos termos do artigo 3.º, constitui uma forma de comparticipação financeira directa ao investimento de harmonia com critérios definidos em Portaria do Ministro do Comércio e Indústria.

O apoio é gerido pela Direcção-Geral da Energia e pelo Laboratório Nacional de Engenharia e Tecnologia Industrial, devendo os pedidos ser apresentados no IAPMEI.

O artigo 8.º regula a atribuição dos incentivos nos seguintes termos:

1 — A concessão de incentivos financeiros será formalizada através de um contrato, previamente homologado pelo Ministro da Indústria e Comércio, entre a entidade apreciadora e o promotor, do qual constarão, para além do montante das comparticipações financeiras concedidas, os objectivos do projecto, as obrigações do beneficiário e a respectiva garantia prestada por este.

2 — O contrato de concessão de incentivos financeiros pode ser objecto de renegociação no caso de alteração das condições de mercado ou financeiras que justifiquem uma interrupção do investimento, uma alteração do calendário da sua realização ou uma modificação das condições de exploração.

3 — O contrato de concessão de incentivos financeiros poderá ser objecto de transmissão em caso de necessidade de alienação de parte ou da totalidade da empresa beneficiária, por motivos devidamente justificados e após autorização do Ministro da Indústria e Comércio.

4 — O contrato de concessão poderá ser rescindido por despacho do Ministro da Indústria e Comércio, sob proposta da entidade que o celebrou, nos seguintes casos:

- a) Não cumprimento dos objectivos e obrigações nos prazos estabelecidos no contrato, por facto imputável ao promotor;
- b) Não cumprimento atempado das obrigações fiscais;
- c) Prestação de informações falsas sobre a situação da empresa ou viciação de dados fornecidos na fase de candidatura e acompanhamento dos projectos.

5 — A rescisão do contrato implicará a caducidade dos incentivos concedidos, sendo o beneficiário obrigado, no prazo de 60 dias a contar da notificação, a repor as importâncias recebidas, acrescidas de juros calculados à taxa aplicável e operações activas de idêntica duração.

6 — A medida referida no número anterior é acumulável com outras legalmente aplicáveis a casos específicos.

No que diz respeito à fiscalização, ela fica a cargo das instituições apreciadoras (artigo 14.º).

A Portaria n.º 464/86, de 25 de Agosto, que regula o sistema determina níveis de comparticipação muito variáveis, prevendo-se que, dentro de limites fixados no artigo 8.º, o volume da comparticipação varia de harmonia com:

- a) Valia económica-energética do projecto, expressa na energia produzida ou economizada por unidade de investimento, levando em conta também os encargos variáveis de exploração;
- b) Saldo de divisas;
- c) Utilização de recursos naturais nacionais;
- d) Grau de inovação (tratando-se de projectos de demonstração, instalações experimentais ou protótipos).

No que diz respeito à fiscalização e acompanhamento transcreve-se os artigos 14.º e 15.º da mesma portaria:

Artigo 14.º

(Fiscalização e acompanhamento)

1 — Competirá às entidades apreciadoras acompanhar e fiscalizar a realização das obrigações dos promotores até ao seu cumprimento integral e dentro dos prazos previstos.

2 — A fiscalização da realização do investimento será efectuada através de visitas aos locais em que o mesmo se efectuará e da apresentação dos documentos comprovativos das respectivas despesas.

A execução de vistorias poderá ser encomendada a entidade edónea e tecnicamente competente.

3 — Findo o prazo previsto para a realização do investimento, as entidades apreciadoras deverão apresentar um relatório de execução do mesmo.

4 — Durante a fase de exploração do projecto, as entidades apreciadoras apresentarão, ainda, um relatório de cumprimento das metas previstas no contrato.

5 — Competirá ainda às entidades apreciadoras apresentar, ao Ministro da Indústria e Comércio, propostas de renegociação ou rescisão dos contratos, nos termos do artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 250/86, de 25 de Agosto.

Artigo 15.º

(Obrigações dos promotores)

São obrigações dos promotores:

- a) Fornecer todos os elementos que lhe forem solicitados pelas entidades apreciadoras para efeitos de fiscalização e acompanhamento dos projectos;
- b) Incluir, durante o período da validade do contrato, nas notas anexas ao balanço e demonstração de resultados, elementos contabilísticos que permitam autonomizar os efeitos do projecto participado.

5.2. Os apoios à reconversão estrutural

Um modelo diferente, conjugando incentivos financeiros e incentivos fiscais é o consagrado pelo Decreto-Lei n.º 251/86, de 25 de Agosto que cria um regime de apoio às acções estruturais de reconversão de empresas com vista a conseguir aumentos de produtividade.

Os apoios previstos são participações financeiras e benefícios fiscais, consubstanciados em redução ou isenção de impostos.

Quanto aos incentivos financeiros o artigo 9.º dispõe que:

1 — As participações financeiras traduzem-se em pagamentos efectuados pelo Estado de parcelas variáveis de projectos de reestruturação apresentados por empresas que visem:

- a) A modernização e racionalização do parque produtivo;
- b) A introdução de melhorias na qualidade e na comercialização dos produtos fabricados;
- c) A diversificação da gama de produtos fabricados;
- d) A introdução de melhorias na gestão empresarial;
- e) Acções de mobilidade e de reorganização das forças de trabalho e de formação profissional.

2 — As comparticipações financeiras previstas no número anterior poderão ser majoradas em função do interesse regional dos projectos, avaliado através da sua inserção na estratégia de desenvolvimento regional, nomeadamente pelos seus contributos a programas integrados de desenvolvimento regional (PIDR).

No que diz respeito à forma de concessão, encontramos uma vez mais o contrato homologado ministerialmente, numa previsão, a do artigo 11.º, em tudo semelhante à do Decreto-Lei n.º 250/86.

Não incluindo qualquer norma que diga respeito à fiscalização, o Decreto-Lei n.º 251/86 limita-se a estabelecer, no artigo 14.º, que «a entidade responsável pela implementação do programa de acção deverá apresentar semestralmente relatório de execução ao Ministro da Indústria e Comércio».

5.3. Estímulos à inovação tecnológica

No domínio da inovação tecnológica e para além de um conjunto significativo de benefícios fiscais, vamos encontrar mais uma vez um sistema de incentivos financeiros criado por despacho ministerial publicado no Diário da República, II Série, ou seja, o Despacho n.º 129/86 do Ministro da Indústria e Comércio, publicado na II Série do Diário da República, de 27 de Janeiro de 1987.

Este sistema de incentivos que consiste na atribuição de comparticipações financeiras destina-se a projectos nas áreas de tecnologia avançada.

Prevê-se uma fiscalização das entidades envolvidas a cargo do LNETI.

É ainda na mesma linha que o despacho n.º 19/87 do Ministro da Indústria e Comércio, publicado no Diário da República, II Série, n.º 67, de 21 de Março de 1987, prevê um sistema de incentivos a projectos de investimento que visem promover a qualidade como factor de expansão da indústria e serviços nacionais.

5.4. Apoio à exportação

Na área do apoio à exportação vamos encontrar igualmente outro conjunto significativo de incentivos que vão desde a prestação de garantias pelo ICEP e do tratamento preferencial dado por aquele Instituto (Decreto-Lei n.º 117/87, de 14 de Março), até aos subsídios reembolsáveis ou a fundo perdido regulados no Decreto-Lei n.º 324/84, de 9 de Outubro.

Nos termos do Decreto-Lei n.º 324/84 o apoio financeiro a conceder a empresas exportadoras tem tendencialmente a natureza de subsídios reembolsáveis e o apoio às câmaras de comércio de empréstimos a fundo perdido, podendo também revestir-se dessa modalidade o apoio a empresas nos casos de elevado risco e em que o interesse nacional o justifique.

A comparticipação do ICEP que irá até 50 % dos encargos com a execução de cada projecto será aprovada por despacho do Ministro do Comércio e

Turismo e formalizada num acordo programa que designadamente definirá as condições de reembolso.

No que diz respeito ao controlo da execução dos projectos, dispõe o artigo 20.º:

1 — O ICEP, através dos seus serviços no País e das suas delegações no estrangeiro, acompanhará sistematicamente a execução dos projectos apoiados ao abrigo do presente diploma.

2 — Para efeitos de acompanhamento e análise da execução do projecto a entidade beneficiária deve enviar ao ICEP os seguintes elementos:

- a) No fim de cada fase de execução do projecto-relatório circunstanciado da execução, que incluirá indicações sobre a actividade desenvolvida, os contactos estabelecidos, os resultados conseguidos e as perspectivas de negócios, acompanhado dos respectivos documentos comprovativos;
- b) No fim de cada ano — relatório anual de execução do projecto, acompanhado da descrição sucinta das acções efectuadas, dos resultados conseguidos e das perspectivas de negócios; relatório, que será acompanhado das peças justificativas necessárias, entre as quais a comprovação das exportações e o balanço e demonstração de resultados;
- c) No fim do último ano de execução do projecto — relatório anual de execução, acompanhado de uma apreciação global do funcionamento do projecto, dos resultados atingidos e das perspectivas de negócio.

3 — Os relatórios de execução referidos no número anterior são apreciados pelo ICEP e objecto de análise entre este Instituto e a entidade beneficiária.

4 — Sempre que se considere necessário, o ICEP poderá propor uma auditoria às contas da entidade beneficiária, com a salvaguarda de a mesma incidir unicamente sobre os documentos contabilísticos relacionados ou com influência no projecto.

Encontramos, finalmente, na área do emprego e da formação profissional todo um outro conjunto de incentivos financeiros que importa reter ⁽¹⁾ e que são designadamente os constantes do Decreto-Lei n.º 165/85, de 16 de Maio, da

(1) Não se entra aqui em linha de conta com os subsídios de desemprego ou de formação atribuídos individualmente, ou com linhas específicas para apoio a artesãos ou cooperativas, etc. Vd. no entanto, a este propósito, o Despacho Normativo n.º 109/86, de 12 de Dezembro, o Decreto-Lei n.º 20/85, de 17 de Janeiro, o Despacho Normativo n.º 160/82, de 4 de Agosto, o Decreto-Lei n.º 154/81, de 5 de Junho, o Despacho Normativo n.º 314/80, de 25 de Setembro, o Despacho Normativo n.º 46/86, de 4 de Junho, o Despacho Normativo n.º 19/87, de 19 de Fevereiro, a Portaria n.º 1089/80, de 20 de Dezembro, a Portaria n.º 365/86, de 15 de Julho, o Decreto-Lei n.º 299/86, de 19 de Setembro, o Decreto-Lei n.º 257/86, de 27 de Agosto.

Portaria n.º 802/82, de 24 de Agosto e do Despacho Normativo n.º 16/86, de 19 de Fevereiro.

O regime instituído pelo Decreto-Lei n.º 165/85 e pelo Despacho Normativo n.º 16/86, consiste no apoio à formação profissional levada a cabo por entidades distintas do Instituto do Emprego e Formação Profissional, mediante a celebração de acordos ou protocolos com o Instituto.

Os acordos de cooperação podem atribuir apoios técnicos e financeiros sob a forma de subsídios e empréstimos.

O artigo 24.º dispõe sobre as obrigações das entidades apoiadas, determinando:

Artigo 24.º

1 — As entidades beneficiárias de apoio técnico-financeiro ficam obrigadas a:

- a) Cumprir adequadamente todos os compromissos resultantes do acordo;
- b) Formalizar com os estagiários, antes de iniciar as acções, os instrumentos de contratação adequados, quando necessário;
- c) Comunicar por escrito ao IEFP qualquer ocorrência no desenvolvimento de acções susceptível de influir na aplicação do acordo;
- d) Facultar aos serviços competentes do IEFP, dentro do prazo referido no n.º 5 do artigo 22.º, um relatório final englobando contas e demais elementos técnico-financeiros respeitantes à aplicação do apoio recebido.

2 — No caso de apoio financeiro, as entidades beneficiárias obrigam-se a:

- a) Contabilizar os valores que lhes forem atribuídos, em conta separada;
- b) Não desviar os apoios obtidos para fins diferentes dos que determinarem a sua concessão;
- c) Arquivar em processo próprio os documentos conprobativos das despesas efectuadas;
- d) Prestar contas no final das acções, nos termos do n.º 4 do artigo 22.º.

Prevê ainda o Decreto-Lei n.º 165/86 as seguintes sanções no seu artigo 27.º:

- a) A produção de falsas declarações ou utilização de qualquer outro meio fraudulento por parte das entidades beneficiárias no sentido de obter ou manter os apoios previstos neste diploma serão punidas com a coima de 50 000\$00 a 1 000 000\$00;
- b) A aplicação dos apoios financeiros em fins diferentes dos que os determinarem é punida com coima de 100 000\$00 a 3 000 000\$00.

Na portaria prevê-se, por outro lado, a publicidade das listas com as entidades beneficiárias de empréstimos e prevêem-se, no artigo 1.º, os deveres dos mutuários nos empréstimos.

6. AS TENTATIVAS DE REGULAMENTAÇÃO GENÉRICA DOS INCENTIVOS

Conforme ficou visto, não existe um regime geral aplicável à concessão de incentivos de natureza fiscal ou financeira, ainda que tenham sido levadas a cabo várias iniciativas nesse domínio.

6.1. O Projecto de Estatuto dos Benefícios Fiscais

Uma das primeiras tentativas no sentido de disciplinar o regime de subvenções do Estado, foi o Projecto de Estatuto dos Benefícios Fiscais dos Professores Alberto Xavier e António Sousa Franco que, no entanto, apenas contemplava os incentivos de natureza fiscal.

O projecto que se baseava num conjunto extenso de estudos (1), para além de proceder a uma inventariação e arrumação dos benefícios fiscais existentes em termos que já ficaram referidos, preconizava a introdução de toda uma série de alterações em benefícios existentes e a criação de um regime geral comum tendencialmente aplicável a todos os benefícios fiscais ou, pelo menos, àqueles que se registavam nos impostos directos.

O projecto tinha, aliás, também a preocupação de definir toda uma série de princípios orientadores arrojados para a época e que mesmo no futuro conheceriam escassa aplicação.

Primeiro aspecto que parece de salientar é a clara afirmação constante, logo do artigo 1.º da proposta de articulado, de que os benefícios fiscais apenas poderiam existir por motivo de interesse público.

Para assegurar a obediência da concessão de benefícios fiscais a este princípio, o articulado incluía, aliás, todo um conjunto significativo de disposições, como sejam a do artigo 3.º que expressamente afirmava o princípio da legalidade nesta matéria, a tendencial temporalidade de todos os benefícios, artigo 8.º, e a directiva constante do artigo 6.º, no sentido da gradual revisão e supressão dos incentivos, com submissão da generalidade dos sujeitos económicos ao regime tributário geral.

Para além dos princípios norteadores, o projecto apresentava, no entanto, toda uma regulamentação de diversos aspectos que poderiam conduzir a uma maior clareza do sistema, como sucedia, desde logo, com a definição dos órgãos com competência para a atribuição dos benefícios, matéria regulada nos artigos 13.º a 15.º.

Nos termos de tais artigos, o Ministro das Finanças tinha competência para:

- a) Orientar superiormente a execução da política de benefícios fiscais;
- b) Definir as condições a satisfazer para que seja declarada aplicável a isenção;

(1) Expressamente referenciados a págs. 16-17 da edição do Projecto, Lisboa, 1969.

- c) Reconhecer caso a caso as isenções quando a lei lhe atribuisse competência;
- d) Praticar quaisquer actos de que dependa a isenção.

Por outro lado, era declarada a competência genérica dos serviços da administração discal para a aplicação das isenções.

Para apoiar a política de benefícios fiscais era criada no Conselho das Isenções a funcionar no Ministério das Finanças e ao qual — artigo 16.º, n.º 1 — competirá «coordenar e controlar a política de benefícios fiscais, com vista à realização duma maior justiça e eficiência tributária».

O artigo 17.º estabelecia a seguinte competência para o Conselho de Isenções:

- a) Pronunciar-se sobre o conteúdo das disposições gerais relativas a isenções;
- b) Dar parecer nos processos de reconhecimento de isenções, quando devam ser decididos pelo Ministro das Finanças;
- c) Dar parecer em todos os processos de consulta prévia a que se referem os artigos 35.º e seguintes;
- d) Estudar, de cinco em cinco anos, a actualização dos valores a que se referem os artigos 181.º, alínea a), 184.º, 185.º, 187.º e 189.º, bem como dos benefícios de natureza semelhantes, propondo ao Ministro das Finanças as convenientes alterações;
- e) Solicitar do Serviço de Prevenção e Fiscalização Tributária ou outras entidades as diligências indispensáveis ao exercício das suas funções;
- f) Promover, em colaboração com o Centro de Estudos Fiscais, estudos respeitantes a benefícios tributários e propor as medidas adequadas à melhor realização dos objectivos legais;
- g) Elaborar, até 31 de Julho de cada ano, um relatório sobre a política de benefícios fiscais relativa ao ano anterior;
- h) Promover, pelos meios ao seu dispor, a divulgação dos benefícios fiscais dos sectores interessados.

O Conselho teria como membro permanente (artigo 18.º) o Director-Geral das Contribuições e Impostos, um adjunto do director, um delegado do Secretariado Técnico da Presidência do Conselho, um delegado do Ministério da Economia, um jurista ou economista de particular competência em matéria fiscal e um secretário. Aos membros permanentes acresciam ainda os membros eventuais: delegados dos ministérios, organismos corporativos e institutos públicos, chefes de repartição de serviços centrais da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos e pessoas de especial competência a designar pelo Director-Geral das Contribuições e Impostos.

Os artigos 27 a 34 regulavam, por outro lado, o processo de reconhecimento das isenções em termos de assegurar o seu controlo e a defesa do interessado pelo respeito de prazos estipulados.

A preocupação de garantia e estabilidade das situações levava, por outro

lado, a institucionalizar o processo de consulta prévia (artigo 35.º e seguintes) em termos do interessado poder ver a sua situação definida claramente ainda antes de formalizar o pedido de reconhecimento.

Outro aspecto que preocupava o projecto de estatuto era o que se prendia com as obrigações dos beneficiários de incentivos e com o controlo dessas obrigações.

Nessa matéria, definia-se o princípio de que a inobservância de condições estabelecidas determinaria a caducidade dos benefícios.

O artigo 12.º que, de seguida se transcreve, pela sua importância, consagrava uma competência ampla para a fiscalização das situações beneficiárias nos seguintes termos:

Artigo 12.º

1. A todas as pessoas que beneficiem de uma isenção poderá a Direcção-Geral das Contribuições e Impostos exigir a prestação de declarações sobre a respectiva situação financeira.

2. Aqueles que gozem de uma isenção com directas finalidades de natureza económica ficam submetidos a inspecção das suas actividades e são obrigados a fornecer aos órgãos competentes todas as informações que lhes sejam solicitadas para verificar a efectiva realização dos fins legais.

3. Às pessoas referidas no número anterior poderá ainda o decreto previsto no n.º 3 do artigo 3.º, impor a elaboração de relatórios financeiros e contabilísticos ou outros deveres semelhantes aos que suportariam se fossem contribuintes, se necessário para apreciar a justiça e eficácia do benefício tributário.

O que é certo é que o Estatuto nunca chegou a ser publicado, nem criado o Conselho de Isenção, nem definidas claramente as competências dos vários órgãos nessa matéria e, pelo contrário, multiplicou-se a legislação que só muito raramente obedeceu aos princípios definidos neste projecto.

6.2. O Projecto de Lei n.º 514/III

Muito mais recente é o projecto de lei n.º 514/III sobre o enquadramento da concessão de subsídios, subvenções e outros benefícios financeiros apresentado por um grupo de deputados do Partido Comunista Português e que caducou com a dissolução da Assembleia da República.

O referido projecto de lei assenta numa ampla justificação de motivos e visa no essencial criar mecanismos de controlo quer da concessão quer da utilização das subvenções e outros benefícios, procurando, por um lado, reduzir as hipóteses de actuação discricionária de membros do governo ou outras entidades responsáveis pela atribuição de benefícios financeiros ou fiscais e, por outro, garantir a publicidade dos actos e o controlo jurisdicional dos mesmos.

O projecto limita-se, por outro lado, a disciplinar os casos em que não há concessão automática de benefícios, ainda que a própria exposição de motivos

reconheça que alguns dos princípios nele preconizados poderiam também ser aplicados nos casos de concessão automática.

Reconhece também a exposição de motivos que um pleno funcionamento dos mecanismos de controlo do gasto público nessa matéria pressupõe a reforma do Tribunal de Contas e demais tribunais, bem como a revisão geral do direito e da prática orçamental com a completa integração dos fundos autónomos que são, em tantos casos, as entidades responsáveis pela concessão de subvenções.

O projecto de lei inclui, logo no artigo 2.º, uma definição do que se deve entender por concessão de benefício financeiro para efeitos de aplicação da lei nos seguintes termos:

«Constitui concessão de benefício financeiro, para os efeitos da presente lei, a celebração de qualquer contrato ou a prática de qualquer acto administrativo que, com carácter discricionário, atribua, a qualquer título, à custa de dinheiros públicos:

- a) Prestação pecuniária não reembolsável, total ou parcialmente, ou reembolsável sem exigência de juro ou com juro reduzido, qualquer que seja a sua designação ou classificação orçamental;
- b) Isenção, redução de taxa ou dedução de carácter fiscal ou parafiscal.»

Fora do âmbito da lei ficariam, como expressamente afirma a própria justificação de motivos, a concessão do aval do Estado, os casos de dispensa de obrigações legais e ainda apoios concedidos por entidades do sector empresarial do estado.

O projecto de lei define seguidamente uma regra de que o regime de concessão de benefícios financeiros, quando não conste de acto legislativo, deverá ser aprovado por decreto regulamentar que definirá as modalidades e formas de benefícios a conceder e os princípios e regras aplicáveis à concessão, incluindo condições de acesso, critérios de classificação, regras de processamento e obrigações dos beneficiários. Mais se define uma directiva para todos os diplomas que concedam benefícios no sentido de preverem as medidas necessárias ao controlo da sua aplicação.

Depois de definir o princípio de que a concessão do benefício é feita sobre requerimento do interessado, o projecto de lei define duas regras importantes: a da necessária fundamentação do acto de concessão e a da publicação, respectivamente nos artigos 5.º e 6.º que, de seguida, se transcrevem:

Artigo 5.º

(Fundamentação dos actos de concessão)

1. Os actos administrativos que concedam benefícios financeiros, qualquer que seja a respectiva modalidade, tipo ou forma, devem enunciar com precisão o seu objecto e fundamentos.
2. A fundamentação deve ser expressa através de sucinta exposição dos fundamentos de facto e de direito da decisão.

3. É equivalente à falta de fundamentação a adopção de fundamentos que por obscuridade, contradição ou insuficiência não esclareçam concretamente a motivação do acto ou que se traduzam na mera concordância com anterior parecer, informação ou proposta.

Artigo 6.º

(Publicidade dos Actos)

1. Serão sempre publicados na III Série do Diário da República os actos de concessão dos benefícios a que se refere a presente lei, acompanhados da respectiva fundamentação sucinta.

2. A prestação efectiva de qualquer benefício financeiro depende de prévia publicação do respectivo acto de concessão, nos termos do número anterior.

No que diz respeito à fiscalização dos benefícios financeiros, o projecto de lei definia a regra da sua necessária sujeição a visto do Tribunal de Contas, nos termos do artigo 7.º que igualmente se transcreve:

Artigo 7.º

(Fiscalização pelo Tribunal de Contas)

1. Os actos de concessão de benefícios financeiros estão sempre sujeitos a visto do Tribunal de Contas, o qual terá carácter urgente.

2. Findo o ano económico, o Tribunal de Contas fiscalizará ainda, por amostragem, a aplicação dos benefícios financeiros, apreciando a sua legalidade e eficácia.

3. Anualmente, até 31 de Dezembro, o Tribunal de Contas elaborará e remeterá à Assembleia da República e ao Governo um relatório sobre a estrutura, organização e funcionamento dos serviços públicos responsáveis pelo controlo administrativo de subsídios e outros benefícios financeiros, podendo formular recomendações com vista ao reforço e aperfeiçoamento dos mecanismos de fiscalização em vigor.

Duas outras normas de relevo no projecto de lei era o artigo 8.º que expressamente previa a responsabilidade política, civil e criminal para os titulares de cargos políticos e civil, criminal e disciplinar para os funcionários públicos que violassem normas relativas a benefícios financeiros e a artigo 9.º que previa a acção popular, dando a todos os interessados legitimidade para interpor recurso contencioso com fundamento em ilegalidade contra actos de concessão de benefícios.

7. SÍNTESE

A análise de um significativo número de diplomas que concedem subvenções financeiras e incentivos de natureza fiscal permite confirmar que não existe um regime regra em relação a estas formas de ajuda do Estado.

Com efeito, na ausência de um diploma legal de carácter genérico sobre esta matéria, os vários diplomas que foram criando benefícios ou regulando a sua aplicação fizeram-no em termos bastante diversos de uns casos para outros.

A diversidade começa logo com o facto de por vezes a atribuição operar automaticamente, apenas comprovado determinado facto ou situação e noutros ser, pelo contrário, necessária a prática de um acto ou contrato para a sua atribuição.

Mas, mesmo nos casos em que os estímulos não são de acesso automático, encontramos diversas soluções que apenas têm em comum remeter para membros do governo e para organismos públicos amplos poderes de análise e decisão.

Tais poderes que, por via de regra, são já muito amplos, são ainda por vezes aumentados com referências legislativas que autorizam a concessão de regimes ainda mais favoráveis do que o regime regra ou permitem a acumulação de benefícios em casos de interesse para a economia portuguesa.

A ausência de centralização em muitos dos sistemas, com uma multiplicidade de entidades intervenientes, dificulta ou impossibilita qualquer cálculo orçamental dos gastos com as ajudas do Estado.

Outro aspecto particularmente de assinalar é a circunstância de existirem sistemas de incentivos que são criados por mero despacho ministerial, publicado na II Série do Diário da República.

É, no entanto, muito provavelmente no domínio da fiscalização e controlo da utilização das subvenções que vamos encontrar os aspectos mais preocupantes dos actuais sistemas de incentivos, já que genericamente se prevê uma possibilidade de fiscalização, mas que é apenas configurada em termos vagos e ficará a cargo das próprias entidades que apreciaram os pedidos e se decidiram pela concessão dos incentivos.

Também as obrigações impostas aos beneficiários nem sempre são suficientemente detalhadas e explicitadas e a consequência normal que se tira do incumprimento dessas obrigações — a caducidade dos benefícios — poderá num caso ou noutro não ser suficiente, devendo ir-se mais longe nessa matéria.

Por outro lado, e se atendermos à legislação mais recente, parece claro que se avança no sentido de o regime regra, pelo menos em matéria de subvenções financeiras, vir a ser o da sua concessão no quadro de contratos celebrados com os beneficiários. Tal prática, se tem a vantagem de definir determinados direitos e deveres recíprocos, tem o inconveniente de confirmar uma orientação excessivamente casuística. A não obrigatoriedade da publicação de tais contratos limita, por outro lado, a possibilidade do seu controlo e de acesso de outros interessados.