



CADERNOS DE CIÊNCIA E TÉCNICA FISCAL

EDIÇÃO  
CENTRO DE ESTUDOS FISCAIS E ADUANEIROS  
AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA  
MINISTÉRIO DAS FINANÇAS

Rua da Alfândega, n.º 5, 1.º  
1100-016 Lisboa — Telef.: 218 854 300  
cef@at.gov.pt

AUTOR  
Grupo de Trabalho para o Estudo dos Benefícios Fiscais

TÍTULO  
OS BENEFÍCIOS FISCAIS  
EM PORTUGAL

EXECUÇÃO GRÁFICA  
Europress, Indústria Gráfica  
Rua João Saraiva, 10A – 1700-249 Lisboa

junho 2019

ISBN: 978-972-653-187-6

DEPÓSITO LEGAL  
430990/17

Os dados e as opiniões inseridos na presente publicação  
são da exclusiva responsabilidade do(s) seu(s) autor(es)

Toda a reprodução desta obra, por fotocópia ou outro qualquer processo,  
sem prévia autorização escrita do editor,  
é ilícita e passível de procedimento judicial contra o infrator

# Os Benefícios Fiscais em Portugal

Elaborado pelo Grupo de Trabalho  
para o Estudo dos Benefícios Fiscais



# Os Benefícios Fiscais em Portugal

*Conceitos, metodologia e prática*

MAIO 2019

## **Autores**

Francisca Guedes de Oliveira (Coordenadora)

Alexandra Pinto Leitão

Ana Gonçalves

António Moura Portugal

Bernardo Sousa Reis

Daniel Marques Pinto

Helena Martins

Helena Vaz

João Pedro Santos

José Carlos Caldeira

Luís Bento de Castilho

Ricardo Paes Mamede

Rui Dinis Nascimento

## **Apoio Técnico:**

Mara Carvalho

# Índice

|   |           |
|---|-----------|
| PREFÁCIO .....  | XIII      |
| NOTA DA PUBLICAÇÃO .....  | XV        |
| AGRADECIMENTOS .....  | XVII      |
| LISTA DE ABREVIATURAS .....   | XIX       |
| SUMÁRIO EXECUTIVO .....   | XXI       |
| INTRODUÇÃO .....  | 1         |
| <b>PARTE I: <i>Guidelines</i> para a Avaliação dos Benefícios Fiscais .....</b> | <b>9</b>  |
| 1. Introdução .....   | 11        |
| 2. Definição de Benefício Fiscal.....   | 15        |
| 2.1. Desagravamento Fiscal e Despesa Fiscal.....                                | 15        |
| 2.2. Método de Cálculo da Despesa Fiscal .....                                  | 17        |
| 2.3. Benefício Fiscal.....  | 19        |
| 2.3.1. Finalidade Fiscal Versus Finalidade Extrafiscal .....                    | 20        |
| 2.4. Classificadores de Despesa Fiscal.....                                     | 22        |
| 3. <i>Benchmark</i> Internacional.....  | 26        |
| 4. Modelo Proposto.....   | 33        |
| 4.1. Quadro de Análise.....   | 35        |
| 4.1.1. Avaliação Antes da Implementação.....                                    | 35        |
| 4.1.2. Avaliação Após a Implementação .....                                     | 37        |
| 4.2. Níveis de Análise .....  | 40        |
| 4.3. Critérios na Definição de Prioridades de Avaliação <i>Ex-Post</i> .....    | 43        |
| 4.4. Monitorização do Benefício Fiscal.....                                     | 44        |
| 4.5. Dados e limitações da avaliação .....                                      | 46        |
| 5. Avaliação dos benefícios fiscais: responsabilidade de quem? .....            | 47        |
| 5.1. <i>Benchmark</i> internacional.....  | 47        |
| 5.2. Modelo proposto .....  | 51        |
| 5.2.1. Avaliação <i>ex-ante</i> .....   | 51        |
| 5.2.2. Monitorização.....   | 51        |
| 5.2.3. Avaliação <i>ex-post</i> .....   | 51        |
| 6. O Orçamento do Estado e os Benefícios Fiscais .....                          | 55        |
| <b>PARTE II: Descrição dos Benefícios Fiscais .....</b>                         | <b>61</b> |
| 1. Introdução .....   | 63        |
| 2. Pressupostos do Ficheiro.....  | 65        |
| 2.1. Objetivos extrafiscais .....   | 65        |
| 2.2. Não inclusão das taxas preferências de IVA .....                           | 66        |
| 2.3. Ótica de apuramento dos dados .....  | 69        |
| 3. Análise da Tabela.....   | 71        |
| 4. Descrição Sistematizada dos Benefícios Fiscais .....                         | 77        |

|  |            |
|--|------------|
| <b>PARTE III: Monitorização dos Benefícios .....</b>                                 | <b>137</b> |
| 1. Introdução.....   | 139        |
| 2. Fichas de Monitorização.....  | 143        |
| 2.1. Conta Poupança-Reformados.....  | 143        |
| 2.2. Empréstimos Externos e Rendas de Locação de Equipamentos<br>Importados.....     | 145        |
| 2.3. Serviços Financeiros de Entidades Públicas.....                                 | 148        |
| 2.4. Swaps e Empréstimos de Instituições Financeiras Não Residentes.....             | 150        |
| 2.5. Depósitos de Instituições de Crédito não Residentes.....                        | 153        |
| 2.6. Empresas Armadoras da Marinha Mercante .....                                    | 155        |
| 2.7. Comissões Vitivinícolas Regionais .....   | 156        |
| 2.8. Entidades Gestoras de Sistemas Integrados de Gestão de Resíduos.....            | 158        |
| 2.9. Coletividades Desportivas, de Cultura e Recreio .....                           | 160        |
| 2.10. Deduções à Coleta do Imposto Sobre o Rendimento as Pessoas<br>Singulares ..... | 162        |
| 2.11. IVA na Transmissão de Bens e Prestações de Serviços a Título<br>Gratuito.....  | 168        |
| 2.12. Regime Fiscal de Apoio ao Investimento – RFAI.....                             | 170        |
| 2.13. Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos – DLRR .....                         | 173        |
| 2.14. Pessoas Coletivas de Utilidade Pública e Solidariedade Social .....            | 175        |
| 2.15. Fundos de Pensões e Equiparáveis.....  | 178        |
| 2.16. Isenção e Dedução Relativa às Pessoas com Deficiência .....                    | 180        |
| 2.17. Regime Fiscal para Residentes Não Habituais .....                              | 183        |
| <b>PARTE IV: A Avaliação do SIFIDE .....</b>   | <b>193</b> |
| 1. Introdução.....   | 195        |
| 2. Ficha de Monitorização .....  | 197        |
| 3. SIFIDE – Avaliação do impacto do SIFIDE nas empresas.....                         | 205        |
| 3.1. Introdução .....  | 205        |
| 3.2. O SIFIDE .....  | 205        |
| 3.3. Os Dados .....  | 208        |
| 3.4. Metodologia.....  | 209        |
| 3.4.1. Variáveis de Resultado.....   | 212        |
| 3.4.2. Variáveis de Controlo .....   | 212        |
| 3.4.3. Restrições absolutas e limitação da amostra .....                             | 213        |
| 3.4.4. Período de avaliação e emparelhamento .....                                   | 213        |
| 3.5. Qualidade do emparelhamento .....   | 215        |
| 3.6. Resultados .....  | 217        |
| <b>CONCLUSÕES.....</b>   | <b>221</b> |
| <b>BIBLIOGRAFIA .....</b>  | <b>231</b> |
| <b>ANEXOS .....</b>  | <b>237</b> |
| Anexo I – Detalhes das candidaturas ao SIFIDE (2006-2015).....                       | 239        |



|  |     |
|--|-----|
| <b>APÊNDICE</b> .....  | 241 |
| Apêndice I .....   | 243 |
| <b>FIGURAS</b>   |     |
| Figura 1 – Esquema de Controlo do Benefício Fiscal .....   | 39  |
| <b>GRÁFICOS</b>  |     |
| Gráfico 1 – Evolução de Novas Adesões .....  | 185 |
| Gráfico 2 – Países de Naturalidade dos Contribuintes .....   | 186 |
| Gráfico 3 – Modelo 3: Países da naturalidade dos RNH com pensões<br>do estrangeiro (2017) .....  | 190 |
| Gráfico 4 – Variação do Número de Beneficiários e da Despesa<br>Associada .....  | 200 |
| Gráfico 5 – Percentagem da despesa aprovada no total de despesa<br>apresentada .....   | 201 |
| Gráfico 6 – Evolução do Número de Candidaturas.....  | 201 |
| Gráfico 7 – Número de Novas Empresas .....   | 202 |
| Gráfico 8 – Evolução do Número de Doutorados e Número<br>de Empresas com Doutorados .....  | 203 |
| <b>TABELAS</b>   |     |
| Tabela 1 – Tipo de Despesa Fiscal.....   | 23  |
| Tabela 2 – Função da Despesa Fiscal .....  | 24  |
| Tabela 3 – Classificação do Benefício Fiscal por Nível .....   | 40  |
| Tabela 4 – Avaliação do Benefício Fiscal .....   | 42  |
| Tabela 5 – Número de Benefícios Fiscais por imposto.....   | 72  |
| Tabela 6 – Número de Benefícios Fiscais por Categoria .....  | 73  |
| Tabela 7 – Número de Benefícios Fiscais por Função.....  | 74  |
| Tabela 8 – Lista de Benefícios Fiscais .....   | 77  |
| Tabela 9 – Benefícios Fiscais Constantes do Relatório do GSEAF (2018).   | 140 |
| Tabela 10 – Benefícios Fiscais Seleccionados .....   | 142 |
| Tabela 11 – Número de Beneficiários por Sub-universo .....   | 164 |
| Tabela 12 – Valor dos Donativos por Tipo de Mecenato.....  | 165 |
| Tabela 13 – Número de Entidades Beneficiárias.....   | 166 |
| Tabela 14 – Despesa Fiscal por Tipo de Mecenato .....  | 167 |
| Tabela 15 – Acréscimo no número de adesões 2014-2018 .....   | 185 |
| Tabela 16 – Acréscimo no número de adesões 2009 a 2018.....  | 186 |
| Tabela 17 – Desagregação do IRS pago nos rendimentos não isentos ....  | 187 |
| Tabela 18 – Códigos de atividade EVA na Modelo 3 de IRS .....  | 188 |
| Tabela 19 – Número Total de Beneficiários por Categoria Profissional ..  | 189 |
| Tabela 20 – O SIFIDE e as suas Evoluções.....  | 207 |
| Tabela 21 – Comparação Entre Grupos de Empresas para Diferentes<br>Variáveis de Caracterização (Valores Médios para o<br>Período 2004-2015)..... | 209 |

|   |     |
|---|-----|
| Tabela 22 – Disponibilidade dos Dados por Fonte e Ano.....  | 214 |
| Tabela 23 – Comparação de Características Entre o Grupo de Empresas<br>Apoiadas e o Grupo de Controlo Antes do Emparelhamento<br>(Valores Médios) ..... | 215 |
| Tabela 24 – Estatísticas de Qualidade do Emparelhamento .....   | 216 |
| Tabela 25 – Impactos Estimados por Diferentes Métodos.....  | 218 |
| Tabela 26 – Efeito de Adicionalidade.....   | 219 |

## FICHAS

|  |     |
|--|-----|
| Ficha nº 1 – Conta Poupança-Reformados.....  | 143 |
| Ficha nº 2 – Empréstimos Externos e Rendas de Locação<br>de Equipamentos Importados.....     | 145 |
| Ficha nº 3 – Serviços Financeiros de Entidades Públicas.....                                 | 148 |
| Ficha nº 4 – Swaps e Empréstimos de Instituições Financeiras<br>Não Residentes .....         | 150 |
| Ficha nº 5 – Depósitos de Instituições de Crédito não Residentes .....                       | 153 |
| Ficha nº 6 – Empresas Armadoras da Marinha Mercante .....                                    | 155 |
| Ficha nº 7 – Comissões Vitivinícolas Regionais.....  | 156 |
| Ficha nº 8 – Entidades Gestoras de Sistemas Integrados de Gestão<br>de Resíduos .....        | 158 |
| Ficha nº 9 – Coletividades Desportivas, de Cultura e Recreio .....                           | 160 |
| Ficha nº 10 – Deduções à Coleta do Imposto Sobre o Rendimento<br>as Pessoas Singulares ..... | 162 |
| Ficha nº 11 – IVA na Transmissão de Bens e Prestações de Serviços<br>a Título Gratuito.....  | 168 |
| Ficha nº 12 – RFAI .....   | 170 |
| Ficha nº 13 – Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos.....                                 | 173 |
| Ficha nº 14 – Pessoas Coletivas de Utilidade Pública e Solidariedade<br>Social .....         | 175 |
| Ficha nº 15 – Fundos de Pensões e Equiparáveis.....  | 178 |
| Ficha nº 16 – Isenção e Dedução Relativa às Pessoas com Deficiência .....                    | 180 |
| Ficha nº 17 – Regime Fiscal para Residentes Não Habituais (RFRNH)                            | 183 |
| Ficha nº 18 – SIFIDE .....   | 197 |

*“Unless attention is paid to tax expenditures, a country does not have its tax policy or its budget policy under full control.”*

*(Surrey e McDaniel, 1980)*



## Prefácio

A redução ou eliminação de encargos fiscais pelo Estado como forma de incentivar ou premiar a adoção de determinados comportamentos por parte dos contribuintes é uma medida fiscal com diversas implicações, não apenas no plano fiscal mas também em matéria orçamental e das finanças públicas.

Com efeito, se no plano do contribuinte o benefício fiscal é encarado como redução de um encargo fiscal, do lado do Estado o mesmo benefício constitui redução da receita e, como tal, é assumido pelas finanças públicas como despesa fiscal.

Facilmente se constata que ao longo dos anos um maior imediatismo dos efeitos dos benefícios fiscais espoletou um crescente recurso a estes instrumentos face à adoção de programas de despesa direta que, no médio e longo prazo, poderiam, em alguns casos, revelar-se mais eficientes no cumprimento do objetivo que o benefício fiscal pretendia alcançar.

Como consequência da multiplicidade de benefícios fiscais aprovados pelo legislador ao longo dos anos verifica-se hoje uma complexa rede de benefícios cuja eficácia e relevância importa conhecer. A mensagem de exigência com a gestão da despesa pública deve afigurar-se transversal à atuação do Estado pelo que se um benefício fiscal se traduz em despesa (neste caso sob a forma de receita da qual o Estado abdica tendo em vista um objetivo extra fiscal), temos a obrigação de ser exigentes ao ponto de compreender detalhadamente a eficácia daquela despesa face aos objetivos do benefício em causa.

Razão pela qual entendo que o elevado número de benefícios fiscais existentes e a necessidade de uma monitorização detalhada da eficácia e eficiência dos benefícios fiscais constitui um dos aspetos mais prementes do atual sistema tributário português, com consequências no plano da equidade e da receita fiscal cessante.

Foi, pois, no contexto da sustentabilidade orçamental que promovi a criação do Grupo de Trabalho para o Estudo dos Benefícios Fiscais em Portugal do sistema de benefícios fiscais em vigor. Pre-

tende-se com a análise em apreço, por um lado, inventariar e catalogar de forma sistematizada todo o elenco de benefícios fiscais atualmente existentes e, por outro, criar uma matriz para a criação, monitorização e avaliação dos atuais e futuros benefícios fiscais.

Este Grupo de Trabalho, cujo Relatório final se prefacia, foi coordenado de uma forma exemplar pela Professora Doutora Francisca Guedes de Oliveira, Professora Auxiliar na Faculdade de Economia e Gestão da Universidade Católica Portuguesa do Porto, a quem se dirige um agradecimento muito especial, naturalmente extensível a todos os membros do Grupo de Trabalho.

A efetiva e rigorosa utilização da matriz proposta por este Grupo de Trabalho para a criação, monitorização e avaliação dos benefícios fiscais, bem como uma cuidada ponderação e, sempre que justificada, concretização das demais propostas contidas no presente Relatório são, a meu ver, aconselháveis no desenho futuro do quadro de políticas públicas em matéria de benefícios fiscais.

**Ministro das Finanças,**  
**Mário Centeno**

## Nota de Publicação

No artigo 3º do Estatuto dos Benefícios Fiscais determina-se um prazo de caducidade dos Benefícios Fiscais (BF) ao fim de 5 anos de vigência (com algumas exceções). Parece-nos razoável admitir que a pretensão do legislador seria que, findo o prazo, fosse feita uma reflexão acerca da adequabilidade de cada BF, avaliando os seus impactos e a consecução dos objetivos extra-fiscais pretendidos. Uma análise sistematizada dos BF com critérios muito claros e bem definidos.

Uma análise/avaliação com esta natureza sistemática de todos os BF existentes, exigiria uma definição clara de um modelo que enquadrasse regras, metodologias e cronogramas para que fosse operacional uma avaliação das centenas de BF atualmente em vigor.

Este relatório pretende ser o ponto de partida para a definição de tal enquadramento. Mais do que uma avaliação de BF específicos, este trabalho propõe uma reflexão sobre o sistema. Desta reflexão surgem um conjunto de sugestões e recomendações com vista à definição de normas claras e transparentes no momento de propositura de um novo BF, de monitorização durante o seu período de vigência, e de avaliação no momento da caducidade (ou outro que se julgue adequado). Deixam-se sugestões de quando, como e por quem, a avaliação deve ser feita. Reflete-se sobre o enquadramento dos BF no Orçamento do Estado e compara-se com as melhores práticas internacionais.

Sabendo que a área da fiscalidade está em constante evolução e transformação, este trabalho não pretende ser uma grelha fechada de análise. Antes, pretende ser uma ferramenta de apoio à definição e avaliação de políticas públicas. Um instrumento que ajude a qualificar o debate em torno deste tema fazendo o levantamento de informação e de práticas que possam sustentar o processo de tomada de decisão.

O Grupo de Trabalho tentou apresentar uma análise objetiva e aberta. Não coube, no âmbito dos trabalhos, a sugestão ou juízo sobre BF a manter ou revogar, antes sobre que aspetos refletir e que informação analisar no momento desta tomada de decisão.

Foi um trabalho desafiante. Em nome do Grupo de trabalho (GT) não posso deixar de agradecer ao Sr. Ministro das Finanças pela confiança depositada em todos numa tarefa de tão grande importância.

Em nome pessoal não posso deixar de agradecer aos colegas do GT, pela disponibilidade, colaboração e afincamento com que se dedicaram a este projeto.

**Coordenadora do GT,**  
Francisca Guedes de Oliveira



## Agradecimentos

Para o cumprimento do seu mandato o Grupo de Trabalho (GT) reuniu pela primeira vez no dia 2 de maio de 2018 em Lisboa no Ministério das Finanças. Ao todo tiveram lugar seis reuniões plenárias num formato de reunião à distância com alguns elementos no Porto (nas instalações da Universidade Católica Portuguesa, Centro Regional do Porto) e outros em Lisboa (nas instalações do Ministério das Finanças). Para além disso, e em função da organização dos trabalhos, houve incontáveis reuniões de geometria variável com alguns membros do grupo.

O GT contou com o apoio de diversas organizações e individualidades às quais quer deixar aqui, explicitamente, o seu agradecimento.

À Sra. Reitora da Universidade Católica Portuguesa, Professora Doutora Isabel Capelo Gil e à Sra. Presidente do Centro Regional do Porto, Professora Doutora Isabel Braga da Cruz, pela total disponibilidade no uso das instalações para efeitos das reuniões e na cedência de espaço para instalação do secretariado técnico do GT.

Ao Professor Fernando da Rocha Andrade que nos guiou no início do trabalho com o esclarecimento de uma série de dúvidas e dando-nos a sua visão sobre muitas das matérias controversas em análise.

Ao Dr. Miguel Cadilhe por uma conversa muito rica acerca do sistema fiscal português e pela apresentação de sugestões, nomeadamente, no que diz respeito às políticas para o interior.

À Dra. Rosa Branca Areias, Partner no Departamento de Tax da PwC, pelas diversas conversas sobre o sistema de incentivos fiscais e em particular sobre os BF, e pelas sugestões extraordinariamente úteis de leitura do Sistema. Também na PwC, o GT não pode deixar de agradecer à Dra. Filipa Ribeiro, M&A Tax Senior Manager, pela ajuda e a excelente oferta dos compêndios tributários de 2018 e 2019.

À Professora Cristina Pinto, colega da Universidade Católica, pela disponibilidade permanente para ajudar a descodificar os textos legais e oferecer a sua visão esclarecedora sobre o ordenamento fiscal português.

Ao Dr. José Soeiro, por trazer a visão do sociólogo/político num tema de foro económico-legal, mas com implicações evidentes para toda a sociedade.

Ao Dr. Luís Viana, responsável pela Uni-Leo, pelos contributos preciosos, em particular no enquadramento orçamental dos BF.

O GT manifesta também o seu agradecimento aos representantes da EBFS – Associação Portuguesa de Empresas de Títulos Extrassalariais: Dr. Mauro Borochovcicius e Dra. Eunice Valério, bem como ao Professor Jorge Bravo, pela reunião tida no dia 27 de fevereiro de 2019 onde fizeram a apresentação do “Estudo sobre o Impacto Macroeconómico e Social da Titularização do Subsídio de Refeição em Portugal” e nos disponibilizaram um conjunto de informação preciosa.

Da mesma forma, agradecemos aos representantes da APFIPP – Associação Portuguesa de Fundos de Investimento, Pensões e Patrimónios: Dr. José Veiga Sarmiento, Dra. Marta Pessanha e Dr. Miguel Batista pela conversa enriquecedora tida no dia 7 de março de 2019, sobre as questões ligadas aos fundos e pelos dados posteriormente enviados.

Por último, o GT deixa aqui um agradecimento especial ao Sr. Secretário de Estado Dr. António Mendonça Mendes, pela disponibilidade permanente na ajuda de resolução de questões e problemas que foram surgindo, e pelas pontes criadas que permitiram o acesso à informação necessária.

## Lista de Abreviaturas

- AIC – Avaliações de Impacto Contra Factuais  
AT – Autoridade Tributária e Aduaneira  
BF – Benefício(s) Fiscal(ais)  
CBA – Análise Custo Benefício  
CGE – Conta Geral do Estado  
CIRC – Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas  
CIRS – Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares  
CT – Classificador da modalidade técnica em que a despesa fiscal se concretiza  
DF – Despesa Fiscal  
DGO – Direção Geral do Orçamento  
EBF – Estatuto dos Benefícios Fiscais  
EFC – Estatuto Fiscal Cooperativo  
GSEAF – Gabinete do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais  
GT – Grupo de Trabalho  
IRC – Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas  
IRS – Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares  
KPI – Key Performance Indicator  
LEO – Lei de Enquadramento Orçamental  
OE – Orçamento do Estado  
RAFI – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento  
SIFIDE – Sistema de Incentivos Fiscais à Investigação e Desenvolvimento Empresarial  
TC – Tribunal de Contas  
ZFM – Zona Franca da Madeira



## Sumário Executivo

De acordo com o Despacho n.º 4222/2018, de 26 de abril, do Gabinete do Ministro das Finanças, a constituição do Grupo de Trabalho para o Estudo dos Benefícios Fiscais (GT), tem por objetivo a “realização de um estudo aprofundado sobre o sistema de benefícios fiscais em vigor em Portugal, que permita a sistematização do elenco de Benefícios Fiscais (BF) em vigor e a sua avaliação individual tendo em conta os critérios que presidiram à sua criação”.

Uma simples análise do Mapa XXI do Orçamento do Estado permite-nos perceber que, incluindo as taxas preferenciais de IVA, as receitas fiscais cessantes correspondem a cerca de 6% do PIB. O valor total inscrito no Mapa XXI alerta-nos para um bolo maior que o total do Ministério da Saúde e de quase o dobro do Ministério da Educação. Mesmo não considerando as taxas preferenciais de IVA (que só começaram a ser contabilizadas neste mapa a partir de 2017 seguindo o Parecer do Tribunal de Contas à Conta Geral do Estado de 2014), estamos a falar de um valor de 2% do PIB. É por isso um instrumento de políticas públicas materialmente pesado e que, deve, por isso ser utilizado com todo o rigor.

O GT acredita que esta é uma oportunidade única para refletir sobre o sistema e estabelecer regras, definir um conjunto de procedimentos e de boas práticas que permitam orientar e disciplinar a utilização deste instrumento de política pública.

Assim, o GT leva a cabo uma avaliação global e sistemática dos Benefícios Fiscais. O propósito do GT não é proceder a uma avaliação aprofundada de todos os BF, pois isso seria impraticável no tempo disponível. Pretende-se, antes, proceder ao seu levantamento e caracterização, propondo um conjunto de procedimentos para que a decisão sobre a criação e a continuidade (ou não) dos BF seja mais transparente e fundamentada.

Assim, este estudo apresenta:

- 1) Um referencial de análise e de enquadramento orçamental que permita uma adequada avaliação regular dos BF e que

- conduza à transparência na utilização deste instrumento de políticas públicas;
- 2) Um levantamento e caracterização dos BF existentes no ordenamento jurídico português;
  - 3) Uma aplicação do referencial de análise desenvolvido a BF selecionados em consonância com critérios de materialidade;
  - 4) Uma avaliação do Sistema de Incentivos Fiscais à Inovação e Desenvolvimento Empresarial (SIFIDE).

O levantamento realizado na segunda parte alerta-nos para a multiplicidade de BF existentes. Estamos a referir-nos especificamente a mais de 500 Benefícios Fiscais. Qualquer avaliação individual destes BF é uma tarefa hercúlea e consumiria um conjunto de recursos desproporcionados em relação aos objetivos a atingir. Poder-se-ia optar por avaliar apenas BF materialmente relevantes, mas, se, por um lado, é verdade que estes representam fatias da despesa fiscal significativas, por outro, os materialmente menos significativos somados são suficientemente expressivos para não poderem ser negligenciados.

A quantidade de BF existentes traduz um aparente facilitismo na criação dos mesmos. Os motivos de natureza política, e muitas vezes sem uma adequada fundamentação técnica, que estão subjacentes à criação dos BF podem ser contrários à necessidade de simplicidade do sistema fiscal e de obrigatoriedade de controlo da despesa pública. Em alguns casos, a falta de clareza ou, pelo menos, de leitura óbvia do objetivo extrafiscal induz-nos a refletir sobre a pertinência dos BF. A incapacidade de, em alguns casos, se conseguir apurar a despesa associada e/ou o número de beneficiários aponta para a impossibilidade de avaliação e da garantia de eficácia e/ou eficiência do instrumento.

Ou seja, o objetivo deste trabalho foi o de proceder a uma apreciação do sistema de benefícios como um todo e apresentar orientações e procedimentos que contribuam de forma clara e rigorosa para uma maior transparência e clareza do mesmo, que permitam o seu uso como instrumento de políticas públicas de forma adequada, eficiente e passível de escrutínio, promovendo a responsabilização dos agentes envolvidos. Pretende ser um trabalho para o futuro, uma ten-

tativa de regular e enquadrar o instrumento para o seu uso adequado, tendo como princípio de base as características de um sistema fiscal ótimo e contrapondo sempre o uso dos instrumentos fiscais por comparação ao uso de despesa direta.

A Parte I do trabalho começa por clarificar a definição de Benefício Fiscal utilizada no relatório, uma vez que o conceito não é consensual e nem sempre utilizado de forma consistente. Assim, um BF é aqui considerado como uma forma de eliminação ou redução de receita fiscal e que tem obrigatoriamente um objetivo claro extrafiscal. Corresponde efetivamente a receita cessante e nesse sentido tem uma despesa fiscal associada. Note-se que poder-se-á argumentar que existem situações que não correspondem efetivamente a receita cessante uma vez que, na ausência de benefício, não existiria a atividade que origina o benefício (exemplo Zona Franca da Madeira). Ao considerarmos sempre receita cessante fazemos a comparação com um cenário de coleta de receita sem a perda do valor correspondente ao benefício admitindo que a atividade que o originou existiria da mesma forma, ou seja, admitindo que o benefício não altera comportamentos.

Foi realizada uma análise do sistema de BF e, a partir de um *benchmark* internacional, propõe-se um conjunto de orientações para a criação, monitorização e avaliação *ex-post* dos BF.

Dada a multiplicidade e diversidade de BF há, obviamente, um balanço a fazer entre uma avaliação rigorosa da despesa e o custo dessa mesma avaliação. Consequentemente, nem todas as despesas fiscais devem ser avaliadas com igual detalhe.

A proposta de avaliação assenta no princípio da proporcionalidade. Os BF são divididos em três níveis (1, 2 e 3) de acordo com a despesa fiscal que lhes está associada. Para cada um destes níveis são propostas orientações claras de exigências a cumprir no momento da criação do benefício, procedimentos para a sua monitorização e ainda princípios objetivos para a sua avaliação no momento da caducidade.

O modelo proposto pretende, tanto quanto possível, homogeneizar a avaliação dos BF reconhecendo a sua heterogeneidade e diversidade. O objetivo é definir uma grelha de análise comum que permita a comparabilidade, na medida em que esta faça sentido, e facilite a recolha de informação sistemática com vista à monitorização e a avaliação dos BF.

Os princípios orientadores são simples: transparência na criação de novos benefícios, monitorização eficaz da sua aplicação e avaliação rigorosa de acordo com o princípio da proporcionalidade.

Discute-se igualmente a responsabilidade da avaliação e do tratamento a dar aos BF em sede de Orçamento do Estado. Sendo, na sua maioria, receita negativa, os BF têm um tratamento específico em sede de OE, o que dificulta o seu controlo adequado. Também a este nível são apresentadas várias sugestões que têm como objetivo primordial garantir a transparência do sistema e o controlo da despesa pública.

As propostas não são inteiramente fechadas, isto é, incluem sugestões alternativas que podem ser igualmente válidas. A escolha por diferentes alternativas cabe ao poder político, sendo certo que uma das alternativas deve ser escolhida. A opção por manter tudo na mesma continuará a permitir que o sistema consuma uma fatia substancial do Orçamento do Estado, com escasso escrutínio, regras ou transparência. A eficiência na gestão dos fundos públicos é fundamental, sobretudo num contexto de consolidação orçamental e controlo da dívida pública. O sistema de BF não deve ser desligado daquilo que deve ser a estratégia global de financiamento da economia.

A Parte II do relatório apresenta uma listagem detalhada dos BF presentes no normativo português. No diploma que aprova o Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) está previsto que estes possam constar em diferentes documentos de acordo com o seu grau de estabilidade. Assim, aqueles com maior grau de estabilidade devem ser incorporados nos códigos tributários respetivos; os BF que tenham uma natureza menos estrutural, mas que se revistam de estabilidade temporal, devem ser incluídos no Estatuto; e, por último, os BF que tenham um carácter marcadamente conjuntural, ou que exijam uma regulação mais frequente, devem constar nas leis do Orçamento do Estado (Preâmbulo do Decreto-Lei nº 215/89 de 1 julho).

Esta dispersão, embora justificável, torna difícil a perspetiva transversal e completa da presença dos BF no ordenamento jurídico português. A visão clara de BF que concorrem para objetivos semelhantes, ou até de BF que concorrem para objetivos opostos, perde-se nesta dispersão. Assim, para efeitos de transparência da informação, de rigor na análise de novos BF ou da decisão de prorrogação/revo-



gação dos já existentes, e ainda para a tomada de decisão de política informada, parece-nos que uma apresentação global, numa única ferramenta de análise, de todos os BF é da maior importância.

Neste ficheiro os BF são descritos de acordo com um conjunto de características específicas. A saber: descrição, tipo (isenção, dedução à coleta, etc.), função (defesa, assuntos económicos, etc.), objetivo extrafiscal, imposto, disposição legal, data de entrada em vigor, data de caducidade e despesa fiscal associada.

Da análise efetuada ao ficheiro compreende-se de imediato a complexidade do sistema. A quantidade elevada de benefícios em vigor, a dispersão por normativos diferentes, a concorrência para objetivos semelhantes (ou, por vezes, concorrentes), a dificuldade de identificação da extrafiscalidade, as dúvidas acerca sequer da existência de extrafiscalidade e, conseqüentemente, da classificação como BF, a incapacidade de mensurar impactos (mesmo ao nível da despesa fiscal e do número de beneficiários) são algumas das questões que ressaltam.

O sistema fiscal quer-se flexível, transparente, estável e eficaz. A possibilidade de utilizar ferramentas fiscais para se atingirem objetivos para além do próprio sistema é um instrumento poderoso de políticas públicas. A sua utilização deve ser pautada por regras muito claras e deve ser de carácter mais excepcional do que corrente. Só se deve criar, manter e renovar um BF para o qual seja evidente o impacto pretendido, nunca desligado do contexto conjuntural, e para o qual seja possível avaliar este mesmo impacto, ainda que apenas de forma qualitativa, e para o qual, numa análise custo-benefício, a receita negativa seja compensada pela falha corrigida ou a externalidade gerada. A simplificação do sistema fiscal é um bem em si e só deve ser sacrificada por um bem maior.

Na Parte III produzem-se algumas fichas de análise para BF selecionados.

As primeiras fichas preenchidas dizem respeito aos benefícios fiscais cuja vigência foi prorrogada até 31 de dezembro de 2019, pela Lei nº 43/2018, de 9 de agosto, a qual alterou o EBF. Estes benefícios fiscais foram alvo de apreciação no relatório elaborado pelo Gabinete do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais em março de 2018 (Gabinete do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, GSEAF, 2018)

Igualmente, em consonância com o modelo proposto na Parte I, foi selecionada uma amostra de seis benefícios fiscais em sede de IRS e de IRC, com base em critérios de materialidade, para os quais foram preenchidas as respetivas fichas de monitorização.

Estas fichas estão mais incompletas do que seria desejável, o que se explica pelo facto de serem preenchidas *à posteriori* pelo grupo de trabalho com base nos documentos disponíveis (e não pelas entidades promotoras no momento da sua criação). O exercício de compreensão dos objetivos extrafiscais é uma tentativa *ad hoc* de encontrar um racional para todos os BF estudados. Carece do conhecimento setorial de quem propôs a medida e pode ser, por isso, bastante limitado. Os objetivos extrafiscais não devem ser vagos, devem ser focados, específicos e muito claros. Este tipo de clareza só pode ser dado por quem propõe os benefícios. Ainda assim, com base no modelo proposto, são sugeridos possíveis indicadores que podem ser úteis, enquanto sugestão, a um processo de tomada de decisão informado.

A Parte IV do nosso relatório apresenta uma avaliação mais detalhada de um dos BF mais relevantes em termos de despesa fiscal envolvida: o SIFIDE.

A ficha relativa ao SIFIDE é, no nosso entendimento, o bom exemplo de como se deve utilizar este novo instrumento de monitorização. Esta ficha, mais do que qualquer outra, deve ser utilizada com referencial no momento de criar novos benefícios ou de monitorizar benefícios já existentes pois reflete o detalhe de análise decorrente da avaliação efetuada, ultrapassando, pelo menos em parte, a limitação acima referida.

A escolha do SIFIDE prende-se com 3 razões:

- (i) A despesa fiscal associada;
- (ii) O *benchmark* internacional realizado mostra claramente que as avaliações feitas, utilizando metodologias adequadas de avaliação de políticas públicas, são geralmente aplicadas a um ou poucos BF de cada vez, dedicando recursos e tempo a essa avaliação. Vários países apresentam avaliações dedicadas de BF selecionados com formatos e periodicidade sendo a opção de avaliar os BF dedicados à Investigação e Desenvolvimento bastante frequente;

- (iii) A escolha do SIFIDE vai ainda ao encontro das preocupações reveladas no parecer do Tribunal de Contas (Tribunal de Contas, 2017) sobre a concentração de despesa fiscal em sede de IRC num número reduzido de benefícios e de beneficiários.

De forma a aferir o efeito causal do SIFIDE nas empresas que tiram partido deste benefício seria necessário saber como estas se teriam comportado na ausência do sistema de incentivos. Seguindo esta lógica, foram incluídas na amostra empresas que beneficiaram do SIFIDE e também empresas que, não tendo beneficiado do SIFIDE, se encontravam em situações idênticas de elegibilidade. A estimação do impacto do SIFIDE recorreu a métodos de emparelhamento (*matching*). O emparelhamento é uma técnica estatística que procura que cada empresa tratada seja emparelhada com uma empresa semelhante num conjunto de características observadas, garantindo assim que o efeito causal estimado não é enviesado pela presença de variáveis que influenciam simultaneamente os resultados estimados e a probabilidade de utilização do SIFIDE (Rubin, 1973).

As conclusões são positivas no sentido em que por cada euro de coleta fiscal perdido mais do que um euro valor é transformado em despesas de I&D pelas empresas que beneficiam do SIFIDE.

Assim, pelo menos para este grupo de empresas, é excluída a hipótese de “crowding out” (tanto total como parcial) e de não efeito do SIFIDE nos níveis de Investigação e Desenvolvimento.

Concluindo, esta visão transversal e global sobre o sistema permite-nos, por fim, tirar algumas conclusões e levantar algumas sugestões.

Desde logo é possível observar que:

- 1) O sistema é muito complexo e pouco transparente;
- 2) O sistema é constituído por mais de cinco centenas de BF;
- 3) A multiplicação de BF mostra o facilitismo aparente na criação dos BF;
- 4) Os benefícios estão espalhados por mais de 60 diplomas legais;
- 5) Os conceitos e classificações utilizadas são ambíguas e nem sempre é claro qual o conceito ou classificação em uso;

- 6) As óticas de cálculo variam de acordo com o documento utilizado, não sendo sempre evidente qual a ótica em cada caso concreto;
- 7) Para os BF em vigor nem sempre é óbvio quais os objetivos extrafiscais (com mais de 120 BF sem objetivos extrafiscais atribuídos) definidos nem os impactos pretendidos;
- 8) Há BF que apresentam características de desagravamento fiscal estruturante sobretudo devido à ausência de objetivos extrafiscais;
- 9) Há dúvidas em relação ao prazo de vigência de BF alterados durante o período dos 5 anos;
- 10) A despesa associada ao BF não é apresentada por classificação orgânica, não afetando de forma direta o orçamento dos ministérios;
- 11) A apresentação dos BF no OE não é clara e pode distorcer a percepção tida quanto à dimensão do Estado;
- 12) É difícil o levantamento de informação adequada para avaliação dos BF já existentes quanto à despesa fiscal associada e/ou número de beneficiários. Esta dificuldade existe ou porque a informação não está de facto disponível, ou porque o seu apuramento exigiria recursos e tempo desproporcionados em relação à materialidade da despesa.

Assim, propõe-se um conjunto de sugestões que possam trazer mais transparência, eficácia e eficiência ao sistema:

- 1) Uma metodologia de acompanhamento dos BF.  
Esta metodologia define orientações para a criação de benefícios, para a sua monitorização durante o período de vigência e para a sua avaliação no momento de caducidade ou quando se entender necessário.  
Os princípios orientadores são simples: transparência na criação de novos benefícios, monitorização eficaz da sua aplicação e avaliação rigorosa de acordo com o princípio da proporcionalidade.  
Apresentam-se dois momentos chave na avaliação dos BF: antes (*ex-ante*) e depois da sua implementação. Na avaliação

após implementação, consideramos duas etapas: (i) acompanhamento do BF durante o período da sua vigência – monitorização; (ii) avaliação perto do prazo de caducidade do benefício ou quando as circunstâncias o exigirem – avaliação *ex-post*.

- 2) No enquadramento metodológico é também feita a sugestão de profissionalizar toda a problemática de acompanhamento do processo de criação, monitorização e avaliação dos BF. Em particular para a avaliação *ex-post*, propõe-se a criação de uma Unidade Técnica para Avaliação de BF.

É, em nosso entendimento, fundamental a definição clara da responsabilidade de cada uma das fases de avaliação.

Desde logo parece-nos clara a responsabilidade do proponente do BF na avaliação *ex-ante*, de acordo a metodologia proposta, nomeadamente garantindo a clareza do objetivo extrafiscal de criação do benefício e a definição de indicadores e fontes de informação adequadas que permitam uma adequada avaliação após a sua implementação.

No que respeita a avaliação após implementação, entendemos ser importante separar a entidade responsável pelo procedimento de monitorização da responsável pela avaliação *ex-post*. A monitorização deve ser feita por uma equipa especializada em estreita articulação com a AT, e, eventualmente, e quando se justificar, em articulação com a entidade responsável pela operacionalização/gestão do sistema de atribuição do BF.

Já a avaliação *ex-post* deve ser levada a cabo por uma unidade independente e profissionalizada. Nesse sentido, propomos a criação de uma Unidade Técnica para a Avaliação de Benefícios Fiscais, de natureza permanente.

Devem existir fundos adequados e suficientes para todo o processo descrito.

- 3) Discute-se também o enquadramento dos BF em sede de OE, com vista a uma maior responsabilização e transparência fiscal.

Fica claro que deve haver um enquadramento orgânico nos ministérios dos BF propostos que contribua para a responsabilização no controlo da despesa pública.

Ao não serem imputados aos ministérios, os BF funcionam como bandeiras de política de um determinado ministério sem a correspondente responsabilização pelos seus custos.

A integração dos BF no Orçamento com o detalhe atribuído às despesas diretas com a adequada classificação orgânica e por funções permite a comparabilidade com a despesa direta e que se entenda claramente qual a receita negativa que está a ser gerada.

Também, não é de negligenciar a importância da avaliação dos benefícios fiscais no esforço de consolidação orçamental. Acresce que o impacto de cada despesa fiscal deve ser avaliado como parte de um cenário de equilíbrio orçamental.

- 4) A consideração de instrumentos alternativos nomeadamente de despesa direta, como alternativa a um novo BF, por duas ordens de motivos:
  - (i) são mais facilmente controláveis;
  - (ii) chegam a todos os indivíduos/empresas/organizações e não apenas àqueles que são sujeitos passivos de impostos ou que têm coleta.

Em cada BF novo deve ficar claro o conjunto de argumentos que suportam a escolha por este tipo de instrumento.

- 5) Introduzir uma total clareza no momento de criação do BF quanto à data de caducidade do mesmo. Esta clareza deve ser mantida sempre e quando houver alterações (ainda que menores) ao BF. A prorrogação ou revogação de um BF, ou de parte de um BF, deve ser expressa, nunca tácita.
- 6) A criação de um espaço on-line “Área Benefícios Fiscais” onde estaria alojada a base de dados apresentada. Esta base de dados deve ser, em primeiro lugar, completada incluindo, por um lado, os BF em sede os impostos não considerados e por outro, as taxas preferenciais de IVA. Deve também ser otimizada a informação disponível relativamente à despesa fiscal e garantir que esta só não é apresentada nos casos em que não é possível quantificar ou em que o apuramento é desproporcionadamente complexo. A base de dados deve ser sistematicamente atualizada para dar, em cada momento, uma imagem fiel do sistema em vigor.

Neste espaço devem também ser incluídos *links* com esclarecimentos necessários feitos em linguagem acessível e também *links* para a legislação relevante em cada caso.

- 7) Revisão do classificador dos Benefícios Fiscais para refletir de forma mais adequada a realidade económica, social e cultural do país.

Seguindo as recomendações elencadas fica criado um sistema que irá permitir começar uma avaliação periódica do BF existentes. Esta avaliação deve ser feita pela Unidade Técnica em ciclos de 5 anos e ser feita de forma progressiva e de acordo com a materialidade para todos os BF existentes. De acordo com a materialidade ou a importância política o modelo de avaliação será, evidentemente, distinto, mas nada deve ficar de fora do espectro da avaliação.

Adicionalmente, a Unidade Técnica deve acompanhar a criação de novos BF e garantir que o guião definido que justifica novos BF é seguido e que os indicadores definidos são passíveis de serem calculados.

O presente fica então mais transparente e o futuro dos BF torna-se certamente mais cristalino.





# Introdução

A despesa fiscal constitui uma transferência de recursos públicos através da redução da obrigação do imposto face ao sistema de tributação-regra que reflete as prioridades políticas de um determinado país. Acresce que este instrumento de política é também, naturalmente, uma variável importante para a sustentabilidade das finanças públicas. Um nível elevado de despesa fiscal significa que, para um dado nível de despesa pública, será necessária a obtenção de outras receitas para obter o equilíbrio das contas públicas, o que significar também mais impostos. Por outro lado, importa igualmente evitar, ou pelo menos minimizar, a possibilidade de gerar distorções indesejadas que conduzam a uma alocação ineficiente de recursos públicos.

Neste contexto, reveste particular importância a necessidade de transparência no reporte da despesa fiscal e uma rigorosa análise de eficácia e eficiência da mesma. BF inadequadamente concebidos ou atribuídos podem potenciar a existência de *free riders*<sup>1</sup> e/ou o aumento de ineficiências, sem ganhos efetivos para as políticas públicas. A capacidade de avaliação eficaz da alocação dos recursos públicos é essencial para uma boa gestão das contas públicas e, conseqüentemente, para o funcionamento de qualquer democracia moderna. Esta avaliação deve ser levada a cabo numa perspetiva integrada do sistema fiscal e com um enfoque muito particular nas questões da eficácia, da eficiência e da equidade. Deve também observar os princípios de um sistema fiscal ótimo<sup>2</sup> mas permitindo flexibilidade na tomada de decisão das políticas públicas garantindo a consistência interna do sistema fiscal e de todas as suas dimensões.

---

(1) Sujeitos passivos que têm acesso ao benefício embora não fazendo parte dos beneficiários alvo pretendidos, ou seja, não contribuindo para a realização do objetivo extrafiscal.

(2) Os requisitos considerados como integrantes de um sistema fiscal ótimo são: equidade, eficiência, flexibilidade, transparência, baixo custo de financiamento, eficácia financeira (Trigo Pereira et al., 2016).

Quanto aos seus impactos extrafiscais, a despesa fiscal correspondente a um BF é em muitos casos idêntica à despesa que seria incurrida por um programa de despesa direta com semelhante objetivo de políticas públicas. Com efeito, o apoio concedido a indivíduos, famílias ou empresas com um determinado objetivo extrafiscal pode ser concretizado seja através de programas de despesa direta (subsídios), seja através de benefícios fiscais<sup>3</sup>. Contudo, por vezes, estes podem revelar-se menos eficientes e menos eficazes do que programas de despesa direta.

Pese embora os BF sejam um instrumento útil para apoiar importantes objetivos de políticas públicas, há, no entanto, um consenso geral de que a despesa fiscal é objeto de um menor escrutínio do que o incidente sobre a despesa direta (OECD, 2010; IMF, 2007; Tyson, 2014). Com efeito, enquanto a revisão periódica da despesa direta é mais facilmente efetuada durante o ciclo orçamental, essa revisão é mais difícil no caso das despesas efetuadas através do sistema tributário, podendo, inclusivamente, o seu custo crescer significativamente após a respetiva entrada em vigor, observando-se, entre nós, que uma vez introduzido um BF, a sua eficácia e/ou eficiência não é regularmente aferida.

Com este relatório pretende-se formular uma metodologia de revisão abrangente e regular da despesa fiscal. Esta revisão deve ser efetuada de forma sistemática e consistente, obedecendo a orientações estáveis para permitir a comparabilidade e a correta avaliação. Tal processo ajudará a garantir que a despesa fiscal contribui para políticas públicas sólidas e que cumpre de forma efetiva os objetivos que presidiram à previsão do respetivo BF, podendo ainda compensar uma eventual tendência para se recorrer a despesa fiscal (que leva a uma menor receita e, portanto, mantém a perceção de uma aparente menor dimensão do Estado), ao invés de se recorrer a despesa direta (a qual gera um aumento evidente dos custos e, portanto, ilustra desde logo um aumento da dimensão do Estado).

---

<sup>(3)</sup> Villela (2010) apresenta uma comparação em oito vertentes (como sejam o acesso por parte dos beneficiários, os custos administrativos, os possíveis abusos, a flexibilidade, a transparência e a responsabilização, o controlo da despesa, a eficácia e a equidade) das vantagens e desvantagens relativas da despesa fiscal quando comparada com despesa direta do Estado.

A despesa fiscal é efetivamente despesa do Estado e deve ser escrutinada como tal. O escrutínio que se pretende é uma parte crucial de uma política fiscal sólida, não devendo ser visto como um mero expediente para se revogar despesa fiscal, aumentando assim a receita fiscal, ou para se diminuïrem as taxas de imposto, tendo, ao invés, como seu objetivo, garantir a melhor gestão possível dos recursos do Estado.

Por outro lado, a existência de um número excessivo de BF e a complexidade das suas regras conduz a um aumento dos custos de cumprimento e de administração do sistema fiscal, mesmo nos casos que não o torna igualmente injusto ou iníquo, o que conduziu à presente preocupação no sentido da sua avaliação e da simplificação daqueles em que se justifica a respetiva manutenção.

De acordo com o Despacho nº 4222/2018, de 26 de abril, o Gabinete do Ministro das Finanças a criação deste ‘Grupo de Trabalho para o Estudo dos Benefícios Fiscais’ (GT) teve como objetivo a “realização de um estudo aprofundado sobre o sistema de benefícios fiscais em vigor em Portugal que permita a sistematização do elenco de benefícios fiscais em vigor e a sua avaliação individual tendo em conta os critérios que presidiram à sua criação”.

O estudo deve, de acordo com o referido Despacho, identificar de forma o mais exaustiva possível e sistemática todos os BF em vigor. O Despacho reconhece ainda a necessidade de uma avaliação objetiva da sua eficácia que tenha em conta os objetivos que nortearam a sua criação. Pretende-se o desenvolvimento de uma estrutura de análise e avaliação que seja o mais transversal, objetiva e sistemática possível (sem esquecer a diversidade e heterogeneidade dos benefícios fiscais existentes).

Assim, este estudo irá apresentar:

- 1) Um referencial de análise e de enquadramento orçamental que permita uma adequada avaliação regular dos BF, através do qual se visa introduzir maior transparência na utilização deste instrumento de política;
- 2) Um levantamento e caracterização dos BF existentes no ordenamento jurídico português;
- 3) Uma aplicação do referencial de análise desenvolvido a BF concretos, selecionados com base em critérios de materialidade;

- 4) Um olhar mais detalhado ao sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial – SIFIDE.

O trabalho será desenvolvido em quatro partes cada uma das quais abrangendo os pontos supramencionados.

Na primeira parte, e à luz do que é feito internacionalmente, apresentar-se-á um manual de boas práticas e com sugestão de *guidelines* para a implementação e avaliação dos BF, assim como algumas reflexões sobre o tratamento dos BF em sede de Orçamento do Estado com vista a uma maior transparência.

Na segunda parte, apresentar-se-á o levantamento sistemático dos BF vigentes no ordenamento jurídico português à data da constituição do GT. Apesar do presente trabalho ter sido iniciado antes da discussão e aprovação do Orçamento do Estado para 2019, optou-se, por motivos de transparência, por elencar aqui igualmente os BF aprovados através desse diploma legal.

Fora deste levantamento encontram-se os benefícios concedidos em sede de impostos municipais ou outros que sejam decididos pelas autarquias locais. Estes benefícios não foram englobados no âmbito de ação deste relatório. Sem prejuízo desta opção será desejável fazer, uma sistematização semelhante para esses BF, e eventualmente incorporar tudo numa única base de dados.

No diploma que aprovou o Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) está previsto que os BF possam constar de diferentes documentos legais de acordo com o seu grau de estabilidade. Assim, os BF com maior grau de estabilidade devem ser incorporados nos códigos tributários dos impostos a que digam respeito, os que tenham uma natureza menos estrutural, mas que se revistam de estabilidade temporal devem ser incluídos no EBF e, por último, os que tenham um caráter marcadamente conjuntural, ou que exijam uma regulação mais frequente, devem constar nas leis do Orçamento do Estado (Preâmbulo do Decreto-Lei n.º 218/89 de 1 de julho). Esta dispersão, embora justificável, torna difícil a obtenção de uma perspetiva transversal e completa da presença dos BF no ordenamento jurídico português. A visão clara de que haverá BF que concorrem para objetivos semelhantes, ou até de que haja BF que concorrem para objetivos opostos, perde-se nesta dispersão. Assim, para efeitos de transparência da in-

formação, de rigor na análise de novos BF, ou da decisão de prorrogação/revogação dos já existentes, e ainda para a tomada de decisão de política informada, parece-nos que é da maior importância uma apresentação global, numa única base de dados dinâmica e interativa e que pode estar atualizada de forma contínua, de todos os BF.

Nesta segunda parte, apresentar-se-á um ficheiro Excel (que poderá evoluir para uma base de dados com um suporte mais robusto) onde se faz o levantamento sistemático dos BF devidamente classificados e organizados por imposto. Esta ferramenta deve ser dinâmica, devendo ser alimentada à medida que sejam criados novos BF ou que se revoguem ou caduquem BF existentes. Deve, em nosso entendimento, ser pública e permitir a consulta por parte de todos os interessados.

Na terceira parte do relatório aplicar-se-á o quadro de análise proposto a alguns BF concretos. Assumindo uma perspetiva de monitorização,<sup>4</sup> preenchem-se as fichas de monitorização relativas a alguns BF selecionados para o efeito, de modo a medir a adequação entre os objetivos propostos e resultados alcançados.

Alerta-se que o preenchimento adequado das fichas de monitorização exigiria que no momento de criação dos BF se tivesse obedecido a um conjunto de regras (que apresentaremos infra) no âmbito das quais, entre outros aspetos, seriam definidos KPIs (*Key Performance Indicators*) adequados e as fontes de informação a utilizar. A perspetiva clara de qual o problema/falha que o BF pretende suprir, de quais os impactos concretos que se esperam obter e de qual a melhor forma de medir estes impactos, só pode ser efetivamente trazida por quem tenha proposto o benefício. A tentativa *ad hoc* de descorti-

---

<sup>(4)</sup> Como será explicitado mais à frente, iremos considerar dois momentos distintos de avaliação: avaliação antes da introdução do BF (*ex-ante*) e avaliação após a sua implementação. Na avaliação após implementação, consideramos duas etapas: (i) acompanhamento do BF durante o período da sua vigência – monitorização; (ii) avaliação perto do prazo de caducidade do benefício ou quando as circunstâncias o exigirem – avaliação *ex-post*. A monitorização pode ser vista como uma avaliação *ongoing*, no sentido de ser um controlo de determinados *Key Performance Indicators* de forma sistemática e durante a vigência do benefício. Para efeitos de simplicidade na comunicação passaremos a designar a avaliação *ongoing* por monitorização e a avaliação *ex-post* propriamente dita por avaliação.

nar o objetivo extrafiscal do benefício e de definição das métricas adequadas para a sua avaliação será sempre um exercício incompleto, pelo que forçosamente existirá uma clara distinção entre o tratamento que propomos que seja conferido aos novos BF e o tratamento conferido aos BF já existentes. Assim, os novos BF deverão ser avaliados com uma precisão maior do que serão os BF já em vigor, na medida em que os novos passarão pelo escrutínio proposto pelo guião da avaliação *ex-ante*. Ainda assim, tenta-se também em relação aos BF já existentes definir KPIs que garantam a sua monitorização.

Na quarta e última parte, olhar-se-á com mais detalhe para o SIFIDE. Apresenta-se então uma ficha de monitorização para o SIFIDE mais completa que as fichas apresentadas na parte III. Esta ficha pretende servir como bom exemplo a seguir no futuro.

O *benchmark* internacional sobre avaliação de despesa fiscal mostra claramente que, dada a elevada exigência de recurso e tempo, as avaliações feitas, utilizando métodos adequados de avaliação de políticas públicas, são geralmente aplicadas a um número reduzido de BF de cada vez. Vários países apresentam avaliações dedicadas de BF selecionados com formatos e periodicidade diversos, sendo bastante frequente a inclusão dos BF dedicados à Investigação e Desenvolvimento nessa avaliação.

A escolha do SIFIDE vai ainda ao encontro das preocupações reveladas no parecer do Tribunal de Contas (Tribunal de Contas, 2017) sobre a concentração de despesa fiscal em sede de IRC num número reduzido de benefícios e de beneficiários.

Adiante-se desde já que o GT apresenta uma avaliação global e sistémica dos benefícios fiscais, mais do que elabora uma avaliação individual de cada um desses BF. O levantamento presente na segunda parte alerta-nos para a multiplicidade de BF existentes – estamos a referir-nos a mais de 500 BF no ficheiro apresentado -. De modo que, uma avaliação individual destes BF será uma tarefa hercúlea e que consumiria um conjunto de recursos desproporcionados em relação aos objetivos a atingir.

Em alternativa, poder-se-ia optar por avaliar apenas os BF materialmente relevantes, mas, se, por um lado é verdade que estes representam fatias da despesa significativas, por outro lado, os BF materialmente menos significativos, no seu conjunto são suficiente-

mente expressivos para não deverem ser negligenciados.

O número elevado de BF vigentes e listados pelo GT traduz um aparente facilitismo na sua criação. Os motivos de natureza política, que estão subjacentes à criação dos BF podem ser contrários à necessidade de simplicidade do sistema fiscal e de obrigatoriedade de controle da despesa pública. Em alguns casos, a falta de clareza, ou pelo menos a dificuldade em obter uma leitura óbvia, de qual seja o objetivo extrafiscal de um dado BF, deverá ser motivo de reflexão sobre a sua pertinência ou mesmo classificação enquanto BF. Por outro lado, a incapacidade de, em alguns casos, se conseguir apurar a despesa fiscal associada e/ou em certos casos sequer o número de beneficiários aponta para a impossibilidade de avaliação quantitativa, e, por conseguinte, para a inexistência de qualquer garantia quanto à eficácia e/ou eficiência do instrumento.

Ou seja, no âmbito deste trabalho pretendemos proceder uma apreciação global do sistema de benefícios fiscais, bem como a apresentar recomendações que possam contribuir para a definição de regras e procedimentos que aumentem a transparência e a clareza do sistema de benefícios fiscais para que estes sejam utilizados de forma adequada, eficiente e passível de escrutínio.

É, pois, um trabalho de olhos postos no futuro, que pretende contribuir para melhor a regulação e o enquadramento deste instrumento para que este seja utilizado de forma mais adequada.





# Parte I: *Guidelines* para a Avaliação dos Benefícios Fiscais



# 1. Introdução

O Mapa XXI da Lei do Orçamento do Estado para 2018 prevê como “Receitas Tributárias Cessantes” um valor muito próximo dos 11 mil milhões de Euros.<sup>5</sup> Este valor é significativamente superior ao orçamento do Ministério da Educação e até mesmo do Ministério da Saúde.

Ainda que possa ser discutível que todas as despesas incluídas neste mapa sejam, efetivamente, respeitantes a BF (conceito que iremos precisar mais adiante), os valores mencionados mostram a importância que os referidos benefícios têm no Orçamento do Estado.

A importância deste instrumento de políticas públicas pode aferir-se pelos montantes envolvidos, mas também pela multiplicidade de objetivos extrafiscais diversos que pretende atingir. A transparência e o rigor no momento da sua criação e a sua avaliação sistemática são, por isso, fundamentais.

Esta constatação fácil, de importância enquanto instrumento de política fiscal, torna crucial um conjunto de condições que nem sempre são observadas:

- 1) A Despesa Fiscal associada aos BF deve estar bem definida e ser facilmente distinguível da restante DF, nomeadamente a que tem origem em desagravamentos fiscais estruturantes.<sup>6</sup> Esta distinção permite, entre outras, definir o que pode ser objetivamente alvo de decisão política e, conseqüentemente, um verdadeiro instrumento de políticas públicas. Despesa fis-

---

<sup>(5)</sup> Os BF e a estimativa da receita cessante estão previstos no orçamento por imperativa constitucional. Artº 106 da Constituição da República Portuguesa.

<sup>(6)</sup> Como veremos mais à frente existem vários métodos de cálculo da despesa fiscal. Pelo método da receita potencial existem BF que efetivamente podem não dar origem a despesa fiscal (basta que a atividade que dá origem ao BF não existisse se o mesmo não estivesse em vigor, neste caso o BF pode mesmo dar origem a receita fiscal). Contudo pelo método da receita cessante (método utilizado no relatório da despesa fiscal português e também internacionalmente) o BF dá sempre lugar a despesa fiscal uma vez que não se consideram eventuais alterações de comportamento decorrentes da existência ou não do benefício.

- cal gerada pelo afastamento do regime de tributação-regra<sup>7</sup> sem finalidade extrafiscal (Andrade, 2014) não cabe neste conceito e deve, neste sentido, ser claramente distinguida.
- 2) O mapeamento dos BF deveria ser fácil. A dispersão de BF por vários diplomas, a dificuldade de compilação de todos no Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), a permanente remissão de uns códigos para outros, bem como o facto de um mesmo benefício poder existir em sede de mais do que um imposto, tornam a tarefa bastante árdua. Acresce que a circunstância de estes nem sempre serem claramente qualificados como tal, aumenta a dificuldade no momento do seu levantamento exaustivo<sup>8</sup>.
  - 3) Transparência e controlo no tratamento dos BF em sede de Orçamento do Estado (OE). O Mapa XXI da Lei do OE deveria, em bom rigor, permitir esse controlo, mas existem benefícios não listados no Mapa XXI.<sup>9</sup> Acresce que os benefícios fiscais não são identificados nos orçamentos dos ministérios que os propõem. Neste sentido, é uma despesa que ultrapassa as respetivas dotações orçamentais dedicadas.

O contexto político-económico torna ainda mais premente todas estas questões.

A ausência de políticas autónomas, quer monetária quer cambial, tornam particularmente relevante o bom uso da política fiscal/orçamental. No entanto, as regras orçamentais em vigor impõem restrições significativas ao uso destes instrumentos de política.<sup>10</sup> Este paradoxo exige um enorme rigor na utilização dos instrumentos efetivos que os governos têm ao seu dispor. Por exemplo, a opção por

---

<sup>(7)</sup> De salientar que, embora revista de maior simplicidade a obtenção de consenso no que concerne à classificação da maioria dos elementos que constituem o sistema de tributação-regra, existem medidas de política fiscal que poderão ser objeto de interpretações diversas, pelo que a definição da estrutura comum de cada imposto reveste-se, necessariamente, de um carácter subjetivo.

<sup>(8)</sup> Em bom rigor, dada a fluidez dos conceitos é discutível se será alguma vez possível existir um levantamento efetivamente exaustivo.

<sup>(9)</sup> A título de exemplo, o benefício do artigo 20º do Estatuto de Benefícios Fiscais – Contas Poupança-Reformados.

<sup>(10)</sup> Ver Artigo 6º da Lei de Enquadramento Orçamental (LEO).

BF em detrimento de despesa direta deve ser fundamentada e avaliada a cada passo. Mesmo dentro dos BF concedidos a sua adequação à conjuntura deve ser alvo de escrutínio regular.

Não podemos, contudo, ignorar a dificuldade do tratamento deste tema. Os três pontos elencados acima são tanto mais difíceis quanto menos consensuais são as opiniões em torno deste assunto. No relatório do Grupo de Trabalho para Reavaliação dos Benefícios Fiscais de 2005 (Santos et al., 2005) é abordada precisamente a dificuldade aliada ao tratamento dos BF, quer do ponto de vista conceptual, quer do ponto de vista da sua avaliação e eventual reforma.



## 2. Definição de Benefício Fiscal

Antes de mais, impõe-se delimitar o entendimento/conceito de BF adotado para efeitos da nossa análise.

Seguimos de perto Andrade (2014). Tal como o autor, não pretendemos acrescentar um novo conceito aos cânones do direito fiscal, mas antes definir um conceito operacional que nos permita delimitar de forma clara o âmbito do nosso estudo.

### 2.1. Desagravamento Fiscal e Despesa Fiscal

Entende-se por desagravamento fiscal qualquer opção legislativa que se traduza em redução da taxa efetiva de tributação em relação à que decorreria da “tributação-regra” que se traduz numa vantagem para o contribuinte em termos de redução do montante de imposto a pagar (Gomes, 1990). Portanto, constituem exceções à norma ou regime geral de cada imposto.

Despesa fiscal (*tax expenditure*) é a consequência orçamental do desagravamento fiscal.<sup>11</sup>

As despesas fiscais constituem derrogações deliberadas ao sistema normal de tributação, que permitem intervir na economia do mesmo modo que por despesas diretas (subvenções ou subsídios), representando um pagamento implícito feito pelos poderes públicos por intermédio de uma redução dos impostos a pagar, ou seja, uma despesa pública feita através do sistema fiscal. São a componente “negativa” das “receitas fiscais” e devem ser controladas sob os mesmos parâmetros das despesas públicas diretas (“orçamento das despesas fiscais”) (OECD, 2004).

Este é o conceito utilizado internacionalmente. Despesas fiscais são “disposições da lei fiscal, regulamentações ou práticas que configurem uma redução ou um diferimento do imposto devido por um

---

<sup>(11)</sup> A designação foi introduzida por Stanley Surrey (1973) para evidenciar a similaridade com programas de despesa direta. Neste caso, a despesa ocorre via sistema fiscal e não diretamente através de gastos do governo. (Surrey, 1973).

grupo específico de sujeitos passivos, face ao sistema de tributação-regra” (OECD, 2010, p. 12).<sup>12</sup>

O sistema de tributação-regra constitui o conjunto de regras gerais de tributação/opções estruturais do imposto (Ministério das Finanças, 2017). Os elementos-chave que contribuem para a delimitação da tributação-regra são:

- 1) A base tributável (factos, atividades ou transações sujeitas a tributação);
- 2) A taxa aplicável;
- 3) A unidade de tributação;
- 4) O período de tributação.

A título de exemplo, no caso do IRS:

- 1) Base tributável: generalidade dos rendimentos auferidos pelos agregados familiares;
- 2) Taxa aplicável: após a Reforma do IRS de 2015, passou a verificar-se uma evolução para um sistema dual. Parte do rendimento é tributada a uma taxa progressiva de acordo com os escalões de rendimento. Outra parte, por uma taxa autónoma, fixa, não progressiva, embora haja possibilidade de opção pelo englobamento desses rendimentos e, assim, sujeitá-los a uma tributação às taxas gerais (progressivas);
- 3) Unidade de tributação: sujeito passivo definido no código;
- 4) Período de tributação: ano civil.

Assim, existe desagravamento fiscal nas isenções pessoais ou sempre que seja aplicada taxa de tributação liberatória ou uma taxa especial ou autónoma a determinados reduzida a uma forma de rendimento, como é o caso da tributação dos rendimentos prediais.

Por outro lado, as taxas progressivas de tributação fazem parte da tributação-regra. Assim, a tributação dos rendimentos mais baixos a taxas inferiores não é considerada desagravamento fiscal.

---

<sup>(12)</sup> Tax expenditures are “provisions of tax law, regulation or practices that reduce or postpone revenue for a comparatively narrow population of taxpayers relative to a benchmark tax” (OECD, 2010, p. 12).



Os Relatórios de Despesa Fiscal assentam neste conceito de despesa fiscal.

Na prática, a definição de despesa fiscal é difícil. O problema começa com a própria definição do conceito de sistema de tributação-regra. Este varia de país para país e de analista para analista. Há, contudo, sempre este elemento comum que é o desvio face a um sistema de tributação-regra.

Como a escolha da tributação-regra varia substancialmente de país para país, a identificação da despesa fiscal em cada país pode ser muito diferente. Dadas as diferenças, qualquer comparação internacional de dados entre países está sujeita a graves limitações.

## 2.2. Método de Cálculo da Despesa Fiscal

A literatura reconhece os seguintes métodos para quantificação de despesa fiscal (OECD, 2010):

i. Método da receita cessante<sup>13</sup>

Receita fiscal cessante resultado do desagramento fiscal. Baseia-se na comparação entre a legislação existente e a legislação sem o desagramento fiscal em questão.

Corresponde a uma análise estática, pois assume inalterados os comportamentos dos agentes económicos e ignora a possível interação com outros desagramentos fiscais e receitas de outros impostos. Também, pode não considerar que a eliminação do desagramento pode resultar na subida para uma maior taxa marginal de imposto no caso de um imposto com taxas progressivas.<sup>14</sup> Assim, pode não

---

<sup>(13)</sup> *Revenue foregone method* ou *Initial revenue loss (gain) method*.

<sup>(14)</sup> No caso do IRS, a despesa fiscal é calculada, em grande parte, através da relíquidação do imposto considerando a inexistência do benefício, sendo, assim, tomada em linha de conta, nesse recálculo, a progressividade das taxas. Por outro lado, nas outras situações em que não se procede à relíquidação, muitos dos rendimentos isentos são, por lei, englobados para efeitos de determinação da taxa a aplicar aos restantes rendimentos não isentos, tendo em conta a progressividade das taxas.

representar uma estimativa precisa da receita gerada caso o desagravamento fiscal fosse eliminado

ii. Método da receita potencial<sup>15</sup>

Define-se como o aumento de receita que poderia ser esperado se o desagravamento fiscal fosse eliminado. Para obter uma estimativa precisa desse ganho é necessário que os efeitos comportamentais ou secundários associados a tal alteração sejam levados em consideração. Assim, em contraste com o método anterior, o método da receita potencial faz uma análise dinâmica. Considera a alteração de comportamentos dos agentes económicos e os efeitos nas receitas de outros impostos como consequência da eliminação do desagravamento fiscal. Deste modo, reflete de forma mais precisa o potencial de receita no caso de eliminação do desagravamento.

iii. Método da despesa equivalente<sup>16</sup>

Este método estima a despesa fiscal em termos do custo de uma despesa pública direta que permitiria atingir o mesmo objetivo. Por outras palavras, é a despesa direta necessária que permitiria aos contribuintes obter o mesmo rendimento pós-imposto que obteriam por via do desagravamento fiscal.

A literatura aponta o método da receita potencial, que toma em consideração os efeitos de alterações de comportamento, como o melhor método a adotar. Contudo, este método é impraticável pois tomar em consideração essas alterações é muito difícil.

Ao método de despesa equivalente também é apontada a vantagem da maior comparabilidade com a despesa direta. Contudo, também por motivos de complexidade apenas um país da OCDE (Suécia) apresenta tais estimativas como informação suplementar.

Assim, apesar das limitações, o método da receita cessante constitui a prática nos países da OCDE (OECD, 2010).

---

<sup>(15)</sup> *Final revenue loss (gain) method.*

<sup>(16)</sup> *The outlay equivalence method.*

Outra boa prática internacional indica que a quantificação da despesa se remeta a um ano económico, o período de abrangência total das medidas do Orçamento do Estado para o ano respetivo.

### 2.3. Benefício Fiscal

O conceito de despesa fiscal coexiste com o de “receitas cessantes em virtude de benefícios fiscais”, que constitui a base do Mapa XXI da Lei do Orçamento do Estado.

Efetivamente, o conceito de despesa fiscal é mais vasto do que é usado entre nós para definir “benefício fiscal”. Dito de outra forma, os BF enquadram-se numa noção ampla de desagravamentos fiscais (derrogação às regras gerais de tributação).<sup>17</sup>

Na literatura anglo-saxónica não existe uma expressão correspondente a BF. É antes e apenas utilizado o conceito de despesa fiscal (*tax expenditure*).

A existência de uma finalidade extrafiscal de uma determinada despesa fiscal é determinante para clarificar e delimitar o conceito de BF.

Dois aspetos integram a definição de BF (Estatuto dos Benefícios Fiscais, art.º 2):<sup>18</sup>

- 1) Medidas de carácter excecional em relação à “tributação-regra”;
- 2) Existência de uma finalidade extrafiscal à qual se exige que tutele um interesse público constitucionalmente relevante de modo a legitimar a existência do benefício (Gomes, 1990; Andrade, 2014).

Os desvios face à tributação-regra podem traduzir um conjunto diverso de objetivos. Contudo, apenas a finalidade extrafiscal dominante é determinante para caracterizar a figura do BF (Nabais, 1998; Andrade, 2014).

---

<sup>(17)</sup> Parece-nos relevante a quantificação de toda a despesa fiscal. No entanto, é fundamental a distinção da despesa fiscal associada aos benefícios fiscais. Assim, embora a quantificação não se deva circunscrever aos benefícios fiscais, esta deve ser apresentada de forma inequívoca.

<sup>(18)</sup> Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89.

### 2.3.1. Finalidade Fiscal Versus Finalidade Extrafiscal

Constitui finalidade fiscal do imposto (Andrade, 2014):

- 1) a obtenção de receita para o financiamento das despesas orçamentais;
- 2) a repartição desse encargo pelos contribuintes segundo os princípios da capacidade contributiva e de justiça (equidade horizontal e vertical);
- 3) procurando ao mesmo tempo a minimização do custo social do imposto referente à ineficiência económica causada pelo seu lançamento (que distorce as escolhas dos agentes económicos) e aos custos administrativos e de cumprimento.

Assim, uma norma que resulte numa redução de receita tributária pode ainda assim ser uma norma com finalidade fiscal se visa:

- 1) a maior justiça no imposto com maior adequação à capacidade contributiva;
- 2) ultrapassar dificuldades administrativas na tributação;
- 3) a diminuição dos impactos negativos do imposto na economia e o aumento da eficiência económica.

Contudo, outros objetivos de política económica, exteriores ao sistema fiscal, podem ser prosseguidos que justificam a redução da cobrança de imposto. Estes visam incentivar/desincentivar determinados comportamentos nos agentes económicos ou atividades económicas no plano económico, social, cultural ou de outra natureza, como, por exemplo, corrigir externalidades que existem independentemente do imposto, aumentar a poupança ou o investimento (Andrade, 2014). Do ponto de vista teórico, aliás, a despesa fiscal cumpre um dos principais objetivos de políticas públicas: a correção de uma falha de mercado, objetivo claramente não fiscal.

Assim, são BF desagravamentos fiscais com um objetivo alheio ao sistema fiscal. Tratando-se de um desvio face ao princípio da capacidade contributiva e da igualdade tributária, o objetivo extrafiscal deve tutelar um interesse público com dignidade constitucional que torne legítima a aplicação do benefício (Andrade, 2014).

Como tal, o conceito de BF deve incluir apenas os desagravamentos fiscais em que a finalidade extrafiscal é dominante.

A título ilustrativo, todas ou algumas das deduções “pessoalizes” como as previstas no art. 78º do CIRS são geralmente excluídas do conceito de BF porque lhes falta a presença de uma finalidade extrafiscal, ou pelo menos dessa finalidade extrafiscal como dominante. Embora alguma finalidade extrafiscal possa estar presente (ex. a dedução das despesas de educação dos filhos pode incentivar a natalidade ou formação), o seu principal objetivo será antes a melhor adequação do imposto à capacidade contributiva dos indivíduos, refletindo o menor rendimento disponível do progenitor (Morais, 2014). Assim, estas deduções têm essencialmente uma finalidade fiscal.

Esta trata-se da visão dominante na generalidade da doutrina portuguesa não sendo, contudo, consensual.

Para Andrade (2014), estas deduções podem ou não justificar-se como BF na medida em que tenham finalidades extrafiscais, mas a justificação para a finalidade fiscal não se encontra no princípio de igualdade. Para o autor, estas deduções contribuem antes para o tratamento discriminatório dos contribuintes em função da sua despesa (violando a igualdade horizontal) e trazendo regressividade ao imposto (afastando-se do princípio de igualdade vertical).<sup>19</sup>

Contudo, o que releva para efeitos de clarificação de BF, e portanto, para efeitos do trabalho em curso, é o caráter excecional do BF e a existência de uma finalidade extrafiscal dominante relevante (no sentido de o interesse público tutelado ser superior ao da tributação que impede). Este aspeto, de algum modo, remete para a importância de uma análise custo benefício, isto é, comparar a perda de receita com o grau de realização do interesse público resultado da aplicação do BF.

Em contraste com o exemplo atrás referido, medidas que visam promover o investimento, a investigação e desenvolvimento empresariais, as fontes limpas de energia ou o desenvolvimento regional, são

---

<sup>(19)</sup> Para o autor, a tributação igual de rendimento igual, complementada com a consideração de circunstâncias como o número de elementos do agregado familiar é a forma adequada e mais justa de personalização do imposto e de considerar as necessidades do agregado familiar (Andrade, 2014, p.321).

exemplos clássicos de BF. Nestes casos, há um explícito afastamento do princípio da capacidade contributiva e da igualdade tributária em nome de considerações extrafiscais.

## 2.4. Classificadores de Despesa Fiscal

Na sequência da proposta do Grupo de Trabalho para Reavaliação dos Benefícios Fiscais de 2005 (Santos et al., 2005), e do trabalho desenvolvido pelo INE, foi construído e introduzido em 2007 um Classificador da Despesa Fiscal associada aos BF. Este classificador dos BF introduz:<sup>20</sup>

- Um classificador da modalidade técnica em que a despesa fiscal se concretiza (CT);
- Um classificador da função da despesa fiscal (CF).

Estes permitem:

- 1) a identificação e classificação da despesa fiscal;
- 2) a harmonização do conceito de despesa fiscal a nível comunitário e internacional, assegurando a comparabilidade de dados de diferentes países (Ministério das Finanças, 2017);
- 3) aumentar significativamente a transparência e simplicidade de gestão do sistema de BF (Santos et al., 2005).

---

<sup>(20)</sup> Deliberação n.º 1447/2007 do Conselho Superior de Estatística, Instituto Nacional de Estatística, IP; publicado no D.R., 2.ª série, n.º 144, de 27 de julho de 2007.

Tabela 1 – Tipo de Despesa Fiscal

| Código | Designação                  | Descrição   |
|--------|-----------------------------|---|
| CT.1   | Isenção tributária          | A sua verificação impede a constituição da obrigação do imposto (total ou parcialmente).  |
| CT.2   | Dedução à matéria coletável | Minoração sobre o <i>quantum</i> tributário sujeito a tributação.   |
| CT.3   | Dedução à coleta            | Minoração efetuada após o cálculo do imposto resultante da aplicação das taxas de tributação visando beneficiar certa categoria de sujeitos passivos e operações. |
| CT.4   | Diferimento da tributação   | Diferimento do pagamento do imposto sem colocar em causa a respetiva cobrança.  |
| CT.5   | Taxa preferencial           | Minoração de taxas de tributação face às taxas normais aplicadas com carácter geral garantindo um menor nível de tributação.                                      |
| CT.9   | Outros                      |   |

A desagregação da despesa fiscal por função permite evidenciar os objetivos extrafiscais associados ao plano económico, social, proteção do ambiente, etc.

Tabela 2 – Função da Despesa Fiscal

| <b>Código</b> | <b>Designação</b>                                |
|---------------|--|
| CF.01         | Serviços Gerais da Administração Pública         |
| CF.02         | Defesa   |
| CF.03         | Segurança e ordem pública                        |
| CF.04         | Assuntos económicos                              |
| CF.04.A       | Investimento                                     |
| CF.04.B       | Poupança   |
| CF.04.C       | Reestruturação empresarial                       |
| CF.04.D       | Criação de emprego                               |
| CF.04.E       | Investigação e desenvolvimento empresarial       |
| CF.04.F       | Turismo  |
| CF.04.G       | Promoção regional                                |
| CF.04.H       | Indústria  |
| CF.04.Z       | Outros   |
| CF.05         | Proteção do Ambiente                             |
| CF.06         | Serviços de habitação e desenvolvimento coletivo |
| CF.07         | Saúde  |
| CF.08         | Serviços recreativos, culturais e religiosos     |
| CF.09         | Educação   |
| CF.10         | Proteção Social                                  |
| CF.11         | Relações internacionais                          |
| CF.12         | Criação artística                                |
| CF.13         | Outras   |

A despesa fiscal é relevada na Conta Geral do Estado (CGE) de acordo com o Classificador dos Benefícios Fiscais. O Classificador dos Benefícios Fiscais deveria ser sujeito a atualizações periódicas que seguissem de perto as alterações legislativas e que permitisse considerar a sistematização dos benefícios constante do EBF.



Com efeito, o Tribunal de Contas (TC) no Parecer à CGE conclui pela inadequada relevação da despesa fiscal. Neste âmbito, o TC refere que “*continua por relevar de forma completa e apropriada, desde logo, por não serem identificados todos os BF e nem todos serem acompanhados da sua justificação económica e social, como a LEO determina*”<sup>21</sup> (Tribunal de Contas, 2017, p. 161), sendo que o Classificador constitui um instrumento desatualizado, o que poderá justificar, em parte, a deficiente discriminação nos mapas do OE e da CGE.<sup>22</sup> A este propósito e a título de exemplo, faltam no classificador benefícios à Capitalização e ao Sistema Financeiro e Mercados de Capitias.

A supramencionada “*falta de atualização torna-o um instrumento inadequado para classificar de forma transparente e uniforme a DF, impedindo a sua quantificação rigorosa e o seu controlo eficaz, face ao atual sistema fiscal.*” (Tribunal de Contas, 2017, p. 161) “*A transparência das contas públicas no domínio da receita cessante por benefícios fiscais depende da integral relevação e adequada discriminação da despesa fiscal no OE e na CGE.*” (Tribunal de Contas, 2017 p. 162).

No âmbito deste trabalho é utilizado o classificador em vigor, reconhecendo-lhe as atuais limitações. Entende-se, no entanto, que é pertinente a sua atualização com a periodicidade adequada à evolução do sistema fiscal e que, em particular, traduza a sistematização prevista no EBF.

---

<sup>(21)</sup> Alínea j do n.º 3 do art.º 37 da LEO.

<sup>(22)</sup> A título de exemplo, veja-se o crescente montante de despesa fiscal por discriminar na rubrica residual “Assuntos económicos – Outros”. Tal situação prejudica a avaliação dos BF quanto à realização dos interesses públicos extrafiscais que determinaram a sua atribuição.

### 3. *Benchmark* Internacional

Como foi referido anteriormente, as comparações internacionais a respeito deste tipo de avaliação são extremamente difíceis.

Em primeiro lugar, pela dificuldade de consensualização dos conceitos utilizados. O termo anglo-saxónico de referência é o de *tax expenditures* que corresponderá ao nosso conceito de despesa fiscal e não de benefício fiscal. Mesmo aqui, surgem diferenças, por vezes significativas, uma vez que existe uma enorme heterogeneidade naquilo que é considerado regime regra (Andrade, 2014, p. 31). Ou seja, o que é contabilizado como despesa fiscal num país pode ser regime regra noutro pelo que esta diferença de critérios utilizados conduz a resultados divergentes ou impossibilita mesmo a sua comparação.

Do ponto de vista de literatura internacional relativa a avaliação de despesa fiscal (e reitera-se que internacionalmente se fala de despesa fiscal) encontram-se, sobretudo, três tipos de documentos:

- 1) Relatórios de despesa fiscal muito semelhantes ao produzido em Portugal (Lindström & Josefsson, 2007; Government of New Zealand, 2016; European Commission, 2014; Department of Finance Ireland, 2015; Department of Finance Canada, 2018; entre outros).
- 2) Manuais teóricos de definição de regras e modelos para implementação, monitorização e avaliação *ex-post* da despesa fiscal (Department of Finance Ireland, 2014; Department of Finance Canada, 2018; etc.).
- 3) Relatórios de avaliação de desagravamentos fiscais específicos correspondentes, em muitos casos, a desagravamentos que caem no nosso conceito de BF (por exemplo para incentivo à Investigação e Desenvolvimento) (Thöne, 2012; OECD, 2013; OECD, 2015; etc.).

Do ponto de vista do presente relatório releva, antes de mais, olhar para as normas ou “*guidelines*” definidas por outros países para uma mais eficaz definição, monitorização e avaliação dos benefícios concedidos.

Na literatura internacional, a OCDE (2010) destaca os casos da Holanda, Canadá e Alemanha como paradigmáticos e incontornáveis nesta abordagem, ao qual acrescentamos os exemplos da Irlanda e dos EUA.

### *Irlanda*

Em 2014, a Irlanda publicou um relatório onde procura definir, por um lado, o que deve ser considerado despesa fiscal, e, por outro, procura estabelecer um conjunto de regras com as quais o governo se deve comprometer para garantir a transparência e a utilização eficaz deste instrumento (Department of Finance Ireland, 2014).

No caso Irlandês, é possível distinguir dois tipos de avaliação:

- 1) Anterior à introdução de uma nova despesa fiscal – *Ex-ante*, na qual se deve tornar claro o objetivo a atingir, com que impactos e custos previsionais;
- 2) Avaliação de despesas fiscais em vigor – *Ex-post*, na qual se deve conseguir concluir acerca de impacto gerado e custo efetivo da despesa, e, portanto, quanto ao seu grau de eficiência e aferir quanto à relevância da despesa.

É, no entanto, reconhecido que dada a multiplicidade e diversidade de despesas fiscais há obviamente um *trade-off* entre aquilo que é uma avaliação rigorosa da despesa e o custo dessa mesma avaliação. Consequentemente, nem todas as despesas fiscais devem ser avaliadas com igual detalhe, nem recorrendo a todas as metodologias. O tipo de avaliação deve ser proporcional à materialidade/dimensão e objetivos da despesa a avaliar. O grau de detalhe e profundidade deve seguir o princípio da proporcionalidade.

As *guidelines* irlandesas separam três níveis de despesa fiscal (de 1 a 10 milhões de euros, de 10 a 50 e acima de 50) e detalham o tipo de avaliação *ex-ante* e *ex-post* de acordo com as categorias definidas. O prazo de referência para a avaliação de cada despesa é também função do nível de despesa fiscal. O período de referência é de cinco anos (a avaliação é obrigatória para a prorrogação). Contudo, para níveis de despesa acima de 25 milhões de euros (níveis dois e três de despesa) deve existir uma revisão intermédia após três anos. Tam-

bém, mudanças políticas ou de contexto macroeconómico podem exigir avaliações intercalares.

### *EUA*

Nos EUA, diferentes entidades federais e diferentes Estados desenvolveram vários modelos para avaliação de despesa fiscal (GAO, 2012; Minnesota Department of Revenue, 2011; Washington JLARC, 2013).

Em 2012, o *U.S. Government Accountability Office*, entidade independente e apartidária que trabalha para o Congresso norte-americano, publicou um documento com linhas orientadoras de avaliação da despesa fiscal (GAO, 2012). Este documento contém um conjunto de questões a colocar na avaliação que permitem determinar a eficácia de uma despesa fiscal. O guião proposto permite percorrer um conjunto de itens que suportam o processo de tomada de decisão no momento de caducidade do benefício. O cumprimento dos objetivos definidos, a eficiência do instrumento escolhido, a equidade da medida, a transparência e facilidade na aplicação (nomeadamente, do ponto de vista de custos administrativos), compatibilidade com outros programas públicos, definição da entidade responsável pela avaliação, estão entre os pontos que são validados neste guião.

### *Alemanha*

Em 2007, o governo federal alemão encomendou a avaliação das 20 maiores rubricas de despesa fiscal a uma equipa de três institutos europeus de políticas públicas (Thöne, 2012). A análise durou dois anos e incidiu sobre cerca de 18 mil milhões de euros (cerca de 85% da despesa fiscal alemã em 2008).

Toda a análise se focou no desenvolvimento de uma grelha de partida comum que permitisse fazer a avaliação dos itens escolhidos, reconhecendo a heterogeneidade dos mesmos e, conseqüentemente, a necessidade de instrumentos específicos para cada uma das 20 linhas de despesa em estudo. A ideia de uma metodologia comum assentou na noção de que cada despesa deveria ser avaliada com um conjunto de perguntas que, podendo ser diferentes, deveriam cumprir a mesma função. Ou seja, cada avaliação deveria permitir preencher uma “fi-

cha” de análise do desagramento em estudo que respondesse a um conjunto de tópicos comuns. Esta “ficha” inclui uma parte objetiva de descrição da despesa (com referência à disposição legal, datas de entrada em vigor e caducidade, objetivo estipulado na lei, caracterização das políticas com alcance semelhante), uma medida do volume de despesa concreto (usando o método da receita cessante e incorporando custos administrativos sempre que possível), uma descrição de avaliações passadas e, por fim, uma avaliação corrente da despesa em análise. Esta avaliação passa por validar o racional da medida, o seu interesse público e cumprimento dos objetivos iniciais estabelecidos, a sua forma, eficácia e eficiência (sempre que possível).

### *Holanda*

No relatório da OCDE (2010) a Holanda é também apontada com um caso de referência na avaliação das despesas fiscais. Tal como nos casos anteriores, são tipificadas um conjunto de questões que devem servir de guião no momento da avaliação (Hemels, 2011; Ministry of Finance Netherlands, 2010): A despesa cumpriu o seu objetivo? Pode o mesmo objetivo ser atingido a um custo menor usando um outro instrumento? Será a despesa fiscal o instrumento mais adequado para atingir o objetivo? Os resultados obtidos são consequência do desagramento definido ou ter-se-ia atingido o mesmo resultado sem o dito desagramento?

Estas perguntas assumem derivas diferentes consoante se está a levar a cabo uma análise *ex-ante* ou *ex-post*. As primeiras são muito mais focadas nos objetivos e as segundas muito mais focada nas questões de eficiência e eficácia.

### *Canadá*

O relatório de despesa fiscal do Canadá de 2018 (Department of Finance Canada, 2018) é um documento particularmente rico e divide-se, essencialmente, em quatro partes:

- 1) Uma parte mais conceptual que, para além de estabelecer os conceitos utilizados, define a abordagem utilizada na estimação e projeção da despesa;

- 2) Uma segunda parte onde são apresentadas as estimativas da despesa fiscal para os anos de 2012 a 2019 e as alterações ocorridas desde a última edição do relatório de despesa fiscal;
- 3) Uma terceira parte onde se faz uma descrição detalhada de cada despesa incluindo os seus objetivos; e
- 4) Uma quarta parte em que se apresenta a avaliação de uma das despesas fiscais descritas em 3.

A terceira parte deste relatório estabelece, mais uma vez, um guião que permite uma descrição o mais uniforme possível de cada uma das despesas fiscais listadas e que permitirá uma monitorização e potencial avaliação. O guião, com semelhanças com os descritos anteriormente, passa por uma descrição da despesa (quer quanto aos objetivos quer quanto à forma), identificação dos beneficiários alvo, datas relevantes, justificação para se considerar que não é uma medida incorporada no regime regra, classificação da despesa de acordo com um classificador previamente definido, fontes de informação e métodos de estimação da despesa com os valores estimados (históricos, presentes e projetados).

A quarta secção deste relatório faz uma avaliação de uma despesa fiscal específica.<sup>23</sup> Normalmente, o *Department of Finance* do Canadá seleciona uma ou duas despesas fiscais por ano para avaliar.

Tal como neste relatório, na literatura internacional encontram-se alguns bons exemplos de avaliações focadas numa despesa fiscal em concreto ou num número reduzido de despesas.

Não é frequente encontrar avaliações que abranjam mais do que uma despesa em simultâneo e, quando o fazem, como o caso alemão (Thöne, 2012) é um trabalho extenso em conteúdo (três institutos europeus de políticas públicas com uma equipa de 12 investigadores dedicados), e tempo (dois anos).

Em Caiumi (2011) a autora avalia a eficácia dos incentivos fiscais regionais ao investimento. Neste artigo, a autora apresenta vários

---

<sup>(23)</sup> Na nossa nomenclatura, a despesa fiscal avaliada corresponde, efetivamente, a um BF. Na literatura internacional, os exemplos concretos de avaliação de despesa fiscal correspondem, na sua maioria, a avaliação de BF. Por questões de coerência com a nomenclatura anglo-saxónica manteremos, sempre que nos estejamos a referir a estas avaliações internacionais, o termo despesa fiscal.

métodos econométricos disponíveis para avaliar BF, e utiliza a abordagem de “*matching*” para escolher uma amostra de empresas beneficiárias e não beneficiárias, tal que para cada empresa beneficiária seja encontrada uma outra não beneficiária, comparável com a primeira e em tudo semelhante, exceto quanto ao benefício auferido (definindo assim um contrafactual).

A escolha de métodos econométricos pode ser uma alternativa para uma avaliação mais objetiva de políticas públicas, em particular de determinados BF. A escolha do método a aplicar depende geralmente dos dados disponíveis e dos parâmetros de política que são relevantes para a avaliação. São modelos tipicamente complexos, bastante exigentes do ponto de vista de construção da base de dados e que são utilizados isoladamente na avaliação de um determinado instrumento de política. Há uma enorme variedade de métodos econométricos que podem ser utilizados (ver Imbens & Rubin, 2015).

Um outro exemplo é a avaliação feita pelo *Department of Finance* do governo irlandês (Acheson & Malone, 2016) do crédito fiscal a despesas de Investigação e Desenvolvimento. A metodologia adotada baseia-se num *framework* com um grupo de tratamento e um grupo de controlo, implementado através de estimadores de diferença nas diferenças, que permitem calcular o efeito da variável independente (o crédito fiscal) na variável dependente (nível de I&D) comparando a alteração na variável dependente no grupo de tratamento com a sua alteração no grupo de controlo.

Uma alternativa aos métodos econométricos é a utilização da análise Custo Benefício Social. Tal como referido em Department of Finance Ireland (2014), este tipo de análise só deve ser considerado para projetos de elevado valor uma vez que o tempo necessário para levar a cabo uma análise custo-benefício (CBA) rigorosa é considerável. Acresce, que pela sua natureza, este tipo de análise é extraordinariamente exigente do ponto de vista da informação necessária. É fundamental a compreensão e avaliação das externalidades geradas ou não pelo benefício,<sup>24</sup> é necessária uma estimação adequada da per-

---

<sup>(24)</sup> Apenas a título de exemplo e retomando o exemplo do incentivo à I&D, significa avaliar efeitos de segunda ordem (inovação) e de terceira ordem (crescimento económico e bem-estar da sociedade).

da de bem estar social gerada pelo imposto e, eventualmente, minorado pelo benefício, é necessário incorporar o custo de oportunidade dos fundos públicos, e, ainda, estimar o preço sombra dos intangíveis incorporados na análise.<sup>25</sup>

Todas estas avaliações devem ser feitas por equipas especializadas, focadas num benefício específico e escolhendo a metodologia adequada.

---

<sup>(25)</sup> Existem ainda modelos de microsimulação que permitem de uma forma mais ou menos específica avaliar *ex-ante* os impactos distributivos de propostas de política fiscal. Estes modelos podem ser utilizados no caso específico de introdução de um novo BF. Ver por exemplo, Euromod (<https://www.euromod.ac.uk/>), ou o ITABENA (<https://www.ihs.ac.at/research/tools-models-data/models/>)



## 4. Modelo Proposto

A definição de um modelo de avaliação de BF e a sua aplicação concreta é uma tarefa complexa. A tentativa deste relatório assenta no pressuposto que, ainda assim, a avaliação de políticas públicas ainda que com as limitações reconhecidas, é fundamental para todos.

O trabalho realizado em 2005 pelo Grupo de Trabalho para reavaliação dos Benefícios Fiscais (Santos et al., 2005) foi o ponto de partida para o trabalho que aqui desenvolvemos. O referencial teórico e a definição de conceitos do referido trabalho permitiram-nos definir e clarificar os nossos próprios conceitos. A avaliação levada a cabo em 2005 contribuiu para a definição dos parâmetros relevantes de avaliação. Com este ponto de partida procuramos apresentar um referencial que auxilie a definição, controlo e avaliação dos BF. Com isto, pretende-se que as políticas públicas se tornem mais consistentes e transparentes.

Assim, este relatório procura estabelecer *guidelines* para a introdução de um BF (*ex-ante*), para a monitorização (*ongoing*) e avaliação de um BF já em vigor (*ex-post*), tendo como base:

- As melhores práticas internacionais;
- Os modelos teóricos existentes na literatura especializada;
- Consulta a peritos em política fiscal e avaliação de programas.

As *guidelines* identificam critérios e questões a considerar pelos decisores de política quanto confrontados com prioridades que competem entre si e na avaliação do mérito de um determinado BF. Permitem também a identificação de eventuais duplicações ou sobreposições de política.

O quadro de análise coloca as questões que qualquer economista gostaria de ver respondidas: justifica-se a existência do benefício? É relevante? Está bem desenhado? É eficaz? É eficiente?

Contudo, tal como na literatura, o teste à eficácia prevalece sobre a eficiência (Thöne, 2012; Caiumi, 2011; GAO, 2012). Na prática, a análise da eficiência apresenta reduzido nível de importância pela sua dificuldade concreta. Já é suficientemente difícil a análise da eficácia do benefício. Neste contexto, a quantificação dos efeitos torna-se no

maior desafio, sobretudo devido ao custo de recolha de informação que pode ser muitas vezes impeditivo.

O modelo proposto pretende, tanto quanto possível, homogeneizar a avaliação dos BF reconhecendo a sua heterogeneidade e diversidade. O objetivo é definir uma grelha de análise comum que permita a comparabilidade, na medida em que esta faça sentido, e facilite a recolha de informação sistemática com vista à monitorização e a avaliação dos BF.

Seguindo Thöne (2012), uma grelha de análise transversal e comum pretende obedecer aos seguintes objetivos:

- 1) Transparência quanto aos benefícios definidos e ao seu papel na economia e no sistema fiscal;
- 2) Assegurar o mesmo crivo de qualidade na avaliação dos benefícios ao escrutiná-los com base num conjunto de questões comuns;
- 3) Tanto quanto possível permitir comparações de indicadores e a construção de *benchmarks* de análise.

Este objetivo de homogeneização deve ser implementado desde logo com o reconhecimento da heterogeneidade dos benefícios, quer do ponto de vista dos objetivos que perseguem, quer do ponto de vista das condições de aplicação e dos montantes envolvidos. Neste sentido, devemos reconhecer à partida que a comparabilidade de indicadores será sempre muito limitada se queremos respeitar a individualidade dos benefícios em análise. O que deve ser comum é a estrutura de análise.

É impossível produzir de um quadro de análise “*one size fits all*”. É sempre necessário um julgamento adequado e a adaptação das questões gerais e conceitos introduzidos ao caso particular do BF. Também, existe um *trade-off* entre a necessidade de uma avaliação individual apropriada e a consistência entre a avaliação de diferentes benefícios. Assim, a estrutura descrita nestas diretrizes pode, por um lado, não cobrir todos os aspetos de cada avaliação e, por outro, nem todos os elementos descritos poderão ser aplicados a todos os BF.

## 4.1. Quadro de Análise

Há dois momentos chave na avaliação dos BF: antes (*ex-ante*) e depois da sua implementação. Na avaliação após implementação, consideramos duas etapas: (i) acompanhamento do BF durante o período da sua vigência – monitorização; (ii) avaliação perto do prazo de caducidade do benefício ou quando as circunstâncias o exigirem – avaliação *ex-post*. A monitorização pode ser vista como uma avaliação *ongoing*, no sentido de ser um controlo de determinados KPIs de forma sistemática e durante a vigência do benefício. Para efeitos de simplicidade na comunicação, designamos avaliação *ongoing* por monitorização e avaliação *ex-post* por simplesmente por avaliação.

### 4.1.1. Avaliação Antes da Implementação

No momento da criação/definição de um novo BF (*ex-ante*), deve ser respeitado um conjunto de normas que permitam, por um lado, garantir a transparência da política, mas, por outro, garantir que a medida vai poder ser monitorizada e avaliada.

Nesta fase deve ser também observado um conjunto de regras de inscrição orçamental que permitam mais uma vez a transparência, mas também o controlo adequado dentro do perímetro orçamental.

Assim, há determinadas questões que devem ser devidamente ponderadas. A resposta a estas questões permitirá identificar, *ex-ante*, as forças e fraquezas do BF a implementar:

- 1) Qual o(s) objetivo(s) de política pública que justifica(m) o BF?
  - a) Definir de forma explícita e sem margem para ambiguidade o objetivo, sob pena de não poder ser corretamente avaliado. Esta identificação constitui o primeiro passo para determinar como deve ser avaliada a performance do BF.
  - b) Garantir a consistência do objetivo com a política do governo.
  - c) Identificar os Ministérios com interesse comum no objetivo.

- 2) Justifica-se a intervenção do Estado?<sup>26</sup>
  - a) Identificar a falha de mercado e explicitar a necessidade de intervenção do Estado. O racional para a intervenção deve residir na existência de uma falha de mercado (externalidades positivas ou negativas, poder de mercado, assimetria de informação, bens públicos).
  - b) Em alternativa, fundamentar o racional em objetivos distributivos de acordo com considerações de equidade ou outros com função social.<sup>27</sup>
  
- 3) Será o BF a melhor abordagem para a intervenção do Estado?
  - a) Ponderar outros instrumentos: despesa direta/transferências, regulação direta, outros.
  - b) Ponderar outro tipo de BF, de acordo com o classificador.
  - c) Considerar outras intervenções do Estado na mesma área de modo a evitar duplicação/sobreposição.
  - d) Garantir a coordenação com outras atividades do Estado.
  - e) Garantir que o BF é simples, transparente e fácil de administrar.
  
- 4) Qual o impacto económico esperado? Qual a cadeia de causalidade entre o benefício e o objetivo?
  - a) Elencar os impactos e as relações de causalidade. Esta clarificação é determinante para a definição de como será feita a monitorização e a avaliação *ex-post* dos impactos do benefício. Portanto, determinante para a identificação da informação relevante e dos métodos necessários para levar a cabo a avaliação. Quanto maior este esforço, mas fácil se tornará a avaliação.
  - b) Estabelecer os critérios que irão permitir aferir a eficácia e eficiência do benefício.

---

<sup>(26)</sup> Em casos específicos pode fazer sentido a introdução de BF por motivos de comparação internacional com economias que competem diretamente com a nossa.

<sup>(27)</sup> “Com efeito, a concessão de BF só é justificável desde que vise relevantes motivos económicos ou de justiça social, claramente definidos e quantificados.” (Tribunal de Contas, 2017, p. 160).

- 5) Qual é o custo esperado estimado? É razoável assumir que os benefícios serão maiores que os custos?
  - a) Implementar recolha de informação relativa a custos para posterior avaliação.

Este guião pretende garantir que os BF tenham objetivos SMART (HM Treasury, 2011):

- 1) *Specific* – objetivo claro e específico;
- 2) *Measurable* – objetivo cuja concretização seja quantificável ou monitorizável a partir de indicadores que devem ser indicados ou, pelo menos, sugeridos;
- 3) *Achievable* – objetivos realistas e atingíveis dados os recursos disponíveis;
- 4) *Relevant* – objetivo relevante no âmbito da política do governo;
- 5) *Time-bound* – objetivo a obter num dado quadro ou limite temporal.

Quanto maior o esforço colocado antes da introdução do benefício, em termos de identificação da informação a recolher para monitorização e avaliação do BF e dos métodos a utilizar na avaliação *ex-post*, mais fácil se torna a avaliação do benefício após a sua implementação.

#### 4.1.2. Avaliação Após a Implementação

Depois de criados os benefícios, a sua aplicação deve ser sistematicamente monitorizada.<sup>28</sup> O controlo do ponto de vista do cumprimento, mas também do ponto de vista do sucesso na prossecução dos objetivos serão fundamentais no momento da tomada de decisão findo o prazo de vigência do benefício. Esta análise, que acontece numa fase posterior à da implementação do benefício, deverá visar as se-

---

<sup>(28)</sup> Relembramos que a monitorização está a ser vista como uma avaliação *ongoing*, no sentido de ser um controlo de determinados KPIs de forma sistemática e durante a vigência do benefício.

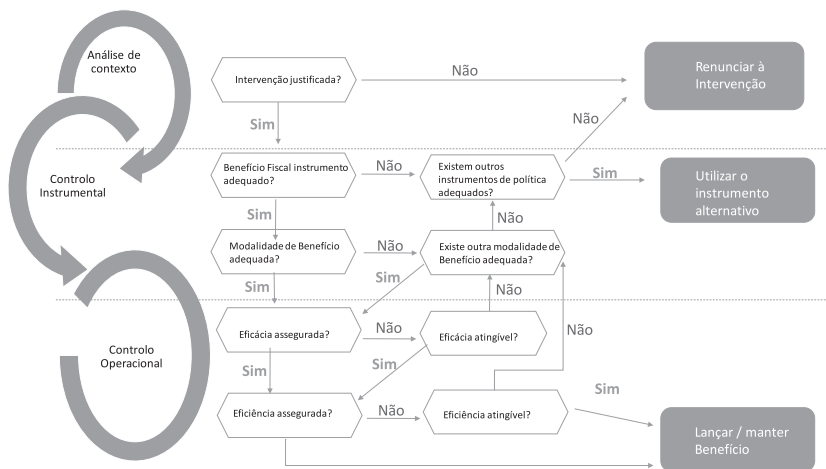
guintes questões, que serão fundamentais quer para a monitorização quer para a avaliação *ex-post* do BF:

- 1) A despesa fiscal ainda é relevante? Continua a ser consistente com as prioridades do governo e continua a fazer face a uma necessidade real? Existiu alteração de contexto político-económico-social que justifique a revisão do benefício? Há outro tipo de intervenções que possam afetar/anular o interesse na existência do BF?
- 2) Quanto custou?
  - a) Usar o método da receita cessante.
  - b) Incluir custos administrativos e de cumprimento.
  - c) Incluir custo de oportunidade dos fundos públicos, numa análise custo-benefício.
- 3) Qual o impacto efetivo?
  - a) Determinar se está a cumprir o objetivo estabelecido e se o nível atingido é aceitável.
  - b) Analisar em que medida a realização dos objetivos de política deve ser atribuída ao instrumento (causalidade) (Se está a financiar atividade que ocorreria na ausência do benefício corresponde a *deadweight*).
  - c) Procurar definir o contrafactual. Na impossibilidade de determinar o contrafactual, utilizar a taxa de absorção ou de participação. É importante conhecer a dimensão do grupo ao qual a medida se destina e a percentagem do grupo que participou. Mas tratam-se de medidas de eficácia e são apenas condição necessária (não suficiente) para o BF ter impacto.
  - d) Verificar a possibilidade de alterações ao instrumento que possam aumentar a sua eficácia.
  - e) Determinar se o benefício gera vantagens a outros agentes económicos para além daqueles que o governo pretende contemplar e se está a originar algum impacto não previsto (positivo ou negativo).

- 4) O benefício garante a igualdade (horizontal e vertical)?
- 5) Qual o grau de eficiência?
  - a) Relacionar o sucesso em termos de objetivos com o custo – custo por unidade de objetivo atingido (*value for money*) e se este rácio é aceitável.
  - b) Determinar se há outras alternativas (despesa direta, regulação) que permitam atingir o mesmo objetivo de forma mais eficiente (conseguem o mesmo resultado com menor dispêndio de meios)?

Resumidamente, propomos o seguinte esquema de controlo do BF, desde o momento da sua criação até à sua avaliação após implementação, adaptado a cada instrumento em concreto:

Figura 1 – Esquema de Controlo do Benefício Fiscal



Fonte: Adaptado de Thöne (2012).

Note-se que embora a avaliação considere a possibilidade de revogação, aponta igualmente para formas de modificação do benefício assim como identificação e análise de alternativas à despesa fiscal de modo a aumentar a eficácia e eficiência na condução de política.

De facto, a análise da despesa fiscal não difere da análise de políticas públicas de um modo geral, pois envolve a consideração dos melhores meios para atingir os objetivos do governo.

## 4.2. Níveis de Análise

A avaliação dos BF não é gratuita. Exigindo recursos adicionais significativos, por razões de eficiência é necessário estabelecer prioridades na avaliação. Diversos critérios podem ser utilizados nessa definição de prioridades.

Parece-nos desde logo que, e reconhecendo o princípio da proporcionalidade, o alcance da avaliação e a profundidade da análise devem aumentar de acordo com a despesa fiscal estimada.

Assim, e seguindo de perto Department of Finance Ireland (2014), propomos os seguintes níveis de BF:

Tabela 3 – Classificação do Benefício Fiscal por Nível

| Níveis de despesa | Montantes (10 <sup>6</sup> €) |
|-------------------|-------------------------------|
| BF Nível 1        | ≤ 15                          |
| BF Nível 2        | >15 e ≤ 50                    |
| BF Nível 3        | > 50                          |

A profundidade da avaliação antes e depois da implementação do benefício é determinada pelo nível a que o BF pertence.

Do ponto de vista *ex-ante*, a definição do BF deve seguir o guião proposto. Um BF só deve ser implementado se responder satisfatoriamente às questões identificadas no guião. A grande diferença deve residir na complexidade e no número de KPIs definidos para cada nível. Para o nível 1, por exemplo, devem definir-se KPIs mais simples, como o número de beneficiários e a despesa fiscal associada. Podem definir-se outros KPIs, mas respeitando sempre o princípio da proporcionalidade.



Após a implementação do benefício:

- 1) Para o nível 1, a monitorização consiste no acompanhamento dos KPIs definidos *ex-ante*. A avaliação *ex-post*, no momento da caducidade, deve permitir concluir se foi conseguida o mínimo de eficácia, aferida na monitorização, e se o contexto económico, político e social, que justificou a existência do benefício, se mantém.
- 2) Para benefícios de nível 2 e 3 a monitorização deve ser mais exigente e os KPIs recolhidos mais complexos, mas permitindo uma análise mais rigorosa. Na avaliação *ex-post* deste tipo de benefícios devem ser utilizados métodos de avaliação objetivos que passem pela aplicação dos modelos teóricos, econométricos ou outros e/ou de uma análise custo benefício social detalhada.<sup>29</sup>

Uma avaliação *ex-post* simultânea de todos os benefícios fiscais exigiria, naturalmente, uma vasta quantidade de recursos e, portanto, é irrealista. Assim, as avaliações devem ser realizadas em menor escala, mas devem garantir que todos os benefícios fiscais são em algum momento do tempo sujeitos a uma avaliação adequada e em consonância com o princípio da proporcionalidade ou com outros critérios que se configurem adequados.

---

<sup>(29)</sup> A análise custo benefício social permite comparar todos os custos e benefícios de uma determinada intervenção de política ajustada pelos custos de oportunidade, custos/benefícios de externalidades e de *deadweight*. Isto é, permite quantificar o benefício (ou custo) económico líquido do benefício. Na opção por este tipo de análise deve-se recorrer ao manual de CBA da OCDE para definição de importantes parâmetros do modelo (European Commission, 2014).

Tabela 4 – Avaliação do Benefício Fiscal

| Níveis | <i>Ex-ante</i>  | Monitorização  | <i>Ex-post</i>   |
|--------|---|--|--|
| 1      | a) Para qualquer nível a definição do BF deve seguir o guião proposto. Um BF só deve ser implementado se responder satisfatoriamente ao guião. O preenchimento do ponto 4.b será distinto de acordo com o nível da despesa.   | Preenchimento anual da segunda parte da “Ficha de Monitorização” dos campos: número de beneficiários, despesa associada, custos de processo. <sup>30</sup> Os custos de processo podem ser avaliados qualitativamente. | No momento da caducidade e por análise da ficha de monitorização. Análise de contexto económico, social e político para aferir se as condições que levaram à definição da política ainda se mantêm.  |
| 2 e 3  | b) Para qualquer nível deve ser preenchida a primeira parte da “Ficha de Monitorização”.<br>c) Na definição dos KPIs deve ter-se em atenção a fonte de informação que irá permitir recolher, anualmente, os dados para monitorização e avaliação. Para os níveis 2 e 3, e no caso de KPIs complexos, pode definir-se outro horizonte temporal para a recolha de informação (apenas a meio do período, por exemplo).<br>d) O detalhe na definição dos KPIs deve aumentar com o nível do BF | Preenchimento anual de todos os campos da segunda parte da “Ficha de Monitorização” nomeadamente dos KPIs definidos <i>ex-ante</i> .   | Avaliação recorrendo a métodos mais completos e que podem variar de acordo com o benefício: análise custo-benefício, modelos econométricos, outros. Nos BF de nível 3 é imperativo o recurso a este tipo de análise. Nos BF de nível 2 pode-se optar por uma análise menos complexa.<br><br>Todos os benefícios devem ser avaliados antes da caducidade em ciclos de 5 anos obedecendo ao princípio da proporcionalidade. Podem ser utilizados outros princípios de acordo com o estabelecido na secção 4.3. |

É muito importante que os benefícios sejam analisados adequadamente de forma a garantir que os recursos escassos sejam alocados de forma eficiente e as metas estabelecidas sejam atingidas.

<sup>(30)</sup> E eventualmente outros KPIs caso tenham sido definidos *ex-ante*.

Em qualquer um dos níveis definidos, a monitorização deve sinalizar situações que possam suscitar dúvidas ou levantar alertas, por exemplo, uma variação grande do número de beneficiários sem justificação aparente. Estes alertas podem servir para o poder político levar a cabo uma avaliação mais detalhada antes do momento da caducidade.

Dada a natureza da informação recolhida e a periodicidade da monitorização propõe-se que esta seja levada a cabo por uma equipa especializada em estreita articulação com a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), e, eventualmente, e quando se justificar, em articulação com a entidade responsável pela operacionalização/gestão do sistema de atribuição do BF.

O rigor da avaliação *ex-post* e a complexidade associada leva a que esta deva ser levada a cabo em grupos dedicados, qualificados e profissionais que se dediquem à avaliação regular em ciclos de 5 anos dos BF, de acordo com a sua materialidade.

Em falta de critério que justifique alterações, a prioridade das avaliações deve ser por ordem de premência: BF de nível 3, BF de nível 2 e BF de nível 1.

### 4.3. Critérios na Definição de Prioridades de Avaliação *Ex-Post*

Outros critérios podem ser estabelecidos na definição de prioridades de avaliação, aos quais pode ser dada diferente importância relativa (Minnesota Department of Revenue, 2011):

- Os BF estão próximos da caducidade ou foram alvo de propostas legislativas recentes de alteração ou revogação. Idealmente, deve ser garantido que os benefícios fiscais não caducam antes de serem avaliados.<sup>31</sup>

---

<sup>(31)</sup> Embora, do ponto de vista técnico, não se possa impor um prazo mínimo de vigência do benefício durante o qual a revogação seria impossível, não se pode deixar de apontar como característica desejável, a estabilidade do sistema fiscal como um todo e dos BF em particular. Esta estabilidade visa, por um lado, a boa gestão de expectativas dos agentes económicos e, por outro, ajudar a manter uma visão sistémica e integrada do quadro regulatório fiscal.

- Os BF apresentam elevados custos (despesa fiscal, custos administrativos e custos de cumprimento) face aos benefícios que proporcionam (ex. aumento da complexidade na administração do benefício, aumentando os custos para as autoridades fiscais; mais tempo a explicar as regras aos contribuintes, que suportam também maiores custos de cumprimento, a complexidade pode ser tal que se torna difícil para os contribuintes usufruir do benefício; ao longo do tempo a despesa fiscal aumenta e o BF é utilizado por beneficiários que inicialmente não se pretendia que dele usufríssem, a existência de abusos que conduzam à necessidade de mobilização de recursos administrativos para a respetiva contenção, etc.).
- Caso se verifique um elevada concentração da despesa fiscal em sede de um determinado imposto num reduzido número de benefícios e beneficiários, é importante a sua avaliação/reavaliação para confirmação que realizam os interesses públicos extrafiscais que determinaram a sua atribuição (Tribunal de Contas, 2017).<sup>32</sup>
- Se os benefícios fiscais podem facilmente ser substituídos por programas de despesa direta, mantendo a distribuição de benefícios. Neste caso, a intervenção via sistema fiscal deve ser comparada com o programa de despesa direta alternativo e a opção deve recair sobre aquele que proporcione vantagens claras.<sup>33</sup>

#### 4.4. Monitorização do Benefício Fiscal

Propomos então que para cada benefício atualmente em vigor, seja preenchido um guião adaptado das questões do quadro de aná-

---

<sup>(32)</sup> Nomeadamente, o Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial (SIFIDE) no âmbito do IRC.

<sup>(33)</sup> Tal como referido anteriormente, Villela (2010) compara as vantagens e desvantagens relativas da despesa fiscal face a subsídios diretos em oito vertentes: acesso por parte dos beneficiários, custos administrativos, possíveis abusos, flexibilidade, transparência e responsabilização, controlo da despesa, eficácia e equidade.

lise que permita, para cada um deles, o preenchimento da seguinte “Ficha de Monitorização”:

***Título da medida***

**Descrição de contexto – Preâmbulo** [no caso de um BF novo deve ser proporcionado um justificativo muito claro para a sua propositura: que falha/problema se está a tentar resolver, consideração de instrumentos alternativos, justificação (com *benchmark* internacional ou outro) da escolha do BF como instrumento]

|  |                                 |
|--|---------------------------------|
| Descrição  |                                 |
| Imposto  |                                 |
| Disposição Legal   |                                 |
| Beneficiários  |                                 |
| Tipo de Medida   |                                 |
| Data de Início   |                                 |
| Caducidade   |                                 |
| Função/Objetivo  |                                 |
| Objetivo Extrafiscal   |                                 |
| Nível de Despesa   |                                 |
| Descrição dos principais KPIs utilizados e respetivas fontes de informação |                                 |
| Custos de Processo   | ( ) Baixo ( ) Médio ( ) Elevado |

|                                      | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
|--------------------------------------|------|------|------|------|------|------|
| Nº de Beneficiários                  |      |      |      |      |      |      |
| Despesa Associada (Milhões de Euros) |      |      |      |      |      |      |
| Custos de Processo/ Administrativos  |      |      |      |      |      |      |
| Indicadores (KPIs)                   |      |      |      |      |      |      |

## 4.5. Dados e limitações da avaliação

De um modo geral, as avaliações são normalmente difíceis devido a limitações de informação disponível. É muitas vezes difícil reunir a informação relevante relativa a um determinado BF ou até não existir informação disponível passível de ser recolhida. Estas limitações de informação podem inclusivamente forçar muitas vezes a alterações na abordagem metodológica de avaliação.

A recolha de informação para qualquer tipo de avaliação que se pretenda fazer é crucial. Há, no entanto, um *trade-off* entre a recolha de informação e o cumprimento das obrigações dos contribuintes, por um lado, e a eficácia da máquina, por outro. Há claramente um equilíbrio a considerar entre a informação a recolher que permitirá e ajudará qualquer avaliação *versus* o acréscimo nos custos administrativos e de cumprimento. No entanto, no caso dos benefícios associados a maior despesa fiscal parece razoável considerar a expansão de recolha de informação direcionada para onde se identificam as principais lacunas.

Neste contexto, o exercício *ex-ante* proposto é muito útil na identificação de informação necessária a uma monitorização e avaliação *ex-post*. É muito importante uma planificação adequada com vista à implementação da recolha de informação necessária de modo a viabilizar a monitorização e a avaliação *ex-post*. Tal como já referido existe uma relação direta entre o esforço colocado antes da introdução do benefício e a viabilidade da avaliação após a implementação. Contudo, há que ter presente que é muito difícil estabelecer o cenário contrafactual numa avaliação *ex-post*.

## 5. Avaliação dos benefícios fiscais: responsabilidade de quem?

### 5.1. *Benchmark* internacional

Para além do reporte da despesa fiscal que visa obter um maior grau de transparência em relação a prioridades políticas e apoio a diferentes grupos ou atividades, o passo seguinte deve ser a realização de avaliações formais regulares. É importante aferir, por exemplo, se os grupos-alvo dos benefícios fiscais são realmente os beneficiados, ou se os benefícios fiscais alteram o comportamento no sentido desejado.

Embora a maioria dos países reconheça a importância da avaliação, são escassos os exemplos de países com programas sistemáticos para avaliação da despesa fiscal. E, mesmo em países com preocupações de avaliação, as avaliações consistem, muitas vezes, apenas na estimação do custo da despesa fiscal e identificação do número de beneficiários (Jacobsen et al., 2010).

Retomamos o que se passa ao nível de avaliação de despesa fiscal nos países que se destacam na literatura a este nível e já anteriormente referidos: Irlanda, EUA, Alemanha, Holanda e Canadá. A estes, juntamos os países nórdicos.

#### *Irlanda*

Em 2014, o *Department of Finance* publicou um relatório que estabeleceu *guidelines* para avaliação *ex-ante* e *ex-post* de despesa fiscal. Com a publicação deste documento, o Ministério definiu linhas orientadoras a serem utilizadas aquando da introdução de novas despesas fiscais ou na avaliação de despesas já existentes.

Desde então, uma série de avaliações vêm sendo feitas com base nessas *guidelines* com o objetivo de aferir se as despesas fiscais devem ou não ser mantidas e/ou alteradas. Estas têm sido realizadas internamente pelo *Department of Finance* (em articulação com o *Office of the Revenue Commissioners*, entidade corresponde à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) em Portugal, e com outros

Ministérios sempre que necessário e adequado), ou através de consultores externos especializados, novamente com a colaboração do *Department of Finance, Office of the Revenue Commissioners* e outros Ministérios.

### EUA

Nos EUA, não existe nenhuma exigência de avaliação de despesa fiscal. Contudo, desde 1994, o *U.S. Government Accountability Office* (GAO), entidade independente e apartidária que trabalha para o Congresso, recomenda um maior escrutínio das despesas fiscais: quão bem funcionam para atingir as metas estabelecidas e como se comparam em termos de benefícios e custos com outros programas com objetivos semelhantes. Apesar da não exigência de avaliação, muitas despesas fiscais têm data de expiração o que requer algum tipo de, pelo menos, reconsideração, se não avaliação.

Contudo, o poder executivo pouco progresso fez nesse sentido.

Por isso, em 2012, e em resposta a uma solicitação do Congresso Norte-Americano dado o seu interesse na eficácia da despesa fiscal, o próprio GAO publicou um documento com linhas orientadoras para a sua avaliação. Nele são propostas perguntas que o Congresso pode colocar para avaliação do desempenho de uma despesa fiscal. Entre elas impõe-se a reflexão quanto à melhor forma de levar a cabo esta avaliação: a identificação da entidade ou entidades responsáveis pela avaliação, o momento em que a avaliação deve ocorrer e a informação necessária à sua elaboração.

### Alemanha

Tal como anteriormente referido, em 2007, o Ministério das Finanças encomendou uma avaliação sistemática das despesas fiscais mais relevantes. O projeto foi levado a cabo por 12 investigadores de 3 instituições de investigação respeitadas, o que constituiu uma garantia de uma análise não enviesada: (i) *Copenhagen Economics* (empresa consultora dinamarquesa), (ii) *Centre for European Economic Research* (ZEW Mannheim), (iii) *FiFo Institute for Public Economics* da Universidade de Colónia (líder do projeto).



Na altura, esta avaliação simultânea das 20 maiores linhas de despesa fiscal constituiu um passo ousado e inovador da Administração com vista à modernização do Orçamento no país.

Decorrida praticamente uma década desde a conclusão do estudo, que ocorreu em 2009, é possível concluir que se, por um lado, esta avaliação foi um sucesso no sentido de aprofundar o nível de conhecimento sobre as rubricas de despesa fiscal em questão, por outro, a verdade é que não teve qualquer impacto em termos de consequências práticas de política (Thöne, 2014). Isto levanta a questão de, eventualmente, um modelo de avaliação com total independência como o modelo alemão poder, na realidade, revelar-se um modelo em que não existe um compromisso por parte do poder político.

### *Holanda*

Em 2004, a Holanda começou um programa de avaliações de despesas fiscais com o objetivo de rever cada despesa fiscal aproximadamente de 5 em 5 anos. A responsabilidade é partilhada entre o Ministério das Finanças e o Ministério ao qual a despesa respeita.

### *Canadá*

Não existe nenhum mecanismo formal para avaliação pelo Parlamento ou Governo ou qualquer outra entidade depois de a despesa fiscal ser aprovada. Contudo, as medidas de despesa fiscal são revistas numa base *ongoing* no *Department of Finance* com base nos *inputs* técnicos adequados dos Departamentos/Ministérios correspondentes. No que toca a aspetos administrativos, o acompanhamento é feito pela *Canada Revenue Agency*, entidade corresponde à AT em Portugal.

Tal como anteriormente referido, anualmente, medidas específicas de despesa fiscal, identificadas numa base discricionária, são avaliadas mais formalmente e os resultados são publicados como parte integrante do relatório de despesa fiscal do *Department of Finance*. As avaliações são realizadas por economistas que integram o *Tax Policy Branch* do *Department of Finance* do Canadá. Tipicamente, é avaliada uma determinada despesa fiscal selecionada por ano.

### *Países Nórdicos*

Não existe nenhuma avaliação sistemática quanto à eficácia da despesa fiscal nos países nórdicos.

As avaliações mais abrangentes de despesa fiscal têm sido feitas em momentos de reformas fiscais alargadas. Existem, contudo, bons exemplos pontuais de avaliação. Por exemplo, na Noruega, a despesa fiscal associada a incentivos ao I&D foi amplamente avaliado pela *Statistics Norway*.

Inclusivamente, estudos apontam para a necessidade de dar maior ênfase à avaliação de despesa fiscal nestes países, avaliações que devem ser mais extensivas e mais frequentes quanto à eficácia da despesa fiscal e se os objetivos pretendidos são atingidos (Jacobsen et al., 2010).

Desta breve análise, torna-se clara a existência de diferentes modelos (inter e intra-país) no que toca às entidades responsáveis pela avaliação e que refletem diferentes graus de independência/dependência face ao poder político. Tais diferenças parecem, no entanto, refletir-se num *trade-off* entre total liberdade dos especialistas no escrutínio das despesas fiscais e o compromisso político na implementação dos resultados e recomendações da avaliação.

Se, por um lado, as avaliações externas devem ser utilizadas quando existe necessidade de *expertise* especializada, preocupação em obter uma nova perspetiva sobre as políticas do executivo e/ou quando os objetivos da avaliação são aumentar a responsabilização e transparência, por outro lado, também podem apresentar algumas limitações. Nomeadamente, (i) uma certa relutância dos decisores de política em aceitar os resultados e recomendações e (ii) uma deficiente compreensão da substância da medida de política conduzindo a “avaliações teóricas”.

Também, o grau de independência pode ter implicações na periodicidade das avaliações: tratem-se de avaliações *ad-hoc* realizadas em determinado momento de tempo dadas as necessidades (restrições/opções) de política ou de ciclos de avaliação regulares pré-determinados e dissociados do processo político.

## 5.2. Modelo proposto

É fundamental a definição clara da responsabilidade de cada uma das fases de avaliação. Desde logo entendemos ser importante separar a entidade responsável pelo procedimento de monitorização da responsável pela avaliação *ex-post*. Tal separação afigura-se mais saudável para a transparência do sistema. Desde logo, se ambas estiverem nas mãos da mesma entidade, será natural a prioridade cair na tarefa corrente mais operacional, podendo-se desvalorizar a avaliação. Além disso, a separação obriga a disponibilização de informação, que deve ser tornada pública, disponível a todos, e não apenas à entidade que avalia.

### 5.2.1. Avaliação *ex-ante*

A qualidade e rigor da avaliação *ex-ante* são fundamentais para a qualidade e rigor das fases seguintes de avaliação. Esta fase é da responsabilidade do proponente do BF e deve garantir a clareza dos objetivos, as respostas adequadas ao guião de avaliação e uma adequada definição de KPIs e de fontes de informação.

### 5.2.2. Monitorização

Como atrás referido, dada a natureza da informação recolhida e a periodicidade da monitorização propõe-se que esta seja levada a cabo por uma equipa especializada em estreita articulação com a AT, e, eventualmente, e quando se justificar, em articulação com a entidade responsável pela operacionalização/gestão do sistema de atribuição do BF. O modelo de tutela, mais ou menos independente do poder executivo, deverá ser definido de acordo com critérios operacionais.

### 5.2.3. Avaliação *ex-post*

Já a avaliação dos BF exige conhecimento substancialmente diferente. Tão importante do que estar familiarizado com a lei é deter conhecimento e prática na avaliação de medidas de política pública e garantir que esta avaliação é objetivo prioritário de quem a faz.

Avaliações bem-sucedidas exigem três condições:

- Ser elaborada por *staff* com as competências adequadas;
- Ser considerado isento e fiável, independente de interesses partidários;
- Garantir que o público e os *policymakers* atentem aos resultados.

Para garantir a independência dos resultados, essa avaliação deverá ser feita por uma entidade independente e profissionalizada. Isso permitirá quer um aumento na capacidade de avaliação, com a incorporação de conhecimento especializado adequado, quer maior transparência. Em particular, para garantir maior transparência, deve haver o reporte robusto de informação relativa aos BF da parte da autoridade responsável pela monitorização (disponível a todos e não apenas a quem faz a avaliação) e o acesso a dados fiscais (naturalmente anónimos) para utilização nas avaliações. Tal permitirá aos investigadores independentes identificar áreas às quais se devem dedicar, nomeadamente, medidas de política a necessitar de revisão e o acesso a informação a ser utilizada nas avaliações. Neste processo, é fundamental o apoio das entidades relevantes do governo no processo de avaliação.

Assim, recomendamos a criação de uma Unidade Técnica para Avaliação de Benefícios Fiscais.<sup>34</sup>

Eventualmente, pode ser possível a candidatura ao programa SARE (Serviço de Apoio à Reforma Estrutural) da Comissão Europeia, na área de *Revenue Administration & Public Financial Management*, com vista à implementação da Unidade Técnica para Avaliação de Benefícios Fiscais.

Esta Unidade deve ser composta por especialistas em avaliação de políticas e em fiscalidade, e ter como objetivo:

- levar a cabo o processo de avaliação;
- publicar os respetivos relatórios;
- estabelecer recomendações aos poderes executivo e legislativo com base nas avaliações realizadas.

---

<sup>(34)</sup> Ou, mais genericamente, para Avaliação de Políticas Públicas, que no imediato se dedique aos BF.

O modelo de tutela desta Unidade pode ser mais semelhante ao da UTAO (ou do GAO Norte-Americano) e, seguindo uma lógica de reforço da democracia parlamentar, ser sediada na Assembleia da República. Em alternativa, pode também seguir mais de perto o modelo Irlandês e trabalhar sob tutela do Ministério das Finanças.

Mais uma vez, a opção tem implicações no *trade-off* entre independência e *enforcement*. A primeira opção, mais independente, tem que assegurar a visibilidade e notoriedade pública para garantir a devida publicitação e discussão dos resultados que gere compromissos por parte do poder político.

Dada a natureza contínua deste trabalho, é importante que se trate de uma Unidade permanente, cujos membros devem cumprir mandatos longos. Deve estar mandatada para estabelecer prioridades na avaliação dos benefícios de acordo com os critérios atrás estabelecidos.

Devem existir fundos adequados e suficientes para garantir que as avaliações sejam significativas e relevantes e que atingem o seu objetivo. Será necessário contratar *staff* adicional com os conhecimentos e a experiência adequada em avaliação de programas e com conhecimento especializado no sistema fiscal, recorrer a consultores ou redirecionar funcionários das suas funções habituais. Também, será necessária a recolha e análise de informações adicionais com consulta a *stakeholders* quer dentro quer fora do governo. E tudo isto requer fundos.<sup>35</sup>

---

<sup>(35)</sup> A título de exemplo, refira-se que, em 2011, foi atribuída uma verba de USD 100.000 para a avaliação de uma despesa fiscal designada por *Angel Tax Credit*, no Minnesota, EUA. O benefício concedia um crédito de 25% a investidores ou fundos de investimento que investiram em *start-ups* com foco em alta tecnologia em produtos processos ou serviços e em campos específicos. Com a avaliação pretendeu-se aferir quanto à eficácia do crédito fiscal e seus efeitos na economia do Minnesota. A adjudicação da avaliação ocorreu em 2012 a uma entidade qualificada externa e independente, sem qualquer interesse no crédito fiscal, tendo sido concluída em 2014. O programa terminou em 31 de dezembro de 2017. Ver Minnesota Statutes 2010 [Small Business Investment Tax Credit], sec. 116J.8737, subd. 10. Retirado de: <https://www.revisor.mn.gov/statutes/?id=116J.8737>.



## 6. O Orçamento do Estado e os Benefícios Fiscais

Portugal encontra-se entre os países da OCDE que reportam anualmente a despesa fiscal, conforme recomendação do FMI (2007) e OCDE (2010).<sup>36</sup>

A sustentabilidade das finanças públicas confere especial importância ao controlo da despesa fiscal que constitui uma perda de receita para o Estado. É importante garantir que a despesa fiscal seja objeto do mesmo nível de análise que a despesa direta do Estado. A Constituição da República Portuguesa (CRP) preceitua que a proposta de Lei do OE seja acompanhada de relatórios sobre os benefícios fiscais e a estimativa da receita cessante (*cf.* alínea g) do artigo 106.º). A alínea h) do n.º 3 do artigo 13.º da LEO estatui que devem ser quantificadas as estimativas das receitas cessantes em virtude de benefícios tributários e a alínea j) do n.º 3 do artigo 37.º consagra que a proposta de Lei do OE deve ser acompanhada dos benefícios tributários, estimativas das receitas cessantes e sua justificação económica e social.<sup>37</sup>

É de assinalar que de acordo com a LEO, e no cumprimento do princípio da especificação (*vd.* artigo 17.º), as despesas públicas são estruturadas/especificadas no OE por classificadores orgânico, funcional e económico.

Contudo, as receitas cessantes em virtude de benefícios tributários são apresentadas em mapa próprio (Mapa XXI), apenas de acordo com os códigos de classificação económica aplicáveis às receitas públicas<sup>38</sup>, sem especificar as atribuições aos vários ministérios (classifi-

<sup>(36)</sup> A mesma recomendação resulta de um *paper* do Banco Mundial (Li Swift, 2006).

<sup>(37)</sup> *Vd.* também o n.º 2 do artigo 17.º da LEO (Especificação) — A especificação das receitas cessantes em virtude de benefícios fiscais é efetuada de acordo com os códigos de classificação económica das receitas. O n.º 11 do artigo 45.º dispõe que dentro do Ministério das Finanças, é obrigatória a constituição de um programa não vinculativo destinado a gerir e controlar a despesa fiscal resultante da concessão de benefícios tributários.

<sup>(38)</sup> A classificação económica das receitas públicas procede à sua especificação por capítulos, grupos e artigos.

cação orgânica) ou as categorias funcionais de acordo com as principais funções desempenhadas pelo Estado (classificação funcional), o que constitui uma situação indutora de menor transparência, rigor e eficiência, ao arrepio de uma desejável boa gestão e utilização dos recursos públicos. Além do mais, neste Mapa a informação é reportada numa ótica de caixa em contraste com o relatório anual da Despesa Fiscal que especifica/detalha a informação numa ótica económica<sup>39</sup> e para o total das Administrações Públicas.

Por outro lado, no relatório do OE há uma secção dedicada à totalidade da despesa fiscal (incluindo, por isso, a despesa estruturante) onde se apresentam os dados por imposto e com classificação por três macro funções (Assuntos Económicos, Proteção Social e Outras). Esta análise é muito pouco detalhada, não permitindo, por um lado, distinguir a despesa associada aos benefícios fiscais da despesa estruturante, e por outro, não permite distinguir as áreas de intervenção<sup>40</sup> a que esta despesa se destina.

Sendo as receitas cessantes em virtude dos Benefícios Fiscais tratadas como receita negativa, e sendo os mapas das receitas elaborados numa ótica de caixa, o valor apresentado é na sua maioria líquido do benefício<sup>41</sup>. Uma apresentação de receita total em paralelo com os benefícios que afetam as diversas rubricas da receita permite rever de forma mais completa como os recursos públicos estão a ser alocados, se vão ao encontro dos objetivos de política e a dimensão efetiva do Estado (quando medida pela dimensão da receita).

Com este capítulo pretende-se contribuir com recomendações relativas à forma como os BF devem ser tratados em sede de Orçamento do Estado com vista a uma maior responsabilização e transparência fiscal.

---

<sup>(39)</sup> A contabilidade com base na especialização económica regista fluxos no momento em que o valor económico é criado, transformado, trocado, transferido ou extinto.

<sup>(40)</sup> Investimento, poupança, criação de emprego, criação de emprego, investigação e desenvolvimento, educação, saúde, proteção do ambiente, defesa, segurança e ordem pública, etc.

<sup>(41)</sup> Pode haver situações menos comuns em que não há coincidência entre o exercício em que se verificou o facto que dá origem ao BF e aquele em que se verifica a diminuição de receita.



Pelas regras da contabilidade nacional, os BF<sup>42</sup> recebem atualmente um tratamento singular que deriva da sua natureza: os não reembolsáveis/não recuperáveis (os limitados pela dimensão da obrigação fiscal/os que somente podem ser utilizados até ao montante do imposto apurado) são tratados como redução de receita fiscal das Administrações Públicas (reduzindo a carga fiscal) e não como despesa. Um novo BF reduz as receitas reportadas<sup>43</sup> e não altera a despesa efetuada. O detalhe utilizado no Orçamento do Estado no reporte das despesas, não é, desta forma replicado no reporte dos BF, subavaliando os verdadeiros custos do exercício das funções do Estado.

Se, por um lado, tal não tem qualquer impacto sobre a capacidade líquida/necessidade líquida de financiamento das Administrações Públicas, por outro lado, a forma atual de reportar a despesa fiscal introduz enviesamentos que é preciso não ignorar (Burman e Phaup, 2011).

A despesa pública direta é especificada do lado da despesa e está associada a maior governo e a um acréscimo da carga fiscal para compensar o impacto orçamental. Atualmente, a forma como são tratados os BF<sup>44</sup> faz com que um programa semelhante de despesa direta sugira um aumento de impostos e um acréscimo de despesa do governo, o que pode ser politicamente menos atraente. Os benefícios fiscais são a componente “negativa” das receitas fiscais e devem ser controladas sob os mesmos parâmetros das despesas públicas diretas (“orçamento das despesas fiscais”)<sup>45</sup>.

Nesta perspetiva, um aumento explícito da despesa associado a maiores impostos é menos atrativo que um aumento nos BF – os contribuintes obtêm benefícios sem a perceção clara dos seus custos.

---

<sup>(42)</sup> O Sistema Europeu de Contas – SEC 2010 utiliza a designação de créditos fiscais

<sup>(43)</sup> De acordo com o n.º 2 do artigo 15.º da Lei de Enquadramento Orçamental e exceto nas situações em que não há coincidência entre o exercício em que se verificou o facto que dá origem ao BF e aquele em que se verifica a diminuição de receita.

<sup>(44)</sup> Está previsto no n.º 11 do artigo 45.º da Lei de Enquadramento Orçamental a constituição de um programa orçamental destinado a gerir e controlar a despesa fiscal resultante da concessão de BF. No entanto, esta reforma das finanças públicas encontra-se atrasada tendo o Ministério das Finanças reagendado a sua implementação para 2021.

<sup>(45)</sup> OECD (2004), “Off-budget and Tax Expenditures”. Disponível em: <http://www.oecd.org/gov/budgeting/39515114.pdf>

Assim, os BF fazem parecer que o Governo é menor e que proporciona maiores benefícios. Isto cria a ilusão de eficiência política quando, na realidade, os BF podem não ser mais eficientes que programas de despesa direta.

O reporte adequado de BF evidenciaria o verdadeiro peso do Governo na economia. Trata-se de mais do que uma simples forma de apresentação.

Também, a situação atual pode motivar e facilitar que a despesa seja feita pelo sistema fiscal em vez de outras formas mais eficazes e eficientes de despesa direta, dando origem a um *mix* ineficiente de despesa enviesado para os BF (Burman & Phaup, 2011). De salientar que o estreitamento da base tributável implica o acréscimo da carga fiscal para os restantes contribuintes.

Mantendo o reporte como receita negativa, tal como recomendado pelo Sistema Europeu de Contas – SEC 2010 e pela Lei de Enquadramento Orçamental, convém assegurar que este reporte é claro do ponto de vista de qual a receita que está a ser afetada por um determinado BF. Adicionalmente, reveste-se da maior importância que os BF sejam claramente imputados aos orçamentos dos ministérios. Ao não o serem funcionam como bandeiras de política de um determinado ministério sem a correspondente responsabilização pelos seus custos.

Há, portanto, desafios ao registo e tratamento adequado dos BF de modo a garantir uma maior responsabilização e transparência fiscal (Burman Phaup, 2011; Minnesota Department of Revenue, 2011; FMI, 2007; Li Swift, 2006; OCDE, 2004, 2010):

- 1) Integração dos BF no Orçamento com o detalhe atribuído às despesas diretas

Deve ser feita a sua classificação orgânica e por funções para que possam ser comparados com a despesa direta ou para que se entenda claramente qual a receita negativa que está a ser gerada.

Os responsáveis por cada ministério não podem apenas competir por uma fatia maior do OE, têm que ser responsabilizados pela mesma. Nesse sentido o montante dos BF deve ser explicitamente incluído na parte do orçamento que cabe aos ministérios que tenham como missão as funções relativamente às quais os BF são atribuíveis/impu-

táveis. O foco deve estar na criação de valor para os cidadãos e para o país, através das políticas públicas com plena consciência do gasto envolvido em cada uma delas.

As receitas cessantes em virtude dos BF devem ser estimadas e totalmente integradas no OE, da mesma forma que outras formas de despesas públicas. Despesa direta e BF devem aparecer com o mesmo grau de rigor.

É uma mudança decisiva no sentido de um orçamento mais abrangente e transparente e que permitirá aumentar o controlo sobre a despesa fiscal. Pode ajudar a reduzir ou eliminar o enviesamento em favor de mais despesa fiscal.

Além disso, o conceito convencional de dimensão do Estado deve incluir quer as despesas diretas quer os BF.

- 2) A avaliação dos BF deve fazer parte dos esforços de consolidação orçamental

Os BF juntamente com a despesa direta formam os gastos totais do Governo e devem respeitar limites sustentáveis.

As políticas que envolvem despesa fiscal devem ser candidatas igualmente prováveis a ações para redução do défice tal como qualquer outra política governamental, incluindo programas de despesa direta e questões estruturais do sistema fiscal. Assim, uma rigorosa avaliação dos BF deve contribuir para os esforços de consolidação orçamental. A este título, deverá ser efetuada uma clara distinção entre as perdas de receita por desagravamentos fiscais estruturais e as receitas cessantes por benefícios fiscais.

- 3) O impacto de cada despesa fiscal deve ser avaliado como parte de um cenário de equilíbrio orçamental

O Orçamento do Estado deve ser equilibrado.<sup>46</sup> Assim, o impacto de cada despesa fiscal deve ser avaliado como parte de um cenário de equilíbrio orçamental. Por exemplo, uma isenção num determinado

---

<sup>(46)</sup> Ver Lei de Enquadramento Orçamental Artº 10º, 11º, 12º e 27º.

imposto significa ou uma taxa desse imposto ou de um outro qualquer imposto superior ou uma redução nas despesas do Estado. É obrigação do poder político decidir o que deve ser feito para manter o equilíbrio orçamental. Assumir que um BF pode ser criado e tudo o resto se mantém inalterado não é legítimo.

Neste contexto, nova despesa com BF deve ser totalmente compensada. Aliás, de acordo com a Lei do Enquadramento Orçamental Art.º 37.º o relatório que acompanha a proposta de lei do OE deve ser acompanhado, entre outros, dos seguintes elementos informativos: “*Os benefícios tributários, estimativas receitas cessantes, sua justificação económica e social e, bem assim, a identificação de medidas destinadas à cobertura da receita cessante que resulte da criação ou alargamento de quaisquer benefícios fiscais.*”

É, portanto, fundamental que os BF estejam sujeitos ao mesmo controlo orçamental que qualquer outro tipo de despesa. Um controlo menos rigoroso destes criará um incentivo para a sua proliferação independentemente das considerações objetivas que possam justificar tal escolha. Isso coloca em risco as funções de alocação/distributiva,<sup>47</sup> macroeconómica<sup>48</sup> e administrativa do Orçamento<sup>49</sup> assim como a função principal de arrecadação de receitas do sistema fiscal.

Os BF fiscais devem ser monitorizados e avaliados individualmente quanto a relevância, eficácia, eficiência e toda a informação deve ser publicamente disponível para garantir a transparência fiscal.

Por fim, destaca-se a importância da operacionalização da Entidade Contabilística Estado (ECE) constituída pelo conjunto das operações contabilísticas da responsabilidade do Estado, cujo referencial é o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), e que devem passar a ser objeto de contabilidade financeira (base de acréscimo). É nesta entidade que deverá ser feito o relato dos benefícios fiscais.

---

<sup>(47)</sup> Que as autoridades orçamentais (poderes executivo e legislativo) possam comparar e estabelecer *trade-offs* nas alterações de despesas e receitas (OCDE, 2004).

<sup>(48)</sup> Que as autoridades orçamentais possam decidir sobre o impacto na economia dos totais e composição das despesas, receitas e défice (OCDE, 2004).

<sup>(49)</sup> Que as autoridades orçamentais possam controlar a eficiência de custos de toda a prestação de serviços públicos (OCDE, 2004).

## Parte II: Descrição dos Benefícios Fiscais



# 1. Introdução

Nesta parte do trabalho, apresentam-se de forma sistematizada os BF vigentes no ordenamento jurídico português à data da constituição do Grupo de Trabalho. Apesar do presente trabalho ter sido iniciado antes da discussão e aprovação do Orçamento do Estado para 2019, optou-se, por motivos de transparência, por elencar aqui igualmente os BF aprovados através desse diploma legal.

Fora deste levantamento encontram-se os benefícios concedidos em sede de impostos municipais ou outros que sejam decididos pelas autarquias locais. Estes benefícios não foram englobados no âmbito de ação deste relatório. Sem prejuízo desta opção será desejável fazer, uma sistematização semelhante para esses BF, e eventualmente incorporar tudo numa única base de dados.

A proposta aqui feita é a da criação de uma área *on-line*, que pode ter existência própria, estar alojada no site da AT, ou ainda estar alojada num site específico criado para a Unidade Técnica para Avaliação de BF, onde se agregue toda a informação apresentada. Criar-se-ia então uma *área Benefícios Fiscais* onde estaria sediada uma série de informação útil e que garantiria uma maior transparência sobre a panóplia de BF existentes, a criação de novos BF, destinatários, montantes envolvidos, etc.

Poderia igualmente ser interessante os contribuintes, individuais ou coletivos, poderem aceder a este sítio a partir da sua área no portal das finanças. Poder-se-ia igualmente incluir neste espaço uma *“conta corrente BF”*, onde os contribuintes teriam acesso aos BF de que estão a usufruir ou que tenham usufruído no passado.

A contabilização por contribuinte dos BF usufruídos seria igualmente um instrumento importante de controlo e de apoio à monitorização por parte das entidades responsáveis nomeadamente da AT.

A base seria o ficheiro Excel apresentado no final desta secção na Tabela 8 que permite, desde logo, reunir num só espaço os BF espalhados por uma miríade de diplomas legais. Entre Códigos Fiscais, Estatuto dos Benefícios Fiscais, Leis, Decretos-Lei e Resoluções da Assembleia da República contam-se mais de 60 normativos distintos.

Existe bastante opacidade, para os contribuintes individuais e coletivos, quanto aos BF que existem e, em particular, em relação àquelas que se podem aplicar a cada caso concreto. Acresce, que a leitura e interpretação de alguma da legislação em causa não é, muitas vezes, esclarecedora para o contribuinte comum. Assim, propõe-se que para alguns BF se insira uma ligação, na linha correspondente do ficheiro, para uma página que esclareça, de forma o mais simples e cabal possível, as principais características do BF. Poder-se-ia seguir o exemplo da Segurança Social que, com a resposta a alguns itens, traduz a complexidade técnica dos instrumentos para uma linguagem mais simples e acessível. Seguir-se-ia, então, um guião do tipo:

- Esta informação destina-se a que cidadãos ▼
- O que é e quais as condições para ter acesso ao BF ▼
- Qual a duração e os montantes envolvidos ▼
- O que fazer para aceder ▼
- Quais os prazos para acesso ao BF ▼
- Conceitos ▼

Adicionalmente, dever-se-ia garantir que o normativo legal de cada BF poderia ser acedido a partir desta área. Assim, e apesar da grande dispersão de informação, seria possível, a partir de um mesmo ponto, chegar a toda a informação relevante.

O ficheiro apresentado teve como ponto de partida o Manual de Quantificação da Despesa Fiscal produzido pela Autoridade Tributária (Autoridade Tributária e Aduaneira, 2018).



## 2. Pressupostos do Ficheiro

Algumas opções relevantes foram tomadas na construção do ficheiro:

### 2.1. Objetivos extrafiscais

Os objetivos extrafiscais definidos no ficheiro, são obviamente definidos *a posteriori*. Não constam no ficheiro original da AT (Autoridade Tributária e Aduaneira, 2018). É uma tentativa do Grupo de Trabalho de interpretação da intenção do legislador. A dificuldade, em alguns casos, de preencher esta coluna alerta, mais uma vez para a necessidade de, no momento de criação do BF, existir uma definição muito focada e o mais detalhada possível do objetivo do BF e dos impactos esperados. O ficheiro deve ir sendo alimentado à medida que os BF vão sendo criados e na coluna Objetivo Extrafiscal deve ficar absolutamente claro qual a falha/problema que se está a tentar resolver.

Alerta-se para que, em muitos casos, o GT apenas consegue descortinar objetivos vagos. Noutros casos, poder-se-á correr até o risco de nem sequer se ir ao encontro à vontade do legislador.

Esta dificuldade traduziu-se mesmo na impossibilidade de identificar objetivos para alguns dos BF elencados. Esta impossibilidade pode derivar da dificuldade de interpretação do BF, da dificuldade de aferir a sua utilidade, da complexidade de delimitar o público-alvo, ou pode mesmo ser indicativa de que não se trata efetivamente de um benefício fiscal, mas sim de uma medida de desagravamento estruturante. A própria Autoridade Tributária classifica um conjunto de benefícios como sendo de carácter estrutural (Apêndice I). Mais uma vez, torna-se claro que é imperativo no momento da criação ser-se completamente transparente e focado relativamente aos objetivos extrafiscais, para que não reste qualquer dúvida que se trata de um BF e não de uma alteração técnica ao funcionamento do imposto.

Nesta leitura e interpretação *ad hoc* existem, aparentemente, um número significativo de BF que concorrem para o mesmo objetivo.

Esta concorrência para o mesmo objetivo não se afigura problemática se estivermos a falar de impostos diferentes. É aliás natural que, se um problema for efetivamente relevante, seja abordado de forma multifacetada e se opte por atribuir BF em sede de mais do que um imposto. Mais estranho é, contudo, quando se tem BF com objetivos semelhantes ou iguais em sede do mesmo imposto. Neste caso dever-se-á compreender claramente se tal duplicação faz sentido, porque se refere a aplicações em contextos diferentes de uma mesma norma, ou se é uma complexificação desnecessária do regime.

Mais uma vez, no momento da criação e aprovação de um novo BF deve ser feita uma análise aprofundada dos BF, e outros instrumentos de políticas públicas, que concorram para os mesmos objetivos, no sentido de se ter uma perspetiva transversal e um enquadramento global antes da validação final.

A classificação quanto à função de cada BF apresentada na Tabela 8 é feita pela AT, no que toca a todos os impostos exceto IRC e IRS é a que consta do Manual de Quantificação da Despesa Fiscal da AT (Autoridade Tributária e Aduaneira, 2018) e que segue o classificador por função dos Benefícios Fiscais criado e aprovado, através da Deliberação n° 1447/2007, de 27 de julho, do Conselho Superior de Estatística do Instituto Nacional de Estatística.

## 2.2. Não inclusão das taxas preferências de IVA

O Imposto sobre o Valor Acrescentado, enquanto imposto geral sobre o consumo que incide sobre a generalidade das transmissões de bens e prestações de serviços, tem vindo a assumir uma preponderância cada vez maior na receita geral do Estado.

Em face da importância que o IVA assume no sistema fiscal português, impõe-se fundamentar a opção pela não inclusão das taxas preferenciais de IVA na presente análise. Para tal, será útil ter presente algumas das características do imposto, bem como as suas principais manifestações em matéria de despesa fiscal.

O IVA configura um imposto de base comunitária. A sua base jurídica encontra-se plasmada no Direito Comunitário (Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006) e vincula os

legisladores dos Estados-Membros, não obstante conferir-lhes também alguma discricionariedade no momento da transposição das normas para o Direito interno.

Relativamente às taxas de IVA, o legislador nacional fez uso da faculdade que lhe era conferida pelo legislador comunitário e, para além da taxa normal, consagrou a existência de duas taxas reduzidas (denominando a mais elevada das duas de ‘intermédia’), verificando-se ainda a existência de taxas diferentes consoante as operações se localizem no território continental ou nas Regiões Autónomas dos Açores ou da Madeira.

Se assumirmos que os desvios face à tributação-regra, no caso à tributação à taxa normal de IVA, traduz um objetivo essencialmente extrafiscal, mais fácil se tornará a interpretação da lista de bens e serviços consagrados pelo legislador comunitário como passíveis de beneficiar da aplicação de taxas reduzidas e com base na qual o legislador português erigiu as listas anexas ao Código do IVA nas quais identifica os bens e serviços sujeitos à taxa intermédia e à taxa reduzida.

Neste sentido pode-se ler no Manual de Quantificação da Despesa Fiscal: *“Para efeitos da quantificação da despesa fiscal, considera-se que a taxa reduzida e a taxa intermédia consagradas no Código do IVA se inserem no conceito de despesa fiscal. Veja-se que estas taxas vêm no seguimento da faculdade atribuída aos Estados Membros no âmbito da Diretiva n.º 2006/112/CE (nomeadamente no seu artigo 98.º) de utilizarem uma ou duas taxas reduzidas relativamente a determinados bens e serviços, o que, para além de ser opcional tem um objetivo extrafiscal que se traduz na seleção dos bens e serviços sujeitos a essas taxas diferenciadas.”*

A opção deliberada do legislador sujeitar determinado bem ou serviço a uma taxa inferior à normal, independentemente do objetivo concreto, traduz-se assim num benefício fiscal.

É esta leitura que justifica a apresentação do diferencial de taxas no Continente no Mapa XXI do Orçamento do Estado desde 2017 (seguindo a recomendação 42 do parecer do tribunal de contas à conta Geral do Estado de 2014 onde se conclui que: *“A DF em IVA continua subavaliada porque não é quantificada a despesa relativa a todas as operações isentas ou sujeitas a taxa reduzida ou intermédia que visam prosseguir finalidades extrafiscais”* (pg. 195)).

É por esse motivo, aliás, que a despesa fiscal contabilizada no Mapa XXI de 2016 dá um salto substancial no OE de 2017 (para mais de 7 mil milhões, dos quais 5 mil milhões corresponde ao diferencial de taxas no Continente). No OE de 2019 o Mapa XXI apresenta um total de receita cessante 11,7 mil milhões de euros dos quais 7,5 mil milhões são atribuídos a estas taxas.

Dada a sua magnitude e a importância que têm no condicionamento do comportamento dos consumidores estas taxas exigem uma reflexão muito própria que se decidiu ficar de fora do presente relatório.

Não restam dúvidas que o fim das taxas preferenciais, nomeadamente equiparando-as à taxa normal, implicaria uma diminuição substancial da base de incidência (num efeito tipo Laffer (Guedes de Oliveira & Costa, 2015)) com uma muito provável perda de receita. Assim, não se devem pensar nestes 7,5 mil milhões como receita passível de ser coletada se se terminar com estes BF. Mas não se deve esquecer os 7,5 mil milhões, que pela sua magnitude devem ser racionalizados. Os bens e serviços sujeitos a estas taxas devem ser pensados de forma transversal e no contexto de toda a despesa fiscal para que o seu uso enquanto instrumento de política pública eficiente e eficaz seja efetivo.

Ainda no âmbito do IVA, importa referir que, à semelhança do que acontece nos bens e serviços aos quais podem ser aplicadas taxas reduzidas, o legislador comunitário limitou as operações que os legisladores nacionais podem isentar de tributação.

De forma a melhor compreender-se o impacto das isenções em sede de IVA, importa invocar o carácter plurifásico do imposto, que se repercute ao longo de toda a cadeia de valor de determinado bem ou serviço e que, através do método de dedução, onera apenas o consumidor final.

Importa ainda clarificar que as isenções podem ser denominadas de completas e incompletas, consoante a sua aplicação implique a limitação, ou não, do direito à dedução do respetivo prestador/transmitente.

Assim, no caso das isenções incompletas (que limitam o direito à dedução), a despesa fiscal apenas se traduz no valor acrescentado da última operação da cadeia de valor, por contraposição às isenções completas (que conferem o direito à dedução), em que a despesa contempla todo o valor acrescentado gerado ao longo da respetiva cadeia.

Em face do exposto, não obstante ser reconhecida a preponderância do IVA na receita, bem como o impacto da aplicação de taxas reduzidas e das isenções de imposto na despesa, a opção passou pela sua não inclusão nesta Parte do relatório,<sup>50</sup> não obstante as regras e procedimentos referidos na Parte I deverem ser aplicadas a BF em sede de qualquer imposto. A harmonização do imposto ao nível comunitário, bem como a complexidade do seu funcionamento em matéria de determinação de taxas e aplicação de isenções, justificam a sua não inclusão específica na análise que aqui se efetua, não obstante os resultados da mesma poderem vir a ser-lhe aplicáveis.

### 2.3. Ótica de apuramento dos dados

Os dados apresentados são apurados na ótica económica, ou seja, atendendo ao ano a que o imposto respeita (ao contrário da ótica financeira que atende ao ano de liquidação do imposto).

Esta clarificação revela-se da maior importância uma vez que os valores existentes à data estão publicados em óticas diferentes de acordo com a natureza específica dos documentos de reporte da despesa fiscal (Autoridade Tributária e Aduaneira, 2018).

Assim, no Orçamento do Estado (relatório e Mapa XXI) e na Conta Geral do Estado (em estreita ligação com o OE) é utilizada a ótica financeira. Já no relatório da Despesa Fiscal, ao atender-se ao ano a que se reporta o facto gerador do imposto (que nem sempre corresponde ao ano de liquidação), utiliza-se a ótica económica.

Parece-nos da maior relevância a definição de processos que garantam uma mensuração fiável da despesa associado aos BF em termos de contabilidade orçamental (base de caixa) e contabilidade financeira (base de acréscimo).

Uma nota particularmente importante é a identificação de forma inequívoca, em cada publicação, da ótica utilizada no apuramento dos valores apresentados.

---

<sup>(50)</sup> Esta opção não foi consensual no seio do grupo, uma parte do qual considerou que estas deveriam ser incluídas desde logo no ficheiro apresentado.



### 3. Análise da Tabela

A Análise da Tabela 8 permite-nos retirar as seguintes conclusões:

1) O primeiro aspeto flagrante é a quantidade de BF que existem na legislação portuguesa. Podemos ver que existem mais de 500 BF em vigor no ordenamento jurídico português. Este número elevado não inclui os benefícios atribuídos em sede de impostos municipais ou decididos pelas autarquias locais, nem, como já foi previamente explicado, as taxas preferenciais (taxa reduzida e intermédia) de IVA.

Como já foi diversas vezes referido a simplicidade do sistema fiscal, não sendo um fim, é um bem em si. Ou seja, acrescentar complexidade ao normativo fiscal só deve ser feito em nome de um bem maior.

Numa primeira leitura este número parece-nos absolutamente excessivo sugerindo um certo facilitismo na criação de BF. Chama-se aliás a atenção que no Preâmbulo do Decreto de Lei n.º 215/89, de 1 de julho (Aprovação do Estatuto dos Benefícios Fiscais) é definido de forma clara o carácter excecional deste instrumento: *“Na revisão do regime que agora se concretiza com a aprovação do Estatuto dos Benefícios Fiscais, respeitante sobretudo aos impostos sobre o rendimento, entendeu o Governo acolher princípios que passam pela atribuição aos benefícios fiscais de um carácter obrigatoriamente excecional, só devendo ser concedidos em casos de reconhecido interesse público”*.

O escrutínio no momento da proposta de um novo BF deve ser escrupuloso. A observância das normas propostas na Parte I do relatório é imprescindível para garantir que os novos BF, ao acrescentarem complexidade ao sistema, são efetivamente meritórios e justificam a complexificação.

2) Do ponto de vista dos impostos que admitem mais BF observa-se a seguinte concentração:

Tabela 5 – Número de Benefícios Fiscais por imposto

| Imposto            | Número de BF |
|--------------------|--------------|
| IRS                | 147          |
| IRC                | 121          |
| IVA                | 79           |
| IS                 | 61           |
| ISV                | 37           |
| IABA               | 33           |
| ISP                | 32           |
| IUC                | 18           |
| IT                 | 14           |
| <b>Total Geral</b> | <b>542</b>   |

A esmagadora maioria dos BF concentra-se nos impostos diretos com especial destaque para o IRS. Esta concentração pode levantar questões relativas à eficácia do instrumento. Quase 50% das famílias portuguesas não pagam IRS, o que significa que os instrumentos de apoio e incentivo desenhados através do sistema fiscal não chegam a uma parte muito substancial dos agregados familiares.

Questão idêntica pode ser levantada do lado do IRC. Cerca de 1/3 das empresas portuguesas não pagam IRC. Este aspeto é particularmente evidente nas *start ups* que, por esta via, não usufruem de muitos dos BF consagrados em sede de IRC.



Uma outra análise interessante é a relativa aos instrumentos fiscais utilizados. Assim quanto à concentração dos BF por categoria podemos verificar que:

Tabela 6 – Número de Benefícios Fiscais por Categoria

| <b>Categoria</b>            | <b>Número de BF</b> |
|-----------------------------|---------------------|
| Isenção Tributária          | 330                 |
| Dedução à Matéria Coletável | 90                  |
| Taxa Preferencial           | 63                  |
| Dedução à Coleta            | 52                  |
| Redução de Taxa             | 4                   |
| Diferimento da Tributação   | 1                   |
| Outro                       | 1                   |
| (em branco)                 | 1                   |
| <b>Total Geral</b>          | <b>542</b>          |

Do ponto de vista do instrumento legal utilizado a escolha vai maioritariamente para as isenções que é a modalidade escolhida para mais de 60% dos BF.

3) Na Tabela 7, observa-se a concentração dos BF por função.

Tabela 7 – Número de Benefícios Fiscais por Função

| <b>Função</b>  | <b>Número de BF</b> |
|--|---------------------|
| Assuntos Económicos   Criação de Emprego                         | 3                   |
| Assuntos Económicos   Indústria                                  | 51                  |
| Assuntos Económicos   Investigação e Desenvolvimento Empresarial | 9                   |
| Assuntos Económicos   Investimento                               | 31                  |
| Assuntos Económicos   Outros                                     | 57                  |
| Assuntos Económicos   Poupança                                   | 12                  |
| Assuntos Económicos   Promoção Regional                          | 46                  |
| Assuntos Económicos   Reestruturação Empresarial                 | 9                   |
| Assuntos Económicos   Turismo                                    | 3                   |
| Criação Artística  | 5                   |
| Defesa   | 2                   |
| Educação   | 10                  |
| Proteção do ambiente   | 36                  |
| Proteção Social  | 47                  |
| Relações Internacionais  | 45                  |
| Saúde  | 8                   |
| Segurança e Ordem Pública  | 6                   |
| Serviços de Habitação e Desenvolvimento Coletivo                 | 9                   |
| Serviços Gerais da Administração Pública                         | 10                  |
| Serviços Recreativos, Culturais e Religiosos                     | 16                  |
| (em branco)  | 127                 |
| <b>Total Geral</b>   | <b>542</b>          |

\*Nota: Tal como anteriormente referido, esta sistematização é referente aos BF vigentes no ordenamento jurídico português, à data da constituição do GT. Inclui portanto, alguns que entretanto caducaram.

A distribuição dos BF por função levanta algumas questões relevantes.

Desde logo a falta de função definida em 127 benefícios fiscais. A ausência de classificação aponta para o facto de a própria AT considerar que não existe função extrafiscal para esta despesa e consequentemente aponta para uma possível classificação da mesma como estrutural (Apêndice I).

Nos BF aos quais foi atribuída função extrafiscal, a maior concentração dá-se na categoria “Assuntos económicos – outros”. Acresce que, para os valores disponíveis para 2018 em sede de IRC e IRS, esta função concentrava cerca de 25% da despesa fiscal. Isto é um indicador claro de que o classificador necessita de uma revisão. Esta revisão deve ser feita tendo em conta não só o panorama de BF existentes mas também as áreas económicas, sociais e culturais relevantes atualmente.

4) A análise da Tabela 8 permite concluir que, para muitos dos benefícios, não há valores apurados e muitas vezes nem sequer existe informação para esse apuramento (A título de exemplo refira-se que não existe despesa quantificada ou não é possível quantificar despesa em quase 80% dos BF em sede de IRS e em mais de 50% de BF em sede de IRC). Parece-nos que um princípio basilar para o uso de um instrumento de políticas públicas é que este seja passível de ser medido e avaliado. Se nem a despesa fiscal associada se consegue calcular o BF deve, desde logo ser analisado em detalhe. Pode dar-se a circunstância de, mesmo sem valores, haver argumentos de natureza qualitativa que suportem a manutenção do BF, mas esses argumentos devem ser claros e devem acompanhar a prorrogação ou revogação do mesmo. Com uma grande probabilidade os BF sem valor apurado têm valores envolvidos materialmente menos relevantes. Este facto não torna o assunto menos importante. A verdade é que no caso dos BF que individualmente são responsáveis por um maior montante de receita cessante, o escrutínio, a discussão pública e a informação disponível, são geralmente substanciais. Para os BF que não têm despesa apurada ou que têm valores marginais a discussão não é feita da mesma forma. Ora muitos BF pequenos somados representam certamente uma percentagem grande de receita cessante, e por isso não

podem ser descurados ou não avaliados com base no argumento da materialidade.

5) Relativamente ao prazo de caducidade existem, não só valores omissos, como existem dúvidas em relação a algumas das datas consideradas. Estas questões devem ser esclarecidas por razões objetivas de segurança jurídica. Desde logo, e por força, do Artº 3º do Estatuto dos Benefícios Fiscais a caducidade de uma grande parte dos BF acontece ao fim de cinco anos da sua entrada em vigor, salvo as exceções explicitamente identificadas no próprio artigo.

Uma das questões que se tem colocado prende-se como devem ser contados estes cinco anos nomeadamente nos casos em que os BF sejam alterados no decorrer deste prazo. Tem sido entendido que uma alteração implica que o BF, na sua nova configuração, veja o respetivo período de vigência automaticamente renovado por um período (de 5 anos) contado a partir da data dessa alteração.

Este entendimento não é isento de dificuldades, nomeadamente quando o artigo alterado contenha diversas disposições, caso em que se pode colocar a dúvida quanto a saber se aquela renovação opera para todas as disposições ou apenas para aquela(s) que tenha(m) sido modificada(s) ou qual a relevância, para este efeito, da alteração de disposições de natureza meramente formal ou procedimental. Para evitar a incerteza jurídica daqui decorrente o GT entende que a renovação ou revogação, total ou parcial, de um BF, ou de parte de um BF, deverá ser sempre efetuada de forma expressa.

# 4. Descrição Sistematizada dos Benefícios Fiscais

Tabela 8 – Lista de Benefícios Fiscais

| Imposto | Designação  | Equipadamento Legal |         |                    | Categoria          |        | Objetivo Extra Fiscal           |   |       |        | Vigência |                          | DESPESA                  |                          |                          |                          |                          |
|---------|---|---------------------|---------|--------------------|--------------------|--------|---------------------------------|---|-------|--------|----------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
|         |   | Artº                | Diploma | Código             | Descrição          | Código | Função                          | Descrição   | Notas | Início | Fim      | 2013                     | 2014                     | 2015                     | 2016                     | 2017                     | 2018                     |
|         |   |                     |         |                    |                    |        |                                 |   |       |        |          | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) |
| DABA    | Alcool utilizado no fabrico de medicamentos   | 67º, n.º 3 f)       | CIRC    | Isenção Tributária | Isenção Tributária | CEJAH  | Assuntos Económicos / Indústria | Apóio à indústria farmacéutica                        |       |        |          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| DABA    | Bebidas não alcoólicas com aditivos alimentares para as necessidades dietéticas especiais ou suplementos dietéticos                   | 67º, n.º 3 c)       | CIRC    | Isenção Tributária | Isenção Tributária |        | Proteção Social                 | Apóio ao comórcio de alimentos dietéticos específicos |       |        |          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| DABA    | Bebidas alcoólicas e álcool utilizados no fabrico de produtos não destinados ao consumo humano  | 67º, n.º 1 d)       | CIRC    | Isenção Tributária | Isenção Tributária | CEJAH  | Assuntos Económicos / Indústria | Apóio ao desenvolvimento da indústria                 |       |        |          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| DABA    | Bebidas alcoólicas e álcool utilizados na produção de vinagre   | 67º, n.º 1 b)       | CIRC    | Isenção Tributária | Isenção Tributária | CEJAH  | Assuntos Económicos / Indústria | Apóio ao desenvolvimento da indústria agro-alimentar  |       |        |          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| DABA    | Bebidas alcoólicas e álcool utilizados no fabrico de ameixas desidratadas, preparação de gémeos desidratados e bebidas não alcoólicas | 67º, n.º 1 c)       | CIRC    | Isenção Tributária | Isenção Tributária | CEJAH  | Assuntos Económicos / Indústria | Apóio ao desenvolvimento da indústria agro-alimentar  |       |        |          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| DABA    | Bebidas alcoólicas e álcool utilizados diretamente ou como componentes de produtos, na produção de gémeos alimentares                 | 67º, n.º 1 d)       | CIRC    | Isenção Tributária | Isenção Tributária | CEJAH  | Assuntos Económicos / Indústria | Apóio ao desenvolvimento da indústria agro-alimentar  |       |        |          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| DABA    | Bebidas alcoólicas e álcool utilizados para análise   | 67º, n.º 1 e)       | CIRC    | Isenção Tributária | Isenção Tributária | CEJAH  | Assuntos Económicos / Indústria | Apóio ao desenvolvimento da indústria                 |       |        |          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| DABA    | Bebidas alcoólicas e álcool utilizados no processo de fabrico, desde que o produto final não contenha álcool                          | 67º, n.º 1 f)       | CIRC    | Isenção Tributária | Isenção Tributária | CEJAH  | Assuntos Económicos / Indústria | Apóio ao desenvolvimento da indústria                 |       |        |          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| DABA    | Bebidas alcoólicas e álcool utilizados no fabrico de produtos comestíveis não sujeitos ao imposto                                     | 67º, n.º 1 g)       | CIRC    | Isenção Tributária | Isenção Tributária | CEJAH  | Assuntos Económicos / Indústria | Apóio ao desenvolvimento da indústria                 |       |        |          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| DABA    | Bebidas alcoólicas e álcool utilizado no fabrico de produtos agro-alimentares desde que se trate de vinhos modificados                | 67º, n.º 1 h)       | CIRC    | Isenção Tributária | Isenção Tributária | CEJAH  | Assuntos Económicos / Indústria | Apóio ao desenvolvimento da indústria agro-alimentar  |       |        |          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| DABA    | Alcool usado ou parcialmente desumado utilizado para fins industriais   | 67º, n.º 3 a)       | CIRC    | Isenção Tributária | Isenção Tributária | CEJAH  | Assuntos Económicos / Indústria | Apóio ao desenvolvimento da indústria                 |       |        |          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| DABA    | Alcool distribuído tratamente desumado  | 67º, n.º 3 b)       | CIRC    | Isenção Tributária | Isenção Tributária | CEJAH  | Assuntos Económicos / Indústria | Apóio ao desenvolvimento da indústria                 |       |        |          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |



PARTE II: DESCRIÇÃO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS | 79

| Imposto | Designação  | Enquadramento Legal |         |                    | Categoria          |                    |  | Objetivo Extra Fiscal  |           |            |        | Vigência |                          | DEBUSA                   |                          |                          |                          |                          |
|---------|---|---------------------|---------|--------------------|--------------------|--------------------|--|--|-----------|------------|--------|----------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
|         |   | Art.º               | Diploma | Diversão           | Código             | Descrição          | Código                                       | Função   | Descrição | Notas      | Início | Fim      | 2013                     | 2014                     | 2015                     | 2016                     | 2017                     | 2018                     |
|         |   |                     |         |                    |                    |                    |  |  |           |            |        |          | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) |
| IABA    | Produtos que se destinem a ser utilizados no âmbito das relações diplomáticas e consulares  | 6.º, n.º 1.a)       | CIRC    | Isenção Tributária |                    | Isenção Tributária | Relações Internacionais                      | Aumentar e desenvolver as relações internacionais nas relações internacionais                            |           |            |        |          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| IABA    | Produtos que se destinem a ser utilizados no âmbito de um acordo concluído com países terceiros ou com organizações internacionais, desde que atinja a isenção de IVA   | 6.º, n.º 1.d)       | CIRC    | Isenção Tributária |                    | Isenção Tributária | Relações Internacionais                      | Aumentar e desenvolver as relações internacionais nas relações internacionais                            |           |            |        |          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| IABA    | Produtos que se destinem a ser utilizados por organismos internacionais reconhecidos pelo Estado Português e seus membros   | 6.º, n.º 1.b)       | CIRC    | Isenção Tributária |                    | Isenção Tributária | Relações Internacionais                      | Aumentar e desenvolver a cooperação internacional nas relações internacionais                            |           |            |        |          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| IABA    | Produtos que se destinem a ser exportados ou exportados   | 6.º, n.º 1.e)       | CIRC    | CTI                | Isenção Tributária | CTI                |  |  |           | 01-02-2000 |        |          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| IABA    | Produtos que se destinem a ser utilizados como abastecimento em embarcações ou aviões a partir de portos ou aeroportos nacionais e fora do espaço fiscal português  | 6.º, n.º 1.f)       | CIRC    | CTI                | Isenção Tributária | CTI                |  |  |           | 01-02-2000 |        |          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| IABA    | Pequenas remessas sem valor comercial e as mercadorias contidas na bagagem pessoal de viajantes em trânsito pelo território aduaneiro da União Europeia   | 6.º, n.º 7          | CIRC    | CTI                | Isenção Tributária | CTI                |  |  |           | 01-02-2000 |        |          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| IABA    | Produtos utilizados em lojas itinerantes ou a bordo de um navio ou aeromobiliado desde que sejam transportados na bagagem pessoal de viajantes em trânsito pelo território aduaneiro, de forma diferenciada do caso no trânsito marítimo  | 6.º, n.º 1.g)       | CIRC    | CTI                | Isenção Tributária | CTI                |  |  |           | 01-02-2000 |        |          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| IRC     | Personas colectivas de utilidade pública de solidariedade social e pessoas colectivas de utilidade pública que prossigam, em exclusivo, actividades de carácter educativo, científico ou cultural, de caridade, assistencial, beneficência, solidariedade social, de natureza científica e de interesse profissionalismo agremiativo  | 10.º                | CIRC    | CTI                | Isenção Tributária | CTI                | Proteção Social                              | Após as entidades interessadas em obter o benefício em geral, em submissão do submissão do Estado        |           | 01-01-1989 |        | 145.53   | 129.41                   | 115.52                   | 103.20                   | 103.40                   | 102.99                   |                          |
| IRC     | Benefícios, em qualquer modalidade, do excesso de unidades culturais necessárias e desportivas obtidas por associações legalmente constituídas para o exercício de actividades culturais, desportivas ou recreativas, quando o mesmo não tenham sido previamente e definitivamente determinadas entidades   | 11.º                | CIRC    | CTI                | Isenção Tributária | CTI                | Serviços Recreativos, Culturais e Religiosos | Serviços recreativos, culturais e religiosos   |           | 01-01-1989 |        | 20.94    | 21.18                    | 20.22                    | 21.65                    | 26.93                    | 13.83                    |                          |
| IRC     | Lucros obtidos por pessoas colectivas e outras entidades de natureza marítima e áreas não residentes provenientes da exploração de recursos naturais, desde que sejam residentes, seja concedida às empresas residentes da mesma natureza e esta não esteja sujeita a qualquer outro imposto de lucro, desde que os dados relativos ao mesmo estejam em conformidade com o Regulamento financeiro, em despacho publicado no Diário da República | 13.º                | CIRC    | CTI                | Isenção Tributária | CTI                | Assuntos Económicos Outros                   | Benefício que visa conferir tratamento preferencial às empresas residentes em zonas económicas especiais |           | 01-01-1989 |        | 12.41    | 14.56                    | 11.21                    | 35.19                    | 45.51                    | 24.27                    |                          |

| Imposto | Designação   | Enquadramento Legal |        | Categorias                 |        | Objetivo Extrafiscal                          |   |       | Vigência   |            | DDBUSA                  |                         |                         |                         |                         |                         |
|---------|--|---------------------|--------|----------------------------|--------|---|---|-------|------------|------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|
|         |  | Diploma             | Código | Designação                 | Código | Enção   | Descrição                                     | Notas | Início     | Fim        | 2013                    | 2014                    | 2015                    | 2016                    | 2017                    | 2018                    |
|         |  | Art.                |        |                            |        |   |   |       |            |            | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) |
| IRC     | Isenção residual de acordo celebrado pelo Estado, aos termos da legislação ao abrigo da qual foi concedida, com as necessárias adaptações  | CIRC                | CT1    | Isenção Tributária         | CE04Z  | Assuntos Económicos / Outros                  | Assuntos Económicos / Outros                  |       | 01-01-1989 |            | n.d.                    | n.d.                    | n.d.                    | n.d.                    | n.d.                    | n.d.                    |
| IRC     | Isenções de importações ou armamentos, mercadorias, produtos, serviços, direitos e trabalhos das infra-estruturas comunitárias a realizar em territórios portuáteis  | CIRC                | CT1    | Isenção Tributária         | CE11   | Relações Internacionais                       | Relações Internacionais                       |       | 01-01-1989 |            | 0,07                    | 0,11                    | 0,03                    | 0,02                    | 0,00                    | 0,00                    |
| IRC     | Mitigação dos gastos relativos à manutenção fiscalitativa de creches, lecturas e atividades de lazer de crianças de idade inferior a 6 anos, de acordo com o artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 109/2008  | CIRC                | CT2    | Dedução à Matéria Coletiva | CF09   | Educação                                      | Projeção da infância                          |       | 01-01-1989 |            | 0,84                    | 1,00                    | 1,49                    | 2,01                    | 2,46                    | 2,32                    |
| IRC     | Mitigação das obrigações pagas pelos empresários em conformidade com os estatutos  | CIRC                | CT2    | Dedução Coletiva           | CE04Z  | Assuntos Económicos / Outros                  | Assuntos Económicos / Outros                  | (3)   | 01-01-1997 |            | 4,05                    | 3,85                    | 4,05                    | 4,04                    | 4,58                    | 4,80                    |
| IRC     | Tributação em 50% dos rendimentos líquidos de comércio que resultam de operações de compra e venda de imóveis, de valores mobiliários e de outros valores mobiliários, com exceção dos rendimentos de juros e dividendos                     | CIRC                | CT2    | Dedução à Matéria Coletiva | CE04E  | Assuntos Económicos / Outros                  | Assuntos Económicos / Outros                  |       | 01-01-2014 |            | 0,00                    | 0,00                    | 0,00                    | 0,00                    | 0,43                    | 0,43                    |
| IRC     | Dedução dos prejuízos fiscais das sociedades limitadas, aos lucros, abatíveis da nova legislação, em virtude da aplicação dos novos termos e condições estabelecidas no artigo 2.º do CIRC   | CIRC                | CT2    | Dedução Coletiva           | CE04C  | Assuntos Económicos / Restituição Empresarial | Assuntos Económicos / Restituição Empresarial |       | 01-01-1989 |            | 0,74                    | 6,18                    | 1,69                    | 5,12                    | 15,56                   | 5,25                    |
| IRC     | Transmissibilidade de prejuízos fiscais - do estabelecimento de que se trata o titular da atividade económica para o titular da atividade económica  | CIRC                | CT2    | Dedução à Matéria Coletiva | CE04C  | Assuntos Económicos / Restituição Empresarial | Assuntos Económicos / Restituição Empresarial | (3)   | 13-08-2001 |            | 0,20                    | 0,23                    | 0,24                    | 0,19                    | 0,30                    | 0,29                    |
| IRC     | Tributação autónoma dos veículos movidos exclusivamente a energia elétrica   | CIRC                | CT1    | Isenção Tributária         | CE05   | Projeção do ambiente                          | Projeção do ambiente                          |       | 11/2008    |            |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| IRC     | Tributação autónoma de vendas ligadas de passageiros habilitados para a condução   | CIRC                | CT5    | Redução de taxa            | CE05   | Projeção do ambiente                          | Projeção do ambiente                          |       | 11/2015    |            |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| IRC     | Tributação autónoma de vendas ligadas de passageiros movidos a gás ou GNV  | CIRC                | CT5    | Redução de taxa            | CE05   | Projeção do ambiente                          | Projeção do ambiente                          |       | 11/2015    |            |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| IRC     | Mitigação, durante um determinado período de tempo, das obrigações tributárias decorrentes da criação e liquidação de postos de trabalho para jovens e desempregados de longo duração, durante o período de trabalho por tempo indeterminado | EBF                 | CT2    | Dedução à Matéria Coletiva | CE04D  | Assuntos Económicos / Restituição Empresarial | Assuntos Económicos / Restituição Empresarial | (4)   | 01-01-1999 | 30-06-2018 | 43,39                   | 40,55                   | 40,44                   | 47,37                   | 54,84                   | 53,84                   |
| IRC     | Mitigação das obrigações tributárias por atividades sociais, reconhecidas por entidades de interesse social  | EBF                 | CT2    | Dedução Coletiva           | CF10   | Projeção Social                               | Projeção Social                               |       | 01-01-2018 | 31-12-2022 | 0,00                    | 0,00                    | 0,00                    | 0,00                    | 0,00                    | 0,00                    |
| IRC     | Restituições de fundos de poupança em ações que se encontram a operar de acordo com a legislação em vigor  | EBF                 | CT1    | Isenção Tributária         | CE04A  | Assuntos Económicos / Investimentos           | Assuntos Económicos / Investimentos           |       | 06-08-1995 | 30-06-2018 | 0,27                    | 0,00                    | 0,12                    | 0,00                    | 0,02                    | 0,02                    |





| Imposto | Designação  | Enquadramento Legal |        | Categoriza                 |        | Objetivo Extra-Fiscal                   |  |       | Vigência   |            | DREIUSA                 |                         |                         |                         |                         |                         |
|---------|---|---------------------|--------|----------------------------|--------|---|--|-------|------------|------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|
|         |   | Diploma             | Código | Designação                 | Código | Enção                                   | Descrição                                    | Notas | Início     | Fim        | 2013                    | 2014                    | 2015                    | 2016                    | 2017                    | 2018                    |
|         |   | Art.                |        |                            |        |   |  |       |            |            | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) |
| IRC     | Benefícios das prestações de serviços auferidos por não residentes e não imputáveis a estabelecimento estável fixado em território português e não residentes em território português   | EBF                 | CT1    | Exenção tributária         | CE04.G | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Desenvolvimento de regiões ultraperiféricas  | (44)  | 11-02-1998 | 31-12-2027 | n.d.                    | n.d.                    | n.d.                    | n.d.                    | n.d.                    | n.d.                    |
| IRC     | Benefícios pagos pelas sociedades e sucursais de trust offshore instaladas nos territórios ultraperiféricos, desde que não tenham sido estabelecidas em território português  | EBF                 | CT1    | Isenção tributária         | CE04.G | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Desenvolvimento de regiões ultraperiféricas  |       | 01-01-1989 | 31-12-2027 | n.d.                    | n.d.                    | n.d.                    | n.d.                    | n.d.                    | n.d.                    |
| IRC     | Dedução de uma determinada percentagem à cota do IRC das entidades beneficiárias a título principal, uma vez que não tenham sido estabelecidas na Zona Franca da Madeira e da Zona Franca da Ilha de Santa Maria, desde que observem determinadas condições   | EBF                 | CT3    | Dedução à Coleta           | CE04.G | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Desenvolvimento de regiões ultraperiféricas  | (45)  | 01-01-2003 | 31-12-2027 | 2,69                    | 16,43                   | 10,24                   | 4,54                    | 1,06                    | 0,98                    |
| IRC     | Tributação, a uma taxa reduzida, durante um período temporal limitado, de determinados contribuintes residentes em territórios ultraperiféricos, desde que não tenham sido estabelecidos na Zona Franca da Madeira e da Zona Franca da Ilha de Santa Maria, desde que observem determinadas condições   | EBF                 | CT5    | Taxa Preferencial          | CE04.G | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Desenvolvimento de regiões ultraperiféricas  |       | 01-01-1989 | 31-12-2027 | 172,37                  | 196,25                  | 136,61                  | 112,30                  | 79,96                   | 79,38                   |
| IRC     | Dedução de uma importância correspondente à remuneração convencional do capital social, calculada mediante a aplicação, limitada a 10%, de uma taxa de rendimento determinada taxa, ao montante dos créditos realizados até um determinado limite, por empresas em âmbito no âmbito de conversão de dívida em ações de capital social, no próprio período de tributação no âmbito da constituição da sociedade ou do aumento do capital social, desde que não tenham sido estabelecidas em território ultraperiférico | EBF                 | CT2    | Dedução à Matéria Coletiva | CE04.A | Assuntos Económicos   Investimento      | Incentivos à capitalização das empresas      | (46)  | 01-01-2008 | 31-12-2022 | 0,20                    | 0,50                    | 0,73                    | 1,09                    | 8,03                    | 17,03                   |
| IRC     | Taxa reduzida aplicável a uma parte da matéria coletiva* apurada por PME que excedam, diretamente e a título principal, uma determinada taxa, no âmbito de conversão de dívida em ações de capital social, nos serviços em território do interior designados por "áreas territoriais beneficiárias" e nos Pólos (Áreas de Inovação Territorial)   | EBF                 | CT5    | Taxa Preferencial          | CE04.G | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Assuntos Económicos   Promoção Regional      | (47)  | 01-01-2017 | 31-12-2023 | 10,24                   | 5,19                    | 2,00                    | 0,00                    | 7,40                    | 7,34                    |
| IRC     | Mitigação da dedução por lucro real e excecção, diretamente e a título principal, uma vez que não tenham sido estabelecidas em território do interior quando estejam em causa investimentos elegíveis realizados nos territórios  | EBF                 | CT3    | Dedução à Coleta           | CE04.G | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Assuntos Económicos   Promoção Regional      | (48)  | 01-01-2019 | 31-12-2019 |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| IRC     | Tributação parcelal dos lucros obtidos por empresas armadoras de marinha, incluindo as empresas armadoras de marinha, incluindo a atividade de transporte marítimo  | EBF                 | CT2    | Dedução à Matéria Coletiva | CE04.Z | Assuntos Económicos   Outros            | Desenvolvimento da marinha mercante nacional | (49)  | 01-01-1991 | 14-11-2018 | 1,38                    | 3,27                    | 3,09                    | 4,03                    | 4,58                    | 5,30                    |









PARTE II: DESCRIÇÃO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS | 87

| Imposto | Designação  | Enquadramento Legal  |  | Categoria |                    | Objetivo Extra Fiscal |   |  |       |            |     | Vigência                 |                          |                          |                          | DEBUSA                   |                          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |
|---------|---|----------------------|--|-----------|--------------------|-----------------------|---|--|-------|------------|-----|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--|
|         |   | Art.º                | Diploma  | Código    | Descrição          | Código                | Função                                  | Descrição                                  | Notas | Início     | Fim | 2013                     | 2014                     | 2015                     | 2016                     | 2017                     | 2018                     | 2013                     | 2014                     | 2015                     | 2016                     | 2017                     | 2018                     |  |
|         |   |                      |  |           |                    |                       |   |  |       |            |     | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) |  |
| IRC     | Resíduos líquidos dos períodos realizados a 20/01/15, a 20/01/16, a 16/02, pela art.º 25.º A, Lei n.º 7-A/2016, de 30/05  |                      | Alfardo  | CT1       | Isenção Tributária | CE04.Z                | Assuntos Económicos   Outros            | Grupos de reservas estratégicas de período |       | 01-01-2016 |     | 0                        | 0                        | 0                        | 0                        | 1.119                    | 0,00                     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |
| IRC     | Licenças derivadas das obras e trabalhos em fase das Lajes e instalações de apoio, incluindo por contramuros e subcontrantes executados no trajecto   |                      | Acordo (Tercanços da Xilão) Anexo I A RAR 3895 | CT1       | Isenção Tributária | CE11                  | Relações Internacionais                 | Relações Internacionais                    |       | 01-01-1986 |     | 0,26                     | 0,12                     | 0,20                     | 0,08                     | 0,02                     | 0,02                     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |
| IRC     | Redução da taxa do IRC para a Região Autónoma dos Açores  | 5.º                  | DUR 299/A                                      | CT5       | Taxa Preferencial  | CE04.G                | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Assuntos Económicos   Promoção Regional    |       | 01-01-1999 |     | 11,24                    | 7,66                     | 6,43                     | 7,64                     | 7,63                     | 7,33                     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |
| IRC     | Redução da taxa de incidência respectiva dos lucros reservados na Região Autónoma dos Açores em investimento considerado relevante  | 6.º                  | DUR 299/A                                      | CT3       | Dedução à Coleta   | CE04.G                | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Assuntos Económicos   Promoção Regional    |       | 01-01-1999 |     | 0,00                     | 0,03                     | 0,03                     | 0,04                     | 0,08                     | 0,08                     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |
| IRC     | Grupos de investimento - Região Autónoma dos Açores - Dedução de uma percentagem de 20% do investimento efetivamente realizado no período de 1.º de Janeiro de 2015   | art.º 5.º, n.º 1, a) | DRE 9/2016/A                                   | CT3       | Dedução à Coleta   | CE04.G                | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Assuntos Económicos   Promoção Regional    |       | 01-01-2014 |     | -                        | -                        | -                        | -                        | -                        | -                        |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |
| IRC     | Redução da taxa de incidência regional em vigor na Região Autónoma dos Açores   | 2.º                  | DUR 21/2016/A                                  | CT5       | Taxa Preferencial  | CE04.G                | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Assuntos Económicos   Promoção Regional    |       | 18-10-2016 |     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |
| IRC     | Redução da taxa do IRC para a Região Autónoma dos Açores em investimentos em parcerias público-privadas (PPE)   | 2.º, n.º 5           | DUR 2/2016/M                                   | CT5       | Taxa Preferencial  | CE04.G                | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Assuntos Económicos   Promoção Regional    | 671   | 01-01-2018 |     | 0                        | 0                        | 0                        | 0                        | 0                        | 0,00                     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |
| IRC     | Regime fiscal de apoio ao investimento na Madeira - Dedução de uma determinada percentagem das aplicações relevantes, relativamente ao investimento realizado no período de 1.º de Janeiro de 2015                                      | 23.º, n.º 1, a)      | CFIRAM   | CT3       | Dedução à Coleta   | CE04.G                | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Assuntos Económicos   Promoção Regional    |       | 01-01-2016 |     | -                        | -                        | -                        | -                        | -                        | -                        |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |
| IRC     | Regime de dedução por lucros retilhos Madeira (DIRRAM) - Dedução de uma percentagem dos lucros retilhos que sejam relevantes no período de investimento determinado prazo   | 29.º, n.º 1          | CFIRAM   | CT3       | Dedução à Coleta   | CE04.G                | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Assuntos Económicos   Promoção Regional    |       | 01-01-2009 |     | -                        | -                        | -                        | -                        | -                        | -                        |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |
| IRC     | Regime de benefícios fiscais relativos ao investimento produtivo na Região Autónoma da Madeira - Dedução de uma determinada percentagem dos lucros das aplicações relevantes em investimentos efetuados durante o período de tributação | 8.º, n.º 1, a)       | CFIRAM   | CT3       | Dedução à Coleta   | CE04.G                | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Assuntos Económicos   Promoção Regional    | 681   | 01-01-2000 |     | -                        | -                        | -                        | -                        | -                        | -                        |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |

| Imposto | Designação   | Enquadramento Legal     |                 | Categorias |                            | Objetivo Extra-Fiscal |  | Vigência   |       | DIBUIXA    |            |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
|---------|--|-------------------------|-----------------|------------|----------------------------|-----------------------|--|--|-------|------------|------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|
|         |  | Art.º                   | Diploma         | Código     | Descrição                  | Código                | Enção  | Descrição  | Notas | Início     | Fim        | 2013                    | 2014                    | 2015                    | 2016                    | 2017                    | 2018                    |
|         |  |                         |                 |            |                            |                       |  |  |       |            |            | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) |
| IRC     | Sistema de Incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial na Região Autónoma da Madeira (SIME-RAAM) do valor correspondente às despesas com investigação e desenvolvimento, na participação em fundos de investimento, relativos a fundo de risco, para a nível percentagem  | 38.º<br>7.º I           | CFRAM           | CT3        | Dedução à Coleta           | CE04E                 | Assuntos Económicos / Investigação e Desenvolvimento Empresarial | Assuntos Económicos / Investigação e Desenvolvimento Empresarial |       | 01-01-2016 |            | -                       | -                       | -                       | -                       | -                       | -                       |
| IRC     | Dedução à coleta de 30% de rendimentos de investimento em ativos detidos à exploração, que sejam efetuados entre 2013-04-01 e 2021-12-31, em capital estruturado em investimento (CFEI)  | 3.º                     | Lei n.º 49/2013 | CT3        | Dedução à Coleta           | CE04A                 | Assuntos Económicos / Investimento                               | Assuntos Económicos / Investimento                               | (69)  | 01-06-2013 | 31-12-2013 | 228,25                  | 64,44                   | 47,46                   | 26,55                   | 17,76                   | 12,06                   |
| IRC     | Rendimentos dos fundos de pensões e quinquanias que se constituam e operem de acordo com a legislação nacional e dos fundos de pensões de acordo com a legislação e estejam enquadrados no Estado membro da União Europeia   | 16.º<br>n.º 1<br>e 17.º | EBF             | CT1        | Isenção Tributária         | CT10                  | Proteção Social  | Proteção social  | (70)  | 01-01-1989 |            | 48,09                   | 168,50                  | 132,24                  | 84,55                   | 336,46                  | 329,94                  |
| IRC     | Rendimentos dos fundos de poupança-sistema, poupança-educação e poupança-emprego nos termos da legislação nacional e europeia  | 21.º<br>n.º 1           | EBF             | CT1        | Isenção Tributária         | CE04B                 | Assuntos Económicos / Poupança                                   | Assuntos Económicos / Poupança                                   | (71)  | 01-01-1989 |            | 4,02                    | 18,05                   | 1,22                    | 1,98                    | 5,02                    | 8,86                    |
| IRC     | Nota: considerável para efeitos de enquadramento do lucro tributado dos organismos de investimento coletivo (OIC) nos termos da legislação nacional e europeia de investimento mobiliário, sociedades de investimento mobiliário e sociedades de investimento mobiliário que se constituam e operem de acordo com a legislação nacional e europeia, e dos ganhos incrementos patrimoniais, e dos ganhos provenientes de entidades com residência ou sede social em Portugal, nos termos do art.º 23.º-A, exceto quando tais rendimentos decorram de operações de investimento em rendimentos, incluídos os dividendos e ganhos relativos a comissões de gestão e outras comissões que revertem para essas entidades. | 22.º<br>n.º 4           | EBF             | CT2        | Dedução à Matéria Coletiva |                       |  |  |       | 01-07-2015 |            |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| IRC     | Exclusão a uma taxa reduzida dos rendimentos de unidades de participação em fundos de investimento mobiliário e de unidades de participação em fundos de investimento mobiliário obtidas por agentes passivos não residentes que não possam beneficiar de qualquer outro regime de isenção, que não sejam residentes ou optantes   | 22.º-A<br>n.º 1 c)      | EBF             | CT5        | Taxa Preferencial          |                       |  |  | (72)  | 01-07-2015 | 31-03-2021 |                         |                         |                         |                         |                         |                         |



| Imposto | Designação   | Enquadramento Legal |         | Categoria |                    | Objetivo Extra Fiscal |                                  |           |       | Vejista    |            | DEPSUA |      |      |      |      |      |
|---------|--|---------------------|---------|-----------|--------------------|-----------------------|----------------------------------|-----------|-------|------------|------------|--------|------|------|------|------|------|
|         |  | Artº                | Diploma | Código    | Descrição          | Código                | Função                           | Descrição | Notas | Início     | Fim        | 2013   | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| IRC     | Benefícios de unidades de participação em fundos de investimento mobiliário ou em investimentos mobiliários incluídos em multivalias que resultem do respetivo regime ou em multivalias que resultem do respetivo regime residente sem estabelecimento efetivo no qual estes rendimentos sejam imputáveis.   | 22.ª, n.º 1, d)     | EBF     | CT1       | Isenção Tributária |                       |                                  |           | (72)  | 01-07-2015 | 31-03-2021 |        |      |      |      |      |      |
| IRC     | Rendimentos de qualquer natureza obtidos pelo fundo de capital de risco, que se constituam e operem nos termos de aplicação prevista.  | 23.ª, n.º 1         | EBF     | CT1       | Isenção Tributária | CE08.A                | Assento Económico / Investimento |           | (73)  | 01-01-2003 |            | 4,96   | 9,13 | 4,91 | 5,62 | 6,02 | 6,45 |
| IRC     | Rendimentos respeitantes a unidades de participação em fundos de investimento de risco pagos ou cobrados à disposição dos respetivos titulares não residentes em Portugal, que tenham sido sujeitos a tributação por entidade não residente a que não seja aplicável a isenção prevista no art.º 2.º do EIR.   | 23.ª, n.º 2         | EBF     | CT1       | Isenção Tributária |                       |                                  |           | (74)  | 01-01-1994 |            |        |      |      |      |      |      |
| IRC     | Tributação a taxa reduzida do saldo positivo entre as multivalias e as menos-valias resultantes da alienação de unidades de participação em fundos de investimento de risco por entidades não residentes a que não seja aplicável a isenção prevista no art.º 2.º do EIR.  | 23.ª, n.º 7         | EBF     | CT5       | Taxa Preferencial  |                       |                                  |           | (75)  | 01-01-2007 |            |        |      |      |      |      |      |
| IRC     | Rendimentos de qualquer natureza obtidos por entidades não residentes em Portugal em recuos florestais fundos de investimento imobiliário ou sociedades de investimento imobiliário que tenham sido constituídas em acordo com a legislação nacional, desde que pelo menos 75% dos seus ativos estejam ligados à exploração de recuos florestais e de gestão florestal, aprovados e executados de acordo com a regulamentação em vigor, e que tenham sido inscritos no inventário de entidades legalmente certificadas.            | 24.ª, n.º 1         | EBF     | CT1       | Isenção Tributária | CE05                  | Prorrogação do adiantamento      |           | (76)  | 01-01-2007 |            | 0,00   | 0,00 | 0,28 | 0,22 | 0,00 | 0,00 |
| IRC     | Benefícios de multivalias, de participação ou participações sociais em organizações de investimento coletivo em recuos florestais fundos de investimento imobiliário ou sociedades de investimento imobiliário constituídas em acordo com a legislação nacional, desde que pelo menos 75% dos seus ativos estejam ligados à exploração de recuos florestais e de gestão florestal, aprovados e executados de acordo com a regulamentação em vigor, e que tenham sido inscritos no inventário de entidades legalmente certificadas. | 24.ª, n.º 2         | EBF     | CT1       | Isenção Tributária |                       |                                  |           | (76)  | 01-01-2007 |            |        |      |      |      |      |      |
| IRC     | Tributação a taxa reduzida do saldo positivo entre as multivalias e as menos-valias resultantes da alienação de unidades de participação em fundos de investimento de risco por entidades não residentes em Portugal, que tenham sido sujeitos a tributação por entidade não residente a que não seja aplicável a isenção prevista no art.º 2.º do EIR.  | 24.ª, n.º 7         | EBF     | CT5       | Taxa Preferencial  |                       |                                  |           | (77)  | 01-01-2007 |            |        |      |      |      |      |      |

| Imposto | Designação   | Enquadramento Legal |         | Categorias |                               | Objetivo Extra Fiscal |   | Vigência  |       | DDBUSA     |            |      |                    |                    |                    |                    |                    |
|---------|--|---------------------|---------|------------|-------------------------------|-----------------------|---|---|-------|------------|------------|------|--------------------|--------------------|--------------------|--------------------|--------------------|
|         |  | Art.                | Diploma | Código     | Designação                    | Código                | Função                                    | Descrição   | Notas | Início     | Fim        | 2013 | 2014               | 2015               | 2016               | 2017               | 2018               |
|         |  |                     |         |            |                               |                       |   |   |       |            |            |      | (Milhões de Euros) | (Milhões de Euros) | (Milhões de Euros) | (Milhões de Euros) | (Milhões de Euros) |
| IRC     | Mercado mobiliário por não residentes com a transmissão onerosa de partes sociais, outros valores mobiliários, warrants e negociados em mercados regulamentados de bolsa e instrumentos financeiros derivados de bolsa em mercados regulamentados de bolsa   | 27.<br>n.º 1        | EBF     | CT1        | Imposto Tributária            | CEMZ                  | Assuntos Económicos   Outros              | Assuntos Económicos   Outros  | (78)  | 01-01-1989 | 31-12-2023 |      |                    |                    |                    |                    |                    |
| IRC     | Serviços financeiros de entidades públicas. Nas operações de financiamento a pensões realizadas pelas entidades referidas no art.º 4.º do CRIC, com recurso a fundos obtidos junto de instituições de crédito, e nas aplicações financeiras realizadas pelo Estado, a atribuição dos respetivos rendimentos incide apenas sobre a diferença entre os juros e os encargos financeiros suportados pelas entidades relativamente a essas operações e os juros devidos a essas instituições.   | 29.<br>n.º 1        | EBF     | CT2        | Dedução à Matéria Governativa | CF01                  | Serviços Gerais da Administração Pública  | Média científica que pretende avaliar, por rendimento real, o impacto das operações de serviços financeiros de entidades públicas | (79)  | 01-01-2001 | 31-12-2019 | n.d. | n.d.               | n.d.               | n.d.               | n.d.               | n.d.               |
| IRC     | Garhos e juros obtidos por instituições financeiras não residentes, decorrentes de operações de swap e forward e das operações de financiamento realizadas por essas instituições através da Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública - IGCET, I.P., e da Agência de Gestão da Dívida Social - IGCET, I.P., em nome próprio ou em representação dos fundos de investimento de que são detentores, e das suas filiais, e das operações de swap e forward e das operações de swap e forward realizadas por essas instituições a nível do território português | 30.<br>n.º 2        | EBF     | CT1        | Imposto Tributária            | CEMZ                  | Assuntos Económicos   Outros              | Facilitar o financiamento do Estado, eliminando o impacto da realização de operações financeiras                                  | (80)  | 01-01-1994 | 31-12-2019 |      |                    |                    |                    |                    |                    |
| IRC     | Juros de capitais provenientes do estrangeiro representativos de contratos de empréstimo e de operações de financiamento realizadas por residentes sem estabelecimento efetivo no território português ao qual o empréstimo seja imputado  | 32.<br>n.º 9        | EBF     | CT1        | Imposto Tributária            | CF01                  | Serviços Gerais da Administração Pública  | Desoneração das operações de financiamento do Estado  |       | 31-03-2016 | 30-03-2021 | n.d. | n.d.               | n.d.               | n.d.               | n.d.               | n.d.               |
| IRC     | Restornos de juros sobre empréstimos representativos de dívidas públicas e não públicas emitidas por entidades não residentes, obtidos em território português, quando decorrentes de operações de financiamento efetuadas por sociedades das quais é acionista em conjunto com outros Estados membros da UE   | 40.<br>n.º A        | EBF     | CT1        | Imposto Tributária            | CF11                  | Relações Internacionais                   | Compromisso internacionalmente assumido pelo Estado Português   |       | 31-03-2016 |            | n.d. | n.d.               | n.d.               | n.d.               | n.d.               | n.d.               |
| IRC     | Restornos de qualquer natureza obtidos em território português, decorrentes de operações de financiamento realizadas por residentes no domínio de um determinado espaço temporal, e que sejam superiores a 75% dos rendimentos brutos imputados a ações de real habitação socializadas na área de real habitação urbana  | 71.<br>n.º 1        | EBF     | CT1        | Imposto Tributária            | CF06                  | Serviços de Habitação e Desempenho Global | Serviços de habitação e desempenho global   |       | 01-01-2009 | 31-12-2023 | 0    | 0                  | 0                  | 0                  | 0                  | 0                  |

PARTE II: DESCRIÇÃO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS | 91

| Imposto | Designação   | Enquadramento Legal          |                | Categoria |                    | Objetivo Extra Fiscal              |                       |           |       |            | Vigência   |      | DEPUSA |      |      |      |      |
|---------|--|------------------------------|----------------|-----------|--------------------|------------------------------------|-----------------------|-----------|-------|------------|------------|------|--------|------|------|------|------|
|         |  | Art. <sup>o</sup>            | Diploma        | Código    | Descrição          | Código                             | Função                | Descrição | Notas | Início     | Fim        | 2013 | 2014   | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| IRC     | Benefícios respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento em valores mobiliários em que o contribuinte não residente sem estabelecimento efetivo em território português   | 71, <sup>o</sup> n.º 2       | EBF            | CT1       | Isenção Tributária |                                    |                       |           |       | 01-01-2009 | 31-12-2023 |      |        |      |      |      |      |
| IRC     | Tributação mais vantajosa aplicável aos residentes na área de maior desenvolvimento económico entre as mais-valias e os ganhos realizedos por residentes da adequação de unidades de participação nos fundos de investimento em valores mobiliários em que o contribuinte não residente sem estabelecimento efetivo em território português  | 71, <sup>o</sup> n.º 3       | EBF            | CT5       | Taxa Preferencial  |                                    |                       |           |       | 01-01-2009 | 31-12-2023 |      |        |      |      |      |      |
| IRC     | Ganhos realizados com a transmissão de imóveis em aquisição feita ocorrido antes de 01-01-1989   | 13, <sup>o</sup> A, n.º 1    | DI, n.º 442/88 | CT2       | Isenção Tributária |                                    | Outras                |           |       | 03-10-1981 |            | n.d. | n.d.   | n.d. | n.d. | n.d. | n.d. |
| IRC     | Fiscalização privilegiada em matéria de lucros e ganhos realizados em atividades comerciais, serviços, estabelecimentos e organismos de utilidade pública, com excepção dos estabelecimentos empresariais, as associações e federações de trabalhadores e as associações de freguesias, as associações de produtores rurais, as indústrias ou agrícolas, as instituições de segurança social e de previdência e os fundos de pensões e os fundos de reservas administrados por estas | 3. <sup>o</sup>              | CIRC           | CT1       | Isenção Tributária | Serviços Gerais do Imposto Pública | Serviços Gerais da AP |           |       | 01-01-1989 |            | n.d. | n.d.   | n.d. | n.d. | n.d. | n.d. |
| IRC     | Isenção de imposto que incide sobre os lucros e ganhos realizados em território português e não sobre o de IRC, em do imposto referido no art.º 7.º e não abrangido pelo regime de transição previsto no artigo 1.º do artigo 14.º da Lei n.º 3/89 que seja residente no território português  | 14. <sup>o</sup> , n.º 3 e 8 | CIRC           | CT1       | Isenção Tributária |                                    |                       |           |       | 01-01-1989 |            |      |        |      |      |      |      |
| IRC     | Isenção de imposto que incide sobre os lucros e ganhos realizados em território português e não sobre o de IRC, em do imposto referido no art.º 7.º e não abrangido pelo regime de transição previsto no artigo 1.º do artigo 14.º da Lei n.º 3/89 que seja residente no território português e não estabelecimento efetivo em território português  | 14. <sup>o</sup> , n.º 6     | CIRC           | CT1       | Isenção Tributária |                                    |                       |           |       | 01-01-1989 |            |      |        |      |      |      |      |

| Imposto | Designação  | Enquadramento Legal |         |                              | Categoria |                                  |                                  | Objetivo Extra-Fiscal |       |        | VEDAÇÃO    |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
|---------|---|---------------------|---------|------------------------------|-----------|----------------------------------|----------------------------------|-----------------------|-------|--------|------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|
|         |   | Alíq.               | Diploma | Código                       | Descrição | Código                           | Função                           | Descrição             | Notas | Início | Fim        | 2013                    | 2014                    | 2015                    | 2016                    | 2017                    | 2018                    |
|         |   |                     |         |                              |           |                                  |                                  |                       |       |        |            | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) |
| IRC     | Isto e aquilo, este benefício define-se seja uma sociedade de outro Estado membro da União Europeia ou um estabelecimento permanente de um Estado membro, desde que pague por sociedades comerciais ou civis sob o seu controlo, ou por um estabelecimento permanente residente em território português, ou um estabelecimento ostensivo em território português, ou um estabelecimento ostensivo situado em território português de acordo com o artigo 14.º, n.ºs 1, 2 e 3, do Regulamento (UE) n.º 1125/2011, ou uma sociedade residente em território português, ou um estabelecimento ostensivo em território português, ou um estabelecimento ostensivo situado em território português de acordo com o artigo 14.º, n.ºs 1, 2 e 3, da Lei n.º 123/2013 | IRC                 | CT1     | Benefício Tributário         |           |                                  |                                  |                       |       |        | 01-01-1989 |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| IRC     | Não tributação da metade da diferença entre o valor de realização e o valor de aquisição, quando o valor de realização seja superior, em determinado prazo, em novos ativos (novos tangíveis, ativos intangíveis e ativos financeiros) em transmissões  | IRC                 | CT2     | Delegação à Matéria Coletiva | CEFA      | Assuntos Económicos Investimento | Assuntos Económicos Investimento |                       |       |        | 01-01-1989 |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| IRC     | Eliminação da dupla tributação económica de dividendos, desde que verificados determinados requisitos   | IRC                 | CT2     | Delegação Coletiva           |           |                                  |                                  | (81)                  |       |        | 01-07-1989 |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| IRC     | Delegação das mais-valias e minus-valias realizadas com a transmissão, onerosa, gratuita ou em pagamento, de ações, títulos ou valores mobiliários, desde que observadas determinadas condições   | IRC                 | CT2     | Delegação à Matéria Coletiva |           |                                  |                                  |                       |       |        | 01-01-2014 |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| IRC     | Delegação, até uma determinada percentagem do lucro tributável e durante um período de tempo limitado, de prazos fiscais aplicados aos lucros tributáveis das sociedades comerciais, industriais, agrícolas, ou agrícolas   | IRC                 | CT2     | Delegação à Matéria Coletiva |           |                                  |                                  | (82)                  |       |        | 01-07-1989 |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| IRC     | Delegação, pelas entidades residentes que não exijam, a título principal, atividade económica, de uma determinada percentagem dos rendimentos da mesma categoria de produção de atividades comerciais, industriais ou agrícolas, durante um período de tempo limitado   | IRC                 | CT2     | Delegação à Matéria Coletiva |           |                                  |                                  |                       |       |        | 01-07-1989 |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| IRC     | Delegação, pelas entidades residentes que não exijam, a título principal, atividade económica, de uma determinada percentagem dos lucros tributáveis das sociedades comerciais, industriais, agrícolas, ou agrícolas, durante um período de tempo limitado  | IRC                 | CT2     | Delegação à Matéria Coletiva |           |                                  |                                  |                       |       |        | 01-07-1989 |                         |                         |                         |                         |                         |                         |



| Imposto | Designação  | Enquadramento Legal |  | Categoria |                    | Objetivo Extra Fiscal |  |   | Vigência |            | DROUSA     |      |                         |                         |                         |                         |                         |
|---------|---|---------------------|--|-----------|--------------------|-----------------------|--|---|----------|------------|------------|------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|
|         |   | Art.º               | Diploma  | Código    | Descrição          | Código                | Função   | Descrição   | Notas    | Início     | Fim        | 2013 | 2014                    | 2015                    | 2016                    | 2017                    | 2018                    |
|         |   |                     |  |           |                    |                       |  |   |          |            |            |      | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) |
| IRC     | Benefícios de valores mobiliários (rendimentos de capitais e mais-valias) representados de dívida pública e não sujeitos a retenção, não residentes em território português   | 4.º e 5.º           | Regime DL n.º 192/2005                               | CT1       | Isenção Tributária | CE04Z                 | Assuntos Económicos   Outros                     | Desoneração das operações de financiamento                    | (84)     | 01-01-2006 |            |      |                         |                         |                         |                         |                         |
| IRC     | Benefícios de rendimentos de habitação social por IJAHJ que sejam de acordo com a legislação nacional e desde que verificados e determinados respetivos   | 8.º, n.º 1          | Lei n.º 64/2008 (art.º 104.º) -OE 2009               | CT1       | Isenção Tributária | CF06                  | Serviços de Habitação e Desenvolvimento Coletivo | Serviços de habitação e desenvolvimento coletivo              |          | 01-01-2009 |            | n.d. | n.d.                    | n.d.                    | n.d.                    | n.d.                    | n.d.                    |
| IRC     | Benefícios respeitantes a unidades de participação nos IJAHJ, excluído o subsídio de participação nos IJAHJ, e mais-valias decorrentes da sua alienação   | 8.º, n.º 2          | Lei n.º 64/2008 (art.º 104.º) -OE 2009               | CT1       | Isenção Tributária | CF06                  | Serviços de Habitação e Desenvolvimento Coletivo | Serviços de habitação e desenvolvimento coletivo              |          | 01-01-2009 |            | n.d. | n.d.                    | n.d.                    | n.d.                    | n.d.                    | n.d.                    |
| IRC     | Isenções decorrentes de prestações celebradas pela KCP, E.P.A., em nome e em representação da República Portuguesa, para o caso de contribuições sociais e demais rendimentos devidos que subscritos ou detidas por não residentes sem estabelecimento estável em território português no qual o empresário exerça atividade económica ou rendimentos em parâmetros fiscais   | 31.º                | Lei n.º 71/2016, de 31-07-2016 (art.º 20.º) -OE 2016 | CT1       | Isenção Tributária |                       |  |   |          | 01-01-2019 | 31-12-2019 |      |                         |                         |                         |                         |                         |
| IRS     | Benefício de 1/6 da diferença positiva entre os montantes recebidos de seguros vida, fundos de pensões ou outros regimes complementares de segurança social e os respectivos prêmios e contribuições pagos, se a disponibilidade ocorrer após 7 anos de vigência do contrato celebrado entre 1991/01/01 até 1994/12/31, excluído de tributação de IZI (2000/12/31) abrangido entre 1995/01/01 até 2000/12/31 (prorrogação da tributação em 28).                         | 5.º, n.º 3.a)       | CIRS   | CT1       | Isenção Tributária | CE10                  | Proteção Social                                  | Incentivo a regimes complementares de segurança social        | (1)      | 01-01-1991 |            | n.q. | n.q.                    | n.q.                    | n.q.                    | n.q.                    | n.q.                    |
| IRS     | Benefício de 3/6 da diferença positiva entre os montantes recebidos de seguros complementares de segurança social e os respectivos prêmios e contribuições pagos, se a disponibilidade ocorrer após os primeiros 8 anos de vigência do contrato (categoria EI, Regimes Complementares de Segurança Social) até 1994/12/31 (excluído de tributação de totalidade do rendimento e contratos celebrados entre 1995/01/01 até 2000/12/31) (prorrogação da tributação em 49) | 5.º, n.º 3.b)       | CIRS   | CT1       | Isenção Tributária | CE10                  | Proteção Social                                  | Incentivo a regimes complementares de segurança social        | (1)      | 01-01-1991 |            | n.q. | n.q.                    | n.q.                    | n.q.                    | n.q.                    | n.q.                    |
| IRS     | Exclusão de tributação dos ganhos imediatos decorrentes da habitação própria e permanente do seguro passivo ou do seguro de vida, excluído do âmbito de tributação seja utilizado para aquisição de unidades de participação nos IJAHJ, seja utilizado em favor de pessoas, alienadas, ou em favor de contributos para regimes públicos de capitalização  | 10.º, n.º 7.º a 9.º | CIRS   | CT1       | Isenção Tributária | CE04B                 | Assuntos Económicos   Poupança                   | Incentivo à poupança de longo prazo visando a reforma/velhice |          | 01-01-2019 |            |      | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 |

PARTE II: DESCRIÇÃO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS | 95

| Imposto | Designação  | Enquadramento Legal   |                                 |        | Categoria                  |        | Objetivo Extra Fiscal        |  |       |            |            | Vegísta                  |                          |                          |                          | DSE/FUSA                 |                          |  |
|---------|---|-----------------------|---------------------------------|--------|----------------------------|--------|------------------------------|--|-------|------------|------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--|
|         |   | Artº                  | Diploma                         | Código | Descrição                  | Código | Função                       | Descrição  | Notas | Início     | Fim        | 2013                     | 2014                     | 2015                     | 2016                     | 2017                     | 2018                     |  |
|         |   |                       |                                 |        |                            |        |                              |  |       |            |            | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) |  |
| IRS     | Exclusão de tributação de 80% dos rendimentos do trabalho dependente e de 50% dos rendimentos do trabalho não dependente de 5.ª zona a partir do ano em que o sujeito passivo regressar a Portugal em 2019 ou de 25% a partir de 2020, desde que já tenha sido residente antes de 31.12.2015  | 12-A<br>239.º         | CRS; Lei de 31.01.2012 de 31/02 | CT1    | Isenção Tributária         | CE04Z  | Assuntos Económicos   Outros | Benefício fiscal associado à imigração de pessoas emigrantes para o mercado de trabalho para Brongel.                |       | 01-01-2019 | 01-01-2024 | OE 2019                  | OE 2019                  | OE 2019                  | OE 2019                  | OE 2019                  | OE 2019                  |  |
| IRS     | Dedução das quotizações sindicais (na categoria A), na parte que não constituam compensação de benefícios sociais, com limite e majorada em 50%   | 25.º<br>nº 1 c)       | CBS                             | CT2    | Dedução à Matéria Coletiva | CE04Z  | Assuntos Económicos   Outros | Benefício fiscal associado à dedução por redução de custos laborativa atividade económica.                           |       | 01-01-1989 | n.q.       | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     |  |
| IRS     | dedução das quotizações sindicais (na categoria B), na parte que não constituam compensação de benefícios sociais, com limite e majorada em 50%   | 57.º<br>nº 4.d)       | CBS                             | CT2    | Dedução à Matéria Coletiva | CE04Z  | Assuntos Económicos   Outros | Benefício fiscal associado à dedução por redução de custos laborativa atividade económica.                           |       | 01-01-1989 | n.q.       | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     |  |
| IRS     | Isenção de rendimentos auferidos por sujeito passivo com deficiência das categorias A, B, C e D, e de rendimentos auferidos por sujeitos passivos com deficiência das categorias A e B (trabalho dependente e empresarial)  | 56.º A                | CBS                             | CT1    | Isenção Tributária         | CT10   | Proteção Social              | Promoção social dos rendimentos do trabalho e de pessoas com deficiência com deficiência económica.                  | (2)   | 01-01-2015 | 45.36      | 71.34                    | 74.32                    | 77.62                    | 87.00                    | 88.68                    |                          |  |
| IRS     | 115.º B: IVA isentada em relação às operações de manutenção e reparação de veículos automóveis, de motociclos, seus acessórios e partes, e de peças semelhantes, saldos de subproduto e insumos de feitura, atividades veterinárias; 100% de isenção de IVA em relação às operações de AT com aquisição de passes mensais para transportes públicos.  | 78.º F                | CBS                             | CT3    | Dedução à Matéria Coletiva | CE04Z  | Assuntos Económicos   Outros | Isenção para incentivar o cumprimento voluntário dos sujeitos passivos para a emissão de futuros.                    | (2)   | 01-01-2015 | 19.86      | 27.43                    | 46.93                    | 50.21                    | 58.17                    | 67.13                    |                          |  |
| IRS     | Aplicação do método da isenção, aos residentes não habituais em território português, quando os rendimentos das categorias A, B, E, F, G, H, I, J, K, L, M, N, O, P, Q, R, S, T, U, V, W, X, Y, Z, AA, AB, AC, AD, AE, AF, AG, AH, AI, AJ, AK, AL, AM, AN, AO, AP, AQ, AR, AS, AT, AV, AW, AX, AY, AZ, BA, BB, BC, BD, BE, BF, BG, BH, BI, BJ, BK, BL, BM, BN, BO, BP, BQ, BR, BS, BT, BU, BV, BW, BX, BY, BZ, CA, CB, CC, CD, CE, CF, CG, CH, CI, CJ, CK, CL, CM, CN, CO, CP, CQ, CR, CS, CT, CU, CV, CW, CX, CY, CZ, DA, DB, DC, DD, DE, DF, DG, DH, DI, DJ, DK, DL, DM, DN, DO, DP, DQ, DR, DS, DT, DU, DV, DW, DX, DY, DZ, EA, EB, EC, ED, EE, EF, EG, EH, EI, EJ, EK, EL, EM, EN, EO, EP, EQ, ER, ES, ET, EU, EV, EW, EX, EY, EZ, FA, FB, FC, FD, FE, FF, FG, FH, FI, FJ, FK, FL, FM, FN, FO, FP, FQ, FR, FS, FT, FU, FV, FW, FX, FY, FZ, GA, GB, GC, GD, GE, GF, GG, GH, GI, GJ, GK, GL, GM, GN, GO, GP, GQ, GR, GS, GT, GU, GV, GW, GX, GY, GZ, HA, HB, HC, HD, HE, HF, HG, HH, HI, HJ, HK, HL, HM, HN, HO, HP, HQ, HR, HS, HT, HU, HV, HW, HX, HY, HZ, IA, IB, IC, ID, IE, IF, IG, IH, II, IJ, IK, IL, IM, IN, IO, IP, IQ, IR, IS, IT, IU, IV, IW, IX, IY, IZ, JA, JB, JC, JD, JE, JF, JG, JH, JI, JJ, JK, JL, JM, JN, JO, JP, JQ, JR, JS, JT, JU, JV, JW, JX, JY, JZ, KA, KB, KC, KD, KE, KF, KG, KH, KI, KJ, KK, KL, KM, KN, KO, KP, KQ, KR, KS, KT, KU, KV, KW, KX, KY, KZ, LA, LB, LC, LD, LE, LF, LG, LH, LI, LJ, LK, LL, LM, LN, LO, LP, LQ, LR, LS, LT, LU, LV, LW, LX, LY, LZ, MA, MB, MC, MD, ME, MF, MG, MH, MI, MJ, MK, ML, MN, MO, MP, MQ, MR, MS, MT, MU, MV, MW, MX, MY, MZ, NA, NB, NC, ND, NE, NF, NG, NH, NI, NJ, NK, NL, NM, NO, NP, NQ, NR, NS, NT, NU, NV, NW, NX, NY, NZ, OA, OB, OC, OD, OE, OF, OG, OH, OI, OJ, OK, OL, OM, ON, OO, OP, OQ, OR, OS, OT, OU, OV, OW, OX, OY, OZ, PA, PB, PC, PD, PE, PF, PG, PH, PI, PJ, PK, PL, PM, PN, PO, PP, PQ, PR, PS, PT, PU, PV, PW, PX, PY, PZ, QA, QB, QC, QD, QE, QF, QG, QH, QI, QJ, QK, QL, QM, QN, QO, QP, QQ, QR, QS, QT, QU, QV, QW, QX, QY, QZ, RA, RB, RC, RD, RE, RF, RG, RH, RI, RJ, RK, RL, RM, RN, RO, RP, RQ, RR, RS, RT, RU, RV, RW, RX, RY, RZ, SA, SB, SC, SD, SE, SF, SG, SH, SI, SJ, SK, SL, SM, SN, SO, SP, SQ, SR, SS, ST, SU, SV, SW, SX, SY, SZ, TA, TB, TC, TD, TE, TF, TG, TH, TI, TJ, TK, TL, TM, TN, TO, TP, TQ, TR, TS, TT, TU, TV, TW, TX, TY, TZ, UA, UB, UC, UD, UE, UF, UG, UH, UI, UJ, UK, UL, UM, UN, UO, UP, UQ, UR, US, UT, UV, UW, UX, UY, UZ, VA, VB, VC, VD, VE, VF, VG, VH, VI, VJ, VK, VL, VM, VN, VO, VP, VQ, VR, VS, VT, VU, VV, VW, VX, VY, VZ, WA, WB, WC, WD, WE, WF, WG, WH, WI, WJ, WK, WL, WM, WN, WO, WP, WQ, WR, WS, WT, WU, WV, WW, WX, WY, WZ, XA, XB, XC, XD, XE, XF, XG, XH, XI, XJ, XK, XL, XM, XN, XO, XP, XQ, XR, XS, XT, XU, XV, XW, XX, XY, XZ, YA, YB, YC, YD, YE, YF, YG, YH, YI, YJ, YK, YL, YM, YN, YO, YP, YQ, YR, YS, YT, YU, YV, YW, YX, YY, YZ, ZA, ZB, ZC, ZD, ZE, ZF, ZG, ZH, ZI, ZJ, ZK, ZL, ZM, ZN, ZO, ZP, ZQ, ZR, ZS, ZT, ZU, ZV, ZW, ZX, ZY, ZZ | 51.º<br>nº 4.5<br>e 6 | CBS                             | CT1    | Isenção Tributária         | CE04Z  | Assuntos Económicos   Outros | Benefício fiscal à imigração de pessoas para o mercado de trabalho para trazer elevado valor acrescentado económica. |       | 01-01-2009 | 54.18      | 127.03                   | 217.96                   | 361.95                   | 508.76                   | 592.40                   |                          |  |
| IRS     | tributação autónoma à taxa de 20% dos rendimentos auferidos por residentes não habituais em território português  | 72.º<br>nº 6          | CBS                             | CT5    | Taxa Preferencial          | CE04Z  | Assuntos Económicos   Outros | Isenção para incentivar o desenvolvimento económico.   |       | 01-01-2009 |            |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |









PARTE II: DESCRIÇÃO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS | 99

| Imposto | Designação  | Enquadramento Legal |         | Categoria |                    | Objetivo Extra Fiscal |   |  |       |            | Vegísta    |                          |      |      |      | DEBUSA |      |                          |      |      |      |      |      |
|---------|---|---------------------|---------|-----------|--------------------|-----------------------|---|--|-------|------------|------------|--------------------------|------|------|------|--------|------|--------------------------|------|------|------|------|------|
|         |   | Artº                | Diploma | Código    | Descrição          | Código                | Função                                  | Descrição  | Notas | Início     | Fim        | Valor (Milhões de Euros) | 2014 | 2015 | 2016 | 2017   | 2018 | Valor (Milhões de Euros) | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
|         |   |                     |         |           |                    |                       |   |  |       |            |            |                          |      |      |      |        |      |                          |      |      |      |      |      |
| IRS     | Restituições da concedida ou cedida temporária, por não residentes, de prêmios, assistência técnica e prestação de informações, desenvolvida na zona franca   | 37, n.º 5 a)        | EBF     | CT11      | Isenção Tributária | CE04G                 | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Assuntos Económicos   Promoção Regional  |       | 01-01-1989 |            | n.d.                     | n.d. | n.d. | n.d. | n.d.   | n.d. | n.d.                     | n.d. | n.d. | n.d. | n.d. | n.d. |
| IRS     | Restituições das prestações de serviços auferidas por não residentes e devidas a residentes em zonas francas e a desenvolvedoras  | 37, n.º 5 b)        | EBF     | CT1       | Isenção Tributária | CE04G                 | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Assuntos Económicos   Promoção Regional  |       | 11-02-1998 |            | n.d.                     | n.d. | n.d. | n.d. | n.d.   | n.d. | n.d.                     | n.d. | n.d. | n.d. | n.d. | n.d. |
| IRS     | Restituições pagas pelas sociedades e indivíduos residentes em zonas francas a interesses dos seus serviços, desde que estes sejam entidades instaladas nas zonas francas ou não residentes   | 37, n.º 7           | EBF     | CT1       | Isenção Tributária | CE04G                 | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Assuntos Económicos   Promoção Regional  |       | 01-01-1989 | 31-12-2027 | n.d.                     | n.d. | n.d. | n.d. | n.d.   | n.d. | n.d.                     | n.d. | n.d. | n.d. | n.d. | n.d. |
| IRS     | Isenção das remunerações dos tripulantes dos navios da zona franca de Madeira e da Ilha de Santa Maria  | 37, n.º 8           | EBF     | CT1       | Isenção Tributária | CE04G                 | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Assuntos Económicos   Promoção Regional  |       | 01-01-2001 |            | 1,80                     | 2,01 | 1,58 | 1,78 | 2,74   | 4,26 | n.d.                     | n.d. | n.d. | n.d. | n.d. | n.d. |
| IRS     | Restituições auferidas pelo sócio ou titulares das empresas constituídas das zonas francas  | 37, n.º 12          | EBF     | CT1       | Isenção Tributária | CE04G                 | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Assuntos Económicos   Promoção Regional  |       | 01-01-1989 | 31-12-2017 | n.d.                     | n.d. | n.d. | n.d. | n.d.   | n.d. | n.d.                     | n.d. | n.d. | n.d. | n.d. | n.d. |
| IRS     | Isenção de lucros coletivos a disposição dos sócios das empresas constituídas das zonas francas de Madeira e da Ilha de Santa Maria   | 36º-A, n.º 10 a)    | EBF     | CT1       | Isenção Tributária | CE04G                 | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Incentivo à Promoção Regional  |       | 01-01-2015 |            | n.d.                     | n.d. | n.d. | n.d. | n.d.   | n.d. | n.d.                     | n.d. | n.d. | n.d. | n.d. | n.d. |
| IRS     | Isenção dos rendimentos de juros, abonos ou adiantamentos de capital feitos pelos sócios às empresas constituídas para operar na Zona Franca de Madeira   | 36º-A, n.º 10 b)    | EBF     | CT1       | Isenção Tributária | CE04G                 | Assuntos Económicos   Promoção Regional | Incentivo à Promoção Regional  |       | 01-01-2015 |            | n.d.                     | n.d. | n.d. | n.d. | n.d.   | n.d. | n.d.                     | n.d. | n.d. | n.d. | n.d. | n.d. |
| IRS     | Isenção das remunerações auferidas pelo pessoal das missões diplomáticas e consulares (exceto qualificações superiores)   | 37, n.º 1 a)        | EBF     | CT1       | Isenção Tributária | CT11                  | Relações Internacionais                 | Observância das regras internacionais de soberania dos Estados   | (9)   | 01-01-1989 |            | 1,77                     | 2,07 | 2,04 | 2,16 | 2,59   | 2,61 | 1,77                     | 2,07 | 2,04 | 2,16 | 2,59 | 2,61 |
| IRS     | Isenção das remunerações auferidas pelo pessoal do serviço de organizações internacionais (exceto qualificações superiores)   | 37, n.º 1 b)        | EBF     | CT1       | Isenção Tributária | CT11                  | Relações Internacionais                 | Observância das regras internacionais de soberania dos Estados   | (9)   | 01-01-1989 |            | 1,46                     | 1,73 | 1,78 | 2,12 | 2,84   | 2,72 | 1,46                     | 1,73 | 1,78 | 2,12 | 2,84 | 2,72 |
| IRS     | Isenção das remunerações auferidas por militares e das forças de segurança, humanitário ou de paz, efetuadas no estrangeiro (exceto qualificações superiores)   | 37, n.º 1 c)        | EBF     | CT1       | Isenção Tributária | CE02                  | Defesa                                  | Incentivo ao desenvolvimento do setor Nacional(IE)   | (10)  | 01-01-1997 |            | 1,97                     | 1,48 | 1,58 | 1,97 | 2,45   | 3,10 | 1,97                     | 1,48 | 1,58 | 1,97 | 2,45 | 3,10 |
| IRS     | Isenção dos rendimentos auferidos, por de contratos celebrados com entidades estrangeiras com vantagens para o interesse das zonas francas, pelo âmbito da categoria A ou B e ao abrigo de acordos de cooperação económica celebrados pelo Estado Português (exceto qualificações superiores) | 39, n.º 1 a) e 4.5  | EBF     | CT1       | Isenção Tributária | CT11                  | Relações Internacionais                 | Incentivo ao desenvolvimento do setor Nacional(IE) e ao desenvolvimento das zonas francas internacionais | (11)  | 01-01-1989 |            | 5,11                     | 5,05 | 4,57 | 4,86 | 4,81   | 4,85 | 5,11                     | 5,05 | 4,57 | 4,86 | 4,81 | 4,85 |

| Imposto | Designação   | Enquadramento Legal |        | Categoria          |        | Objetivo Extra Fiscal              |   |       | Vigência   |     | DIBUISA                                |  |  |  |  |  |
|---------|--|---------------------|--------|--------------------|--------|------------------------------------|---|-------|------------|-----|--|--|--|--|--|--|
|         |  | Diploma             | Código | Descrição          | Código | Função                             | Descrição   | Notas | Início     | Fim | 2013                                   | 2014                                   | 2015                                   | 2016                                   | 2017                                   | 2018                                   |
|         |  | Art.                |        |                    |        |                                    |   |       |            |     | Val. (Milhões de Euros)                | Val. (Milhões de Euros)                | Val. (Milhões de Euros)                | Val. (Milhões de Euros)                | Val. (Milhões de Euros)                | Val. (Milhões de Euros)                |
| IRS     | isenção dos rendimentos relativos à compensação pela dedução e permanência no estrangeiro de trabalhadores residentes, que tenham recebido a totalidade dos seus salários, que exceda os limites legais previstos no Código do IRS (categoria A)   | EBF                 | CT1    | isenção tributária | CE04-Z | Assentos Económicos   Outros       | Assentos Económicos   Outros  |       | 01-01-2015 |     | 0.00                                   | 0.00                                   | 0.27                                   | 0.39                                   | 0.61                                   | 0.95                                   |
| IRS     | isenção das lucros derivados de obras ou trabalhos das infra-estruturas comunitárias (NOTO) e relativos aos investimentos realizados em estradas   | EBF                 | CT1    | isenção tributária | CE11   | Relações Internacionais            | Incentivo ao desenvolvimento económico e social das regiões intercomunitárias                     | (12)  | 01-01-1989 |     | 0.03                                   | 0.03                                   | 0.03                                   | 0.03                                   | 0.02                                   | 0.01                                   |
| IRS     | isenção das modalidades dos valores mobiliários representativos de dívida pública e não pública emitida por entidades não residentes em Portugal, quando tenham a ser pagos pelo Estado Português enquanto garante de obrigações assumidas por sociedades das quais é acionista                  | EBF                 | CT1    | isenção tributária | CE11   | Relações Internacionais            | Incentivo ao desenvolvimento económico e social das regiões intercomunitárias das quais faz parte |       | 31-03-2016 |     | n.d.                                   | n.d.                                   | n.d.                                   | n.d.                                   | n.d.                                   | n.d.                                   |
| IRS     | dedução de 25% dos investimentos elegíveis no âmbito do Programa Semestre  | EBF                 | CT3    | Dedução à Gota     | CE04-A | Assentos Económicos   Investimento | Incentivo ao investimento em sociedades de habitação  |       | 01-01-2017 |     | 0.00                                   | 0.00                                   | 0.00                                   | 0.00                                   | 0.07                                   | 0.05                                   |
| IRS     | isenção das mais valias que resultem da alienação onerosa das participações sociais que tenham beneficiado de dedução à gota, desde que detidas durante pelo menos dois anos, e das mais valias decorrentes de novos investimentos elegíveis no âmbito do programa Semestre                      | EBF                 | CT2    | Dedução Coletiva   | CE04-A | Assentos Económicos   Investimento | Incentivo ao investimento em sociedades de habitação  |       | 01-01-2017 |     | Apuramento a partir do ano fiscal 2019 | Apuramento a partir do ano fiscal 2019 | Apuramento a partir do ano fiscal 2019 | Apuramento a partir do ano fiscal 2019 | Apuramento a partir do ano fiscal 2019 | Apuramento a partir do ano fiscal 2019 |
| IRS     | dedução de 50% do valor das entradas de capital em dinheiro, para empresas que se encontrem nas condições do art.º 35.º do CICA, desde que tenham sido aprovadas em assembleia geral, no caso de alteração desta participação, dedução ao saldo das mais valias realizadas                       | EBF                 | CT2    | Dedução Coletiva   | CE04-A | Assentos Económicos   Investimento | Incentivo ao investimento em empresas   |       | 01-01-2018 |     | OE 2018                                | OE 2018                                | OE 2018                                | OE 2018                                | OE 2018                                | OE 2018                                |
| IRS     | isenção dos ganhos previstos no n.º 7 da alínea c) do artigo 10.º do CICA, desde que se verifiquem determinadas condições em relação ao contribuinte, assim como em relação aos respetivos condições, nomeadamente, serem entidades qualificadas, como mínimo no âmbito do setor da recolhelegia | EBF                 | CT1    | isenção tributária | CE04-A | Assentos Económicos   Investimento | Incentivo ao investimento em sociedades comerciais pelos próprios trabalhadores                   |       | 01-01-2018 |     | OE 2018                                | OE 2018                                | OE 2018                                | OE 2018                                | OE 2018                                | OE 2018                                |
| IRS     | isenção de 50% dos rendimentos de propriedade literária, artística e científica de autores ou titulares de direitos de autor ou conexos residentes em território português   | EBF                 | CT2    | Dedução Coletiva   | CE12   | Criação Artística                  | Incentivo e estímulo à criação de natureza literária, artística e científica                      |       | 01-01-1989 |     | 4.86                                   | 5.05                                   | 4.91                                   | 5.26                                   | 5.30                                   | 5.29                                   |

PARTE II: DESCRIÇÃO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS | 101

| Imposto | Dequação  | Enquadramento Legal |         | Categoria |                            | Objetivo Extra Fiscal |                              |   |       |            | Vigência |                          | DREIFSA                  |                          |                          |                          |                          |
|---------|---|---------------------|---------|-----------|----------------------------|-----------------------|------------------------------|---|-------|------------|----------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
|         |   | Artº                | Diploma | Código    | Descrição                  | Código                | Função                       | Descrição   | Notas | Início     | Fim      | 2013                     | 2014                     | 2015                     | 2016                     | 2017                     | 2018                     |
|         |   |                     |         |           |                            |                       |                              |   |       |            |          | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) |
| IRS     | majoração dos gastos com aquisição, manutenção, primárias, de elevação, gás natural, água quente, aquecimento, equipamento (GHE) para abastecimento de veículos, em 30%, em caso de aquisição de veículos novos, em 30%, em caso de aquisição de veículos usados, em 30%, em caso de aquisição de GNV e GPL, no âmbito dos rendimentos da categoria B tributados no regime da contabilidade-organizada  | 59º-A               | EBF     | CT2       | Dedução à Matéria Coletiva | CEB5                  | Prorrogação Ambiente         | Prorrogação do investimento em equipamentos, veículos, em 30%, em caso de aquisição de alternativas viáveis para o ambiente         |       | 01-01-2015 |          | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     |                          |
| IRS     | majoração dos gastos com sistemas de car-sharing, em 40%, e bike-sharing, em 40%, de reparação, no âmbito dos rendimentos da categoria B tributados no regime da contabilidade-organizada   | 59º-B               | EBF     | CT2       | Dedução à Matéria Coletiva | CEB5                  | Prorrogação do Ambiente      | Incentivo à utilização partilhada de veículos através de plataformas de transporte visado o ambiente                                |       | 01-01-2015 |          | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     |                          |
| IRS     | majoração dos gastos em 20%, com aquisição, manutenção, primárias, de elevação, gás natural, água quente, aquecimento, equipamento (GHE) para abastecimento de veículos em 30%, em caso de aquisição de veículos novos, em 30%, em caso de aquisição de veículos usados, em 30%, em caso de aquisição de GNV e GPL, no âmbito dos rendimentos da categoria B tributados no regime da contabilidade-organizada   | 59º-C               | EBF     | CT2       | Dedução à Matéria Coletiva | CEB5                  | Prorrogação do Ambiente      | Incentivo ao investimento em fontes de veículos visado o ambiente   |       | 01-01-2015 |          | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     |                          |
| IRS     | taxa diferenciada para os rendimentos de explorações silvícolas e plantações (categoria B), determinadas com critérios ditados no artigo 10.º da Lei n.º 1/2012, em vigor, e em contabilidade-organizada ou o do regime simplificado  | 59º-D, n.º 1        | EBF     | CT5       | Taxa Preferencial          | CEB4-Z                | Assuntos Económicos / Outros | Incentivo à economia do setor silvícola   |       | 01-01-2015 |          | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     |                          |
| IRS     | Majoração dos gastos do exercício em 40%, com as contribuições financeiras de apoio à investigação científica, de natureza científica e tecnológica, de natureza qualificada, bem como os encargos suportados com operações de defesa da floresta, em 12%, em caso de operações suportadas por sujeitos passivos de IRS, com contabilidade-organizada que exerçam uma atividade de investigação científica, económica ou ambiental, em 12%, em caso de uma ZIE, determinadas ao fundo comum controlado pela respectiva entidade gestora | 59º-D, n.º 2 a 4    | EBF     | CT2       | Dedução à Matéria Coletiva | CEB4-Z                | Assuntos Económicos / Outros | Incentivo ao investimento em Fundo Comum Inter-regional Inter-regional Floresta e incentivo económico no sector da gestão florestal | (L3)  | 01-01-2015 |          | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     |                          |
| IRS     | majoração em 40% do gasto com despesas de certificação biológica de exploração com propósitos ambientais, no âmbito dos rendimentos da categoria B tributados no regime da contabilidade-organizada   | 59º-E               | EBF     | CT2       | Dedução à Matéria Coletiva | CEB5                  | Prorrogação do Ambiente      | Prorrogação do ambiente   |       | 01-01-2017 |          | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     | n.q.                     |                          |
| IRS     | tributação à taxa especial de 10% dos rendimentos de participações sociais em Entidades de Gestão Florestal (EGF) desde que observadas determinadas condições   | 59º-C, n.º 2        | EBF     | CT5       | Taxa Preferencial          | CEB5                  | Prorrogação do Ambiente      | Incentivo à gestão florestal através de benefícios fiscais  |       | 01-01-2018 |          | OE 2019                  | OE 2019                  | OE 2019                  | OE 2019                  | OE 2019                  |                          |
| IRS     | tributação à taxa especial de 10% do saldo líquido das participações sociais em Entidades de Gestão Florestal (EGF), desde que observadas determinadas condições  | 59º-C, n.º 6        | EBF     | CT5       | Taxa Preferencial          | CEB5                  | Prorrogação do Ambiente      | Incentivo à gestão florestal através de benefícios fiscais  |       | 01-01-2018 |          | OE 2019                  | OE 2019                  | OE 2019                  | OE 2019                  | OE 2019                  |                          |

| Imposto | Designação   | Enquadramento Legal |         | Categoria |                            | Objetivo Extra Fiscal |  |   | Vigência |            |            |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
|---------|--|---------------------|---------|-----------|----------------------------|-----------------------|--|---|----------|------------|------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|
|         |  | Art.                | Diploma | Código    | Descrição                  | Código                | Enfunção   | Descrição   | Notas    | Inicio     | Fim        | 2013                    | 2014                    | 2015                    | 2016                    | 2017                    | 2018                    |
|         |  |                     |         |           |                            |                       |  |   |          |            |            | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) |
| IRS     | Substituição em 50% de rendimentos brutos decorrentes de arrendamentos a REAJ, sem prejuízo opido pelo empregamento.   | 59°-G, n.° 11       | EBF     | CT2       | Dedução à Matéria Coletiva | CE05                  | Proteção do Ambiente   | Incentivo à gestão de recursos florestais   |          | 01-01-2019 |            | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 |
| IRS     | Substituição em 50% do saldo das mais-valias e das menos-valias derivadas da alienação de imóveis, quando o contribuinte não tenha optado por o valor de aquisição desses imóveis.   | 59°-G, n.° 12       | EBF     | CT2       | Dedução à Matéria Coletiva | CE05                  | Proteção do Ambiente   | Incentivo à gestão de recursos florestais   |          | 01-01-2019 |            | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 |
| IRS     | Regime de neutralidade aplicado a operações de aquisição e venda de valores mobiliários, correspondente a entradas de capital investidas em Portugal, sendo o valor de aquisição desses valores mobiliários  | 59°-G, n.° 13       | EBF     | CT2       | Dedução à Matéria Coletiva | CE05                  | Proteção do Ambiente   | Incentivo à gestão de recursos florestais   |          | 01-01-2019 |            | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 |
| IRS     | Substituição em 10% dos ganhos ou perdas de exercício relativos a obras de conservação e manutenção dos prédios arcaes a lojas com inscrição em zonas de património cultural, contabilidade organizada   | 59°-J               | EBF     | CT2       | Dedução à Matéria Coletiva | CE04Z                 | Assuntos Económicos / Outros                                     | Incentivo no âmbito da atividade económica de desenvolvimento de atividades   |          | 01-01-2018 |            | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 |
| IRS     | Substituição de ganhos e perdas do período relativo aos elementos do ativo não tangível de natureza intelectual, tecnológicos, económicos ou exclusivamente eletrónicos  | 59°-J               | EBF     | CT2       | Dedução à Matéria Coletiva | CE05                  | Proteção do Ambiente   | Incentivo à aquisição de ativos fixos tangíveis de natureza intelectual, tecnológicos, económicos ou exclusivamente eletrónicos |          | 01-01-2019 |            | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 | OE 2019                 |
| IRS     | Substituição, no âmbito do regime de contabilidade organizada, os ganhos ou prejuízos relativos a operações sociais, ambientais, desportivo e educacionais, realizadas, suportadas, em apoio, se devidamente justificadas, em 50%, em 20%, se exclusivamente a fim de caráter ambiental, desportivo ou educacional, e de natureza patrimonial, no âmbito dos rendimentos da categoria B tributados no regime de contabilidade organizada | 62°                 | EBF     | CT2       | Dedução à Matéria Coletiva | CT10                  | Proteção Social  | Incentivo ao desenvolvimento de atividades de natureza ambiental, desportivo ou educacional                                     | {4}      | 01-01-1999 | 31-12-2019 | n.q.                    | n.q.                    | n.q.                    | n.q.                    | n.q.                    | n.q.                    |
| IRS     | Consideração como ganho do exercício os rendimentos da categoria B tributados no regime de contabilidade organizada  | 62°-A               | EBF     | CT2       | Dedução à Matéria Coletiva | CE04E                 | Assuntos Económicos / Investigação e Desenvolvimento Empresarial | Incentivo ao desenvolvimento científico   | {4}      | 01-01-1999 | 31-12-2019 | n.q.                    | n.q.                    | n.q.                    | n.q.                    | n.q.                    | n.q.                    |
| IRS     | Consideração como ganho do exercício os donativos atribuídos no âmbito do mecanismo de incentivo à criação de emprego no regime de contabilidade organizada, tributados em 20% no âmbito do mecanismo de incentivo à criação de emprego no regime de contabilidade organizada  | 62°-B               | EBF     | CT2       | Dedução à Matéria Coletiva | CE08                  | Serviços Regionais / Investimento Cultural e Religioso           | Incentivo ao desenvolvimento cultural   | {5}      | 01-01-1999 | 31-12-2019 | n.q.                    | n.q.                    | n.q.                    | n.q.                    | n.q.                    | n.q.                    |

294°-da Lei 71/2018, de 30/12/18



| Imposto | Designação   | Enquadramento Legal     |        | Categorias                 |        | Objetivo Extra Fiscal                         |   |       | Vigência   |     | DIBUIXA                   |                           |                           |                           |                           |                           |
|---------|--|-------------------------|--------|----------------------------|--------|---|---|-------|------------|-----|---------------------------|---------------------------|---------------------------|---------------------------|---------------------------|---------------------------|
|         |  | Diploma                 | Código | Designação                 | Código | Enção   | Descrição   | Notas | Início     | Fim | 2013                      | 2014                      | 2015                      | 2016                      | 2017                      | 2018                      |
|         |  | Art.                    |        |                            |        |   |   |       |            |     | Val. (Milhões de Euros)   | Val. (Milhões de Euros)   | Val. (Milhões de Euros)   | Val. (Milhões de Euros)   | Val. (Milhões de Euros)   | Val. (Milhões de Euros)   |
| IRS     | Instituição e recuperação de empresa - Mais valores realizadas por efeito de diluição em cumprimento de bens do devedor e/ou cessão de bens acessórios   | DL 53/2004              | CT2    | Dedução Coletiva           | CE04.C | Assentos Económicos   Restituição Empresarial | Benefício fiscal destinado a facilitar a recuperação de empresa no âmbito de processos de insolvência | (18)  | 01-01-1993 |     | n.d.                      | n.d.                      | n.d.                      | n.d.                      | n.d.                      | n.d.                      |
| IRS     | Instituição e recuperação de empresa - Variações patrimoniais resultantes das alterações das suas dívidas previstas em plano de insolvência, de pagamentos ou de compensação   | DL 53/2004              | CT2    | Dedução à Matéria Coletiva | CE04.C | Assentos Económicos   Restituição Empresarial | Benefício fiscal destinado a facilitar a recuperação de empresa no âmbito de processos de insolvência | (19)  | 01-01-1993 |     | n.d.                      | n.d.                      | n.d.                      | n.d.                      | n.d.                      | n.d.                      |
| IRS     | Isenção em IRS das remunerações auferidas pelos tripulantes dos navios ou embarcações consideradas para efeitos do regime especial de isenção de IRS, desde que verificada a determinação das condições  | DL n.º 9/2010, de 15/11 | CT1    | Isenção Tributária         | CE04.D | Assentos Económicos   Criação de Emprego      | Criação de emprego  |       | 01-01-2018 |     | Campos Nove Mod. 3 - 2019 | Campos Nove Mod. 3 - 2019 | Campos Nove Mod. 3 - 2019 | Campos Nove Mod. 3 - 2019 | Campos Nove Mod. 3 - 2019 | Campos Nove Mod. 3 - 2019 |
| IRS     | Redução as taxas nacionais de IRS para os rendimentos coarctados de residentes na RA dos Açores  | D.R. 2/99/A             | CT5    | Taxa Preferencial          | CE04.G | Assentos Económicos   Promoção Regional       | Promoção regional   benefício fiscal para coarctados insularidade                                     |       | 01-01-1999 |     | 61.75                     | 50.59                     | 68.17                     | 72.94                     | 76.47                     | 78.99                     |
| IRS     | Redução as taxas nacionais de IRS para os rendimentos coarctados de residentes na RA dos Açores  | D.R. 2/99/A             | CT5    | Taxa Preferencial          | CE04.G | Assentos Económicos   Promoção Regional       | Promoção regional   benefício fiscal para coarctados insularidade                                     |       | 01-01-1999 |     | 8.66                      | 10.00                     | 1.59                      | 1.45                      | 1.48                      | 1.51                      |
| IRS     | Redução as taxas nacionais de retenção na fonte para os rendimentos coarctados de residentes na RA dos Açores  | D.R. 2/99/A             | CT5    | Taxa Preferencial          | CE04.G | Assentos Económicos   Promoção Regional       | Promoção regional   benefício fiscal para coarctados insularidade                                     |       | 20-01-1999 |     | n.q                       | n.q                       | n.q                       | n.q                       | n.q                       | n.q                       |
| IRS     | Taxas de IRS aplicáveis aos supetes passivos com residência na RA da Madeira   | D.R. 3/2010/A           | CT5    | Taxa Preferencial          | CE04.G | Assentos Económicos   Promoção Regional       | Promoção regional   benefício fiscal para coarctados insularidade                                     |       | 01-01-2001 |     | 0                         | 0                         | 0                         | 7.23                      | 14.76                     | 29.75                     |
| IRS     | Isenção das transferências sucessórias, salientando os proventos que ultrapassam 4,5 vezes o valor anual do IAS  | CIRS                    | CT1    | Isenção Tributária         |        |   |   |       | 01-01-1989 |     |                           |                           |                           |                           |                           |                           |
| IRS     | excecção de tributação dos ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis detidos em habitação própria e permanente, quando o valor de seu agregado familiar quando o valor de avaliação seja inferior ao valor da mesma habitação e o mesmo detido | CIRS                    | CT1    | Isenção Tributária         |        |   |   |       | 01-01-1989 |     |                           |                           |                           |                           |                           |                           |
| IRS     | dedução de valor de montante fixo calculado das contribuições obrigatórias para a segurança social e para subsistemas legais de saúde, aos rendimentos brutos da categoria A   | CIRS                    | CT2    | Dedução à Matéria Coletiva |        |   |   |       | 01-01-1989 |     |                           |                           |                           |                           |                           |                           |







PARTE II: DESCRIÇÃO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS | 107

| Equipadamento Legal |   | Categoria            |         | Objetivo Extra Fiscal |                            |        |           |       | Vigência   |     | DEBUSA |        |         |         |         |         |
|---------------------|---|----------------------|---------|-----------------------|----------------------------|--------|-----------|-------|------------|-----|--------|--------|---------|---------|---------|---------|
| Imposto             | Descrição   | Artº                 | Diploma | Código                | Descrição                  | Função | Descrição | Notas | Início     | Fim | 2013   | 2014   | 2015    | 2016    | 2017    | 2018    |
| IRS                 | dedução de 35% das despesas gerais familiares que se contem em recibos e comprovantes, com excepção das previstas nos artigos 79º, 79º-C e 79º-E  | 79º-B, n.º 1 a) e 9º | CIRS    | CT3                   | Dedução à Cota             |        |           |       | 01-01-2015 |     |        |        | 1344,68 | 1352,22 | 1383,64 | 1435,39 |
| IRS                 | dedução de 15% das despesas de saúde que consistem de honorários e recibos enquadrados nos artigos 79º, 79º-C e 79º-E   | 79º-C, n.º 1 a) e d) | CIRS    | CT3                   | Dedução à Cota             |        |           | (29)  | 01-01-2015 |     | 220,83 | 229,31 | 410,13  | 421,85  | 451,68  | 466,27  |
| IRS                 | dedução de 15% de despesas de saúde com excepção das previstas no artigo 79º-C  | 79º-C, n.º 1 b)      | CIRS    | CT3                   | Dedução à Cota             |        |           | (29)  | 01-01-2015 |     | 17,10  | 17,64  |         |         |         |         |
| IRS                 | dedução de 30% de despesas de formação e de despesas de aquisição de habitação enquadradas nos artigos 79º, 79º-C e 79º-E   | 79º-D, n.º 1 a)      | CIRS    | CT3                   | Dedução à Cota             |        |           | (30)  | 01-01-2015 |     | 287,14 | 287,71 | 262,23  | 258,39  | 276,26  | 293,76  |
| IRS                 | dedução de 15% das rendas, liquidas de subsídios, para fim de habitação permanente enquadradas nos artigos 79º, 79º-C e 79º-E   | 79º-E, n.º 1 a)      | CIRS    | CT3                   | Dedução à Cota             |        |           | (31)  | 01-01-2015 |     | 183,19 | 188,14 | 171,47  | 169,02  | 174,69  | 179,47  |
| IRS                 | dedução de 15% das rendas, líquidas, incluídas nos artigos 79º, 79º-C e 79º-E, incluídas com cooperativas, controladas com a aquisição, construção ou habitação de um imóvel para o arrendamento para habitação permanente do arrendatário  | 79º-E, n.º 1 b) e c) | CIRS    | CT3                   | Dedução à Cota             |        |           | (31)  | 01-01-2015 |     |        |        |         |         |         |         |
| IRS                 | dedução de 15% de rendas por contrato de locação financeira celebrado até 31-12-2011 e em que o arrendatário tenha optado por amortização de capital  | 79º-E, n.º 1 d)      | CIRS    | CT3                   | Dedução à Cota             |        |           | (31)  | 01-01-2015 |     |        |        |         |         |         |         |
| IRS                 | crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional por rendimentos de qualquer categoria auferidos no estrangeiro   | 81º, n.º 1)          | CIRS    | CT3                   | Dedução à Cota             |        |           |       | 01-01-1999 |     |        |        |         |         |         |         |
| IRS                 | crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional por rendimentos de qualquer categoria auferidos no estrangeiro   | 81º, n.º 2)          | CIRS    | CT3                   | Dedução à Cota             |        |           |       | 01-01-1999 |     |        |        |         |         |         |         |
| IRS                 | aplicação do método de isenção com exceção do método de isenção de rendimentos por fim de aplicação de convenção para eliminar a dupla tributação   | 81º, n.º 9)          | CIRS    | CT1                   | Isenção Tributária         |        |           |       | 01-01-2015 |     |        |        |         |         |         |         |
| IRS                 | dedução de 30% das despesas de alimentos  | 83º-A                | CIRS    | CT3                   | Dedução à Cota             |        |           | (32)  | 01-01-2012 |     | 30,27  | 31,42  | 36,60   | 38,58   | 40,62   | 42,42   |
| IRS                 | dedução de 25% das encargos com lres  | 84º, n.º 1)          | CIRS    | CT3                   | Dedução à Cota             |        |           |       | 01-01-2011 |     | 24,38  | 27,23  | 35,51   | 39,00   | 42,19   | 45,23   |
| IRS                 | consideração apenas em 60% das diferenças positivas entre as mais-valias e as menos-valias realizadas no âmbito da categoria B no âmbito do regime de mais-valias e menos-valias ou do valor de realização seja mensurado em novos ativos fixos tangíveis, biológicos que não sejam consumíveis ou em propriedades de investimento afectas à exploração | 85º, n.º 1)          | CIRC    | CT2                   | Dedução à Matéria Coletiva |        |           |       | 01-01-1989 |     |        |        |         |         |         |         |



| Imposto | Designação  | Enquadramento Legal |                           | Categoria |                               | Objetivo Extra Fiscal |  |   |       |            | Vegísta    |                          |                          |                          |                          | DSEFUSA                  |                          |  |  |  |
|---------|---|---------------------|---------------------------|-----------|-------------------------------|-----------------------|--|---|-------|------------|------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--|--|--|
|         |   | Artº                | Diploma                   | Código    | Descrição                     | Código                | Função                                   | Descrição                                     | Notas | Início     | Fim        | 2013                     | 2014                     | 2015                     | 2016                     | 2017                     | 2018                     |  |  |  |
|         |   |                     |                           |           |                               |                       |  |   |       |            |            | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) |  |  |  |
| IRS     | Dedicação relativa aos dividendos, nos termos da art. 46º, do CRIS, respeitante a unidades de participação em sociedades de capital aberto no n.º 1 do art.º 71 do EIR, quando seja feita o englobamento dos rendimentos distribuídos                               | 7º, n.º 12          | EBF                       | CT2       | Dedicação à matéria Colectiva |                       |  |   |       | 01-01-2009 |            |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |  |  |
| IRS     | Quintas dependentes com a valorização profissional de Junes   | 17º, n.º 1)         | Lei 21085                 | CT2       | Dedicação a Matéria Colectiva |                       |  | (57)  |       | 01-01-2009 |            |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |  |  |
| IRS     | Rendimentos resultantes em unidades de participação em sociedades de capital aberto inscritas no Registo Nacional para Atendimento Habitacional (RHAIH)   | 8º, n.º 2           | Lei 64-02008 (Art.º 127)  | CT1       | Isenção Tributária            |                       |  |   |       | 01-01-2009 |            |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |  |  |
| IRS     | Mais-valias resultantes da transmissão de imóveis destinados à habitação própria e permanente, quando a aquisição tiver sido efectuada por motivo não directo de arrendamento   | 8º, n.º 3           | Lei 64-008 (Art.º 127)    | CT1       | Isenção Tributária            |                       |  |   |       | 01-01-2009 |            |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |  |  |
| IRS     | Hipotecárias superadas pelos arrendatários dos imóveis do RHAIH em resultado da conversão de um regime de propriedade comum para regime de arrendamento   | 8º, n.º 5           | Lei 64-02008 (Art.º 127)  | CT3       | Dedicação à Colecta           |                       |  |   |       | 01-01-2009 |            |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |  |  |
| IRS     | Isenção de IRS dos juros decorrentes de empréstimos e de operações de crédito do BCEPEPE, em nome e em representação da República portuguesa, sob a forma de empréstimos e de operações de crédito, emitidos em cumprimento de dívida da República Popular da China | 315º                | Lei n.º 7102018, de 30/12 | CT1       | Isenção Tributária            |                       |  |   |       | 01-01-2019 | 31-12-2019 |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |  |  |
| IRS     | Rendimentos considerados obtidos em territórios portuques, de valores mobiliários, obtidos por não residentes   | 4º, n.º 5º          | DL 1932005                | CT1       | Isenção Tributária            |                       |  |   |       | 01-01-2006 |            |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |  |  |
| IS      | Isenção católica - Aquisição onerosa de imóveis e gratuita de bens para fins religiosos   | 26º, n.º 3          | RAR 742004                |           | Isenção Tributária            | CF08                  | Serviços Recreativos, Religiosos         | Apóia a entidade religiosa da Igreja Católica |       | 18-05-2004 |            | 0,76                     | 0,76                     | 0,84                     |                          |                          |                          |  |  |  |
| IS      | Garantias prestadas ao Estado, no âmbito da gestão da respectiva dívida pública directa, e ao Instituto de Gestão de Fundos de Capitalização da Segurança Social  | 7º, n.º 1)          | CS                        |           | Isenção Tributária            | CF01                  | Serviços Gerais de Administração Pública | Apóia o gestão da dívida pública              |       |            |            |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |  |  |
| IS      | Sociedade de agricultura de grupo   | 8º                  | DL 133689                 |           | Isenção Tributária            | CE04.C                | Assuntos Económicos / Empresarial        | Desenvolver o setor agrícola                  |       |            |            | 0,05                     | 0,06                     | 0,03                     |                          |                          |                          |  |  |  |
| IS      | Aquisição onerosa de prédios rurais que correspondam a áreas florestais abrangidas por ZPE ou de prédios contíguos aos mesmos   | 59º-D, n.º 2        | EBF                       |           | Isenção Tributária            | CE04.H                | Assuntos Económicos / Indústria          | Assento de eficácia no gestão florestal       |       |            |            | 0,05                     | 0,13                     | 0,17                     |                          |                          |                          |  |  |  |
| IS      | Aquisição onerosa de prédios rurais que sejam declarados a exploração florestal que sejam geridos com outros subscritores a plano de gestão florestal   | 59º-D, n.º 3        | EBF                       |           | Isenção Tributária            | CE04.H                | Assuntos Económicos / Indústria          | Assento de eficácia no gestão florestal       |       |            |            | 0,00                     | 0,00                     | 0,00                     |                          |                          |                          |  |  |  |









PARTE II: DESCRIÇÃO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS | 113

| Imposto | Designação  | Enquadramento Legal |              |        | Categoria          |        | Objetivo Extra Fiscal                          |   |       |            |     |                          | Vigência                 |                          |                          |                          |                          |
|---------|---|---------------------|--------------|--------|--------------------|--------|--|---|-------|------------|-----|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
|         |   | Artº                | Diploma      | Código | Descrição          | Código | Função   | Descrição   | Notas | Início     | Fim | 2013                     | 2014                     | 2015                     | 2016                     | 2017                     | 2018                     |
|         |   |                     |              |        |                    |        |  |   |       |            |     | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) |
| IS      | CF RAM - Regime de benefícios fiscais relativos ao investimento produtivo na construção de edifícios e a realização de investimentos  | 8º, nº 1 c)         | DUR 24/2016M |        | Isenção Tributária | CE94.A | Assuntos Económicos / Investimento             | Aumentar o investimento   |       | 29-06-2016 |     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| IS      | 6CFI - Regime dos benefícios fiscais relativos ao investimento produtivo - Aves de investimento   | 8º, nº 1 d)         |              |        | Isenção Tributária | CE94.A | Assuntos Económicos / Investimento             | Aumentar o investimento   |       |            |     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| IS      | 6CFI - Regime dos benefícios fiscais relativos ao investimento produtivo - Aves de investimento   | 8º, nº 1 d)         |              |        | Taxa Preferencial  | CE94.A | Assuntos Económicos / Investimento             | Aumentar o investimento   |       | 06-11-2014 |     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| IS      | Mínimo de edifícios a habitar até ao montante do capital em dívida, quando resulte mudança do ordenamento hipotecário   | 7º, nº 1 j)         | CS           |        | Isenção Tributária | CF96   | Serviços de Habitação e Desenvolvimento Urbano | Promover a habitação própria permanente                         |       |            |     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| IS      | Atividades, Assuntos, Serviços, outros fatores, incluindo as transmissões garantidas de bens, por parte de cooperativas   | 66º-A, nº 12        | EBF          |        | Isenção Tributária | CE94.Z | Assuntos Económicos / Outros                   | Incentivo ao cooperativismo                                     |       | 16-12-1998 |     |                          | 0.84                     | 0.88                     | 0.61                     |                          |                          |
| IS      | Paradas habitacionais   | 10º, nº 1 d)        | Lei 19/2003  |        | Isenção Tributária | CE94.Z | Assuntos Económicos / Outros                   | Facilitar o funcionamento da democracia                         |       | 20-06-2003 |     |                          | 0.01                     | 0.02                     | 0.00                     |                          |                          |
| IS      | Universidade Católica Portuguesa  | 10º a)              | DL 3/771     |        | Isenção Tributária | CF99   | Educação                                       | Apoio à atividade de ensino da Universidade Católica Portuguesa |       |            |     |                          | 0.00                     | 0.00                     | 0.00                     |                          |                          |
| IS      | Sociedade gestora das intervenções previstas no programa POLIS  | 1º, nº 1 c)         | DL 314/2000  |        | Isenção Tributária | CE94.A | Assuntos Económicos / Investimento             | Aumentar o investimento   |       | 02-12-2000 |     |                          | 0.20                     | 0.20                     | 0.00                     |                          |                          |
| IS      | Intenções de ensino superior públicas   | 11º e)              | Lei 62/2007  |        | Isenção Tributária | CF99   | Educação                                       | Promover o ensino superior público                              |       |            |     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| IS      | Transmissões gratuitas realizadas de ascendentes para descendentes e de cônjuges entre o Estado e quaisquer pessoas de direito público ou privado                                       | 7º, nº 5            | CS           |        | Isenção Tributária | CE94.Z | Assuntos Económicos / Outros                   | Não onerar a atividade do Estado                                |       |            |     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| IS      | Pontos recebidos por resseguros   | 7º, nº 1 a)         | CS           |        | Isenção Tributária | CE94.Z | Assuntos Económicos / Outros                   | Promover a atividade seguradora                                 |       |            |     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |
| IS      | Compre ou unido de facto, descendentes e ascendentes, nas transmissões gratuitas de bens, por parte de ascendentes e de cônjuges, entre o Estado e quaisquer pessoas de direito público | 6º e)               | CS           |        | Isenção Tributária | CE94.Z | Assuntos Económicos / Outros                   | Não onerar a atividade do Estado                                |       |            |     |                          | 567.80                   | 613.39                   | 468.29                   |                          |                          |
| IS      | Estado, órgãos autónomos, autarquias locais e as suas associações e federações de direito público   | 6º, a)              | CS           |        | Isenção Tributária | CF91   | Serviços Gerais de Administração Pública       | Não onerar a atividade do Estado                                |       |            |     |                          | 40.07                    | 40.61                    | 1.30                     |                          |                          |
| IS      | Bens, incluindo os benefícios fiscais do Estado IP - Infraestruturas de Portugal, SA  | 6º, a)              | CS           |        | Isenção Tributária | CF91   | Serviços Gerais de Administração Pública       | Não onerar a atividade do Estado                                |       |            |     |                          | 0.02                     | 0.01                     | 0.03                     |                          |                          |







| Imposto | Designação   | Enquadramento Legal |         |        | Categoria          |        | Objetivo Extra Fiscal           |   |       |            | Vejista |      | DSEFUSA |      |      |      |      |
|---------|--|---------------------|---------|--------|--------------------|--------|---------------------------------|---|-------|------------|---------|------|---------|------|------|------|------|
|         |  | Artº                | Diploma | Código | Descrição          | Código | Função                          | Descrição   | Notas | Início     | Fim     | 2013 | 2014    | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| ISV     | Automóveis ligeiros de mercadorias, de passageiros, de autocarro, de autocarro urbano, de autocarro suburbano, de autocarro rural, de autocarro turístico, de autocarro escolar, de autocarro policial, de autocarro de bombeiros, de autocarro de segurança, de autocarro de saúde, de autocarro de defesa, de autocarro de proteção civil, de autocarro de emergência, de autocarro de socorro, de autocarro de assistência, de autocarro de combate a incêndios | 9º, nº 2            | CINV    |        | Taxa Preferencial  | CE34H  | Assuntos Económicos / Indústria | Apoio ao desenvolvimento da indústria                           |       |            |         |      |         |      |      |      |      |
| ISV     | Autocarro ligeiro de passageiros, de autocarro urbano, de autocarro suburbano, de autocarro rural, de autocarro turístico, de autocarro escolar, de autocarro policial, de autocarro de bombeiros, de autocarro de segurança, de autocarro de saúde, de autocarro de defesa, de autocarro de proteção civil, de autocarro de emergência, de autocarro de socorro, de autocarro de assistência, de autocarro de combate a incêndios                                 | 8º, nº 3            | CINV    |        | Taxa Preferencial  | CE34H  | Assuntos Económicos / Indústria | Apoio ao desenvolvimento da indústria                           |       |            |         |      |         |      |      |      |      |
| ISV     | Autocarro ligeiro de passageiros, de autocarro urbano, de autocarro suburbano, de autocarro rural, de autocarro turístico, de autocarro escolar, de autocarro policial, de autocarro de bombeiros, de autocarro de segurança, de autocarro de saúde, de autocarro de defesa, de autocarro de proteção civil, de autocarro de emergência, de autocarro de socorro, de autocarro de assistência, de autocarro de combate a incêndios                                 | 3º, nº 8            | CINV    | CE15   | Taxa Preferencial  | CE11   | Relações Internacionais         | Aumentar e desenvolver as relações internacionais               |       | 01-07-2007 |         |      |         |      |      |      |      |
| ISV     | Autocarro ligeiro de passageiros, de autocarro urbano, de autocarro suburbano, de autocarro rural, de autocarro turístico, de autocarro escolar, de autocarro policial, de autocarro de bombeiros, de autocarro de segurança, de autocarro de saúde, de autocarro de defesa, de autocarro de proteção civil, de autocarro de emergência, de autocarro de socorro, de autocarro de assistência, de autocarro de combate a incêndios                                 | 3º, nº 8            | CINV    | CE11   | Isenção Tributária | CE11   | Relações Internacionais         | Aumentar e desenvolver as relações internacionais               |       | 01-07-2007 |         |      |         |      |      |      |      |
| ISV     | Autocarro ligeiro de passageiros, de autocarro urbano, de autocarro suburbano, de autocarro rural, de autocarro turístico, de autocarro escolar, de autocarro policial, de autocarro de bombeiros, de autocarro de segurança, de autocarro de saúde, de autocarro de defesa, de autocarro de proteção civil, de autocarro de emergência, de autocarro de socorro, de autocarro de assistência, de autocarro de combate a incêndios                                 | 5º, nº 1            | CINV    |        | Taxa Preferencial  | CE10   | Proteção Social                 | Apoio às famílias numerosas                                     |       | 01-01-2016 |         |      |         |      |      |      |      |
| ISV     | Autocarro ligeiro de passageiros, de autocarro urbano, de autocarro suburbano, de autocarro rural, de autocarro turístico, de autocarro escolar, de autocarro policial, de autocarro de bombeiros, de autocarro de segurança, de autocarro de saúde, de autocarro de defesa, de autocarro de proteção civil, de autocarro de emergência, de autocarro de socorro, de autocarro de assistência, de autocarro de combate a incêndios                                 | 5º, nº 1            | CINV    |        | Isenção Tributária | CE10   | Proteção Social                 | Apoio às famílias numerosas                                     |       | 01-01-2015 |         |      |         |      |      |      |      |
| ISV     | Autocarro ligeiro de passageiros, de autocarro urbano, de autocarro suburbano, de autocarro rural, de autocarro turístico, de autocarro escolar, de autocarro policial, de autocarro de bombeiros, de autocarro de segurança, de autocarro de saúde, de autocarro de defesa, de autocarro de proteção civil, de autocarro de emergência, de autocarro de socorro, de autocarro de assistência, de autocarro de combate a incêndios                                 | 5º, nº 1a           | CINV    |        | Isenção Tributária | CE33   | Segurança Ordenação Pública     | Apoio à atividade das Bombeiros                                 |       | 01-07-2007 |         |      |         |      |      |      |      |
| ISV     | Autocarro ligeiro de passageiros, de autocarro urbano, de autocarro suburbano, de autocarro rural, de autocarro turístico, de autocarro escolar, de autocarro policial, de autocarro de bombeiros, de autocarro de segurança, de autocarro de saúde, de autocarro de defesa, de autocarro de proteção civil, de autocarro de emergência, de autocarro de socorro, de autocarro de assistência, de autocarro de combate a incêndios                                 | 5º, nº 1b)          | CINV    |        | Isenção Tributária | CE33   | Segurança Ordenação Pública     | Apoio às instituições municipais da segurança ordenação pública |       | 01-07-2007 |         |      |         |      |      |      |      |
| ISV     | Autocarro ligeiro de passageiros, de autocarro urbano, de autocarro suburbano, de autocarro rural, de autocarro turístico, de autocarro escolar, de autocarro policial, de autocarro de bombeiros, de autocarro de segurança, de autocarro de saúde, de autocarro de defesa, de autocarro de proteção civil, de autocarro de emergência, de autocarro de socorro, de autocarro de assistência, de autocarro de combate a incêndios                                 | 5º, nº 1c)          | CINV    |        | Isenção Tributária | CE35   | Proteção do Ambiente            | Apoio à atividade das Bombeiros                                 |       | 01-07-2007 |         |      |         |      |      |      |      |
| ISV     | Autocarro ligeiro de passageiros, de autocarro urbano, de autocarro suburbano, de autocarro rural, de autocarro turístico, de autocarro escolar, de autocarro policial, de autocarro de bombeiros, de autocarro de segurança, de autocarro de saúde, de autocarro de defesa, de autocarro de proteção civil, de autocarro de emergência, de autocarro de socorro, de autocarro de assistência, de autocarro de combate a incêndios                                 | 6º, nº 1            | CINV    |        | Isenção Tributária | CE11   | Relações Internacionais         | Aumentar e desenvolver as relações internacionais               |       | 01-07-2007 |         |      |         |      |      |      |      |
| ISV     | Autocarro ligeiro de passageiros, de autocarro urbano, de autocarro suburbano, de autocarro rural, de autocarro turístico, de autocarro escolar, de autocarro policial, de autocarro de bombeiros, de autocarro de segurança, de autocarro de saúde, de autocarro de defesa, de autocarro de proteção civil, de autocarro de emergência, de autocarro de socorro, de autocarro de assistência, de autocarro de combate a incêndios                                 | 9º, nº 3            | CINV    |        | Taxa Preferencial  | CE34H  | Assuntos Económicos / Indústria | Incentivo à indústria de auto-caravanas                         |       | 01-07-2007 |         |      |         |      |      |      |      |

| Imposto | Designação  | Enquadramento Legal        |               | Categorias         |            | Objetivo Extra Fiscal                        |  |           |       | Vigência   |     | DREUSA                  |                         |                         |                         |                         |                         |
|---------|---|----------------------------|---------------|--------------------|------------|--|--|-----------|-------|------------|-----|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|
|         |   | Alíq.                      | Diploma       | Código             | Designação | Código                                       | Enção  | Descrição | Notas | Início     | Fim | 2013                    | 2014                    | 2015                    | 2016                    | 2017                    | 2018                    |
|         |   |                            |               |                    |            |  |  |           |       |            |     | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) |
| ISV     | Automóveis ligeiros de utilização mista, com peso bruto superior a 2500 kg, tração mínima de seis ligagens e que não apresentem a opção de quarto roda  | 8 <sup>a</sup> , n.º 1 b)  | CISV          | Taxa Preferencial  | CEP04H     | Assuntos Económicos e Indústria              | Apelo ao desenvolvimento da indústria  |           |       |            |     |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| ISV     | Veículos fabricados antes de 1970   | 8 <sup>a</sup> , n.º 2     | CISV          | Taxa Preferencial  | CEB8       | Société, Recreativos, Culturais e Religiosos | Incentivo à utilização e conservação de veículos com valor histórico para fins culturais |           |       |            |     |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| ISV     | Componente ambiental negativa na componente ambiental   | 7 <sup>a</sup> , n.º 4     | CISV          | Dedução à Cobeta   | CEB5       | Proteção do Ambiente                         | Incentivo à utilização de veículos com reduzidos impactos ambientais                     |           |       |            |     |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| ISV     | Automóveis ligeiros de passageiros que se apresentem equipados com motores híbridos   | 8 <sup>a</sup> , n.º 1 a)  | CISV          | Taxa Preferencial  | CEB5       | Proteção do Ambiente                         | Incentivo à utilização de veículos com reduzidos impactos ambientais                     |           |       |            |     |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| ISV     | Automóveis ligeiros de passageiros, que se apresentem exclusivamente CH, ou gas natural   | 8 <sup>a</sup> , n.º 1 c)  | CISV          | Taxa Preferencial  | CEB5       | Proteção do Ambiente                         | Incentivo à utilização de veículos com reduzidos impactos ambientais                     |           |       |            |     |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| ISV     | Automóveis ligeiros de passageiros com motores híbridos plug-in   | 8 <sup>a</sup> , n.º 1 d)  | CISV          | Taxa Preferencial  | CEB5       | Proteção do Ambiente                         | Incentivo à utilização de veículos com reduzidos impactos ambientais                     |           |       | 01-07-2010 |     |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| ISV     | Regime excepcional de incentivo fiscal à aquisição de veículos híbridos plug-in em novo   | 25 <sup>a</sup> , n.º 1 b) | Lei 82-D/2014 | Dedução à Cobeta   | CEB5       | Proteção do Ambiente                         | Incentivo à utilização de veículos com reduzidos impactos ambientais                     |           |       | 01-01-2015 |     |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| ISV     | Aquisição de veículo híbrido plug-in novo   | 25 <sup>a</sup> , n.º 1 d) | Lei 82-D/2014 | Dedução à Cobeta   | CEB5       | Proteção do Ambiente                         | Incentivo à utilização de veículos com reduzidos impactos ambientais                     |           |       | 01-01-2017 |     |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| ISV     | Veículos de propriedade de pessoa que emigraram a sua residência de um Estado membro para um outro Estado-membro, ou para território nacional   | 58 <sup>a</sup> , n.º 1    | CISV          | Isenção Tributária | CF11       | Relações Internacionais                      | Isenção e incentivo a ocupação a ocupação (nas relações internacionais)                  |           |       | 01-07-2007 |     |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| ISV     | Veículos das pessoas de nacionalidade portuguesa que tenham sido beneficiárias do auxílio financeiro concedido a sua atividade no outro país, durante 24 meses e que tenham em Portugal um estabelecimento ou estejam sujeitos a tributação em Portugal | 58 <sup>a</sup> , n.º 2    | CISV          | Isenção Tributária | CF11       | Relações Internacionais                      | Isenção e incentivo a desenvolver atividade económica nas relações internacionais        |           |       | 01-07-2007 |     |                         |                         |                         |                         |                         |                         |









| Imposto | Designação  | Enquadramento Legal |        | Categoria          |        | Objetivo Extra-Fiscal                        |  | Vigência |            | DDBUSA |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
|---------|---|---------------------|--------|--------------------|--------|--|--|----------|------------|--------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|
|         |   | Diploma             | Código | Descrição          | Código | Enção  | Descrição  | Notas    | Início     | Fim    | 2013                    | 2014                    | 2015                    | 2016                    | 2017                    | 2018                    |
|         |   | Art.º               |        |                    |        |  |  |          |            |        | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) |
| IUC     | Autónomos e monarcas que, tendo mais de 40 anos e constituído pela de mais de 50% economicamente segundo o artigo 4.º do IUC  | CEUC                | CT1    | Isenção Tributária | CFI8   | Serviços Recreativos, Culturais e Religiosos | Incentivo à manutenção do património histórico                             |          | 01-07-2007 |        |                         | 0.02                    | 0.99                    | 0.11                    |                         |                         |
| IUC     | Veículos não motorizados, exclusivamente elétricos ou movidos a cargas renováveis e com capacidade de transporte de ambulâncias e veículos dedicados ao transporte de idosos nos termos da legislação aplicável, veículos híbridos e híbridos plug-in | CEUC                | CT1    | Isenção Tributária | CFI5   | Proteção do Ambiente                         | Incentivo à utilização de energias alternativas em veículos                |          | 01-07-2007 |        |                         | 0.02                    | 0.82                    | 0.85                    |                         |                         |
| IUC     | Veículos de categoria B que possuem um nível de emissão de CO <sub>2</sub> de 160 g/km e veículos de categoria A, que se destinem ao serviço de condutor (letra 1.ª) ou ao transporte em táxi   | CEUC                | CT1    | Isenção Tributária | CFI4H  | Assuntos Económicos / Indústria              | Modernização da frota de carro de aluguer citadinos                        |          | 01-07-2007 |        |                         | 0.45                    | 0.94                    | 1.11                    |                         |                         |
| IUC     | Autónomos e monarcas da grande rede de Estações de Serviço, de Alojamento e Conselhos, organizações internacionais e agências com empresas especializadas, bem como de transportes internacionais   | CEUC                | CT1    | Isenção Tributária | CFI1   | Relações Internacionais                      | Aumentar a atividade económica nas relações internacionais                 |          | 01-07-2007 |        |                         | 0.00                    | 0.01                    | 0.01                    |                         |                         |
| IUC     | Veículos que, embora permaneçam em Portugal, são utilizados em outros Estados-membros da UE e em países terceiros   | CEUC                | CT1    | Isenção Tributária | CFI1   | Relações Internacionais                      | Aumentar a atividade económica nas relações internacionais                 |          | 01-01-2015 |        |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| IUC     | Estado membro e prestador dos requisitos estabelecidos no artigo 1.º do Regulamento de admissão temporária para motoristas, condutores, estudantes e trabalhadores transfronteiriços  | CEUC                | CT1    | Isenção Tributária | CFI1   | Relações Internacionais                      | Aumentar a atividade económica nas relações internacionais                 |          | 01-01-2015 |        |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| IUC     | Veículos das categorias C e D que efetuem viagens internacionais em um único território de uma região autónoma  | CEUC                | CT5    | Taxa Preferencial  | CFI9AG | Assuntos Económicos / Promovido Regional     | Desenvolvimento das regiões ultraperiféricas                               |          | 01-07-2007 |        |                         | 0.07                    | 0.00                    | 0.00                    |                         |                         |
| IUC     | Empregados Locais - Desburocratização de assembleias municipais   | Lei 22/07           | CT1    | Isenção Tributária | CFI9G  | Assuntos Económicos / Promovido Regional     | Promover a atividade económica nas regiões que respeitam a tribuna própria |          | 01-01-2007 |        |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| IUC     | Personas com deficiência cujo grau de incapacidade seja >= a 60 % em relação a decisões da Comissão Europeia em matéria de deficiência, bem como em relação a veículos das categorias A e E   | CEUC                | CT1    | Isenção Tributária | CFI10  | Proteção Social                              | Proteção dos contribuintes com deficiência                                 |          | 01-07-2007 |        |                         | 3.39                    | 4.91                    | 5.43                    |                         |                         |
| IUC     | Veículos considerados "ambulâncias" nos termos do Código da Estrada, a partir do momento em que sejam adquiridos por particulares, bem como outros considerados "ambulâncias" a favor do Estado   | CEUC                | CT1    | Isenção Tributária | CFI1   | Serviços Gerais da Administração Pública     | Suspensão do imposto com veículos a favor do Estado                        |          | 01-01-2015 |        |                         | 0.00                    | 0.00                    | 0.00                    |                         |                         |
| IUC     | Veículos declarados perdidos a favor do Estado  | CEUC                | CT1    | Isenção Tributária | CFI1   | Serviços Gerais da Administração Pública     | Suspensão do imposto com veículos a favor do Estado                        |          | 01-01-2015 |        |                         | 0.00                    | 0.00                    | 0.00                    |                         |                         |







| Imposto | Designação   | Enquadramento Legal |          | Categoria |                    | Objetivo Extra Fiscal |   |   | Vigência |            | DDBUSA |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
|---------|--|---------------------|----------|-----------|--------------------|-----------------------|---|---|----------|------------|--------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|
|         |  | Art.º               | Diploma  | Código    | Designação         | Código                | Enção   | Descrição   | Notas    | Início     | Em     | 2013                    | 2014                    | 2015                    | 2016                    | 2017                    | 2018                    |
|         |  |                     |          |           |                    |                       |   |   |          |            |        | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) | Val. (Milhões de Euros) |
| IWA     | Regime especial de isenção   | 53.º                | CIVA     |           | Isenção Tributária | CE04Z                 | Assuntos Económicos e Outros                    | Apelo ao espírito positivo com rendimentos anuais até 10000€  |          | 01-01-1986 |        |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| IWA     | Regime favorável dos produtores agrícolas  | 59.B)               | CIVA     |           | Isenção Tributária |                       | Assuntos Económicos e Outros                    | Desenvolver o setor agrícola  |          | 01-01-2015 |        |                         | 0,30                    | 1,10                    | 0,80                    | 1,30                    |                         |
| IWA     | Transmissão de bens, imóveis, móveis e direitos a título gratuito, entidades a quem sejam concedidos donativos, em benefício de uma pessoa que os atribua, em favor de um propósito de 5% do donativo recebido | 64.º                | EBF      |           | Isenção Tributária | CE10                  | Proteção Social                                 | Aumento da capacidade de intervenção  |          |            |        |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| IWA     | Representações diplomáticas, consulares e organizações internacionais e respetivo pessoal  | 2º                  | DL 14/98 |           | Isenção Tributária | CE11                  | Relações Internacionais                         | Aumentar e desenvolver a cooperação internacional   |          |            |        |                         | 9,90                    | 10,30                   | 9,90                    | 12,80                   |                         |
| IWA     | Organizações Não Governamentais do Ambiente (ONGA); Não-ameaçadas de bens e princípios de sempre por efetivos  | 12º, nº 2           | Lei 5/98 | CT1       | Isenção Tributária | CE06                  | Sociedade, Habitação e Desenvolvimento Coletivo | Proteção do ambiente  |          |            |        |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| IWA     | Comunidades Religiosas   | 2º, nº 1            | DL 20/90 |           | Isenção Tributária | CE08                  | Serviços Recreativos, Religiosos e Outros       | Após a comunidade religiosa   |          |            |        |                         | 13,70                   | 9,60                    | 14,00                   | 8,80                    |                         |
| IWA     | Partidos Políticos, partidos e instituições de bens e serviços que visem difundir a sua mensagem política através de quaisquer suportes  | 10º, nº 1, b)       |          |           | Isenção Tributária | CE04Z                 | Assuntos Económicos e Outros                    | Facilitar o funcionamento democrático   |          | 01-01-2004 |        |                         | 0,4                     | 0,0                     | 0,4                     | 0,1                     |                         |
| IWA     | Partidos Políticos - Transmissão de bens e serviços em iniciativas especiais de angariação de fundos em provedos exclusivos  | 10º, nº 1, b)       |          |           | Isenção Tributária | CE04Z                 | Assuntos Económicos e Outros                    | Facilitar o funcionamento democrático   |          | 01-01-2004 |        |                         |                         |                         |                         |                         |                         |
| IWA     | Forças armadas e forças e serviços de segurança incluídas no âmbito do destino a estas, realizadas através da SG do MAJ  | 2º, nº 1, c)        | DL 8407  |           | Isenção Tributária | CE02                  | Defesa  | Apelo às instituições de segurança e ordem pública  |          | 01-07-2017 |        |                         | 33,6                    | 57,8                    | 39,5                    | 38,5                    |                         |
| IWA     | Associações e corpos de bombeiros  | 2º, nº 1, b)        | DL 8407  |           | Isenção Tributária | CE03                  | Segurança e Ordem Pública                       | Apelo à atividade dos bombeiros   |          | 01-07-2017 |        |                         | 3,10                    | 3,30                    | 4,60                    | 4,90                    |                         |
| IWA     | Instituições Particulares de Solidariedade Social  | 2º, nº 1, c)        | DL 8407  |           | Isenção Tributária | CE10                  | Proteção Social                                 | Promoção das instituições de solidariedade social e organizações públicas realizadas por organizações sem fins lucrativos |          | 01-07-2017 |        |                         | 26,0                    | 26,4                    | 30,4                    | 16,0                    |                         |
| IWA     | Proteção de espécies, defesa da conservação das produções de mel, abombrado, pastoreio, enterramento e outras proibidas paramecias   | 9º, nº 1            | CIVA     | CT1       | Isenção Tributária | CE07                  | Saúde   |   |          | 01-01-1986 |        |                         |                         |                         |                         |                         |                         |







| Imposto | Designação   | Enquadramento Legal        |         | Categoria |                    | Objetivo Extra Fiscal |        |           |       |        |     | Vejistas                 |                          |                          |                          |                          | DEPSUA                   |  |  |  |  |
|---------|--|----------------------------|---------|-----------|--------------------|-----------------------|--------|-----------|-------|--------|-----|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--|--|--|--|
|         |  | Art. <sup>o</sup>          | Diploma | Código    | Descrição          | Código                | Função | Descrição | Notas | Início | Fim | 2013                     | 2014                     | 2015                     | 2016                     | 2017                     | 2018                     |  |  |  |  |
|         |  |                            |         |           |                    |                       |        |           |       |        |     | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) | Valor (Milhões de Euros) |  |  |  |  |
| IWA     | Transmissões e outras operações sobre bens móveis, utilizadas pelas companhias de seguros, principalmente ao nível internacional, incluindo objetos não incorporados ou que sejam utilizados para a sua exploração | 1. <sup>o</sup> , n.º 1.g) | CIVA    | CTI       | Isenção Tributária |                       |        |           |       |        |     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |  |  |  |
| IWA     | Transmissões de bens de abastecimento passos a todo o dia serenos  | 1. <sup>o</sup> , n.º 1.h) | CIVA    | CTI       | Isenção Tributária |                       |        |           |       |        |     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |  |  |  |
| IWA     | Prestações de serviços efetuadas com vista às necessidades internas das embaixadas e das legações, bem como das missões, em respeito à carga   | 1. <sup>o</sup> , n.º 1.j) | CIVA    | CTI       | Isenção Tributária |                       |        |           |       |        |     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |  |  |  |
| IWA     | Prestações de serviços, incluindo os transportes e as operações aéreas, que estejam relacionadas com o regime de trânsito de bens, a importância computada e a que se refere o n.º 1 do art.º 1. <sup>o</sup>      | 1. <sup>o</sup> , n.º 1.j) | CIVA    | CTI       | Isenção Tributária |                       |        |           |       |        |     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |  |  |  |
| IWA     | Prestações de serviços que se relacionem com a expedição ou transporte de bens destinados a outros Estados membros, quando o adquirente se tratar de pessoa física residente no território                         | 1. <sup>o</sup> , n.º 1.q) | CIVA    | CTI       | Isenção Tributária |                       |        |           |       |        |     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |  |  |  |
| IWA     | Transporte de pessoas provenientes ou com destino ao estrangeiro   | 1. <sup>o</sup> , n.º 1.r) | CIVA    | CTI       | Isenção Tributária |                       |        |           |       |        |     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |  |  |  |
| IWA     | Prestações de serviços realizadas por pessoas físicas residentes em Portugal, em conta de outros, quando intercedam em operações semitas ou realizadas fora da UE  | 1. <sup>o</sup> , n.º 1.s) | CIVA    | CTI       | Isenção Tributária |                       |        |           |       |        |     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |  |  |  |
| IWA     | Transporte de mercadorias entre as ilhas que compõem as Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira e qualquer outro Estado membro, o inverso  | 1. <sup>o</sup> , n.º 1.t) | CIVA    | CTI       | Isenção Tributária |                       |        |           |       |        |     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |  |  |  |
| IWA     | Transmissões para o Banco de Portugal de valores emitidos ou em outras formas autorizadas  | 1. <sup>o</sup> , n.º 1.u) | CIVA    | CTI       | Isenção Tributária |                       |        |           |       |        |     |                          |                          |                          |                          |                          |                          |  |  |  |  |

n.q. – não quantificado

n.d. – não disponível

2019 – Apuramento a partir de 2019

OE2019 – medida do Orçamento do Estado de 2019

OE2018 – medida do Orçamento do Estado de 2018

“-” – despesa aparece quantificada de forma agregada noutro item

## Notas à Tabela 8:

### i. IRS

- No que se refere aos campos em branco da Despesa Fiscal significa que os dados não existem, nomeadamente por não existir informação na base de dados para quantificar a despesa, ou, mesmo existindo, o seu cálculo revela-se tão complexo que os custos e os meios não têm permitido tal quantificação. Em IRS, como estamos em presença de imposto progressivo existem muitas deduções à coleta e outras variáveis que torna inviáveis os procedimentos de cálculo da DF dos BF que apresentam as mais variadas formas/técnicas.

Assim:

Não quantificado, significa que a complexidade é elevada, muitas vezes com diminuto impacto na receita, sendo que em vários casos é necessário programa específico para reliquidação das declarações;

Não disponível, significa que não existem dados nas declarações que permitam apurar a despesa.

### *Notas inseridas no ficheiro:*

- (1) As datas 31-12-1994 e 31-12-2000 respeitam à celebração dos contratos para aplicação de regime transitório para salvaguarda de direitos adquiridos, pelo que não respeitam à caducidade do regime em termos genéricos
- (2) Nota: antes de 2015 estava em artigo ou diploma avulso
- (3) Em anos anteriores o benefício fiscal constava de normas do EBF
- (4) Ex artigo 20.º-A do EBF (OE/1995)
- (5) Ajustamento pela lei n.º 71/2018, de 31/12, da tributação à saída dos rendimentos pagos sob a forma de planos prestacionais não superiores a 10 anos.
- (6) Aditado pelo OE/2008 como artigo 14.º-A. Alargamento do regime a partir de 2019 às entregas efetuadas pela entidade empregadora.
- (7) Lei n.º 72/98, de 3/11 revogação n.º 1 artigo 5.º Lei n.º 43/2018, de 9/08

- (8) Lei n.º 43/2018, de 9/08, artigo 2.º – avaliação anual após 31.12.2019
- (9) Ex artigo 42.º do EBF
- (10) Ex artigo 42.º-A do EBF, aditado pelo OE/1997
- (11) Ex artigo 37.º do EBF e aditado pelo OE/1991 como artigo 46.º do EBF  
Ex artigo 46.º do EBF
- (12) Ex artigo 43.º do EBF
- (13) Alargado o BF aos rendimentos apurados pelo regime simplificado pela lei n.º 71/2018, de 31/12
- (14) Estatuto do Mecenato – DL n.º 74/99, de 16/03 Lei n.º 26/2004, de 8/08, e anteriormente no próprio CIRS. Ex-vi artigo 63.º, n.º 1 do EBF lei n.º 43/2018, de 9/08, artigo 2.º – avaliação anualmente após 31.12.2019
- (15) Ex-vi artigo 63.º, n.º 1 do EBF lei n.º 43/2018, de 9/08, artigo 2.º – avaliação anualmente após 31.12.2019
- (16) BF com origem no Estatuto do mecenato e do mecenato Científico, respetivamente, DL 74/99, de 16/03 e Lei n.º 26/2004, de 8/08 lei n.º 43/2018, de 9/08, artigo 2.º – avaliação anualmente após 31.12.2019
- (17) Trata-se de 2 tipos diferentes de BF, dedução à coleta e majoração do montante. Ex-vi artigo 63.º, n.º 1 do EBF lei n.º 43/2018, de 9/08, artigo 2.º – avaliação anualmente após 31.12.2019
- (18) Ex DL n.º 132/93, de 23/04
- (19) Atual artigo 37.º do CIRS desde 2011
- (20) Ex artigo 40.º do CIRS
- (21) Ex artigo 41.º, n.º 2 do CIRS
- (23) Ex artigo 48.º do CIRS
- (24) Ex artigo 48.º do CIRS
- (25) Ex artigo 73.º do CIRS
- (26) Ex- n.º 3 do artigo 75.º CIRS, aditado pelo DL n.º 18/97, de 21/01
- (27) Ex artigo 78.º, n.º 8 do CIRS desde 2012
- (28) Ex artigo 79.º do CIRS
- (29) Ex artigo 82.º do CIRS
- (30) Ex artigo 83.º do CIRS

- (31) Ex artigo 85.º do CIRS.
- (32) Ex artigo 55 do CIRS relativo aos Abatimentos
- (33) Ex artigo 19.º EBF redação lei 4/90 de 17 fevereiro.
- (34) Aditado pela lei 53-A/2006, 26/12 Clarificação do regime com a lei n.º 71/2018 de 31/12
- (35) Importâncias aplicadas até 31-12-2011 continua a aplicar-se o regime dos artigos 25 e 26 do EBF revogação operada pela Lei n.º 64.º-B/2011, de 30 dezembro
- (36) Ex DL 215/89. A Lei n.º 71/2018, de 31/12 alargou o leque de situações não abrangidas pelo benefício fiscal
- (37) alterada pela Lei n.º 63/2008, de 18 Novembro

## ii. IRC

- No que respeita ao período de 2018, os valores são previsionais, visto que a declaração modelo 22 respetiva ainda não foi entregue. Apenas a despesa extraída da declaração modelo 30 (não residentes) é efetiva, porquanto as declarações já foram entregues.

- A ausência indicação de data de caducidade, significa que, de acordo com a análise efetuada, o benefício fiscal não tem caráter temporário, mas permanente. É o que acontece com os benefícios fiscais mais estruturais, previstos no Código do IRC, e com os previstos no n.º 3 do art.º 3.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

- Data de entrada em vigor:
  - o Relativamente aos benefícios que tenham sofrido sucessivas prorrogações e que ainda se mantenham em vigor, considerou-se a data do início da sua vigência. Relativamente aos benefícios que se traduzam numa isenção total ou parcial de lucros, considerou-se a data do início do período de tributação (1 de janeiro).
  - o Nos casos em que o benefício não esteve em vigor de forma continuada, considerou-se a última data em que reiniciou a sua aplicação, tendo sido já consideradas as alterações introduzidas pela Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro (OE para 2019).

- Data de caducidade:
  - o Na mesma linha de raciocínio do entendimento sancionado pelo Despacho n.º 103/2017-XXI, de 31 de março, do SEAF, considerou-se que o prazo de caducidade previsto no n.º 1 do art.º 3.º do EBF se reiniciou quando ocorreram as últimas alterações aos artigos que consagram os benefícios fiscais.
- Zona franca: Os benefícios fiscais que operam no âmbito da zona franca foram agrupados por tipo de despesa fiscal.

*Notas inseridas no ficheiro:*

- (38) Lei n.º 52-C/96 de 27/12
- (39) DL 221/2001, de 07/08
- (40) Decreto-Lei n.º 204/95
- (41) Decreto-Lei n.º 215/89 – 01/07 – O benefício assume um carácter estrutural sempre que o devedor seja 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.
- (42) Decreto-Lei n.º 192/90, 09/06 / Para quantificação da despesa utilizou-se como taxa de referência a taxa de 25%, sendo que a despesa poderá estar sobreavaliada, uma vez que não se entrou em linha de conta com a eventual aplicação de convenção para evitar a dupla tributação.
- (43) Lei n.º 32-B/2002, de 30/12 – OE 2003
- (44) Decreto-Lei n.º 25/98, 10/02 / A
- (45) O art.º 35.º, n.º 6 foi revogado em 01-01-2012
- (46) Lei n.º 67-A/2007, de 31 de dezembro (OE 2008)
- (47) O BF vigorou inicialmente até 2011, tendo sido reposto em 2017. A despesa relativa aos períodos de 2013, 2014 e 2015, respeita às entidades que se instalaram numa zona do interior durante a vigência do benefício e que tiveram direito ao mesmo durante um período de 5 anos.
- (48) Lei n.º 71/2018, de 31/12 (OE 2019)
- (49) Decreto-Lei n.º 293/91, de 13 de agosto / Benefício caducou com a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 92/2018. de 13 de novembro (Regime «*tonnage tax*»).

- (50) Decreto-Lei n.º 416/89, de 30 de novembro.
- (51) Lei n.º 3-B/2000, de 4 de abril.
- (52) Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho.
- (53) Decreto-Lei n.º 95/90, de 20 de março
- (54) Decreto-Lei n.º 293/91, de 13 de agosto.
- (55) Lei n.º 109-B/2001, de 27 de dezembro (OE 2002).
- (56) Estatuto do Mecenato (DL 74/99, de 16/03)
- (57) Art.º 39.º do CIRC (redação inicial) e Estatuto do Mecenato
- (58) Art.º 11.º do CIRC (redação inicial) e EFC
- (59) EFC (Lei n.º 85/98, de 16 de dezembro)
- (60) Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro
- (61) Este benefício teve início de vigência em 1990, com o DL 95/90, de 20/3 tendo sido objeto de diversa legislação avulsa e de inclusão no EBF, constando, atualmente, do Novo CFI.
- (62) Criado pela Lei 10/2009 e transferido para o anterior CFI (DL 82/2013) e para o atual (DL 162/2014,)
- (63) Lei n.º 83-C/2013, de 31/12
- (64) Decreto-Lei n.º 292/97 de 22/10
- (65) Decreto-Lei n.º 132/93, de 23/04; consta do atual CIRE
- (66) Decreto-Lei n.º 132/93, de 23 de abril.
- (67) 2012-2017 taxas IRC iguais às do Continente (anteriormente, 2001 a 2011, eram mais baixas). Em 2018 a taxa das PME (art.º 87.º, n.º 2 do CIRC) é mais baixa.
- (68) DLR18/99/M e DRR 29/2000/M
- (69) Embora o benefício só tenha vigorado no período de 2013, a parte não deduzida pode ser deduzida nos 5 períodos seguintes.
- (70) Inicialmente só estavam Fundos de Poupança Reforma.
- (71) Este artigo alterou com a Lei n.º 7-A/2016, de 30/03, com entrada em vigor em 31/03, e o art.º 3.º do EBF não acautela a manutenção destes benefícios para além dos cinco anos.
- (72) Este artigo alterou com a Lei n.º 7-A/2016, de 30/03, com entrada em vigor em 31/03, e o art.º 3.º do EBF não acautela a manutenção destes benefícios para além dos cinco anos
- (73) Lei n.º 32-B/2002, de 30/12 – OE 2003.
- (74) Lei n.º 75-93, 20 de dezembro.
- (75) Lei n.º 53-A/2006, de 29/12 (OE 2007)

- (76) Lei n.º 53-A/2006, de 29/12 – OE 2007.
- (77) Lei n.º 53-A/2006, de 29/12 (OE 2007)
- (78) Decreto-Lei n.º 215/89 de 1 de julho.
- (79) Decreto-Lei n.º 198/2001, de 3 de Julho
- (80) Lei n.º 127-B/97, de 20/12 – OE 1998.
- (81) Decreto-Lei n.º 293/91, de 13 de agosto / Benefício caducou com a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 92/2018. de 13 de novembro (Regime «*tonnage tax*»).
- (82) Decreto-Lei n.º 416/89, de 30 de novembro
- (83) Lei n.º 55-B/2004 (OE 2005)
- (84) DL88/94, 02/04 já previa isenção no caso de dívida pública. O DL 193/2005, que revogou aquele diploma, passou a prever a isenção também no caso de dívida não pública.





# Parte III: Monitorização dos Benefícios



# 1. Introdução

As primeiras fichas preenchidas dizem respeito aos benefícios fiscais cuja vigência foi prorrogada até 31 de dezembro de 2019, pela Lei nº 43/2018, de 09 de agosto, a qual alterou o EBF. Estes benefícios fiscais foram alvo de avaliação quantitativa e qualitativa no relatório elaborado pelo Governo em março de 2018 (Gabinete do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, GSEAF, 2018)

Recorda-se que, de acordo com o modelo proposto na Parte I, para qualquer nível de despesa (níveis 1, 2 e 3) deve verificar-se o preenchimento, previamente à entrada em vigor do benefício fiscal, da primeira parte da Ficha de Monitorização. Nesta ficha são definidos os KPIs a utilizar e as respetivas fontes de informação. Só assim se garante que a informação necessária para a monitorização pode ser devidamente recolhida durante o período de vigência do benefício.

Alerta-se que o seu preenchimento adequado exigiria que no momento de criação dos BF se tivesse obedecido ao conjunto de regras que propomos anteriormente. A qualidade e rigor da avaliação *ex-ante* são fundamentais para a qualidade e rigor das fases seguintes de avaliação.

Estas fichas são preenchidas à posteriori, pelo que se encontram mais incompletas do que seria desejável. O exercício de compreensão dos objetivos extrafiscais, é uma tentativa *ad hoc* de encontrar um racional para todos os BF estudados. Carece do conhecimento setorial de quem propôs a medida e pode ser, por isso, bastante limitado. Os objetivos extrafiscais não devem ser vagos, devem ser focados, específicos e muito claros. Este tipo de clareza só pode ser dado por quem propõe os objetivos. Ainda assim, com base no modelo proposto, são apresentados alguns indicadores que podem ser úteis (ainda que por serem ao posterior podem ser mais vagos do que o desejável), enquanto sugestão, a um processo de tomada de decisão informado.

Do relatório de avaliação quantitativa e qualitativa atrás referido, constam 15 benefícios. Foram elaboradas Fichas de Monitorização para 11 destes 15, de acordo com a seguinte tabela:

Tabela 9 – Benefícios Fiscais Constantes do Relatório do GSEAF (2018)

| Artº      | Diploma | Situação   | Nível de Despesa        |
|-----------|---------|--|-------------------------|
| Art.º 19  | EBF     | Revogado pela Lei nº 43/2018, de 9 de agosto   | -                       |
| Art.º 20  | EBF     | Ficha n.1  | Nível 1*                |
| Art.º 26  | EBF     | Revogado pela Lei nº 43/2018, de 9 de agosto   | -                       |
| Art.º 28  | EBF     | Ficha n.2  | Nível 1**               |
| Art.º 29  | EBF     | Ficha n.3  | Nível 1*                |
| Art.º 30  | EBF     | Ficha n.4  | Nível 3**               |
| Art.º 31  | EBF     | Ficha n.5  | Nível 2**               |
| Art.º 47  | EBF     | Revogado pela Lei nº 43/2018, de 9 de agosto   | -                       |
| Art.º 50  | EBF     | Revogado pela Lei nº 43/2018, de 9 de agosto   | -                       |
| Art.º 51a | EBF     | Revogado pelo DL nº 92/2018, de 13 de novembro, relativo à entrada em vigor do regime especial de determinação da matéria coletável com base na tonelagem de navios e do regime fiscal e contributivo específico para a atividade de transporte marítimo | -                       |
| Art.º 51b | EBF     | Ficha n.6  | Nível 1*                |
| Art.º 52  | EBF     | Ficha n.7  | Nível 1**               |
| Art.º 53  | EBF     | Ficha n.8  | Nível 1**               |
| Art.º 54  | EBF     | Ficha n.9  | Nível 2**<br>(Art.º 54) |
| Art.º 63  | EBF     | Ficha n.10   | Nível 1**               |
| Art.º 64  | EBF     | Ficha n.11   | Nível 1*                |

\* Sem informação disponível no relatório do GSEAF (2018).

\*\* A classificação foi feita com base na informação disponível no relatório do GSEAF (2018).

Em alguns casos, parece não haver informação disponível relativa à despesa fiscal que permita classificar o BF quanto ao nível de despesa. Nestes casos optou-se por considerar os BF como sendo de nível 1.

Tal como proposto na Parte I, nos benefícios de nível 1 os KPIs apresentados são relativos ao número de beneficiários e à despesa fiscal associada. Ainda assim, sempre que se justifique, são sugeridos indicadores complementares que possam ser úteis no apoio à tomada de decisão. Nos benefícios de nível 2 e 3, esses KPIs são complementados com outros, que, no futuro, deverão ser definidos *ex-ante*, assim como as respetivas fontes de informação.

Neste capítulo, apresentam-se também fichas de monitorização para outros benefícios fiscais sintetizadas na tabela que se segue. O critério de seleção prende-se, essencialmente, com a materialidade da despesa envolvida.

De forma a contribuímos para a avaliação dos benefícios fiscais nível 3, em consonância com o modelo proposto na Parte I, cuja despesa fiscal atinge montantes materialmente mais relevantes (superiores a 50 M€), foi selecionada uma amostra de 6 benefícios fiscais em sede de IRS e de IRC.

Para tal, em termos metodológicos, relativamente aos benefícios em sede de IRC, com base na lista de contribuintes com benefícios fiscais relativos ao período de tributação de 2017, considerou-se a totalidade dos benefícios superiores a 50 M€. A única exceção respeita aos benefícios em sede de IRC concedidos às entidades licenciadas na ZFM (artigos 36.º e 36.º – A do EBF), cuja despesa fiscal para o período de tributação de 2017 ascendeu a 76,2 M€, considerando que os mesmos se encontram a ser objeto de análise pela Comissão Europeia. Assim, obtiveram-se para análise quatro benefícios – Fundos de Pensões e equiparáveis (341,6 M€), RFAI (160,9 M€), Pessoas Coletivas de utilidade pública e Solidariedade Social (102,6 M€) e DLRR (62,7 M€) –, considerando que o SIFIDE (109,5 M€) se encontra a ser objeto de estudo mais aprofundado. A despesa fiscal relativa a estes cinco benefícios representa aproximadamente 71,5% do total da despesa quantificada em sede de IRC (1086,78 M€)<sup>51</sup>.

Para a seleção dos benefícios fiscais em sede de IRS, utilizou-se como fonte de informação os dados relativos às liquidações das declarações do Imposto sobre o Rendimento das pessoas Singulares

---

<sup>51</sup> Fonte: Autoridade Tributária e Aduaneira (2017).

(Declaração de Rendimentos Modelo 3 de IRS) na parte específica relativa à despesa fiscal (Mapa 45), para o ano de 2016 (último disponível). Da aplicação do critério de seleção materialidade, obtiveram-se para apreciação 2 benefícios: pessoas com deficiência (319 M€) e residentes não habituais (350 M€). A despesa fiscal relativa a estes dois benefícios representa aproximadamente 84,3% do total da despesa quantificada em sede de IRS (794 M€).

Tabela 10 – Benefícios Fiscais Selecionados

| Art.º          | Diploma                     | BF   | Situação    | Nível de Despesa |
|----------------|-----------------------------|--|-------------|------------------|
| Art.º 22 a 26  | CFI (DL 162/2014, de 31/10) | Regime Fiscal de Apoio ao Investimento                                   | Ficha nº 12 | Nível 3          |
| Art.º 27 a 34  | CFI (DL 162/2014, de 31/10) | Dedução por Lucros Retidos e reinvestidos pelas PME                      | Ficha nº 13 | Nível 3          |
| Art.º 10       | CIRC                        | Pessoas Coletivas de Utilidade Pública e de Solidariedade Social         | Ficha nº 14 | Nível 3          |
| Art.º 16, n. 1 | EBF                         | Fundos de Pensões e Equiparáveis e outros Fundos Isentos Definitivamente | Ficha nº 15 | Nível 3          |
| Art.º 87º      | CIRS                        | Dedução Relativa às Pessoas com Deficiência                              | Ficha nº 16 | Nível 3          |
| Art.º 16º      | CIRS                        | Residentes não habituais   | Ficha nº 17 | Nível 3          |

Na quantificação da despesa seguiu-se a ótica económica.

## 2. Fichas de Monitorização

### 2.1. Conta Poupança-Reformados

Ficha n.º 1 – Conta Poupança-Reformados

|   |   |
|---|---|
| <b>Descrição</b>  | Isenção de IRS para juros de contas poupança-reformados na parte cujo saldo não ultrapasse os 10.500 euros, com vista à atribuição de uma remuneração líquida superior a estas aplicações. Este BF apenas pode ser utilizado por cada sujeito passivo relativamente a uma única conta de que seja titular (aditado pela Lei n.º 43/2018, de 9 de agosto). |
| <b>Imposto</b>  | IRS   |
| <b>Disposição Legal</b>   | Art.º 20º do EBF  |
| <b>Beneficiários</b>  | O primeiro titular da conta tem de ser reformado ou pensionista e a respetiva pensão mensal não pode exceder, no momento da constituição da conta, um valor igual a 3 vezes o salário mínimo nacional.  |
| <b>Tipo de Medida</b>   | CT.1 – Isenção Tributária   |
| <b>Data de Início</b>   | 01-01-1989  |
| <b>Caducidade</b>   | 31-12-2019  |
| <b>Função/Objetivo</b>  | CF.04.B – Assuntos Económicos – Poupança  |
| <b>Objetivo Extrafiscal</b>   | Aumento da poupança dos contribuintes mais velhos visando a proteção social na reforma/velhice  |
| <b>Nível de Despesa</b>   | Nível 1   |
| <b>Descrição dos principais KPIs utilizados e respetivas fontes de informação</b> | Número de beneficiários<br>Despesa associada  |
| <b>Custos de Processo</b>   | ( ) Baixo ( ) Médio ( ) Elevado   |

|   | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018<br>(P) |
|---|------|------|------|------|------|-------------|
| <b>Nº de Beneficiários</b>                      |      |      |      |      |      |             |
| <b>Despesa Associada<br/>(Milhões de Euros)</b> |      |      |      |      |      |             |
| <b>Custos de Processo/<br/>Administrativos</b>  |      |      |      |      |      |             |
| <b>Indicadores (KPIs)</b>                       |      |      |      |      |      |             |

Não existem dados disponíveis para aferir o número de beneficiários nem a despesa fiscal associada.

Num cenário de inexistência de dados, a revogação/prorrogação do BF deve ser justificado com base noutros critérios políticos que podem passar por: simplicidade do sistema fiscal, equidade, eficiência, etc.

No caso do benefício fiscal em apreço, parece-nos que há alguns aspetos que devem ser ponderados no momento da decisão, como sejam:

- i) Discriminação entre aplicações financeiras feitas por reformados e não reformados;
- ii) Discriminação entre aplicações financeiras efetuadas por reformados;
- iii) A comparação entre taxa de juro praticada nas contas poupança-reformados e a taxa de juro de outros depósitos com características similares;
- iv) Complexidade do controlo na atribuição do BF;
- v) Abrangência do BF que poderá ser aferida pelo rácio entre o Número de beneficiários e o Número total de reformados potencialmente abrangidos.



## 2.2. Empréstimos Externos e Rendas de Locação de Equipamentos Importados

Ficha nº 2 – Empréstimos Externos e Rendas de Locação de Equipamentos Importados

|                         |  |
|-------------------------|--|
| <b>Descrição</b>        | <p>Iisenção total ou parcial de IRS ou de IRC relativamente a juros de capitais provenientes do estrangeiro representativos de empréstimos e de rendas de locação de equipamentos importados, de que sejam devedores o Estado, as Regiões Autónomas, as Autarquias Locais ou qualquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos, compreendidos os institutos públicos, e as empresas que prestem serviços públicos, desde que os credores tenham o domicílio no estrangeiro e não disponham de estabelecimento estável em território português ao qual o empréstimo seja imputado.</p> <p>A isenção é concedida pelo Ministro das Finanças, mediante requerimento e tendo por base parecer fundamentado da Autoridade Tributária e Aduaneira.</p> |
| <b>Imposto</b>          | IRC ou IRS   |
| <b>Disposição Legal</b> | Art.º 28.º do EBF  |
| <b>Beneficiários</b>    | Credores do Estado, Regiões Autónomas, Autarquias Locais ou qualquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos, compreendidos os institutos públicos, e as empresas que prestem serviços públicos, que tenham o domicílio no estrangeiro, e não disponham em território português de estabelecimento estável ao qual o empréstimo seja imputado.  |
| <b>Tipo de Medida</b>   | CT.1 – Isenção Tributária  |
| <b>Data de Início</b>   | 01-01-1989   |
| <b>Caducidade</b>       | 31-12-2019   |

|   |   |
|---|---|
| <b>Função/Objetivo</b>  | CF.04.Z – Assuntos económicos – Outros  |
| <b>Objetivo Extrafiscal</b>   | Facilitar a obtenção de financiamento externo e a locação de equipamentos importados, cujos devedores sejam organismos públicos ou empresas que prestem serviços públicos |
| <b>Nível de Despesa</b>   | Nível 1   |
| <b>Descrição dos principais KPIs utilizados e respetivas fontes de informação</b> | Número de beneficiários<br>Despesa associada<br>Fonte de informação: AT   |
| <b>Custos de Processo</b>   | ( ) Baixo ( ) Médio ( ) Elevado   |

|  | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018  |
|--|------|------|------|------|------|-------|
| <b>Nº de Beneficiários</b>                       | 51   | 28   | 31   | 35   | 67   | 61    |
| <b>Despesa Associada*<br/>(Milhões de Euros)</b> | 4,56 | 1,60 | 2,63 | 2,70 | 4,09 | 12,48 |
| <b>Custos de Processo/<br/>Administrativos</b>   |      |      |      |      |      |       |
| <b>Indicadores (KPIs)</b>                        |      |      |      |      |      |       |

\* Neste cálculo, não é considerado se, na ausência do benefício, existiria tributação em Portugal à luz da Convenção para evitar a Dupla Tributação e qual a taxa aplicada. Assim, trata-se de um valor máximo potencial.

Do ponto de vista do decisor político a justificação para a prorrogação ou revogação do benefício pode assentar em informação relativa a:

- i) Diferencial entre a taxa de juro praticada pelas entidades beneficiárias e a taxa de juro de outras operações de financiamento do Estado;
- ii) Diferencial de *spread* antes e depois do deferimento do requerimento para pedido de isenção;
- iii) Comparação entre a poupança obtida nos custos de financiamento do Estado e organismos públicos com a despesa fiscal associada à isenção.

Em bom rigor o BF é concedido ao não residente, mas quem deve beneficiar de facto são os devedores residentes. A lógica subjacente parece ser a de que sem BF os custos do imposto seriam refletidos nos custos do empréstimo.

Uma decisão de manutenção ou eliminação deste benefício deverá ser equacionada num âmbito mais vasto de revisão do regime de tributação aplicável aos juros de financiamentos contraídos junto de instituições financeiras não residentes.

## 2.3. Serviços Financeiros de Entidades Públicas

### Ficha nº 3 – Serviços Financeiros de Entidades Públicas

|   |   |
|---|---|
| <b>Descrição</b>  | As entidades referidas no Art.º 9º do CIRC que realizem operações de financiamento a empresas, com recurso a fundos obtidos por empréstimo junto de instituições de crédito:<br>i) São dispensadas, relativamente aos juros obtidos, de retenção na fonte à taxa de 25%;<br>ii) São tributadas relativamente aos juros obtidos pela diferença verificada 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. A taxa aplicável corresponde à prevista no nº 1 do Artº 87º do CIRC (21%). |
| <b>Imposto</b>  | IRC   |
| <b>Disposição Legal</b>   | Art.º 29.º do EBF   |
| <b>Beneficiários</b>  | Estado, regiões autónomas, autarquias locais, compreendendo institutos públicos (com exceção de entidades públicas com natureza empresarial), associações e federações de municípios ou de freguesias e instituições de segurança social (Art.º 9º CIRC)  |
| <b>Tipo de Medida</b>   | CT.1 – Isenção tributária   |
| <b>Data de Início</b>   | 08-07-2001  |
| <b>Caducidade</b>   | 31-12-2019  |
| <b>Função/Objetivo</b>  | CF.04.Z – Assuntos Económicos – Outros  |
| <b>Objetivo Extrafiscal</b>   | Assegurar a estabilidade das operações de financiamento do Estado a empresas.   |
| <b>Nível de Despesa</b>   | Nível 1   |
| <b>Descrição dos principais KPIs utilizados e respetivas fontes de informação</b> | Número de beneficiários<br>Despesa associada  |
| <b>Custos de Processo</b>   | ( ) Baixo ( ) Médio ( ) Elevado   |

|  | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018<br>(P) |
|--|------|------|------|------|------|-------------|
| <b>Nº de Beneficiários</b>                     |      |      |      |      |      |             |
| <b>Despesa Associada</b>                       |      |      |      |      |      |             |
| <b>Custos de Processo/<br/>Administrativos</b> |      |      |      |      |      |             |
| <b>Indicadores (KPIs)</b>                      |      |      |      |      |      |             |

Não é possível quantificar a despesa, na medida em que a AT não tem forma de chegar ao universo dos beneficiários. Ou seja, desconhece-se, de entre o universo das entidades públicas, quais as que realizam operações de financiamento a empresas nos termos no do n.º 1 do art.º 29.º.

Esta medida tem um justificativo fiscal e que se prende com a tributação do rendimento real tendo, portanto, um carácter estrutural. Trata-se, de facto, de uma medida técnica que permite a este tipo de entidades, dada a natureza da sua atividade, tributar os rendimentos de capitais não por retenção na fonte definitiva, pelo valor bruto do rendimento, mas pelo valor líquido, ou seja, deduzindo aos juros obtidos os juros incorridos, mediante a entrega da declaração de rendimentos.

Neste sentido e com a impossibilidade de recolher informação relativa à despesa fiscal associada pode-se argumentar que deixe de olhar para esta medida como um BF e o incorpore de forma permanente no CIRC.

## 2.4. Swaps e Empréstimos de Instituições Financeiras Não Residentes

Ficha nº 4 – Swaps e Empréstimos de Instituições Financeiras Não Residentes

|                             |   |
|-----------------------------|---|
| <b>Descrição</b>            | <p>(1) Isenção de IRC dos juros decorrentes de empréstimos, bem como os ganhos, decorrentes de operações de swap concedidos por instituições financeiras não residentes a instituições de crédito residentes, desde que esses juros ou ganhos não sejam imputáveis a estabelecimento estável destas instituições situado em território português;</p> <p>(2) Isenção de IRC dos ganhos e juros obtidos por instituições financeiras não residentes decorrentes de operações de swap e forwards efetuadas com o Estado (através da Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública – IGCP, E. P. E.), ou com o Instituto de Gestão de Fundos de Capitalização da Segurança Social, I. P., desde que esses ganhos não sejam imputáveis a estabelecimento estável da instituição financeira não residente situado no território português.</p> |
| <b>Imposto</b>              | IRC   |
| <b>Disposição Legal</b>     | Art.º 30 do EBF   |
| <b>Beneficiários</b>        | Instituições financeiras não residentes com as exceções previstas no n. 3 do Artº 30.º  |
| <b>Tipo de Medida</b>       | CT.1 – Isenção Tributária   |
| <b>Data de Início</b>       | 14-06-1990 (Artº 30 n.1) e 01-01-1998 (Artº 30 n.2)   |
| <b>Caducidade</b>           | 31-12-2019  |
| <b>Função/Objetivo</b>      | CF.04.Z – Assuntos Económico – Outros   |
| <b>Objetivo Extrafiscal</b> | Incentivo ao financiamento e realização de operações financeiras por parte de instituições de crédito residentes.<br>Facilitação do financiamento do Estado eliminando obstáculos à realização destas operações.  |

|   |  |
|---|--|
| <b>Nível de Despesa</b>   | <b>Nível 3</b>   |
| <b>Descrição dos principais KPIs utilizados e respetivas fontes de informação</b> | Número de beneficiários<br>Despesa associada<br>Outros: <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) Número de empréstimos interbancários concedidos por instituições financeiras não residentes;</li> <li>(ii) Volume de empréstimos interbancários concedidos por instituições financeiras não residentes;</li> <li>(iii) Número de swaps contratados entre instituições financeiras não residentes e instituições de crédito residentes;</li> <li>(iv) Número de swaps e forwards contratados entre instituições financeiras não residentes e o Estado;</li> <li>(v) Volume dos contratos de swaps contratados pelas instituições de crédito residentes com instituições financeiras não residentes;</li> <li>(vi) Volume dos contratos de swaps e forwards contratados entre o Estado e instituições financeiras não residentes.</li> <li>(vii) Ganhos obtidos pelas instituições de crédito residentes por via dos swaps contratados com instituições financeiras não residentes;</li> <li>(viii) Ganhos obtidos pelo Estado por via dos swaps e forwards contratados com instituições financeiras não residentes.</li> </ul> Fonte de informação: AT |
| <b>Custos de Processo</b>   | ( ) Baixo ( ) Médio ( ) Elevado  |

|   | 2013  | 2014  | 2015  | 2016  | 2017  | 2018  |
|---|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| <b>Nº de Beneficiários</b>                      | 92    | 63    | 60    | 70    | 63    | 71    |
| <b>Despesa Associada*</b><br>(Milhões de Euros) | 59,16 | 85,46 | 40,34 | 96,20 | 53,70 | 57,84 |
| <b>Custos de Processo/ Administrativos</b>      |       |       |       |       |       |       |
| <b>Indicadores (KPIs)</b>                       |       |       |       |       |       |       |

\* Neste cálculo, não é considerado se, na ausência do benefício, existiria tributação em Portugal à luz da Convenção para evitar a Dupla Tributação e qual a taxa aplicada. Assim, trata-se de um valor máximo potencial.

Não pode ser ignorado na análise deste BF, o facto de ter relevo fiscal (e não apenas extrafiscal). Estas isenções têm subjacente um importante objetivo fiscal de evitar a dupla tributação que de outro modo incidiria sobre estes rendimentos e que não será completamente eliminada pelo Estado da residência através da aplicação do crédito de imposto nomeadamente nas situações em que a margem financeira seja reduzida e/ou a taxa de retenção na fonte aplicada elevada. Neste contexto, uma questão que se poderá suscitar será a de saber se este benefício não poderia/deveria ser alargado a empréstimos ao sector não financeiro.



## 2.5. Depósitos de Instituições de Crédito não Residentes

### Ficha nº 5 – Depósitos de Instituições de Crédito não Residentes

|   |   |
|---|---|
| <b>Descrição</b>  | Isenção de IRC dos juros de depósitos a prazo realizados por instituições de crédito não residentes.  |
| <b>Imposto</b>  | IRC   |
| <b>Disposição Legal</b>   | Art.º 31º do EBF  |
| <b>Beneficiários</b>  | Instituições de crédito não residentes com as exceções previstas no n. 2 do Artº 31.º   |
| <b>Tipo de Medida</b>   | CT.1 – Isenção Tributária   |
| <b>Data de Início</b>   | 14-06-1990  |
| <b>Caducidade</b>   | 31-12-2019  |
| <b>Função/Objetivo</b>  | CF.04.Z – Assuntos Económicos – Outros  |
| <b>Objetivo Extrafiscal</b>   | Facilitar o financiamento das instituições de crédito residentes e, conseqüentemente, da economia nacional.   |
| <b>Nível de Despesa</b>   | Nível 2   |
| <b>Descrição dos principais KPIs utilizados e respetivas fontes de informação</b> | Número de beneficiários<br>Despesa associada<br>Outros:<br>(i) Número de depósitos a prazo efetuados por instituições financeiras não residentes;<br>(ii) Volume de depósitos a prazo efetuados por instituições financeiras não residentes;<br>(iii) Diferença entre a taxa de juro que remunera estes depósitos e a taxa de juro dos depósitos a prazo realizados por instituições crédito residentes;<br>Fonte de informação: AT |
| <b>Custos de Processo</b>   | ( ) Baixo ( ) Médio ( ) Elevado   |

|   | 2013  | 2014  | 2015  | 2016  | 2017   | 2018  |
|---|-------|-------|-------|-------|--------|-------|
| <b>Nº de Beneficiários</b>                      | 52    | 53    | 42    | 34    | 27     | 32    |
| <b>Despesa Associada*</b><br>(Milhões de Euros) | 26,52 | 27,56 | 17,75 | 15,59 | 191,57 | 49,40 |
| <b>Custos de Processo/<br/>Administrativos</b>  |       |       |       |       |        |       |
| <b>Indicadores (KPIs)</b>                       |       |       |       |       |        |       |

\* Neste cálculo, não é considerado se, na ausência do benefício, existiria tributação em Portugal à luz da Convenção para evitar a Dupla Tributação e qual a taxa aplicada. Assim, trata-se de um valor máximo potencial.

## 2.6. Empresas Armadoras da Marinha Mercante

### Ficha nº 6 – Empresas Armadoras da Marinha Mercante

|   |   |
|---|---|
| <b>Descrição</b>  | Isenção de imposto do Selo nas operações de financiamento externo para aquisição de navios, contentores e outros equipamentos para navios, contratadas por empresas armadoras da marinha mercante nacional. |
| <b>Imposto</b>  | IS  |
| <b>Disposição Legal</b>   | Art.º 51º, b) do EBF  |
| <b>Beneficiários</b>  | Empresas armadoras da marinha mercante  |
| <b>Tipo de Medida</b>   | CT.1 – Isenção tributária   |
| <b>Data de Início</b>   | 01-07-1989  |
| <b>Caducidade</b>   | 31-12-2019  |
| <b>Função/Objetivo</b>  | CF.04.H – Assuntos económicos – Indústria   |
| <b>Objetivo Extrafiscal</b>   | Promover a marinha mercante nacional através do aumento da frota e sua modernização.  |
| <b>Nível de Despesa</b>   | Nível 1   |
| <b>Descrição dos principais KPIs utilizados e respetivas fontes de informação</b> | Número de beneficiários<br>Despesa associada  |
| <b>Custos de Processo</b>   | ( ) Baixo ( ) Médio ( ) Elevado   |

|   | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018<br>(P) |
|---|------|------|------|------|------|-------------|
| <b>Nº de Beneficiários</b>                      |      |      |      |      |      |             |
| <b>Despesa Associada<br/>(Milhões de Euros)</b> |      |      |      |      |      |             |
| <b>Custos de Processo/<br/>Administrativos</b>  |      |      |      |      |      |             |
| <b>Indicador (KPIs)</b>                         |      |      |      |      |      |             |

## 2.7. Comissões Vitivinícolas Regionais

### Ficha nº 7 – Comissões Vitivinícolas Regionais

|   |  |
|---|--|
| <b>Descrição</b>  | Isenção de IRC, exceto quanto aos rendimentos de capitais tal como definidos para efeitos de IRS, para as Comissões Vitivinícolas Regionais (CVR). |
| <b>Imposto</b>  | IRC  |
| <b>Disposição Legal</b>   | Art.º 52º do EBF   |
| <b>Beneficiários</b>  | Comissões vitivinícolas regionais  |
| <b>Tipo de Medida</b>   | CT.1 – Isenção tributária  |
| <b>Data de Início</b>   | 05-12-1989   |
| <b>Caducidade</b>   | 31-12-2019   |
| <b>Função/Objetivo</b>  | CF.04.G – Assuntos Económicos – Promoção regional  |
| <b>Objetivo Extrafiscal</b>   | Apoiar instituições de interesse público relevante prosseguido por entidades certificadoras de vinhos de regiões demarcadas                        |
| <b>Nível de Despesa</b>   | Nível 1  |
| <b>Descrição dos principais KPIs utilizados e respetivas fontes de informação</b> | Número de beneficiários<br>Despesa associada<br><br>Fonte de informação: AT  |
| <b>Custos de Processo</b>   | ( ) Baixo ( ) Médio ( ) Elevado  |

|   | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 (P) |
|---|------|------|------|------|------|----------|
| <b>Nº de Beneficiários</b>                  | 8    | 8    | 9    | 9    | 7    |          |
| <b>Despesa Associada (Milhões de Euros)</b> | 0,21 | 0,15 | 0,23 | 0,13 | 0,15 | 0,18     |
| <b>Custos de Processo/ Administrativos</b>  |      |      |      |      |      |          |
| <b>Indicador (KPIs)</b>                     |      |      |      |      |      |          |

Apesar de se tratar de um BF de nível 1, pode ser relevante recolher informação relativa a:

- i) Rácio entre número de CVR que utilizam o benefício e o número total de CVR.
- ii) Rácio entre número de produtores de vinho apoiados pelas CVR e o número total de produtores de vinho.

Este indicador permite-nos validar a relevância das CVR.

## 2.8. Entidades Gestoras de Sistemas Integrados de Gestão de Resíduos

Ficha nº 8 – Entidades Gestoras de Sistemas Integrados de Gestão de Resíduos

|   |  |
|---|--|
| <b>Descrição</b>  | 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 relativamente aos resultados que, durante esse período sejam reinvestidos ou utilizados para a realização dos fins que lhes sejam legalmente atribuídos. |
| <b>Imposto</b>  | IRC  |
| <b>Disposição Legal</b>   | Art.º 53º do EBF   |
| <b>Beneficiários</b>  | Entidades gestoras de sistemas integrados de gestão de fluxos específicos de resíduos  |
| <b>Tipo de Medida</b>   | CT.1 – Isenção tributária  |
| <b>Data de Início</b>   | 01-01-2000   |
| <b>Caducidade</b>   | 31-12-2019   |
| <b>Função/Objetivo</b>  | CF.05 – Proteção do ambiente   |
| <b>Objetivo Extrafiscal</b>   | Incremento do investimento na gestão ambiental de resíduos com vista à proteção do ambiente.   |
| <b>Nível de Despesa</b>   | Nível 1  |
| <b>Descrição dos principais KPIs utilizados e respetivas fontes de informação</b> | Número de beneficiários<br>Despesa associada<br>Fonte de informação: AT  |
| <b>Custos de Processo</b>   | ( ) Baixo ( ) Médio ( ) Elevado  |

|   | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018<br>(P) |
|---|------|------|------|------|------|-------------|
| <b>Nº de Beneficiários</b>                      | 7    | 7    | 6    | 8    | 11   |             |
| <b>Despesa Associada<br/>(Milhões de Euros)</b> | 0,82 | 1,07 | 0,76 | 1,15 | 2,42 | 2,41        |
| <b>Custos de Processo/<br/>Administrativos</b>  |      |      |      |      |      |             |
| <b>Indicadores (KPIs)</b>                       |      |      |      |      |      |             |

Do ponto de vista de despesa fiscal associada, este BF é classificado como nível 1. O universo de entidades elegíveis para o BF não é particularmente grande justificando, em parte, o baixo número de beneficiários.

Ainda assim, os temas relacionados com proteção ambiental, desenvolvimento e crescimento sustentável e economia circular são fundamentais no atual contexto socioeconómico. Nesse sentido, o decisor político pode ter interesse em manter o BF devendo privilegiar alguns indicadores que podem dar conta da eficácia do mesmo:

- i) Evolução das toneladas de resíduos recolhidos pelas entidades beneficiárias;
- ii) Percentagem de resultados reinvestidos ou utilizados para a realização dos fins que lhes sejam legalmente atribuídos no total de resultados apurados nas entidades beneficiárias.

## 2.9. Coletividades Desportivas, de Cultura e Recreio

### Ficha nº 9 – Coletividades Desportivas, de Cultura e Recreio

|                             |   |
|-----------------------------|---|
| <b>Imposto</b>              | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Isenção de IRC para as coletividades desportivas, de cultura e recreio desde que a totalidade dos seus rendimentos brutos sujeitos a tributação, e não isentos nos termos do IRC, não exceda o montante de € 7500;</li> <li>2. Dedução à matéria coletável de IRC, até 50% da mesma, das importâncias investidas pelos clubes desportivos em novas infraestruturas, não provenientes de subsídios. O eventual excesso pode ser deduzido até ao final do segundo exercício seguinte ao do investimento.</li> </ol> |
|                             | IRC   |
| <b>Disposição Legal</b>     | Art.º 54º do EBF  |
| <b>Beneficiários</b>        | Associações legalmente constituídas para o exercício das atividades culturais, recreativas e desportivas, que verifiquem as condições previstas no Artº 11 CIRC   |
| <b>Tipo de Medida</b>       | CT.1 – Isenção tributária (Art.º 54, n. 1)<br>CT.2 – Dedução à matéria coletável (Art.º 54, n. 2)   |
| <b>Data de Início</b>       | 01-01-1989 (Art.º 54, n. 1) e 25-03-1990 (Art.º 54, n. 2)   |
| <b>Caducidade</b>           | 31-12-2019  |
| <b>Função/Objetivo</b>      | CF.08 – Serviços recreativos, culturais e religiosos  |
| <b>Objetivo Extrafiscal</b> | Promoção da vida saudável e da realização pessoal através da prática desportiva, de cultura e recreio.  |
| <b>Nível de Despesa</b>     | Art.º 54  |



|  |   |
|--|---|
| <p><b>Descrição dos principais KPIs utilizados e respetivas fontes de informação</b></p> | <p>Número de beneficiários<br/>Despesa associada<br/>Outros:<br/>(i) N° de Beneficiários/N° total de coletividades desportivas, de cultura e recreio.<br/>(ii) N° de sócios registados nas coletividades beneficiárias.<br/>Fonte de informação: AT</p> |
| <p><b>Custos de Processo</b></p>   | <p>( ) Baixo ( ) Médio ( ) Elevado</p>  |

|   | 2013  | 2014  | 2015  | 2016  | 2017  | 2018<br>(P) |
|---|-------|-------|-------|-------|-------|-------------|
| <p><b>N° de Beneficiários</b></p>                       | 4 779 | 5 152 | 5 694 | 6 026 | 6 011 |             |
| <p><b>Despesa Associada*<br/>(Milhões de Euros)</b></p> | 20,94 | 21,19 | 20,23 | 21,66 | 26,93 | 13,83       |
| <p><b>Custos de Processo/<br/>Administrativos</b></p>   |       |       |       |       |       |             |
| <p><b>Indicadores (KPIs)</b></p>                        |       |       |       |       |       |             |

\* Note-se que que a despesa relativa ao n.º 1 do art.º 54.º do EBF é calculada conjuntamente com a relativa ao art.º 11.º do CIRC, pelo que estará sobrevalorizada

## 2.10. Deduções à Coleta do Imposto Sobre o Rendimento as Pessoas Singulares

Ficha nº 10 – Deduções à Coleta do Imposto Sobre o Rendimento as Pessoas Singulares

|   |  |
|---|--|
| <b>Descrição</b>  | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Dedução à coleta de 25% dos donativos em dinheiro no âmbito do regime de mecenato previsto nos Art.º 62 a 62-B do EBF, com o limite de 15% da coleta nos casos em que estejam sujeitos a limitação e caso não tenham sido contabilizados como custos.</li> <li>2. Dedução à coleta de 25% dos donativos em dinheiro, até ao limite de 15% da coleta, majorados em 30% concedidos a igrejas e instituições religiosas e caso não tenham sido contabilizados como custos.</li> </ol> |
| <b>Imposto</b>  | IRS  |
| <b>Disposição Legal</b>   | Art.º 63º do EBF   |
| <b>Beneficiários</b>  | Pessoas singulares residentes em território nacional, sujeitos passivos de IRS.  |
| <b>Tipo de Medida</b>   | CT.3 – Dedução à coleta  |
| <b>Data de Início</b>   | 01-01-2001   |
| <b>Caducidade</b>   | 31-12-2019   |
| <b>Função/Objetivo</b>  | CF.10 – Proteção Social (Art.º 63, n.1)<br>CF.08 – Serviços recreativos, culturais e religiosos (Art.º 63, n.2)  |
| <b>Objetivo Extrafiscal</b>   | Aumento das atividades de mecenato para proteção social, do ambiente, desenvolvimento cultural recreativo, científico, educacional e de cariz religioso.   |
| <b>Nível de Despesa</b>   | Nível 1  |
| <b>Descrição dos principais KPIs utilizados e respetivas fontes de informação</b> | Número de beneficiários<br>Despesa associada<br><br>Fonte de informação: AT  |
| <b>Custos de Processo</b>   | ( X ) Baixo ( ) Médio ( ) Elevado  |

|  | 2013 | 2014    | 2015    | 2016    | 2017    | 2018<br>(P) |
|--|------|---------|---------|---------|---------|-------------|
| <b>Nº de Beneficiários</b> <sup>52</sup>       |      | 402 924 | 417 425 | 433 686 | 433 687 | 273 019     |
| <b>Despesa Associada</b><br>(Milhões de Euros) | 6,14 | 6,1     | 8,74    | 8,7     | 14,14   | 14,11       |
| <b>Custos de Processo/<br/>Administrativos</b> |      |         |         |         |         |             |
| <b>Indicadores (KPIs)</b>                      |      |         |         |         |         |             |

Do n.º total de beneficiários acima referido, é possível apurar os sub-universos de pessoas singulares e o de outras entidades. Verifica-se uma significativa quebra deste número em 2018 em ambos os sub-universos (dados efetivos e não mera previsão, uma vez que o prazo de entrega da modelo 25 relativa ao ano de 2018 já terminou), de acordo com a seguinte tabela:<sup>53</sup>

<sup>(52)</sup> A fonte de informação é a Declaração Modelo 25 (Donativos Recebidos). Entenda-se que o n.º de beneficiários se reporta ao número de entidade que atribuíram donativos, pois são essas entidades, pessoas singulares e pessoas coletivas que usufruem do benefício fiscal. Em IRS, porém, o benefício fiscal concretiza-se por dedução à coleta do imposto pelo que o sujeito pode não aproveitar de qualquer benefício fiscal por ausência ou insuficiência de coleta. Os dados reportados, tendo por fonte a Modelo 25, cuja obrigação declarativa cabe às entidades receptoras dos donativos, não corresponde ao n.º de beneficiários efetivo do benefício, o qual tem que ser apurado através da Modelo 3. O n.º de beneficiários apresentado poder-se-á assim encontrar sobreavaliado.

<sup>(53)</sup> Novamente, e não obstante esta informação, será igualmente relevante obter dados do n.º de beneficiários efetivos que usufruem do regime do mecenato, informação esta a obter da Modelo 3 e da respetiva liquidação.

Tabela 11 – Número de Beneficiários por Sub-universo

| Descrição             | 2014           | 2015           | 2016           | 2017           | 2018           |
|-----------------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| Nº Pessoas Singulares | 350 340        | 360 111        | 374 335        | 370 930        | 223 355        |
| Nº Pessoas Coletivas  | 52 584         | 57 314         | 59 351         | 62 757         | 49 664         |
| <b>Total</b>          | <b>402 924</b> | <b>417 425</b> | <b>433 686</b> | <b>433 687</b> | <b>273 019</b> |

Do ponto de vista da tomada de decisão pode ser interessante conhecer a evolução dos seguintes indicadores:

- i) Valor dos donativos por tipo de mecenato.

Relativamente ao valor dos donativos constantes da declaração Modelo 25, por tipo de mecenato e por ano de imposto observam-se os seguintes resultados:

Tabela 12 – Valor dos Donativos por Tipo de Mecenato

| Descrição  | Valor em Numerário    |                       |                       |                       |                       |
|--|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
|  | 2014                  | 2015                  | 2016                  | 2017                  | 2018                  |
| Mecenato Social (Apoio Especial)                                 | 103 006 036,12        | 108 008 421,16        | 107 050 909,78        | 111 724 115,67        | 93 912 458,69         |
| Mecenato Religioso   | 39 621 091,50         | 43 249 888,19         | 42 738 843,42         | 42 915 345,66         | 164 137 584,92        |
| Mecenato Cultural (Contratos Plurianuais)                        | 29 265 914,47         | 13 420 486,68         | 12 390 385,37         | 25 526 368,42         | -                     |
| Mecenato a Organismos Associativos                               | 24 847 942,49         | 10 710 856,32         | 11 226 516,50         | 10 157 380,82         | -                     |
| Estado/Mecenato Cultural (Contratos Plurianuais)                 | 18 676 443,90         | 9 242 511,85          | 10 647 315,35         | 11 342 809,79         | 6 015 243,65          |
| Mecenato Familiar  | 17 885 778,56         | 24 939 861,46         | 27 133 581,95         | 28 772 987,50         | 18 397 939,90         |
| Estado/Mecenato Social   | 4 497 926,69          | 4 296 567,60          | 5 543 261,98          | 7 853 287,56          | 6 821 607,41          |
| Mecenato Científico – Entidades Privadas (Contratos Plurianuais) | 3 573 799,25          | 4 313 375,26          | 3 305 797,61          | 5 124 338,31          | 4 612 817,82          |
| Mecenato p/ Sociedade de Informação                              | 3 008 878,09          | 5 357 779,92          | 4 683 549,32          | 4 883 730,42          | 4 721 192,84          |
| Mecenato Social  | 2 950 752,79          | 2 363 114,20          | 1 061 997,17          | 1 136 016,38          | 931 438,26            |
| Mecenato Cultural  | 1 823 225,69          | 1 511 839,60          | 1 715 339,81          | 1 253 172,09          | 1 309 826,27          |
| Estado – Mecenato Científico (Contratos Plurianuais)             | 812 921,11            | 1 115 608,86          | 1 425 041,77          | 1 371 716,41          | 1 055 370,53          |
| Não Classificado   | 269 139,26            | 23 556 233,58         | 25 905 477,18         | 29 503 332,79         | 31 847 376,24         |
| Estado/Mecenato Cultural   | 75 375,89             | 128 276,94            | 240 263,19            | 334 102,31            | 347 789,75            |
| Estado/Mecenato Científico                                       | 16 571,00             | -                     | -                     | -                     | -                     |
| Mecenato p/ Sociedade de Informação (Contratos Plurianuais)      | 2 087,88              | -                     | -                     | -                     | -                     |
| Mecenato Científico – Entidades Privadas                         | -                     | 601 000,00            | 301 000,00            | 341 000,00            | 1 008 029,80          |
| <b>Total Geral</b>   | <b>250 333 884,69</b> | <b>252 815 821,62</b> | <b>255 369 280,40</b> | <b>282 239 704,13</b> | <b>335 118 676,08</b> |

ii) Número de instituições que receberam donativos.

Tabela 13 – Número de Entidades Beneficiárias

| Ano                         | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
|-----------------------------|------|------|------|------|------|
| N.º entidades beneficiárias | 7777 | 8476 | 8652 | 8882 | 7835 |

Fonte: Modelo 25

iii) Valor da despesa fiscal por tipo de mecenato, ou seja, pelo objetivo extrafiscal predominante.

A seguinte tabela reúne a informação da despesa fiscal em IRS conforme a desagregação sugerida:

Tabela 14 – Despesa Fiscal por Tipo de Mecenato

| <b>Código / Tipo mecenato</b>  | <b>2015</b>         | <b>2016</b>         | <b>2017</b>          |
|--|---------------------|---------------------|----------------------|
| 608 – A Igrejas e a instituições Religiosas                                  | 4.441.545,82        | 4.562.113,97        | 5.883.160,90         |
| 609 – M. científico  | 81.911,90           | 74.486,16           | 20.666,64            |
| 610 – M. Científico – contratos-plurianuais                                  | 29.651,29           | 22.936,66           | 4.279,10             |
| 611 – M. Ambiental/ desportivo/ educacional/                                 | 126.404,39          | 138.712,04          | 268.174,04           |
| 612 – M. Ambiental/ desportivo/ educacional – contratos plurianuais          | 13.823,00           | 13.727,94           | 8.961,30             |
| 613 – M. Social  | 2.970.468,78        | 2.874.432,07        | 4.439.572,39         |
| 614 – M. Social de apoio especial  | 485.394,40          | 477.356,54          | 2.432.145,03         |
| 615 – M. Familiar  | 74.739,63           | 64.704,03           | 46.754,33            |
| 616 – M. Cultural  | 225.540,22          | 225.705,17          | 620.133,01           |
| 617 – M. Cultural – Contratos plurianuais                                    | 16.806,26           | 20.346,65           | 22.842,93            |
| 618 – Estado – M. Científico   | 21.782,31           | 16.660,49           | 13.973,43            |
| 619 – Estado – M. Científico – contratos plurianuais                         | 6.450,12            | 7.721,91            | 1.796,58             |
| 620 – Estado – M. Ambiental/ desportivo/ educacional                         | 44.648,30           | 44.032,27           | 95.498,18            |
| 621 – Estado – M. Ambiental/ desportivo/ educacional – contratos plurianuais | 16.553,64           | 20.532,21           | 7.006,30             |
| 622 – Estado – M. Social   | 140.409,23          | 101.495,88          | 193.732,09           |
| 623 – Estado – M. Familiar   | 11.993,57           | 10.444,22           | 17.793,43            |
| 624 – Estado – M. Cultural   | 31.066,72           | 23.184,88           | 30.919,87            |
| 625 – Estado – M. Cultural – contratos plurianuais                           | 6.602,94            | 8.125,66            | 1.649,22             |
| <b>TOTAL</b>   | <b>8.745.792,53</b> | <b>8.706.718,74</b> | <b>14.109.058,77</b> |

## 2.11. IVA na Transmissão de Bens e Prestações de Serviços a Título Gratuito

Ficha nº 11 – IVA na Transmissão de Bens e Prestações de Serviços a Título Gratuito

|   |   |
|---|---|
| <b>Descrição</b>  | Isenção de IVA nas transmissões de bens e serviços efetuadas a título gratuito pelas entidades a quem sejam concedidos donativos, quando estas transmissões forem em benefício direto das pessoas singulares ou coletivas que os atribuíram, quando o correspondente valor não ultrapassar, no seu conjunto, 5% do montante do donativo recebido. |
| <b>Imposto</b>  | IVA   |
| <b>Disposição Legal</b>   | Art.º 64º do EBF  |
| <b>Beneficiários</b>  | Entidades beneficiárias de donativos  |
| <b>Tipo de Medida</b>   | CT.1 – Isenção tributária   |
| <b>Data de Início</b>   | 01-07-1989  |
| <b>Caducidade</b>   | 31-12-2019  |
| <b>Função/Objetivo</b>  | CF.10 – Proteção Social   |
| <b>Objetivo Extrafiscal</b>   | Aumento das atividades de mecenato.   |
| <b>Nível de Despesa</b>   | Nível 1   |
| <b>Descrição dos principais KPIs utilizados e respetivas fontes de informação</b> | Número de beneficiários<br>Despesa associada  |
| <b>Custos de Processo</b>   | ( ) Baixo ( ) Médio ( ) Elevado   |

|   | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 (P) |
|---|------|------|------|------|----------|
| <b>Nº de Beneficiários</b>                  |      |      |      |      |          |
| <b>Despesa Associada (Milhões de Euros)</b> |      |      |      |      |          |
| <b>Custos de Processo/ Administrativos</b>  |      |      |      |      |          |
| <b>Indicadores (KPIs)</b>                   |      |      |      |      |          |



Do ponto de vista da tomada de decisão pode ser interessante conhecer a evolução dos seguintes indicadores:

- i) Valor das transmissões de bens e serviços efetuados;
- ii) Número dos adquirentes das transmissões de bens e/ou prestações de serviços.

## 2.12. Regime Fiscal de Apoio ao Investimento – RFAI

### Ficha nº 12 – RFAI

|  |  |
|--|--|
| <p><b>Descrição</b></p>                                    | <p>Aos sujeitos passivos de IRC <i>que exerçam uma atividade nos setores especificamente previstos no n. 2 do Artº 2.º do CFI</i>, são concedidos os seguintes benefícios fiscais:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Dedução à coleta em IRC</li> <li>b) Isenção ou redução de IMI</li> <li>c) Isenção ou redução de IMT</li> <li>d) Isenção de imposto de selo</li> </ul> <p>Nos termos do Art.º 23º, para efeitos da aplicação do benefício, consideram-se aplicações relevantes os investimentos nos ativos previstos no Artº 22º n.2 desde que afetos à exploração da empresa.</p> <p>Para efeitos de dedução à coleta em IRC são tidos em conta os investimentos efetuados em regiões elegíveis para apoio no âmbito dos incentivos com finalidade regional nos termos do Artº 43º do CFI.</p> <p>O presente benefício não é cumulável com quaisquer benefícios fiscais da mesma natureza, incluindo os de natureza contratual, relativamente às mesmas aplicações relevantes. Contudo, é cumulável com a DLRR, desde que não sejam ultrapassados os limites máximos aplicáveis nos n. 5 e n. 6 do Art.º 23º.</p> |
| <p><b>Imposto Sede</b></p>                                 | <p>IRC, IMI, IMT, IS</p>   |
| <p><b>Disposição Legal</b></p>                             | <p>Art.º 22.º a 26.º do Código Fiscal do Investimento</p>  |
| <p><b>Beneficiários<br/>(Tipo e dimensão do grupo)</b></p> | <p>Sujeitos passivos de IRC que exerçam uma atividade nos setores especificamente previstos no n. 2 do Artº 2.º do CFI.</p>  |
| <p><b>Tipo de Medida</b></p>                               | <p>CT.3 – Dedução à coleta (IRC) – Artº 23 a)<br/>CT.1 – Isenção Tributária ou CT.5 – Taxa preferencial (IMI, IMT e IS) – Artº 23 b), c) e d)</p>  |
| <p><b>Data de Início</b></p>                               | <p>01-01-2009</p>  |
| <p><b>Caducidade</b></p>                                   | <p>31-12-2020</p>  |

|   |  |
|---|--|
| <b>Função/Objetivo</b>  | CF.04.A – Assuntos económicos – Investimento; CF.04.G – Assuntos económicos – Promoção Regional  |
| <b>Objetivo Extrafiscal</b>   | Aumento do investimento e crescimento da economia. Modernização e aumento da competitividade. Diminuição das assimetrias regionais.  |
| <b>Nível de Despesa</b>   | Nível 3  |
| <b>Descrição dos principais KPIs utilizados e respetivas fontes de informação</b> | <p>Número de beneficiários<br/>Despesa associada<br/>Outros:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>i) Evolução do Investimento nos ativos abrangidos (ativos fixos tangíveis, adquiridos em estado de novo, com exceção do previsto no Artº 22º n. 2 do CFI, e ativos fixos intangíveis constituídos por despesas de transferência de tecnologia);</li> <li>ii) Despesa Fiscal /Investimento apurado em (i);</li> <li>iii) Evolução do VAB regional por setor de atividade;</li> <li>iv) Indicadores de Contexto: Evolução Investimento privado;</li> <li>v) Nº beneficiários que aderiram ao RFAI/Nº total de beneficiários potencialmente abrangidos (porque têm investimento elegível);</li> <li>vi) Nº beneficiários que efetivamente deduziram à coleta/Nº beneficiários que têm direito à dedução (que podem ou não têm coleta suficiente);</li> <li>vii) Comparação da taxa marginal efetiva para os sujeitos passivos que beneficiaram do BF com a taxa marginal efetiva para os sujeitos passivos que não beneficiaram;</li> <li>viii) Comparação entre taxa marginal efetiva de imposto para investimentos semelhantes com e sem BF, por setor de atividade e dimensão das entidades.</li> </ul> <p>Fonte de informação: AT</p> |
| <b>Custos de Processo</b>   | ( ) Baixo ( ) Médio ( ) Elevado  |

|   | 2013  | 2014   | 2015   | 2016   | 2017   | 2018<br>(P) |
|---|-------|--------|--------|--------|--------|-------------|
| <b>Nº de Beneficiários</b>                      | 982   | 2046   | 1851   | 2126   | 2490   |             |
| <b>Despesa Associada<br/>(Milhões de Euros)</b> | 82,11 | 140,97 | 144,30 | 146,30 | 175,56 | 157,07      |
| <b>Custos de Processo/<br/>Administrativos</b>  |       |        |        |        |        |             |
| <b>Indicadores (KPIs)</b>                       |       |        |        |        |        |             |

Parece-nos de maior importância que a avaliação do sistema de incentivos ao investimento seja feita de forma integrada. Não basta olhar para um instrumento de forma isolada. Acresce que alguns destes incentivos são exclusivos. Neste sentido uma empresa que não esteja a aceder ao RFAI pode ter, por exemplo, incentivos contratuais.

Outro aspeto que pode ser relevante é a determinação da concentração do BF. Isto é, perceber em que medida o BF está a chegar de forma equilibrada a um número vasto de beneficiários ou se, em contraste, fica concentrado em apenas alguns.

## 2.13. Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos – DLRR

### Ficha nº 13 – Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos

|   |   |
|---|---|
| <b>Descrição</b>                                    | Dedução à coleta do IRC até 10% dos lucros retidos e reinvestidos pelas micro, pequenas e médias empresas em aplicações relevantes nos termos do art.º 30.º do CFI, no prazo de três anos contado a partir do final do período de tributação a que correspondam os lucros retidos. A dedução máxima dos lucros beneficia de uma majoração de 20% para as entidades localizadas nos territórios do interior (Art.º 41 B do EBF). O montante máximo dos lucros retidos e reinvestidos, em cada período de tributação, é de € 10.000.000, por sujeito passivo. Para empresas médias a dedução é feita até à concorrência de 25% da coleta. Para micro e pequenas empresas a dedução é feita até à concorrência de 50% da coleta. No n.º 5 do Art.º 29.º estipulam-se as regras ao abrigo do Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades. O presente benefício fiscal não é cumulável, relativamente às mesmas aplicações relevantes elegíveis, com quaisquer outros benefícios fiscais ao investimento da mesma natureza. De destacar, contudo, que o regime em apreço é cumulável com o regime dos benefícios contratuais e com o RFAI (Art.º 31º). |
| <b>Imposto Sede</b>                                 | IRC   |
| <b>Disposição Legal</b>                             | Art.º 27.º a 34.º do Código Fiscal do Investimento  |
| <b>Beneficiários<br/>(Tipo e dimensão do grupo)</b> | Micro, pequenas e médias empresas com atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, com contabilidade organizada, lucro tributável não determinado por métodos indiretos e situação fiscal e contributiva regularizada, nos termos do Art.º 28.º do CFI.   |
| <b>Tipo de Medida</b>                               | CT.3 – Dedução à coleta   |
| <b>Data de Início</b>                               | 01-01-2014  |
| <b>Caducidade</b>                                   |   |

|   |   |
|---|---|
| <b>Função/Objetivo</b>  | CF.04.A – Assuntos Económicos – Investimento  |
| <b>Objetivo Extrafiscal</b>   | Modernização e aumento da competitividade das micro, pequenas e médias empresas. Aumento do investimento e crescimento da economia.   |
| <b>Nível de Despesa</b>   | Nível 3   |
| <b>Descrição dos principais KPIs utilizados e respetivas fontes de informação</b> | Número de beneficiários<br>Despesa associada<br>Outros:<br>(i) Evolução do Investimento nos ativos abrangidos (ativos fixos tangíveis, adquiridos em estado de novo, com exceção do previsto no Artº 30º do CFI);<br>(ii) Despesa Fiscal /Investimento apurado em (i);<br>(iii) N.º de beneficiários efetivos/n.º de beneficiários potenciais;<br>(iv) Indicadores de Contexto: Evolução Investimento privado;<br>(v) Indicadores de capitalização das empresas por dimensão empresarial: a autonomia financeira (medida pela relação entre o capital próprio e o total do ativo), a estrutura de financiamento (capital próprio, financiamento obtido).<br>Fonte de informação: AT |
| <b>Custos de Processo</b>   | ( ) Baixo ( ) Médio ( ) Elevado   |

|   | 2013 | 2014  | 2015  | 2016  | 2017  | 2018 (P) |
|---|------|-------|-------|-------|-------|----------|
| <b>Nº de Beneficiários</b>                  | -    | 5 061 | 4 506 | 5 191 | 6 591 |          |
| <b>Despesa Associada (Milhões de Euros)</b> | -    | 49,13 | 44,21 | 50,83 | 65,08 | 78,84    |
| <b>Custos de Processo/ Administrativos</b>  |      |       |       |       |       |          |
| <b>Indicadores (KPIs)</b>                   |      |       |       |       |       |          |

Tal como no RFAI pode ser relevante a determinação da concentração do BF.

## 2.14. Pessoas Coletivas de Utilidade Pública e Solidariedade Social

### Ficha nº 14 – Pessoas Coletivas de Utilidade Pública e Solidariedade Social

|   |  |
|---|--|
| <b>Descrição</b>                                    | <p>Isenção de IRC a pessoas coletivas de utilidade pública administrativa e de mera utilidade pública, e as instituições particulares de solidariedade social.</p> <p>A isenção prevista não abrange os rendimentos empresariais derivados do exercício das atividades comerciais ou industriais desenvolvidas fora do âmbito dos fins estatutários, bem como os rendimentos de títulos ao portador, não registados nem depositados, nos termos da legislação em vigor, e é condicionada à observância continuada dos requisitos constantes das alíneas a) a c) do n.º 3 do artigo em análise.</p> |
| <b>Imposto Sede</b>                                 | IRC  |
| <b>Disposição Legal</b>                             | Art 10º CIRC   |
| <b>Beneficiários<br/>(Tipo e dimensão do grupo)</b> | Pessoas coletivas de utilidade pública administrativa e de mera utilidade pública, e instituições particulares de solidariedade social.  |
| <b>Tipo de Medida</b>                               | CT.1 – Isenção   |
| <b>Data de Início</b>                               | 01-01-1989   |
| <b>Caducidade</b>                                   | Não Aplicável  |
| <b>Função/Objetivo</b>                              | CF.10 – Proteção Social*   |

|   |   |
|---|---|
| <b>Objetivo Extrafiscal</b>   | Aumentar o papel solidário e subsidiário das pessoas coletivas de utilidade pública através da promoção de fins de interesse geral com cooperação com administração central ou local em áreas de relevo social tais como: a promoção da cidadania e dos direitos humanos, a educação, a cultura a ciência, o desporto, o associativismo jovem, a proteção de crianças, jovens, pessoas idosas, pessoas desfavorecidas, bem como de cidadãos com necessidades especiais, a proteção do consumidor, a proteção do meio ambiente e do património natural, o combate à discriminação baseada no género, raça, etnia, religião ou em qualquer outra forma legalmente proibida, a erradicação da pobreza, a promoção da saúde ou do bem-estar físico, o empreendedorismo, a inovação e o desenvolvimento económico, a preservação do património cultural. |
| <b>Nível de Despesa</b>   | Nível 3   |
| <b>Descrição dos principais KPIs utilizados e respetivas fontes de informação</b> | Número de beneficiários<br>Despesa associada<br>Outros:<br>(i) Número de beneficiários por área de intervenção<br>(ii) Despesa fiscal por área de intervenção<br>Fonte de informação: AT  |
| <b>Custos de Processo</b>   | ( ) Baixo ( ) Médio ( ) Elevado   |

\* A classificação do objetivo pode recair nas categorias CF.04 a CF.12 (exceto a CF.06 e CF.11) do classificador da despesa fiscal por função. Destaca-se a função CF.10 já que se pretende a promoção em áreas de relevo social.



|   | 2013   | 2014   | 2015   | 2016   | 2017   | 2018<br>(P) |
|---|--------|--------|--------|--------|--------|-------------|
| <b>Nº de Beneficiários</b>                      | 3770   | 3830   | 3734   | 3686   | 3510   |             |
| <b>Despesa Associada<br/>(Milhões de Euros)</b> | 145,53 | 129,41 | 115,32 | 103,20 | 103,40 | 102,99      |
| <b>Custos de Processo/<br/>Administrativos</b>  |        |        |        |        |        |             |
| <b>Indicadores (KPIs)</b>                       |        |        |        |        |        |             |

Perante a multiplicidade de entidades a quem é concedida a declaração de utilidade pública, mais de 2500<sup>54</sup> à qual acrescem as IPSS's, é pertinente uma análise e validação dos critérios de atribuição do estatuto.

<sup>(54)</sup> Fonte: <http://www2.sg.pcm.gov.pt/geupf/FullAccess/ListaEntidades.aspx?ReqType=1>

## 2.15. Fundos de Pensões e Equiparáveis

### Ficha nº 15 – Fundos de Pensões e Equiparáveis

|   |  |
|---|--|
| <b>Descrição</b>                                    | <p>Relativamente aos fundos de pensões e equiparáveis (FPE) constituídos e que operam de acordo com a legislação nacional:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Os seus rendimentos estão isentos de IRC (mesmo que os fundos estejam estabelecidos noutra Estado membro da UE ou do espaço económico europeu nos termos do n.º 7);</li> <li>2) Estão isentas de IMT as transmissões onerosas de imóveis;</li> <li>3) As contribuições para estes fundos e para regimes complementares de segurança social, incluindo os disponibilizados por associações mutualistas que garantam exclusivamente o benefício de reforma, complemento de reforma, invalidez ou sobrevivência, incapacidade para o trabalho, desemprego e doença grave, são dedutíveis à coleta de IRS nos termos estabelecidos nos n.ºs 3, 5 e 6</li> </ol> |
| <b>Imposto Sede</b>                                 | IRC, IMT e IRS   |
| <b>Disposição Legal</b>                             | Art.º 16º EBF  |
| <b>Beneficiários<br/>(Tipo e dimensão do grupo)</b> | <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Fundos de pensões e equiparáveis;</li> <li>2) Sujeitos passivos de IRS que contribuam para este tipo de fundos</li> </ol>  |
| <b>Tipo de Medida</b>                               | CT.1 – Isenção (IRC, IMT)<br>CT.3 – Dedução à coleta (IRS)   |
| <b>Data de Início</b>                               | 01-01-1989 (IRC)<br>01-01-1995 (IRS)<br>01-01-2004 (IMT)   |
| <b>Caducidade</b>                                   | Não Aplicável  |
| <b>Função/Objetivo</b>                              | CF.10 – Proteção Social, CF.04.B – Assuntos Económicos, Poupança   |
| <b>Objetivo Extrafiscal</b>                         | Aumento da poupança interna. Aumento de formas complementares de proteção social na velhice, doença, invalidez ou desemprego.  |

|   |   |
|---|---|
| <b>Nível de Despesa</b>   | <b>Nível 3</b>  |
| <b>Descrição dos principais KPIs utilizados e respetivas fontes de informação</b> | <p>Número de beneficiários (Fundos de pensões e equiparáveis e sujeitos passivos de IRS com contribuições para FPE)</p> <p>Despesa associada (em sede de IRC e em sede de IRS)</p> <p>Outros:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) Evolução da poupança privada;</li> <li>(ii) Número de empresas com FPE por CAE, por dimensão de empresa;</li> <li>(iii) Número de empresas com FPE por CAE/número total de empresas por CAE;</li> <li>(iv) Número de empresas por dimensão com FPE/número total de empresas por dimensão;</li> <li>(v) Evolução das contribuições para os FPE por escalão etário;</li> <li>(vi) Número de Beneficiários dos Fundos de Pensões e Equiparáveis. Valor dos benefícios pagos por tipo de plano (benefício definido ou contribuição definida) e de benefício.</li> </ul> <p>Fonte de informação: AT</p> |
| <b>Custos de Processo</b>   | ( ) Baixo ( ) Médio ( ) Elevado   |

|   | 2013  | 2014   | 2015   | 2016  | 2017   | 2018 (P) |
|---|-------|--------|--------|-------|--------|----------|
| <b>Nº de Beneficiários (IRC)</b>                  | 90    | 144    | 106    | 97    | 155    |          |
| <b>Nº de Beneficiários (IRS)</b>                  |       |        |        |       |        |          |
| <b>Despesa Associada (IRC) (Milhões de Euros)</b> | 48,09 | 168,50 | 126,24 | 84,55 | 336,46 | 329,94   |
| <b>Despesa Associada (IRS) (Milhões de Euros)</b> | 29,10 | 27,97  | 45,95  | 45,84 | 51,69  | 51,55    |
| <b>Custos de Processo/ Administrativos</b>        |       |        |        |       |        |          |
| <b>Indicadores (KPIs)</b>                         |       |        |        |       |        |          |

## 2.16. Isenção e Dedução Relativa às Pessoas com Deficiência

### Ficha nº 16 – Isenção e Dedução Relativa às Pessoas com Deficiência

|                         |   |
|-------------------------|---|
| <p><b>Descrição</b></p> | <p>Apenas 85% dos rendimentos brutos obtidos pelos contribuintes portadores de deficiência nas categorias A e B estão sujeitos a imposto. No caso dos rendimentos de pensões a percentagem sujeita a imposto eleva-se para os 90%. Denote-se que os restantes 15% ou 10% dos rendimentos estão excluídos de tributação, mas com uma ressalva: “A parte de rendimento excluída de tributação não pode exceder, por categoria de rendimentos, os 2.500 euros.” (Art.º 56-A)</p> <p>Dedução à coleta de IRS, (nos termos do n. 5) de:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Até 4xIAS por sujeito passivo com deficiência;</li> <li>2) Até 2,5xIAS por cada dependente ou ascendente com deficiência (o ascendente deve estar nas condições da alínea b) do n.º 1 do artigo 78.º-A);</li> <li>3) Despesas de acompanhamento até 4xIAS por cada sujeito passivo ou dependente, cujo grau de invalidez permanente seja igual ou superior a 90%;</li> <li>4) Valor do IAS por sujeito passivo com deficiência das Forças Armadas que beneficie da dedução prevista em 1) [deduções previstas no 1) 3) e 4) são cumulativas]</li> <li>5) 30% da totalidade das despesas efetuadas com educação e reabilitação do sujeito passivo ou dependentes com deficiência (sem limite);</li> <li>6) 25% da totalidade dos prémios de seguros de vida ou contribuições pagas a associações mutualistas que garantam exclusivamente os risco de morte, invalidez ou reforma por velhice e que não excedam 15% da coleta de IRS (no caso de contribuições pagas para reforma por velhice, a dedução deve cumprir o estipulado no n.º 3 do artigo 87, 130 euros no caso casados e 65 euros não casados)</li> </ol> |
|-------------------------|---|

|   |   |
|---|---|
| <b>Imposto Sede</b>   | IRS   |
| <b>Disposição Legal</b>   | Art 56.º – A e 87º do CIRS  |
| <b>Beneficiários<br/>(Tipo e dimensão do grupo)</b>                               | Sujeitos passivos de IRS com deficiência, sujeitos passivos de IRS com dependentes ou ascendentes com deficiência.<br>Considera-se pessoa com deficiência aquela que apresente um grau de incapacidade permanente igual ou superior a 60%, devidamente comprovado mediante atestado médico de incapacidade. |
| <b>Tipo de Medida</b>   | CT.1 Isenção tributária (Art.º 56º- A)<br>CT.3 Dedução à coleta (Art.º 87º)   |
| <b>Data de Início</b>   | 01-01-2007 (Art.º 87º)<br>01-01-2015 (Art.º 56º – A)  |
| <b>Caducidade</b>   | Não Aplicável   |
| <b>Função/Objetivo</b>  | CF.10 – Proteção Social   |
| <b>Objetivo Extrafiscal</b>   | Proteção social de indivíduos fragilizados e com menos capacidade de gerar rendimento ou que fruto da fragilidade do próprio ou dos dependentes ou ascendentes tenham um nível superior de despesas.  |
| <b>Nível de Despesa</b>   | Nível 3   |
| <b>Descrição dos principais KPIs utilizados e respetivas fontes de informação</b> | Número de beneficiários<br>Despesa associada<br>Fonte de informação: AT   |
| <b>Custos de Processo</b>   | ( ) Baixo ( ) Médio ( ) Elevado   |

|   | 2013   | 2014   | 2015   | 2016   | 2017   | 2018<br>(P) |
|---|--------|--------|--------|--------|--------|-------------|
| <b>Nº de Beneficiários</b>                                      |        |        |        |        |        |             |
| <b>Despesa Associada<br/>(Artº 56-A)<br/>(Milhões de Euros)</b> | 45,36  | 71,34  | 74,32  | 77,62  | 87,00  | 88,68       |
| <b>Despesa Associada<br/>(Artº 87)<br/>(Milhões de Euro)</b>    | 210,50 | 226,57 | 229,37 | 247,84 | 263,37 | 274,01      |
| <b>Custos de Processo/<br/>Administrativos</b>                  |        |        |        |        |        |             |

Cumprindo uma função de proteção social particularmente relevante não nos parece haver nenhum tipo de KPIs que permitam avaliar a eficácia do Benefício.

Há, no entanto, algumas questões que se devem olhar com cuidado. O principal objetivo deste BF será o de repor ou de equilibrar o rendimento disponível para indivíduos que terão à partida menos capacidade para o gerar. Ou seja, é um princípio de equidade. Várias questões se colocam:

- i) Todos os indivíduos com deficiência ou com dependentes com deficiência, mas que não paguem IRS não têm acesso ao mecanismo de proteção previsto. Nesse sentido, poderia ser mais eficaz considerar um instrumento de despesa direta que chegaria a todos os indivíduos;
- ii) Deve ser avaliado não apenas o grau de incapacidade, mas também se este está efetivamente a diminuir a capacidade de gerar rendimento.
- iii) Se o rendimento não diminui em virtude da incapacidade poder-se-ia argumentar que o BF ajuda a suportar eventuais despesas acrescidas com saúde. Aí, poder-se-á considerar como alternativa a majoração das deduções à coleta em saúde ou, tendo em conta (i), um mecanismo de despesa direta.
- iv) Poderá ainda ser efetuada uma análise das deduções por percentil de rendimento com o objetivo de se verificar se estas deduções respeitam aos sujeitos passivos com menor capacidade de gerar rendimento (ainda que nos estejamos apenas a referir ao universo de indivíduos que pagam IRS).

Deve, adicionalmente, ser avaliada a eficácia da sua aplicação. Dados os montantes envolvidos, deve ser garantido que a prova da incapacidade está a ser corretamente aplicada e monitorizada.

## 2.17. Regime Fiscal para Residentes Não Habituais

### Ficha n.º 17 – Regime Fiscal para Residentes Não Habituais (RFRNH)

|                  |  |
|------------------|--|
| Descrição        | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Este regime prevê a obtenção do direito, para o cidadão considerado residente não habitual (de acordo com o n.º 8 do Art.º 16.º do CIRS: sujeitos passivos que, tornando-se residentes, não tenham sido residentes em qualquer dos cinco anos anteriores), de ser tributado como tal pelo período de 10 anos consecutivos, não prorrogáveis, a partir do ano, inclusive, da sua inscrição como residente nesse território (Art.º 16.º, n.º 9 do CIRS), aplicando-se igualmente o disposto no n.º 12 do Art.º 16.º.</li> <li>• <b>Rendimentos de fonte portuguesa:</b> Os rendimentos líquidos das categorias A (rendimentos do trabalho dependente) e B (rendimentos empresariais e profissionais) auferidos em atividades de elevado valor acrescentado com carácter científico, artístico ou técnico, definidas na Portaria 12/2010, de 7 de janeiro, por residentes não habituais em território português, são tributados à taxa especial de 20% (n.º 10 do Art.º 72.º), se não for exercida a opção pelo seu englobamento (Art.º 72.º n.º 12). No que respeita aos restantes rendimentos das categorias A e B (não considerados de elevado valor acrescentado) e aos rendimentos das restantes categorias, auferidos por residentes não habituais, os mesmos são englobados e tributados de acordo com as regras gerais estabelecidas no CIRS.</li> <li>• <b>Rendimentos de fonte estrangeira:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>o Rendimentos da Categoria A, desde que tenha havido tributação no Estado da fonte, é aplicado o método da isenção;</li> <li>o Rendimentos da Categoria B, auferidos nas referidas atividades de elevado valor acrescentado ou provenientes da propriedade intelectual ou industrial, ou ainda da prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico, bem como das categorias E, F e G, aplica-se o método da isenção, bastando que se verifique qualquer uma das condições previstas nas alíneas a) e b) do n.º 5 do Art.º 81.º;</li> <li>o Rendimentos da categoria H aplica-se o método da isenção bastando que se verifique qualquer uma das condições previstas nas alíneas a) e b) do n.º 6 do Art.º 81.º.</li> </ul> </li> </ul> <p>Quaisquer outros rendimentos obtidos no estrangeiro que não beneficiem deste regime fiscal são englobados e tributados de acordo com as regras gerais estabelecidas no CIRS.<br/>Os rendimentos referidos estão totalmente isentos, no entanto, esses rendimentos são obrigatoriamente englobados para efeitos de determinação da taxa a aplicar aos restantes rendimentos, conforme estabelece o n.º 7 do Art.º 81.º.</p> |
| Imposto Sede     | IRS  |
| Disposição Legal | N.ºs 8 e 9 do Art.º 16.º, n.ºs 10 e 12 do Art.º 72.º, n.ºs 4 a 6 do Art.º 81.º do CIRS e Portaria n.º 12/2010, de 7 de janeiro   |

|   |  |
|---|--|
| <b>Beneficiários (Tipo e dimensão do grupo)</b>                                   | Sujeitos Passivos de IRS considerados residentes não habituais nos termos do n.º 8 do Art.º 16.º do CIRS   |
| <b>Tipo de Medida</b>   | CT.5 Redução de Taxa – N.º 10 do Artº 72.º<br>CT.1 Isenção Tributária – N.ºs 4 a 7 do Artº 81.º  |
| <b>Data de Início</b>   | 01-01-2009   |
| <b>Caducidade</b>   | Não Aplicável  |
| <b>Função/Objetivo</b>  | CF.04.Z Assuntos Económicos: outros  |
| <b>Objetivo Extrafiscal</b>   | Captação de recursos humanos qualificados para o mercado português visando o desenvolvimento económico. Aumento da imigração de pessoas para Portugal com capacidade para aumentar a despesa interna nomeadamente, beneficiários de pensões obtidas no estrangeiro.  |
| <b>Nível de Despesa</b>   | Nível 3  |
| <b>Descrição dos principais KPIs utilizados e respetivas fontes de informação</b> | Número de beneficiários<br>Despesa associada<br>Outros: Com base na identificação dos beneficiários avaliar o valor acrescentado que estes trazem à economia estimando:<br>(i) Consumo privado<br>(ii) IVA pago via consumo<br>(iii) Aquisição de habitação ou celebração de contratos de arrendamento<br>(iv) Impostos sobre o património: IMI e IMT<br>(v) IRS pago nos rendimentos não isentos, discriminado por categoria de rendimentos<br>(vi) N.º de Beneficiários por categoria profissional<br>(vii) N.º de Beneficiários com pensões do estrangeiro<br>Fonte de informação: AT |
| <b>Custos de Processo</b>   | ( ) Baixo ( ) Médio ( ) Elevado  |

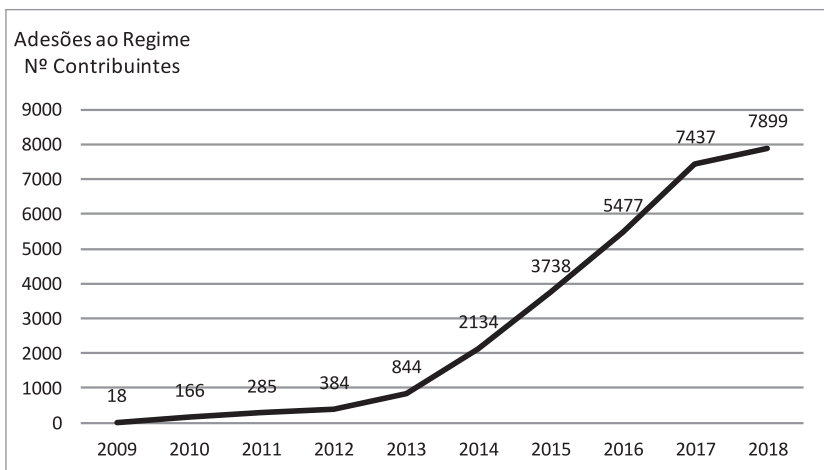
|  | 2013  | 2014   | 2015   | 2016   | 2017 (P) | 2018 (P) |
|--|-------|--------|--------|--------|----------|----------|
| <b>Nº de Beneficiários</b>                                   | 844   | 2134   | 3738   | 5477   | 7437     | 7899     |
| <b>Despesa Associada (Milhões de Euros)</b>                  | 54,18 | 127,03 | 217,96 | 361,95 | 508,76   | 592,90   |
| <b>Custos de Processo/ Administrativos</b>                   |       |        |        |        |          |          |
| <b>Indicadores (KPIs)</b>                                    |       |        |        |        |          |          |
| <b>(v) IRS pago nos rendimentos não isentos</b>              | n.q.  | n.q.   | 47,94  | 53,94  | 79,99    |          |
| <b>(vi) N.º de Beneficiários por categoria profissional</b>  | n.q.  | n.q.   | n.q.   | n.q.   | 547      |          |
| <b>(vii) N.º de Beneficiários com pensões do estrangeiro</b> | n.q.  | n.q.   | n.q.   | n.q.   | 9.589    |          |



**Indicador: N° de novos beneficiários (novas adesões)**

Denota-se que o número de adesões ao regime tem crescido de uma forma significativa nos últimos anos, sobretudo desde 2014 (com o natural aumento da despesa fiscal associada), sendo que à data da extração dos dados (15.03.2019) o número total de registos ascendia já a 29.901, conforme se evidencia nos quadros seguintes:

Gráfico 1 – Evolução de Novas Adesões



Nota: Em 2019 havia 1519 adesões até março

Esta evolução nota uma taxa de crescimento do número de adesões muito elevada:

Tabela 15 – Acréscimo no número de adesões 2014-2018

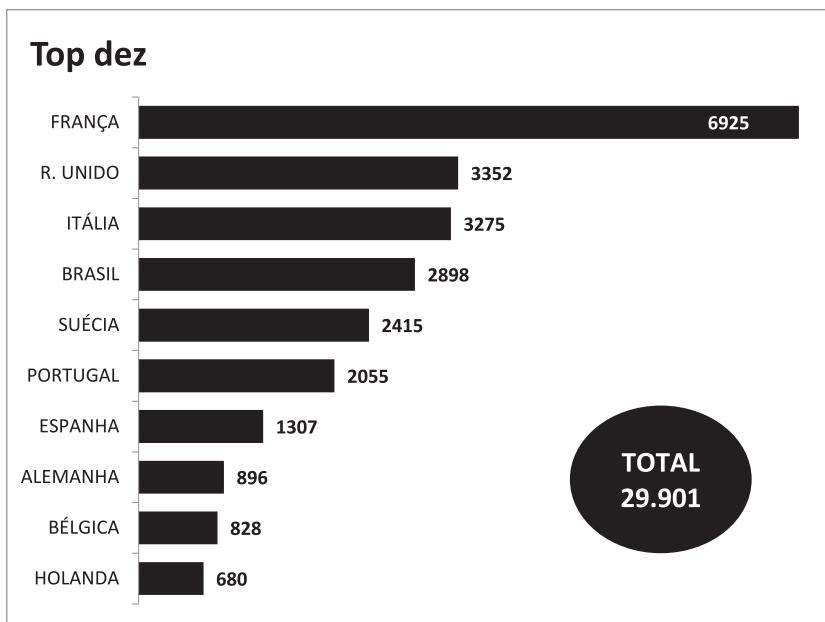
| Adesões ao estatuto Residente Não Habitual |       |           |
|--|-------|-----------|
| Anos                                       | Total | Acréscimo |
| 2014                                       | 2134  |           |
| 2018                                       | 7899  | 270,1%    |

Tabela 16 – Acréscimo no número de adesões 2009 a 2018

| <b>Adesões ao estatuto Residente Não Habitual</b> |              |                  |
|---|--------------|------------------|
| <b>Anos</b>                                       | <b>Total</b> | <b>Acréscimo</b> |
| 2009 a 2013                                       | 1697         |                  |
| 2014 a 2018                                       | 26685        | 1472,5%          |

Observando o Top 10 do país da naturalidade dos RNH, há um destaque claro para a França, responsável por quase um quarto dos contribuintes RNH.

Gráfico 2 – Países de Naturalidade dos Contribuintes



### **Indicador (v): IRS pago nos rendimentos não isentos**

Os valores indicados no Quadro no que toca ao IRS pago nos rendimentos não isentos, respeitam ao total do IRS apurado quer para os rendimentos englobados quer para os rendimentos tributados por taxas especiais (tributação autónoma).

Relativamente aos rendimentos englobados, não é possível a desagregação por categoria de rendimento. Já quanto ao IRS referente a tributação autónoma é possível essa discriminação, conforme a seguinte tabela:

Tabela 17 – Desagregação do IRS pago nos rendimentos não isentos

| <b>RNH</b>                  | <b>2016</b>          | <b>2017</b>          |
|-----------------------------|----------------------|----------------------|
| Coleta Liquida Total        | <b>53.939.414,42</b> | <b>79.994.471,40</b> |
| Tributações Autónomas       |                      |                      |
| Cat A                       | 29.774.553,36        | 38.251.704,96        |
| Cat B                       | 2.000.260,61         | 3.296.797,54         |
| Cat E                       | 2.185.037,68         | 4.303.112,10         |
| Cat F                       | 617.538,88           | 1.151.663,39         |
| Cat G                       | 5.959.030,53         | 11.685.752,52        |
| Cat H                       | 139.942,26           | 20.028,48            |
| Total Tributações Autónomas | <b>40.676.363,32</b> | <b>58.709.058,99</b> |
| Coleta Rendimento Englobado | <b>13.263.051,10</b> | <b>21.285.412,41</b> |

### Indicador (vi): Nº de Beneficiários por categoria profissional

O número indicado tem por fonte de informação o número de titulares da Modelo 3 que invoca um código de atividade de elevado valor acrescentado (EVA) constante da respetiva Portaria. Existe informação disponível apenas para o ano de 2017 e relativamente aos RNH com registo ativo (não suspenso) em 31.12.2017.

A discriminação pelos Códigos de atividade EVA na Modelo 3 de IRS, com anexo L, consta do quadro seguinte (dados extraídos em Outubro de 2018):

Tabela 18 – Códigos de atividade EVA na Modelo 3 de IRS

| CATEGORIA PROFISSIONAL   | N.º Beneficiários |            |            |
|--|-------------------|------------|------------|
|  | Cat A             | Cat B      | Total      |
| Quadros Superiores de Empresas   | 205               | 4          | 209        |
| Consultoria e Programação Informática  | 36                | 23         | 59         |
| Engenheiros  | 42                | 16         | 58         |
| Outros   | 9                 | 26         | 35         |
| Professores Universitários   | 12                | 14         | 26         |
| Atividades de Consultoria Informática  | 6                 | 16         | 22         |
| Consultores Fiscais  | 7                 | 13         | 20         |
| Programadores Informáticos   | 5                 | 13         | 18         |
| Auditores  | 5                 | 7          | 12         |
| Atividades dos Serviços de Informação  | 5                 | 6          | 11         |
| Outras Atividades dos Serviços de Informação   | 3                 | 8          | 11         |
| Atividades de Processamento de Dados   | 5                 | 3          | 8          |
| Médicos de Outras Especialidades   | 2                 | 5          | 7          |
| Cantores   | 1                 | 5          | 6          |
| Designers  | 1                 | 5          | 6          |
| Atividade de Investigação Científica e Desenvolvimento   | 5                 |            | 5          |
| Atividades de Programação Informática  | 4                 | 1          | 5          |
| Artistas de Teatro, Bailado, Cinema, Rádio e TV  | 2                 | 2          | 4          |
| Investidores, Administradores e Gestores de Empresas Promotoras de Investimento Produtivo desde que afetos | 4                 |            | 4          |
| Pintores   |                   | 4          | 4          |
| Investigação e Desenvolvimento das Ciências Físicas  | 1                 | 2          | 3          |
| Arquitetos   |                   | 2          | 2          |
| Biólogos e Especialistas em Ciências da Vida   | 1                 | 1          | 2          |
| Investigação e Desenvolvimento em Biotecnologia  |                   | 2          | 2          |
| Atividades de Processamento de Dados, Portais WEB  |                   | 1          | 1          |
| Atividades de Agência de Notícias  |                   | 1          | 1          |
| Dentistas  |                   | 1          | 1          |
| Geólogos   | 1                 |            | 1          |
| Médicos Cirurgiões   | 1                 |            | 1          |
| Médicos de Clínica Geral   | 1                 |            | 1          |
| Médicos Oftalmologistas  |                   | 1          | 1          |
| Músicos  |                   | 1          | 1          |
| <b>Total Geral</b>   | <b>364</b>        | <b>183</b> | <b>547</b> |

Existe ainda informação relativa ao número total de registos de RNH desde o início do regime, 2009. De 29.901, estão registados 2.205 RNH com uma atividade EVA, independentemente de estarem suspensos ou não (dados foram extraídos à data de 15.03.2019):<sup>55</sup>

Tabela 19 – Número Total de Beneficiários por Categoria Profissional

| Dados da DSRC à data de 15.03.2019                    |             |
|---|-------------|
| Actividade de Elevado Valor Acrescentado              | Total       |
| 802 – Quadros superiores de empresas                  | 1049        |
| 102 – Engenheiros                                     | 392         |
| 704 – Consult. Progr. Inf. e Activ. Relac. IT         | 174         |
| 714 – Activ. investigação científica e desenv.        | 82          |
| 703 – Programadores informáticos                      | 51          |
| 501 – Professores universitários                      | 51          |
| 302 – Consultores fiscais                             | 48          |
| 717 – Designers                                       | 44          |
| 706 – Consultoria em informática                      | 44          |
| 301 – Auditores                                       | 29          |
| 103 – Geólogos  | 23          |
| 705 – Programação informática                         | 22          |
| 710 – Proc. dados; domic. infor. activ. Relac.        | 19          |
| 405 – Médicos de clínica geral                        | 19          |
| 708 – Serviços de informação                          | 18          |
| 801 – Invest.; admin. e gest. empr. promotoras        | 17          |
| 101 – Arquitectos                                     | 16          |
| 709 – Proc. dados; domic. infor. act. rel.; port. Web | 15          |
| 702 – Biólogos e espec. em ciências da vida           | 12          |
| 716 – Invest. desenv. em biotecnologia                | 10          |
| 715 – Invest. desenv. ciências físicas e natu.        | 7           |
| 707 – Gestão exploração equipamento infor.            | 7           |
| 415 – Médicos de outras especialidades                | 7           |
| 202 – Cantores  | 7           |
| 711 – Outras actividades serviços informação          | 6           |
| 204 – Músicos   | 6           |
| 713 – Outras actividades serviços informação          | 5           |
| Outros  | 25          |
| <b>Total</b>  | <b>2205</b> |

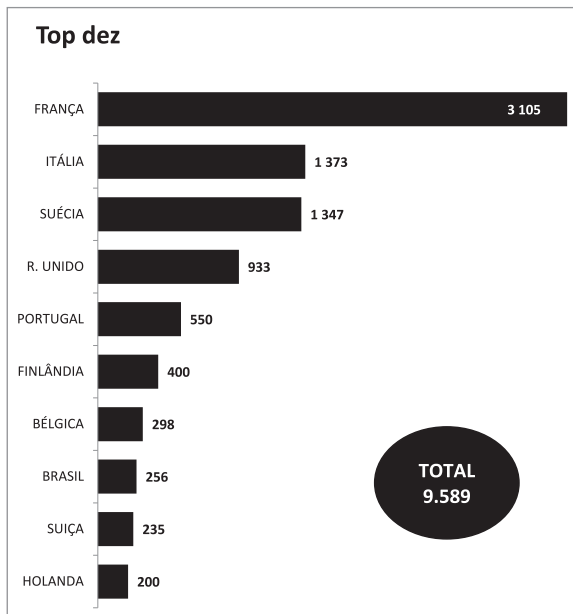
<sup>(55)</sup> Informação extraída em 15.03.2019.

### Indicador (vii): N.º de Beneficiários com pensões do estrangeiro

O número indicado tem por fonte de informação o número de titulares da Modelo 3, RNH, que invoca pensões obtidas no estrangeiro (Anexo J). Apenas existe informação disponível para o ano de 2017 e relativamente aos RNH com registo ativo (não suspenso) em 31.12.2017.

De alertar que a informação disponível não respeita ao país da proveniência dos sujeitos passivos, mas sim ao país da sua naturalidade.<sup>56</sup>

Gráfico 3 – Modelo 3: Países da naturalidade dos RNH com pensões do estrangeiro (2017)



<sup>(56)</sup> Chama-se a atenção que a Finlândia denunciou a Convenção para Evitar a Dupla Tributação entre Finlândia e Portugal, com efeitos a partir de 1 de janeiro de 2019. Na origem do problema está uma incompatibilidade do RFRNH com o acordo bilateral que visa eliminar a dupla tributação. Por um lado, o regime em análise isenta de pagamento de IRS sobre pensões os sujeitos passivos que cumpram as condições do regime, por outro, o acordo bilateral define que as pensões devem ser tributadas no Estado de Residência.

O apuramento dos restantes KPIs mencionados exige a recolha de informação nomeadamente através da consulta das faturas com o número de identificação fiscal pertencentes a residentes não habituais. Não sendo possível incluir esta informação neste relatório parecem-nos essencial um apuramento destes valores para se poder fazer uma avaliação das externalidades criadas por estes sujeitos passivos que, pressupõe-se que numa grande maioria, não residiria em Portugal sem a existência deste estatuto.

Uma análise rigorosa deste benefício implica a comparação entre a receita fiscal cessante e a receita adicional conseguida via impostos indiretos e direitos (nos rendimentos não isentos).

Adicionalmente, poder-se-á levar a cabo uma análise Input-Output que permita estimar o efeito multiplicador (direto, indireto e induzido) na produção, VAB e emprego do aumento das componentes da despesa interna, nomeadamente no consumo.





Parte IV:  
A Avaliação do SIFIDE



# 1. Introdução

Apresenta-se nesta parte do trabalho uma avaliação de um dos BF mais relevantes em termos de despesa fiscal envolvida: o SIFIDE.

A avaliação do SIFIDE pode ser feita em dois níveis.

- (1) O primeiro traduz-se na análise dos indicadores recolhidos do sistema e permite-nos avaliar se os resultados estão a evoluir de acordo com as expetativas e se indiciam um impacto positivo do sistema.

Neste primeiro nível conseguimos responder a questões como:

- Nas empresas que estão no sistema, o número de doutorados envolvidos em atividades de I&D, tem aumentado?
- O número de empresas no sistema que contratam doutorados tem tido uma evolução positiva?

Esta primeira etapa da avaliação permite-nos ficar com uma imagem dos principais números associados ao sistema e da evolução do mesmo nos indicadores chave. Permite uma análise de resultados e uma primeira análise de impacto.

Parte desta avaliação é passível de ser levada a cabo com os dados extraídos do Sistema de gestão do SIFIDE II.

- (2) O segundo nível de avaliação leva a análise um pouco mais longe. Aqui pretende-se compreender qual a parte da evolução descrita em (1) que depende efetivamente do SIFIDE e qual a parte que depende de características específicas das empresas, de condições conjunturais da economia, etc. Aqui sim, consegue-se medir, de forma mais cabal, o impacto do sistema.

O que se pretende neste segundo nível é tentar validar se os efeitos do SIFIDE ultrapassam os que teriam sido alcançados na ausência de apoio. Ou se os efeitos do SIFIDE nas empresas que dele usufruem são substancialmente diferentes dos resultados de I&D nas empresas que não estão no sistema.

Este tipo de validação requer avaliações de impacto contrafactuais (AIC), ou seja, a comparação dos resultados com as estimativas do que teria ocorrido sem a utilização do Sistema de Incentivos. Este tipo de análise aborda a questão fundamental em políticas públicas: “O que funciona?”

Quando bem executadas as AIC dão conta do efeito incremental de um determinado incentivo. São a chave para permitir ao decisor político distinguir qual a parte das mudanças observadas que é devida à intervenção de política e qual a parte que é devida a outras explicações alternativas (Comissão Europeia, 2012).

Este tipo de avaliação permite estimar a eficácia das intervenções e a amplitude dos impactos. É uma ferramenta particularmente útil no processo de decisão de manutenção, alteração ou revogação de um sistema.

No caso concreto de avaliação do SIFIDE sabe-se que existem uma grande diversidade de fatores, para além do acesso ao sistema, que interferem na capacidade de gerar I&D. As características específicas das empresas são, evidentemente, cruciais para esta capacidade (Mamede et al., 2013). Assim, uma AIC permite-nos separar os impactos destas características específicas e dos efeitos conjunturais do verdadeiro impacto do Sistema.

Assim, antes de mais, é apresentada a ficha de monitorização do SIFIDE, com a identificação de um vasto conjunto de KPIs, correspondendo ao primeiro nível acima descrito. Segue-se a avaliação mais profunda do SIFIDE. A ficha de monitorização reflete o detalhe de análise decorrente desta avaliação. Ainda assim, constitui um exemplo/ protótipo que poderá ser trabalhado e aprofundado, nomeadamente nas dimensões de impacto.

## 2. Ficha de Monitorização

### Ficha nº 18 – SIFIDE

| Descrição |  |
|-----------|--|
|           | <p>Trata-se de um sistema de incentivos fiscais que apoia o investimento em I&amp;D por via da obtenção de um benefício fiscal em sede de IRC, correspondente a uma percentagem do valor das despesas realizadas no exercício.</p> <p>Este regime estabelece a possibilidade dos sujeitos passivos de IRC deduzirem à coleta as despesas de investigação e desenvolvimento, na parte que não tenha sido objeto de comparticipação financeira do Estado a fundo perdido, realizadas nos períodos de tributação com início entre 1 de janeiro de 2014 e 31 de dezembro de 2020, numa dupla percentagem:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Taxa Base: Dedução fiscal aplicável à despesa total em I&amp;D no ano corrente – 32,5% das despesas realizadas naquele período;</li> <li>• Taxa Incremental: 50% do aumento da despesa face à média dos dois anos anteriores (máximo de 1.5M€).</li> </ul> <p>No caso dos sujeitos passivos de IRC que sejam PME e que, por não terem completado dois exercícios, não tenham beneficiado da taxa incremental atrás referida, aplica-se uma majoração de 15% à taxa base.</p> <p>Constituem condições de acesso ao SIFIDE II, a situação contributiva regularizada face ao Estado e Segurança Social, bem como o lucro tributável não ser determinado por métodos indiretos.</p> <p>No caso de as despesas não poderem ser deduzidas no exercício em causa, por insuficiência de coleta, as mesmas poderão ser deduzidas até ao oitavo exercício imediato.</p> <p>São abrangidos todos os sujeitos passivos de IRC residentes, que exerçam, uma atividade agrícola, industrial, comercial e de serviços e os não residentes com estabelecimento estável em território nacional.</p> <p>Despesas elegíveis:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Aquisições de ativos fixos tangíveis, à exceção de edifícios e terrenos, desde que criados ou adquiridos em estado novo e diretamente afetos à realização de atividades de I&amp;D;</li> <li>• Despesas com pessoal diretamente envolvido em tarefas de I&amp;D;</li> <li>• Despesas com a participação de dirigentes e quadros na gestão de instituições de I&amp;D;</li> <li>• Despesas de funcionamento, até ao máximo de 55% das despesas com o pessoal diretamente envolvido em tarefas de I&amp;D contabilizadas a título de remunerações, ordenados ou salários, responentes ao exercício;</li> </ul> |

- Despesas relativas à contratação de atividades de I&D junto de entidades públicas ou beneficiárias do estatuto de utilidade pública ou de entidades cuja idoneidade em matéria de investigação e desenvolvimento seja reconhecida por despacho conjunto dos Ministros da Economia e Inovação e da Ciência, Tecnologia e Ensino Superior;
- Participação no capital de instituições de I&D e contributos para fundos de investimentos, públicos ou privados, destinados a financiar empresas dedicadas sobretudo a I&D, incluindo o financiamento da valorização dos seus resultados, cuja idoneidade em matéria de investigação e desenvolvimento seja reconhecida por despacho conjunto dos Ministros da Economia e do Emprego e da Educação e Ciência;
- Custos com registo e manutenção de patentes – apenas aplicável às PME;
- Despesas com aquisição de patentes que sejam predominantemente destinadas à realização de atividades de I&D;
- Despesas com auditorias à I&D;
- Despesas com ações de demonstração que decorram de projetos de I&D apoiados.

|                             |   |
|-----------------------------|---|
| <b>Imposto Sede</b>         | IRC   |
| <b>Disposição Legal</b>     | Art.º 35.º a 42.º do Código Fiscal do Investimento (Decreto-Lei n.º 162/2014 de 31 de outubro, na sua redação atual)  |
| <b>Beneficiários</b>        | Sujeitos Passivos de IRC residentes em território português que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza agrícola, industrial, comercial e de serviços e os não residentes com estabelecimento estável nesse território.  |
| <b>Tipo de Medida</b>       | CT.3 – Dedução à Coleta   |
| <b>Data de Início</b>       | 01-01-2014  |
| <b>Caducidade</b>           | 31-12-2020  |
| <b>Função/Objetivo</b>      | CF.04.E – Assuntos Económicos – Investigação e Desenvolvimento Empresarial  |
| <b>Objetivo Extrafiscal</b> | Aumentar o investimento em I&D nas empresas, tornando-as inovadoras e mais competitivas.<br>Aumentar o número de doutorados nas empresas.<br>Aumentar o número de projetos de conceção ecológica de produtos.<br>Contribuir para a meta de 2% do PIB em investimento privado em I&D até 2030. |
| <b>Nível de Despesa</b>     | Nível 3   |

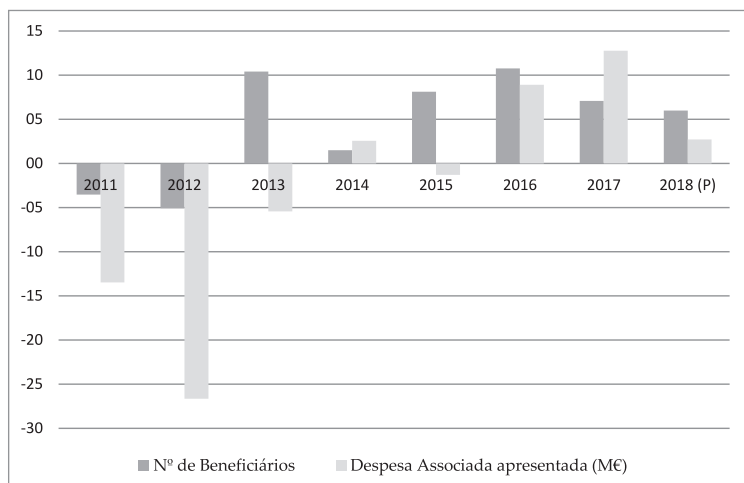


|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|
| Volume de vendas dos resultados dos projetos SIFIDE (€)  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Volume de vendas resultados SIFIDE / volume negócios (%) |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Aumento de exportações (%)                               |  |  |  |  |  |  |  |  |

\* Ainda em avaliação

Os dados apresentados na tabela supra, permitem retirar algumas conclusões interessantes.

Gráfico 4 – Variação do Número de Beneficiários e da Despesa Associada



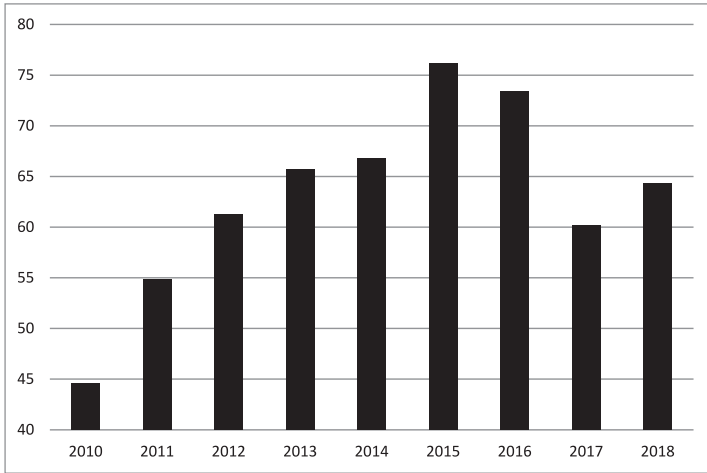
O número de beneficiários tem tido uma variação positiva desde 2013. Este crescimento tem conhecido ligeiras oscilações, mas, com uma taxa média de crescimento de 8% tem permitido uma evolução positiva, saldando-se o ano de 2018 com 1500 beneficiários.

A despesa associada ao programa diminuiu até 2013, aumentou cerca de 3% em 2014, tem uma ligeira quebra em 2015, ano a partir do qual cresce de forma sistemática. Em 2018 a despesa associada ao sistema rondava os 700 milhões de €.

No gráfico seguinte podemos ler a percentagem de despesa aprovada, no total de despesa apresentada:

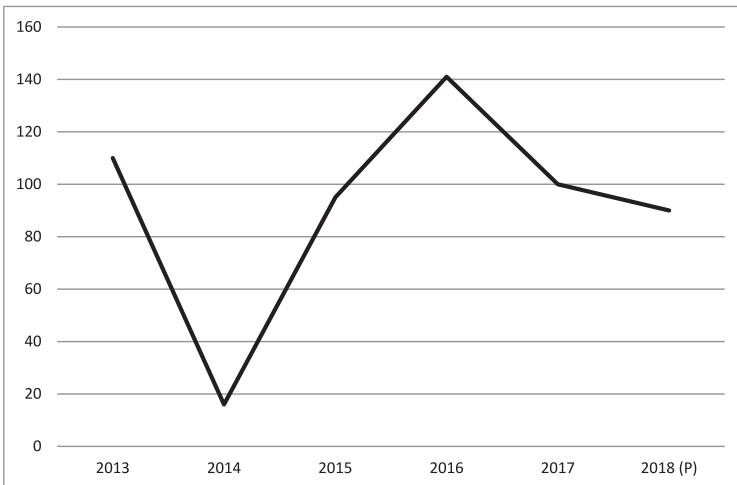


Gráfico 5 – Percentagem da despesa aprovada no total de despesa apresentada



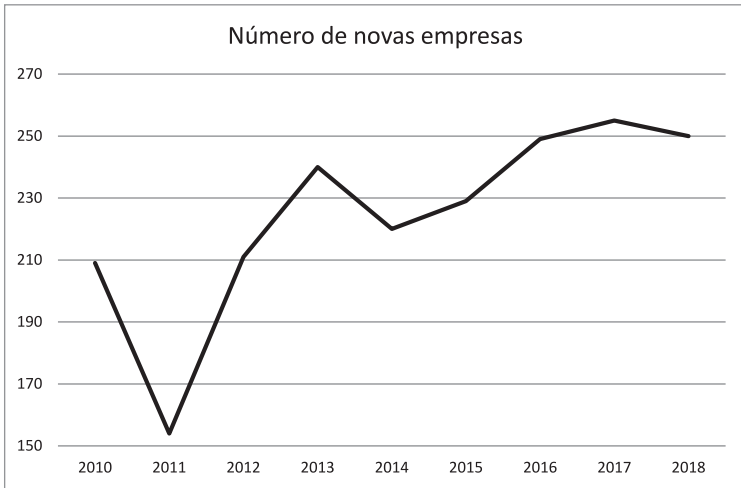
Desde 2013 tem-se assistido a um crescimento do número de candidaturas com uma clara aceleração em 2016 e uma desaceleração desde então.

Gráfico 6 – Evolução do Número de Candidaturas



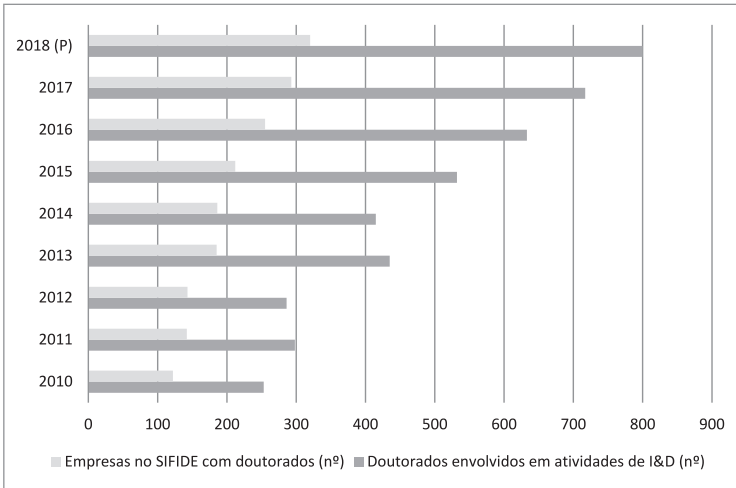
O número de novas empresas no sistema tem tido uma evolução positiva mantendo-se acima das 210 desde 2014 e com um valor previsional para 2018 de 250 empresas.

Gráfico 7 – Número de Novas Empresas



Provavelmente um dos indicadores de resultados mais interessantes diz respeito ao número de empresas (do universo SIFIDE) com doutorados e ao número de doutorados efetivamente envolvidos em atividades de I&D. Estes dois números têm crescido de forma continuada sendo um sinal muito positivo do ponto de vista do funcionamento do sistema.

Gráfico 8 – Evolução do Número de Doutorados e Número de Empresas com Doutorados



Obviamente seria interessante conhecer o contrafactual e perceber a parte desta evolução que depende efetivamente do SIFIDE.

Quanto aos indicadores de impacto referidos na ficha, a informação não é extraível do sistema de gestão do SIFIDE ou é particularmente trabalhosa e complexa de obter. Esta aspeto alerta para a urgência de, no momento de desenho do sistema, se estar particularmente atento à informação que irá ser necessária com vista a uma eficaz monitorização do sistema.

Importa ainda referir o custo administrativo associado à implementação do instrumento, que se tem situado abaixo dos 0,05% do valor da despesa aprovada, com uma tendência de redução nos últimos anos (0.037% para 2018), em função do aumento do número de candidaturas e da despesa apresentada, o que revela também a obtenção de ganhos de produtividade no sistema.



## 3. SIFIDE – Avaliação do impacto do SIFIDE nas empresas<sup>57</sup>

### 3.1. Introdução

Nesta secção apresentam-se os resultados de um estudo de impacto do Sistema de Incentivos Fiscais à Investigação e Desenvolvimento Empresarial (SIFIDE), realizada no âmbito do Grupo de Trabalho dos Benefícios Fiscais. Para este efeito foram utilizados dados da Agência Nacional de Inovação relativos às candidaturas ao SIFIDE, do Inquérito ao Potencial Científico e Tecnológico conduzido pela Direção-Geral das Estatísticas da Educação e da Ciência (DGEEC) e do Sistema de Contas Integradas das Empresas do Instituto Nacional de Estatística (INE). A informação foi utilizada ao abrigo de um protocolo entre o Gabinete de Planeamento, Estratégia Avaliação e Relações Internacionais (GPEARI) do Ministério das Finanças, assegurando a confidencialidade dos dados.

Dado o curto espaço de tempo disponível e a natureza dos dados utilizados, este estudo deve ser visto como uma primeira aproximação à análise dos impactos do SIFIDE, devendo os resultados apresentados ser sujeitos a análises de robustez adicionais.

O texto começa por apresentar os propósitos e os principais elementos do SIFIDE, seguindo-se uma breve explicação da metodologia utilizada, a descrição dos dados e das variáveis utilizados, e a apresentação dos principais resultados.

### 3.2. O SIFIDE

O SIFIDE é um incentivo fiscal dirigido a empresas com despesas em investigação e desenvolvimento (I&D) que procura aumentar a competitividade dessas mesmas empresas apoiando os seus esforços de I&D.

---

<sup>(57)</sup> A análise do impacto do SIFIDE aqui apresentada foi desenvolvida por António Carlos Simões, mestrando em Economia do ISCTE-IUL e estagiário na ANI, sob orientação de Ricardo Paes Mamede, Professor do ISCTE-IUL e membro do Grupo de Trabalho.

O SIFIDE foi implementado pela primeira vez no ano fiscal de 1997 (Decreto-lei n.º 292/97, de 22 de outubro), dando sequência ao estipulado no artigo 50º do OE de 1997 (Lei n.º 52-C/96, de 27 de dezembro) que estabeleceu em 1996 as características do incentivo e da sua implementação no ano fiscal seguinte. Desde 1997 o SIFIDE apenas esteve inativo nos anos fiscais de 2004 e 2005, quando foi substituído pela Reserva Fiscal para o Investimento.

Os fundamentos e objetivos do programa transparecem da redação do diploma que criou o SIFIDE, conforme se lê na passagem seguinte:

*“A produtividade das empresas e a sua conseqüente competitividade dependem, em grande medida, da respetiva capacidade de inovação, dependendo esta, por seu turno, em grande parte, dos resultados decorrentes da investigação científica e desenvolvimento experimental (I&D) que promovam.*

*Em Portugal, tem-se verificado que a participação do sector empresarial no esforço global de I&D é muito reduzida, pelo que urge encontrar medidas para apoiar e estimular essa atividade. Esta tarefa é tanto mais necessária quanto Portugal é dos poucos países da OCDE que não dispõe de um instrumento de incentivo ao fomento da investigação empresarial, quadro do qual resulta uma situação penalizadora no que respeita à captação de investimento qualificado, nomeadamente em relação à vizinha Espanha.*

*Ora, sendo intenção do Governo contribuir para modificar a situação atual no que respeita às atividades de I&D nas empresas, é natural que, desde logo, e sem prejuízo da adoção de outras medidas, se recorra a um dos instrumentos clássicos susceptíveis de, a curto prazo, conduzir a resultados: o dos incentivos fiscais.”*

(Decreto-Lei n.º 292/97 de 22 de outubro)

O incentivo toma a forma de uma dedução fiscal em sede de IRC. O sistema segue um esquema híbrido (isto é, inclui simultaneamente uma taxa de base, para a qual não existe nenhum limite, e uma taxa incremental, limitada). O crédito que por insuficiência de coleta não seja utilizado no ano fiscal da candidatura pode sê-lo num período de validade definido na lei. À data da sua introdução este período era de três anos e apenas eram elegíveis despesas correspondentes a atividades realizadas em território português.

No âmbito do SIFIDE são dedutíveis todas as despesas de investigação realizadas com vista à aquisição de novos conhecimentos científicos ou técnicos e as despesas de desenvolvimento realizadas através da exploração de resultados de trabalhos de investigação ou de outros conhecimentos científicos ou técnicos com vista à descoberta ou melhoria substancial de matérias-primas, produtos, serviços ou processos de fabrico.

Ao longo dos anos, o SIFIDE sofreu várias revisões sumarizadas nas tabelas abaixo que inclui as principais alterações à legislação entre os anos fiscais de 1997 e 2015 (último exercício concluído, à data), incluindo as introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 197/2001, de 29 de Junho; a Lei n.º 40/2005, de 3 de Agosto; a Lei n.º 10/2009, de 10 de Março; a Lei n.º 55-A/2010 e o Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de Outubro.

Tabela 20 – O SIFIDE e as suas Evoluções

| Ano Fiscal | Legislação (Lei em vigor a negrito) | Designação   | Taxa base | Taxa incremental | Limite da taxa incremental | Validade do crédito fiscal |
|------------|-------------------------------------|--|-----------|------------------|----------------------------|----------------------------|
| 1997       |                                     | SIFIDE   | 8%        | 30%              | 250 000 €                  | 3 anos                     |
| 1998       | Decreto-Lei n.º 292/97              |  |           |                  |                            |                            |
| 1999       |                                     |  |           |                  |                            |                            |
| 2000       |                                     |  |           |                  |                            |                            |
| 2001       | Decreto-Lei n.º 197/2001            |  | 20%       | 50%              | 500 000 €                  | 6 anos                     |
| 2002       |                                     |  |           |                  |                            |                            |
| 2003       |                                     |  |           |                  |                            |                            |
| 2004       | Decreto-Lei n.º 23/2004             | O SIFIDE esteve inativo nos anos fiscais de 2004 e 2005, substituído pela Reserva Fiscal para o Investimento (RFI) |           |                  |                            |                            |
| 2005       |                                     |  |           |                  |                            |                            |
| 2006       | Lei n.º 40/2005                     | SIFIDE II  | 32,50%    |                  | 750 000 €                  |                            |
| 2007       |                                     |  |           |                  |                            |                            |
| 2008       |                                     |  |           |                  |                            |                            |
| 2009       | Lei n.º 10/2009                     |  |           |                  |                            |                            |
| 2010       |                                     |  |           |                  |                            |                            |
| 2011       | Lei n.º 55-A/2010                   |  |           |                  |                            |                            |
| 2012       |                                     |  |           |                  |                            |                            |
| 2013       |                                     |  |           |                  |                            |                            |
| 2014       | Decreto-Lei n.º 162/2014            | 8 anos   |           |                  |                            |                            |
| 2015       |                                     |  |           |                  |                            |                            |

### 3.3. Os Dados

Por forma proceder à avaliação do SIFIDE foram cruzadas quatro bases de dados provenientes de três diferentes fontes:

- 1) Dados das candidaturas ao SIFIDE – Agência Nacional de Inovação (ANI)
- 2) Sistema de Contas Integradas das Empresas (SCIE) – Instituto Nacional de Estatística (INE)
- 3) Inquérito ao Potencial Científico e Tecnológico Nacional (IPCTN) – GPEAR/DGEEC

Pelos motivos explicados mais adiante, no processo de cruzamento dos dados apenas foram consideradas as empresas presentes simultaneamente no SCIE e no IPCTN e que tenham alguma vez declarado ter despesas de I&D no IPCTN, no período em análise.

A seguinte tabela sumariza a diferença de médias de um conjunto de variáveis para as empresas que não realizam atividades de I&D, para aquelas que o fazem mas que não se candidataram o SIFIDE e, por fim, para aquelas que efetivamente se candidataram ao SIFIDE.



Tabela 21 – Comparação Entre Grupos de Empresas para Diferentes Variáveis de Caracterização (Valores Médios para o Período 2004-2015)

| Variável                                    | Empresas que nunca fizeram I&D | Empresas que fazem I&D mas que não se candidataram ao SIFIDE | Empresas que se candidataram ao SIFIDE |
|---|--------------------------------|--|--|
| Pessoal ao serviço                          | 6,5                            | 74,6   | 204,8                                  |
| Pessoal afeto à I&D                         | 0,01                           | 0,66   | 6,42                                   |
| Volume de Negócios                          | 584 041 €                      | 13 125 364 €   | 62 755 205 €                           |
| Resultados antes de impostos                | 13 997 €                       | 520 826 €  | 5 695 755 €                            |
| Lucros                                      | 9 731 €                        | 421 230 €  | 4 846 430 €                            |
| Ativos                                      | 988 861 €                      | 20 631 175 €   | 109 483 155 €                          |
| Capital Próprio                             | 291 930 €                      | 6 627 263 €  | 40 270 446 €                           |
| Margem Operacional                          | 57 644 €                       | 856 269 €  | 1 504 828 €                            |
| VAB   | 133 477 €                      | 3 124 080 €  | 15 566 894 €                           |
| FBCF  | 28 889 €                       | 762 341 €  | 4 158 576 €                            |
| Despesas em I&D desenvolvida                | –                              | 121 359 €  | 842 128 €                              |
| Desp. I&D desenvol. contratada e financiada | –                              | 169 766 €  | 923 586 €                              |
| Produtividade aparente do trabalho          | 19 838 €                       | 43 020 €   | 70 197 €                               |

Os três grupos são claramente distintos entre si. De forma expectável, as empresas com atividades de I&D são, em média, maiores, mais rentáveis e mais produtivas que as suas pares. O mesmo poderá ser dito das empresas que fazem uso do SIFIDE face às que realizam I&D mas não recorrem ao SIFIDE.

### 3.4. Metodologia

De forma a aferir o efeito causal do SIFIDE nas empresas que tiram partido deste benefício seria necessário saber como estas se teriam comportado na ausência do benefício fiscal. Este resultado, obviamente, é inobservável.

A impossibilidade de observar simultaneamente, para cada empresa, o seu despenho quando recorre e quando não recorre ao SIFIDE

torna necessário estimar um resultado potencial que resulta da diferença entre um desempenho efetivamente observado e o seu contra-factual.<sup>58</sup> Idealmente, a avaliação de qualquer política pública seria realizada recorrendo a uma experiência aleatória controlada, o que nem sempre é possível (ou adequado).

Por conseguinte, o impacto das políticas é frequentemente estimado tirando partido de dados observáveis sobre empresas que beneficiaram dos apoios e outras que, não tendo beneficiado, se assemelham àquelas nas variáveis relevantes para o desempenho sob análise. Neste contexto, importa ter presente que o conjunto das empresas beneficiárias tende a apresentar características muito distintas do conjunto das restantes empresas – como resulta evidente dos dados apresentados na tabela 2, relativamente às empresas beneficiárias do SIFIDE.

No presente estudo foram incluídas na amostra as empresas que beneficiaram do SIFIDE e também empresas que, não tendo beneficiado do SIFIDE, se encontravam em situações idênticas de elegibilidade. A estimação do impacto do SIFIDE recorreu a métodos de emparelhamento (*matching*). O emparelhamento é uma técnica estatística que procura que cada empresa tratada seja emparelhada com uma (ou mais) empresa(s) semelhante(s) num conjunto de características observadas, visando assegurar que o efeito causal estimado não é enviesado pela presença de variáveis que influenciam simultaneamente os resultados estimados e a probabilidade de utilização do apoio público sob análise (Rubin, 1973).

Foram utilizadas três métodos diferentes de emparelhamento: *Propensity Score Matching* (Rosenbaum & Rubin, 1983), *Mahalanobis Distance Matching* (Rubin, 1974, 1978) e *Genetic Matching* (Diamond & Sekhon, 2013).

Foram estimados dois modelos diferentes de propensão para o emparelhamento recorrendo ao método *Propensity Score Matching*: uma regressão logística cujos regressores são as variáveis de controlo escolhidas (PSM) e uma “*Covariate Balancing Propensity Score*” (CBPS), com os mesmos regressores, que implementa o método de es-

---

<sup>(58)</sup> Esta estrutura de estimação de efeitos causais foi sendo desenvolvida ao longo dos anos em vários trabalhos académicos (Rubin, 1979, 1980) e é frequentemente apelidada de modelo de causalidade de Rubin (Holland, 1986).

timação descrito por Imai & Ratkovic (2014). Este método tem como objetivo não só obter um bom poder preditivo da utilização do SIFIDE, como também alcançar um bom equilíbrio nas variáveis utilizadas na estimação entre os grupos de controlo e de tratamento (ou seja, gerar grupos mais homogêneos). O método de estimação da CBPS é relativamente robusto à má especificação do modelo e reduz o grau de dependência do mesmo (isto é, permite maior flexibilidade na forma como o modelo adere à realidade subjacente). Igualmente, o emparelhamento recorrendo a *Mahalanobis Distance Matching* foi executado por duas vezes: uma vez utilizando apenas as variáveis de controlo (MDM) e uma segunda vez aplicando também aos valores estimados pelo modelo de propensão CBPS (MDM+CBPS). O método de emparelhamento genético (GM) teve por base o segundo resultado de *Mahalanobis Distance Matching* (MDM+CBPS), ao qual foi aplicado o algoritmo de busca evolucionário para a obtenção de pesos ótimos para cada covariável descrito por Diamond & Sekhon (2013).

Dada a natureza do incentivo (benefício fiscal em sede de IRC), os problemas levantados pela seleção de empresas (no caso, autoseleção) são duplamente exigentes: primeiro, é expectável que a larga maioria das empresas elegíveis usufruam efetivamente do SIFIDE, o que dificulta a construção de um grupo de controlo; segundo, apenas empresas com despesas em I&D (um grupo relativamente reduzido) podem concorrer ao SIFIDE, o que torna ainda mais difícil encontrar bons controlos para o conjunto de empresas que beneficiam do incentivo (isto é, que possuam comportamentos e características semelhantes às daquelas que efetivamente tiraram partido do incentivo).

Os métodos listados estão ordenados segundo a *trade-off* existente entre validade interna (equilíbrio da amostra) e validade externa. O PSM é o método que apresenta os grupos de tratamento e controlo mais dissimilares, mas é aquele cuja amostra inclui o maior número de empresas; por contraste, o GM é o método que produz os grupos mais semelhantes, mas fá-lo usando um número mais reduzido de empresas.

Em todos os casos foi efetuado um emparelhamento de 1 para 1 (isto é, foi encontrado um único controlo para cada empresa tratada) com reposição (uma dada empresa poderá ser controlo para mais do que apenas uma empresa tratada) e recorrendo a uma “pinça” (*cali-*

*per*) de 0,25 desvios-padrão para o emparelhamento. As estimações foram alvo de ajustamento por regressão de forma a controlar o enviesamento nas variáveis de controlo escolhidas. A variância foi calculada recorrendo a erros padrão de Abadie e Imbens que compensam o enviesamento da variância estimada introduzido pelo processo de emparelhamento (Abadie & Imbens, 2006). Todos os valores estimados de propensão extremos (entenda-se, probabilidades estimadas inferiores a 0,1 ou superiores a 0,9) foram retiradas da amostra antes do emparelhamento.

### 3.4.1. Variáveis de Resultado

Foram selecionadas as seguintes variáveis de resultado (para todos os casos foram considerados tantos os níveis como a variação absoluta da variável de resultado)<sup>59</sup>:

- 1) Pessoal afeto a atividades de I&D (SCIE)
- 2) Despesas em I&D desenvolvida (IPCTN)
- 3) Despesas em I&D total (IPCTN)
- 4) Intensidade da despesa de I&D desenvolvida no volume de negócios (IPCTN/SCIE)
- 5) Intensidade da despesa de I&D total no volume de negócios (IPCTN/SCIE)

### 3.4.2. Variáveis de Controlo

Foram utilizadas as seguintes variáveis de controlo:

- 1) Volume de negócios (SCIE) (em logaritmo)
- 2) Autonomia Financeira < 30% (SCIE)
- 3) Resultado antes de imposto (SCIE)
- 4) Produtividade aparente do trabalho (SCIE)
- 5) Pessoal afeto a atividades de I&D (SCIE)
- 6) Despesas em I&D desenvolvida (IPCTN)
- 7) Despesas em I&D total (IPCTN)

<sup>(59)</sup> As fontes dos dados são apresentadas entre parêntesis.

### 3.4.3. Restrições absolutas e limitação da amostra

Foram impostas restrições absolutas no que toca ao emparelhamento de empresas da mesma CAE Rev. 3, considerada a uma letra (por exemplo, empresas da CAE J foram emparelhadas com outras empresas da mesma CAE J). Devido ao número de observações em cada agregado setorial, apenas foram mantidas na amostra empresas pertencentes às CAE C, J e G, correspondentes a “Indústrias transformadoras”, “Atividades de informação e de comunicação” e “Comércio por grosso e a retalho; reparação de veículos automóveis e motociclos”, respetivamente.

### 3.4.4. Período de avaliação e emparelhamento

Idealmente a avaliação de um programa com as características do SIFIDE incidiria sobre as empresas que utilizaram o incentivo no início do programa (no caso, 1997) mas, infelizmente, não existem dados para 1997. No entanto, o SIFIDE possui uma característica singular: o programa foi efetivamente terminado em 2003 e reiniciado em 2006. O ano de 2006 apresenta, de resto, um conjunto de características adicionais que o torna ideal para a condução da avaliação:

- As condições do sistema de incentivos mantiveram-se constantes durante três anos fiscais (2006-2008).
- O número de empresas que recorrem ao SIFIDE pela primeira vez é o mais elevado para o qual existem dados (uma vez que o incentivo foi interrompido em 2004 e 2005, todas as empresas que concorrem fizeram-no pela primeira vez desde a reintrodução do SIFIDE, em 2006).
- O hiato entre as despesas de I&D declaradas e apuradas é relativamente reduzido (20,3%) e a taxa de aprovação de candidaturas é elevada (95%). (*cf.* Anexos)

A utilização do ano de 2006 como referência para análise coloca, no entanto, alguns desafios adicionais, uma vez que o inquérito do qual são retiradas quatro das cinco variáveis de resultado (IPCTN) não foi realizado nesse ano, logo a medição dos efeitos contemporâ-

neos do benefício torna-se impossível. Para contornar este problema foi incluído na amostra o ano de 2007 (no qual existiu IPCTN – ver Tabela 22).

Tabela 22 – Disponibilidade dos Dados por Fonte e Ano

| Base de Dados | 2005 | 2006 | 2007 |
|---------------|------|------|------|
| SIFIDE        | Não  | Sim  | Sim  |
| SCIE + POC    | Sim  | Sim  | Sim  |
| IPCTN         | Sim  | Não  | Sim  |

A inclusão de mais um ano na medição dos resultados do tratamento acarreta alguns custos uma vez que apenas as empresas que, simultaneamente concorreram pela primeira vez em 2006 e voltaram a concorrer ao SIFIDE em 2007 puderam ser consideradas para o grupo de tratamento. Igualmente, apenas aquelas que em nenhum dos dois anos concorreram ao incentivo puderam ser utilizadas na construção de um grupo de controlo.

Uma vez decidido utilizar os anos de 2006-07 como período de avaliação, o período de emparelhamento deve ocorrer imediatamente antes. Neste caso, foram utilizados dados relativos a 2005.

Em suma, o emparelhamento foi feito com base nos dados de 2005 (ano de pré-tratamento) e os resultados medidos maioritariamente em 2007 (ano de pós-tratamento).

Apenas foram observadas 833 empresas elegíveis para o SIFIDE nos três anos relevantes, das quais 172 empresas simultaneamente concorreram ao SIFIDE em 2006 e 2007 (constituindo assim o grupo de tratamento).

Na Tabela 23 são reportadas as médias de cada grupo no conjunto de variáveis relevantes para o emparelhamento, incluindo a decomposição das CAE em cada grupo (que foram impostas como restrições absolutas no processo de emparelhamento).

Tabela 23 – Comparação de Características Entre o Grupo de Empresas Apoiadas e o Grupo de Controlo Antes do Emparelhamento (Valores Médios)

| Variável                           | Apoiadas     | Controlos   |
|------------------------------------|--------------|-------------|
| Nº de observações                  | 172          | 661         |
| Volume de negócios                 | 21 717 892 € | 4 804 772 € |
| Autonomia Financeira < 30%         | 22,7%        | 38,6%       |
| Resultado antes de imposto         | 9 521 181 €  | 1 208 142 € |
| Produtividade aparente do trabalho | 67 321 €     | 39 686 €    |
| Pessoal afeto a atividades de I&D  | 4,81         | 0,82        |
| Despesas em I&D desenvolvida       | 666 041 €    | 71 754 €    |
| Despesas em I&D total              | 763 377 €    | 135 866 €   |
| CAE C                              | 69,8%        | 65,1%       |
| CAE J                              | 25,0%        | 17,5%       |
| CAE G                              | 5,2%         | 17,4%       |

### 3.5. Qualidade do emparelhamento

A Tabela 25 apresentada na página seguinte, resume as estatísticas de equilíbrio (*balance*) entre o grupo de controlo e de tratamento conseguido para cada técnica de emparelhamento e para cada modelo de seleção utilizada. Igualmente, a tabela apresenta as estatísticas de equilíbrio entre os grupos antes do emparelhamento.

Tabela 24 – Estatísticas de Qualidade do Emparelhamento

| Variável de Controlo               | Diferença de médias estandarizadas + Rácio de variâncias |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |         |          |         |         |         |  |  |
|------------------------------------|--|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|----------|---------|---------|---------|--|--|
|                                    | Pré-Emparelh.  |         |         | PSM     |         |         | CBPS    |         |         | MDM     |         |         | MDM+CBPS |         |         | GM      |  |  |
|                                    | 0  |         | 133     |         | 137     |         | 69      |         | 62      |         | 62      |         | 62       |         | 62      |         |  |  |
| Observações emparelhadas           | Dif. ME  | R. Var. | Dif. ME | R. Var. | Dif. ME | R. Var. | Dif. ME | R. Var. | Dif. ME | R. Var. | Dif. ME | R. Var. | Dif. ME  | R. Var. | Dif. ME | R. Var. |  |  |
| <i>log</i> (Volume de negócios)    | 0,842  | 0,73    | -0,058  | 1,63    | -0,015  | 1,19    | 0,000   | 1,01    | 0,015   | 0,93    | 0,005   | 0,92    |          |         |         |         |  |  |
| Autonomia Financeira < 30%         | -0,379   | 0,74    | -0,050  | 0,93    | -0,060  | 0,92    | 0,000   | 1,00    | 0,000   | 1,00    | 0,000   | 1,00    |          |         |         |         |  |  |
| Resultado antes de imposto         | 0,228  | 18,66   | 0,155   | 2,26    | -0,001  | 0,78    | 0,143   | 1,36    | 0,102   | 1,63    | 0,088   | 1,61    |          |         |         |         |  |  |
| Produtividade aparente do trabalho | 0,361  | 1,06    | -0,011  | 0,26    | -0,364  | 0,12    | 0,065   | 0,90    | 0,037   | 0,68    | 0,054   | 0,65    |          |         |         |         |  |  |
| Pessoal afeto a atividades de I&D  | 0,349  | 19,50   | -0,210  | 0,48    | -0,078  | 0,64    | 0,122   | 1,01    | 0,000   | 1,00    | 0,000   | 1,00    |          |         |         |         |  |  |
| Despesas em I&D desenvolvida       | 0,283  | 64,91   | 0,292   | 0,68    | 0,130   | 0,68    | 0,156   | 1,29    | 0,104   | 1,19    | 0,058   | 1,14    |          |         |         |         |  |  |
| Despesas em I&D total              | 0,285  | 3,94    | 0,347   | 1,43    | 0,116   | 0,86    | 0,179   | 1,22    | 0,122   | 1,21    | 0,077   | 1,17    |          |         |         |         |  |  |
| Propensity Score                   |  |         | 0,001   | 1,01    | -0,003  | 0,99    |         |         | 0,022   | 0,97    | 0,009   | 0,97    |          |         |         |         |  |  |



Conforme mencionado no capítulo sobre a metodologia, as várias técnicas de emparelhamento apresentam um *trade-off* entre validade externa e validade interna. Assim, os resultados para *Propensity Score Matching* (incluindo PSM e CBPS) apresentam os maiores desfazamentos entre grupos mas, em compensação, apresentam o maior número de empresas emparelhadas. O raciocínio oposto pode ser aplicado ao método de emparelhamento genético (e a modelo que lhe serve de base, nomeadamente, MDM+CBPS) que, pelo contrário, encontram grupos de controlo e tratamento mais equilibrados mas à custa de um menor número de observações emparelhadas.

Convém também destacar que o segundo modelo de seleção (CBPS) resulta em não só melhor equilíbrio como num grupo maior de empresas emparelhadas. Como tal, é seguro dizer que o modelo de seleção de CBPS domina o de PSM.

### 3.6. Resultados

A tabela seguinte sumariza os resultados obtidos<sup>60</sup> para cada emparelhamento realizado.

---

<sup>(60)</sup> Os resultados apresentados assumem um carácter provisório, devendo sujeitos a testes de robustez que não for possível realizar no âmbito deste trabalho.

Tabela 2.5 – Impactos Estimados por Diferentes Métodos

| Variável de Resultado   | PSM              |  | CBPS            |  | ATT              |  | MDM+CBPS         | GM               |
|---|------------------|--|-----------------|--|------------------|--|------------------|------------------|
|   | PSM              |  | CBPS            |  | MDM              |  |                  |                  |
| Pessoal afeto a atividades de I&D em 2006   | 2,24 *           |  | 4,20 ***        |  | 2,07 ***         |  | 1,45 ***         | 1,61 ***         |
| Pessoal afeto a atividades de I&D em 2007   | 7,26 ***         |  | 7,08 ***        |  | 2,18 ***         |  | 2,77 ***         | 2,89 ***         |
| Despesas em I&D desenvolvida em 2007  | 843 199,49 € *** |  | 531 879,25 € ** |  | 352 434,86 € *** |  | 326 043,96 € *** | 331 986,42 € *** |
| Despesas em I&D total em 2007   | 845 297,27 € *** |  | 600 010,86 € ** |  | 392 569,04 € *** |  | 335 434,49 € *** | 340 930,15 € *** |
| Intensidade da despesa de I&D desenvolvida no volume de negócios em 2007                | 4,13 p.p ***     |  | 2,68 p.p **     |  | 2,36 p.p ***     |  | 2,82 p.p ***     | 3,17 p.p ***     |
| Intensidade da despesa de I&D total no volume de negócios em 2007                       | 4,36 p.p ***     |  | 2,96 p.p **     |  | 2,80 p.p ***     |  | 2,97 p.p ***     | 3,32 p.p ***     |
| Varição homóloga do pessoal afeto a atividades de I&D em 2006                           | 6,82 ***         |  | 4,60 ***        |  | 1,95 ***         |  | 1,47 ***         | 1,63 ***         |
| Varição do pessoal afeto a atividades de I&D entre 2005 e 2007                          | 11,84 ***        |  | 7,48 ***        |  | 2,06 ***         |  | 2,79 ***         | 2,90 ***         |
| Varição das despesas em I&D desenvolvida entre 2005 e 2007                              | 843 199,49 € *** |  | 531 879,25 € ** |  | 352 434,86 € *** |  | 326 043,96 € *** | 331 986,42 € *** |
| Varição das despesas em I&D total entre 2005 e 2007                                     | 845 297,27 € *** |  | 600 010,86 € ** |  | 392 569,04 € *** |  | 335 434,49 € *** | 340 930,15 € *** |
| Varição da intensidade da despesa de I&D desenvolvida no vol. de neg. entre 2005 e 2007 | 2,33 p.p ***     |  | 1,06 p.p        |  | 2,44 p.p ***     |  | 3,01 p.p ***     | 3,27 p.p ***     |
| Varição da intensidade da despesa de I&D total no volume de negócios entre 2005 e 2007  | 2,48 p.p ***     |  | 1,20 p.p *      |  | 2,84 p.p ***     |  | 3,12 p.p ***     | 3,38 p.p ***     |

\*\*\*  $p < 0,01$ ; \*\*  $p < 0,05$ ; \*  $p < 0,1$

Independente da forma de como foi efetuado o emparelhamento, os resultados que dizem respeito à despesa em I&D são sempre estatisticamente significativos (para um nível de significância de 5%). O emparelhamento conseguido com o modelo de seleção CBPS é, de resto, o único emparelhamento realizado para o qual os resultados relativamente à variação da intensidade da despesa de I&D desenvolvida (e I&D total) no volume de negócios entre 2005 e 2007 não são estatisticamente significativos.

Tendo em conta os resultados estimados e conhecendo o valor do crédito fiscal concedido a estas empresas nos anos fiscais de 2006 e 2007 é possível calcular o efeito de adicionalidade do SIFIDE.

Tabela 26 – Efeito de Adicionalidade

| Variável de Resultado | Método de estimação |      |      |          |      |
|-----------------------|---------------------|------|------|----------|------|
|                       | PSM                 | CBPS | MDM  | MDM+CBPS | GM   |
| Despesas em I&D total | 1,86                | 1,25 | 1,42 | 1,26     | 1,28 |

Este efeito, apresentado acima, é particularmente notório uma vez que, independentemente do emparelhamento, este é sempre maior que 1 (algures entre 1,11 e 1,86), o que indica que por cada euro de coleta fiscal perdido mais do que um euro é transformado em despesas de I&D pelas empresas que beneficiam do SIFIDE.

Assim, pelo menos para este grupo de empresas, é excluída a hipótese de “crowding out” (tanto total como parcial) e de não efeito<sup>61</sup>.

<sup>(61)</sup> Para uma revisão de estudos semelhantes e respetivos resultados ver Dimos & Pugh (2016).



# Conclusões



Os Benefícios Fiscais são um instrumento de políticas públicas que, através do sistema tributário, visa atingir objetivos para além do sistema fiscal. É um instrumento poderoso e que pode ajudar a corrigir falhas de mercado, internalizando externalidades ou equilibrar desigualdades. Acresce que a despesa fiscal é uma variável importante para a sustentabilidade das finanças públicas. Um nível elevado de despesa fiscal significa que para um dado nível de equilíbrio das contas públicas, serão necessárias mais receitas, por exemplo através do aumento dos impostos, ou conter da despesa pública. Por outro lado, a possibilidade de alocação ineficiente de recursos públicos é, obviamente, indesejável.

No Orçamento do Estado a Receita Fiscal Cessante é apresentada no Mapa XXI. Uma simples leitura deste mapa permite-nos perceber que, incluindo as taxas preferenciais de IVA, as receitas fiscais cessantes representam cerca de 6% do PIB, o que corresponde a um valor que excede a dotação de despesa do Ministério da Saúde e corresponde quase ao dobro da dotação de despesa do Ministério da Educação. Mesmo excluindo a receita fiscal cessante resultante das taxas preferenciais de IVA (que só começaram a ser contabilizadas neste mapa a partir de 2017 seguindo o Parecer do Tribunal de Contas à Conta Geral do Estado de 2014 e o esclarecimento feito no Manual de Quantificação da Despesa Fiscal relativo aos objetivos extrafiscais das taxas reduzida e intermédia), ascende a 2% do PIB. É por isso um instrumento de políticas públicas materialmente relevante e que deve, por isso, ser monitorizado com rigor.

O Grupo de Trabalho propôs-se, no presente relatório, que se divide em 4 partes, analisar o sistema de Benefícios Fiscais vigente no ordenamento português e apresentar recomendações de melhorias para o futuro.

Numa tentativa de apresentar recomendações de melhorias para o futuro, a Parte I do relatório introduz uma proposta metodológica para a criação, monitorização e avaliação dos BF. Nesta secção é também discutido o reporte dos BF em sede de Orçamento do Estado e a responsabilidade pelo seu acompanhamento e avaliação. Na Parte II apresenta-se uma listagem dos BF abrangidos pelo estudo (não englobando as taxas preferenciais de IVA nem os BF em sede de impostos municipais), identificando, sempre que possível, os ob-

jetivos extrafiscais e montantes de despesa fiscal envolvidos. Também numa perspetiva de melhoria, é discutida, na Parte II, uma proposta a criação de uma base de dados dos BF acessível *on-line* a todos os interessados da qual conste um conjunto de informação relevante.

Na Parte III, utiliza-se o enquadramento teórico apresentado na Parte I, e exemplifica-se, para alguns benefícios concretos e previamente selecionados, como proceder para monitorizar os BF em vigor.

Reconhecendo as limitações decorrentes de uma análise deste tipo, tentou-se na Parte IV ir um pouco mais longe e monitorizar de forma detalhada o SIFIDE (Sistema de Incentivo Fiscal à Investigação e Desenvolvimento Empresarial), apresentando-se uma ficha que poderá servir como referência para BF que venham a ser criados no futuro. Nesta parte apresenta-se também uma avaliação mais aprofundada do SIFIDE, que pretende ser o mote para avaliações futuras de benefícios do nível 2 e 3.

A estimação do impacto do SIFIDE recorreu a métodos de emparelhamento (*matching*). As conclusões são positivas no sentido em que por cada euro de coleta fiscal perdido mais do que um euro valor é transformado em despesas de I&D pelas empresas que beneficiam do SIFIDE.

Assim, pelo menos para o grupo de empresas considerado, é excluída a hipótese de “crowding out” (tanto total como parcial) e de não efeito do SIFIDE nos níveis de Investigação e Desenvolvimento.

A análise transversal e global do sistema de BF permitiu efetuar um diagnóstico das deficiências que o afetam e elencar um conjunto de recomendações de melhoria.

O ponto de partida para estas sugestões foi a identificação de alguns dos principais problemas do Sistema de Benefícios Fiscais:

- 1) O sistema de BF integra mais de cinco centenas de BF, apondo para um aparente facilitismo na sua criação;
- 2) Embora a maioria dos BF conste dos códigos dos impostos, do Estatuto dos Benefícios Fiscais e do Código Fiscal do Investimento, existe um número significativo de BF dispersos por legislação avulsa, o que torna o sistema complexo e pouco transparente;



- 3) A classificação de uma medida como desagravamento estrutural ou BF depende muitas vezes de juízos subjetivos e nem sempre é claro qual o conceito utilizado;
- 4) As óticas de cálculo da despesa fiscal variam de acordo com o documento utilizado, não sendo sempre evidente qual a ótica utilizada (económica ou financeira);
- 5) Para os BF em vigor nem sempre é óbvio quais os objetivos extrafiscais pretendidos não tendo o GT sido capaz de identificar o objetivo extrafiscal relativamente a mais de 120 BF;
- 6) Há dúvidas em relação à contagem do prazo de caducidade de BF alterados durante o período de 5 anos previsto no artigo 3.º do EBF;
- 7) A despesa associada ao BF não é apresentada por classificação orgânica e a classificação funcional utilizada no relatório do OE apenas prevê 3 macro funções (Assuntos Económicos, Proteção Social e Outras);<sup>62</sup>
- 8) A apresentação dos BF no OE não é clara e pode distorcer a perceção quanto à dimensão do Estado;
- 9) É difícil o levantamento de informação adequada para avaliação de um número significativo de BF em vigor quanto à despesa fiscal associada e/ou número de beneficiários, seja porque essa informação não está disponível seja porque o seu apuramento exigiria recursos e tempo desproporcionados em relação à materialidade da despesa fiscal.

A perspetiva do GT foi a de propor soluções para alguns destes problemas. Assim, numa perspetiva de uma mais eficaz e eficiente utilização deste instrumento de políticas públicas apresentam-se as seguintes sugestões:

- 1) A adoção de uma metodologia de acompanhamento dos BF. Esta metodologia define orientações para a criação de benefí-

---

<sup>(62)</sup> Uma parte do grupo não considera que a inexistência de uma classificação orgânica da receita cessante dos BF constitua um problema, defendendo que tal decorre da sua natureza intrínseca, fazendo notar que os BF são parte integrante do sistema fiscal e que a conceção e execução da política fiscal constituem uma atribuição do Ministério das Finanças.

cios, para a sua monitorização durante o período de vigência e para a sua avaliação.

Os princípios orientadores são simples: transparência na criação de novos benefícios, monitorização eficaz da sua aplicação e avaliação rigorosa de acordo com o princípio da proporcionalidade.

Apresentam-se dois momentos chave na avaliação dos BF: antes (*ex-ante*) e depois da sua implementação. Na avaliação após implementação, consideramos duas etapas: (i) acompanhamento do BF durante o período da sua vigência – monitorização; (ii) avaliação *ex-post*, nomeadamente próximo do final do prazo de caducidade.

- 2) A definição de quais as entidades responsáveis pelo acompanhamento do processo de criação, monitorização e avaliação dos BF. Em particular propõe-se a criação de uma Unidade Técnica para Avaliação de BF que seja responsável pela avaliação *ex-post*.

O GT considera fundamental que exista uma definição clara das responsabilidades em cada uma das fases de avaliação.

As propostas de criação de BF devem ser acompanhadas de uma avaliação *ex-ante*, de acordo a metodologia proposta, que identifique com clareza qual(is) o(s) objetivo(s) extrafiscal(is) da criação do benefício e defina os indicadores e fontes de informação adequadas que permitam uma adequada avaliação após a sua implementação.

No que respeita a avaliação após implementação o GT recomenda que as responsabilidades pelo procedimento de monitorização e pela avaliação *ex-post* sejam atribuídas a entidades distintas. A monitorização deve ser feita por equipas especializadas em articulação com os departamentos da administração com competências nas matérias relevantes em função dos objetivos extrafiscais prosseguidos. Já a avaliação *ex-post* deve ser levada a cabo por uma unidade independente e profissionalizada. Nesse sentido, propomos a criação de uma Unidade Técnica para a Avaliação de Benefícios Fiscais, de natureza permanente.

Devem existir fundos adequados e suficientes para todo o processo descrito.

- 3) Discute-se também o enquadramento dos BF em sede de OE, com vista a uma maior responsabilização e transparência fiscal.

Fica claro que deve haver um enquadramento orgânico nos ministérios e funcional dos BF propostos<sup>63</sup> que contribua para a responsabilização transversal pelo controlo da despesa pública.

Ao não serem imputados aos ministérios, os BF funcionam como bandeiras de política de um determinado ministério sem a correspondente responsabilização pelos seus custos.

A integração dos BF no Orçamento com o detalhe atribuído às despesas diretas com a adequada classificação orgânica e por funções permite a comparabilidade com a despesa direta e que se entenda claramente qual a receita negativa que está a ser gerada.

Também, não é de negligenciar a importância da avaliação dos benefícios fiscais no esforço de consolidação orçamental. Acresce que o impacto de cada despesa fiscal deve ser avaliado como parte de um cenário de equilíbrio orçamental, em consonância com o previsto na atual LEO.

- 4) A consideração de instrumentos alternativos nomeadamente de despesa direta, como alternativa a um novo BF, por duas ordens de motivos:
- (i) são mais facilmente controláveis;
  - (ii) podem abranger todos os indivíduos, empresas ou organizações e não apenas àqueles que são sujeitos passivos de impostos ou que tenham coleta.

Em cada BF novo deve ficar claro as razões que justificam a escolha por este tipo de instrumento.

---

<sup>63)</sup> Uma parte do grupo discorda desta proposta considerando que os BF são parte integrante do sistema fiscal e que a conceção e execução da política fiscal constituem uma atribuição do Ministério das Finanças. Estes elementos do grupo consideram, igualmente, que para além das dificuldades de ordem prática para a eventual aplicação desta proposta a mesma não traria valor acrescentado, pelo menos para efeitos de análise, relativamente à classificação funcional que se considera poder e dever ser aperfeiçoada.

- 5) Introduzir uma total clareza quanto à aplicação das regras relativas à caducidade dos BF, considerando que a renovação ou revogação, total ou parcial, de um BF deverá ser sempre efetuada de forma expressa. Tal como é claro ao longo do relatório o GT entende que a renovação ou prorrogação do prazo de vigência de um BF, bem como qualquer alteração substancial do mesmo, deverá ser precedida de uma avaliação *ex-post*.
- 6) A criação de um espaço *on-line* “Área Benefícios Fiscais” onde estaria alojada a base de dados apresentada. Esta área deveria alojar igualmente os relatórios da despesa fiscal e a divulgação dos sujeitos passivos de IRC que utilizaram benefícios fiscais nos termos do artigo 15.º-A do EBF. A coerência entre a informação apresentada deve ser garantida nomeadamente entre esta base de dados e o relatório da despesa fiscal. Esta base de dados deve ser, em primeiro lugar, completada incluindo, por um lado, os BF em sede dos impostos não considerados e por outro, as taxas preferenciais de IVA. Deve também ser otimizada a informação disponível relativamente à despesa fiscal e garantir que esta só não é apresentada nos casos em que não é possível quantificar ou em que esse apuramento é desproporcionadamente complexo e oneroso. A base de dados deve ser sistematicamente atualizada para dar, em cada momento, uma imagem fidedigna do sistema em vigor.  
Esta base de dados deverá também incluir *links* para a legislação relativa a cada BF e, sempre que possível, para esclarecimentos em linguagem acessível.  
Neste espaço poder-se-ia também ter um link para entrada na área individual do beneficiário, onde o próprio pudesse ver os benefícios que lhe são atribuídos e adicionalmente permitisse um controlo da AT dos benefícios acumulados por beneficiário.
- 7) Revisão do classificador dos Benefícios Fiscais para refletir de forma mais adequada a realidade económica, social e cultural do país.  
Seguindo as recomendações elencadas fica proposto um sistema que poderá permitir começar uma avaliação periódica

dos BF existentes. Esta avaliação deve ser feita por uma Unidade Técnica em ciclos de 5 anos e deverá abranger de forma progressiva todos os BF existentes. A definição do calendário para a avaliação dos BF abrangidos deverá atender à materialidade e/ou à relevância política, mas deverá assegurar-se que todos os BF, tenham ou não caráter temporário, sejam objeto dessa avaliação.

Adicionalmente, a Unidade Técnica deverá, igualmente, acompanhar a criação de novos BF e garantir que a metodologia definida para a criação de novos BF seja seguido e que os indicadores definidos serão passíveis de serem calculados.



# Bibliografia





- Abadie, A., & Imbens, G. W. (2006). *Large Sample Properties of Matching Estimators for Average Treatment Effects*. *Econometrica*, 74(1), 235-267. <https://doi.org/10.1111/j.1468-0262.2006.00655.x>
- Acheson, J. & Malone, R. (2016). *Economic Evaluation of the R&D Tax Credit*. Department of Finance. Dublin: Department of Finance, 2016.
- Andrade, F. R. (2014). *Benefícios Fiscais – A consideração da despesa do contribuinte na tributação pessoal do rendimento*. Tese de Doutoramento. Universidade de Coimbra. Faculdade de Direito.
- Autoridade Tributária e Aduaneira (2017) – “Valor agregado por tipo de imposto e benefício – período de tributação 2017”. Disponível em: <http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/dgci/divulgacao/estatisticas/Pages/contribuintes-com-beneficios-fiscais-2017.aspx>
- Autoridade Tributária e Aduaneira (2018). *Manual de Quantificação da Despesa Fiscal – 2018*. Lisboa: Ministério das Finanças.
- Burman, L. E.& Phaup, M. (2011). *Tax Expenditures, the Size and Efficiency of Government, and Implications for Budget Reform*. NBER Working Paper No. 17268.
- Caiumi, A. (2011). *The Evaluation of the Effectiveness of Tax Expenditures – A Novel Approach: An Application to the Regional Tax Incentives for Business Investments in Italy*. OECD Taxation Working Papers, No. 5, OECD Publishing, Paris.
- Comissão Europeia (2012). *Conceber e Encomendar Avaliações de Impacto Contrafactuais. Um Guia Prático para as Autoridades de Gestão Do Fse*. Luxemburgo: Serviço das Publicações da União Europeia, 2013
- Department of Finance Ireland (2014). *Report on Tax Expenditures – Incorporating Department of Finance Guidelines for Tax Expenditure Evaluation*. Dublin: Department of Finance, 2014.
- Department of Finance Ireland (2015). *Report on Tax Expenditures – Incorporating outcomes of Tax Expenditure. Reviews completed between October 2014 and September 2015*. Dublin: Department of Finance, 2015.
- Department of Finance Canada (2018). *Report on Federal Tax Expenditures. Concepts, Estimates and Evaluations*. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Diamond, A., & Sekhon, J. S. (2013). *Genetic Matching for Estimating Causal Effects: A General Multivariate Matching Method for Achieving Balance in Observational Studies*. *Review of Economics and Statistics*, 95(3), 932–945. [https://doi.org/10.1162/REST\\_a\\_00318](https://doi.org/10.1162/REST_a_00318)
- Dimos, C., & Pugh, G. (2016). *The effectiveness of R&D subsidies: A meta-regression analysis of the evaluation literature*. *Research Policy*, 45(4), 797-815. <https://doi.org/10.1016/j.respol.2016.01.002>

- European Commission (2014). *Tax expenditures in direct taxation in EU Member States*. Directorate-General for Economic and Financial Affairs: Occasional Papers 207. <https://doi.org/10.2765/8579>
- Gabinete do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais (2018). *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*. Lisboa: Ministério das Finanças.
- GAO, United States Government Accountability Office (2012). *Tax Expenditures: Background and Evaluation Criteria and Questions*. GAO-13-167SP (Washington, D.C.: Nov. 29, 2012).
- Gomes, N. S. (1990). *Teoria Geral dos Benefícios Fiscais*. Lisboa: Ministério das Finanças.
- Government of New Zealand (2016). *2016 Tax Expenditure Statement*. The Treasury New Zealand.
- Guedes de Oliveira, F. & Costa, L. (2015). *The VAT Laffer Curve and the Business Cycle in the EU27: An Empirical Approach*. Economic Issues Journal Articles, 20, (2), pp.29-43.
- Hemels, S. J. C. (2011). *Ex post evaluation of tax legislation in the Netherlands*. Svensk skattetidning, 2011(9), 754-764.
- HM Treasury (2011). *The Green Book – Appraisal and Evaluation in Central Government*. London: TSO.
- Holland, P. W. (1986). *Statistics and Causal Inference*. Journal of the American Statistical Association, 81(396), 945. <https://doi.org/10.2307/2289064>
- Imai, K., & Ratkovic, M. (2014). *Covariate balancing propensity score*. Journal of the Royal Statistical Society: Series B (Statistical Methodology), 76(1), 243–263. <https://doi.org/10.1111/rssb.12027>
- Imbens, G. W. & Rubin, D. B. (2015). *Causal inference in statistics, social, and biomedical sciences*. Cambridge University Press.
- International Monetary Fund (2007). *Manual on Fiscal Transparency*. Washington, D.C.: International Monetary Fund.
- Jacobsen, M. R., Gebauer, A., Mellbye, K., Pukander, F., Kari, S., Olsen, S. & Lindvall, L. (2010). *Tax Expenditures in the Nordic Countries*. Report presented at the Nordic Tax Economist meeting in Oslo, June 2009.
- Li Swift, Z. (2006). *Managing the Effects of Tax Expenditures on National Budget*. World Bank Policy Research Working Paper 3927. Washington, D.C.: World Bank.
- Lindström, E. & Josefsson, A. (2007). *The Government's Preparation and Statement of Tax Expenditure*. Prepared by Swedish National Audit Office – SNAO for the Minister of Finance.

- Mamede, R., Fernandes, T. & Silva, A. A. (2013). *Análise Contrafactual dos Impactos dos Incentivos do POE/PRIME na Sobrevivência e no Crescimento das Empresas*. e+cadernos do Observatório do QREN: Maio, 2013. Edição: Observatório do QREN
- Ministério das Finanças (2017). *Relatório da Despesa Fiscal – Ano Económico 2016*. Lisboa: Ministério das Finanças.
- Ministry of Finance Netherlands (2010). *Policy Review of Evaluations of Tax*. “Beleidsdoorlichting van de evaluaties van belastinguitgaven.”
- Minnesota Department of Revenue (2011). *Tax Expenditure Review Report: Bringing Tax Expenditures into the Budget Process*. Minnesota: Department of Revenue.
- Morais, R. D. (2014). *Sobre o IRS, 3ª Edição*. Coimbra: Almedina.
- Nabais, J. C. (1998). *O dever fundamental de pagar impostos*. Coimbra: Almedina (reimpressão, 2009).
- OECD (2004). *Best Practice Guidelines – Off Budget and Tax Expenditures*. 25th Annual Meeting of Senior Budget Officials, Madrid, Spain, 9-10 June 2004.
- OECD (2004). *Off-Budget and Tax Expenditures*. OECD Journal on Budgeting, Vol.4 nº1. ISSN 1608-7143. <http://www.oecd.org/gov/budgeting/39515114.pdf>
- OECD (2010). *Tax Expenditures in OECD Countries*. Paris: OECD Publishing.
- OECD (2013). *Maximising the Benefits of R&D Tax Incentives for Innovation*. OECD Directorate for Science, Technology and Industry.
- OECD (2015). *Data and Statistics on R&D Tax Incentives*. OECD Science, Technology and Industry Scoreboard 2015: R&D Tax Incentives.
- Rosenbaum, P. R., & Rubin, D. B. (1983). *The Central Role of the Propensity Score in Observational Studies for Causal Effects*. *Biometrika*, 70(1), 41. <https://doi.org/10.2307/2335942>
- Rubin, D. B. (1973). *Matching to Remove Bias in Observational Studies*. *Biometrics*, 29(1), 159. <https://doi.org/10.2307/2529684>
- Rubin, D. B. (1974). *Estimating causal effects of treatments in randomized and nonrandomized studies*. *Journal of Educational Psychology*, 66(5), 688-701. <https://doi.org/10.1037/h0037350>
- Rubin, D. B. (1978). *Bayesian Inference for Causal Effects: The Role of Randomization*. *The Annals of Statistics*, 6(1), 34–58. <https://doi.org/10.1214/aos/1176344064>
- Rubin, D. B. (1979). *Using Multivariate Matched Sampling and Regression Adjustment to Control Bias in Observational Studies*. *Journal of the American Statistical Association*, 74(366), 318. <https://doi.org/10.2307/2286330>

- Rubin, D. B. (1980). *Bias Reduction Using Mahalanobis-Metric Matching*. *Biometrics*, 36(2), 293. <https://doi.org/10.2307/2529981>
- Santos, L. M., Silva F. C., Faustino, M. L. S., Tavares, C. A. S. & d'Oliveira Martins, G. W. G. R. (2005). *Reavaliação dos Benefícios Fiscais*. Relatório do Grupo de Trabalho criado por despacho de 1 de maio de 2005 do Ministro de Estado e das Finanças.
- Surrey, S. S. (1973). *Pathways to Tax Reform*. Cambridge, Mass.: Harvard University Press.
- Surrey, S. S. & McDaniel, P. R. (1980). *The Tax Expenditure Concept and The Legislative Process*. In *The Economics of Taxation*, edited by Henry J. Aaron and Michael J. Boskin (Brookings Institution Press, 1980).
- Thöne, M. (2012). *18 Billion at One Blow Evaluating Germany's Twenty Biggest Tax Expenditures*. FiFo Discussion Papers (Vol. 12).
- Thöne, M. (2014). *Evaluation of Tax Expenditures in Germany*. Presented at 3rd International Forum on Performance Budgeting hosted by Ministry of Strategy and Finance of South Korea and Korea Institute of Public Finance, September, 3rd 2014, Seoul.
- Tribunal de Contas (2015). *Parecer sobre a Conta Geral do Estado – Ano Económico de 2014*. Lisboa: Tribunal de Contas.
- Tribunal de Contas (2017). *Parecer sobre a Conta Geral do Estado – Ano Económico de 2016*. Lisboa: Tribunal de Contas.
- Trigo Pereira, P., Santos, J. C. G., Arcanjo, M. & Afonso, A. (2016). *Economia e Finanças Públicas*. Escolar Editora.
- Tyson, J. (2014). *Reforming Tax Expenditures in Italy: What, Why, and How?* IMF Working Paper WP/14/7.
- Villela, L., Lemgruber, A. & Jorratt, M. (2010). *Tax expenditure budgets concepts and challenges for implementation*. IDB Working Paper Series. No. IDBWP-131en, Inter-American Development Bank (IDB), Washington, DC. <http://hdl.handle.net/11319/4302>
- Washington JLARC (2013). *2014 Tax Preference Performance Reviews, Scope and Objective*. Washington: Joint Legislative Audit & Review Committee.

# Anexos



## Anexo I – Detalhes das candidaturas ao SIFIDE (2006-2015)

A tabela abaixo sumariza a informação acerca das candidaturas ao SIFIDE, no período de 2006 a 2015.

| Ano  | Candidaturas | 1ª Vez Cand. | Cand. Aprovadas | Cand. Reprovadas | Taxa de aprovação |
|------|--------------|--------------|-----------------|------------------|-------------------|
| 2006 | 442          | 442          | 419             | 23               | 95%               |
| 2007 | 680          | 333          | 622             | 58               | 91%               |
| 2008 | 931          | 354          | 827             | 104              | 89%               |
| 2009 | 1 090        | 336          | 907             | 183              | 83%               |
| 2010 | 1 033        | 206          | 851             | 182              | 82%               |
| 2011 | 1 004        | 150          | 813             | 191              | 81%               |
| 2012 | 943          | 203          | 880             | 63               | 93%               |
| 2013 | 1 059        | 235          | 958             | 101              | 90%               |
| 2014 | 1 075        | 217          | 1 009           | 66               | 94%               |
| 2015 | 1 174        | 229          | 1 105           | 69               | 94%               |

A tabela abaixo sumariza a informação acerca das despesas de I&D declaradas, aprovadas e respetivo crédito fiscal concedido pelo SIFIDE, no período de 2006 a 2015.

| Ano  | I&D Declarado | I&D Aprovado  | I&D Aprovado s/ subsídios | Crédito Solicitado | Crédito Aprovado | Taxa de aprovação |
|------|---------------|---------------|---------------------------|--------------------|------------------|-------------------|
| 2006 | 322 769 452 € | 257 099 743 € | 232 572 655 €             | 117 153 046 €      | 91 968 326 €     | 79,7%             |
| 2007 | 543 646 277 € | 407 946 751 € | 376 659 412 €             | 178 480 019 €      | 145 118 458 €    | 75,0%             |
| 2008 | 774 330 782 € | 468 163 556 € | 425 774 448 €             | 219 326 933 €      | 149 737 748 €    | 60,5%             |
| 2009 | 751 559 993 € | 398 888 243 € | 370 891 239 €             | 257 744 211 €      | 167 216 560 €    | 53,1%             |
| 2010 | 774 890 155 € | 423 595 574 € | 361 465 973 €             | 230 050 588 €      | 162 073 114 €    | 54,7%             |
| 2011 | 635 011 681 € | 450 320 130 € | 391 374 311 €             | 258 012 829 €      | 179 797 902 €    | 70,9%             |
| 2012 | 562 505 855 € | 396 692 085 € | 344 898 551 €             | 188 936 904 €      | 147 237 829 €    | 70,5%             |
| 2013 | 534 639 555 € | 411 764 033 € | 350 531 532 €             | 186 657 821 €      | 153 668 674 €    | 77,0%             |
| 2014 | 548 004 748 € | 423 370 580 € | 366 396 291 €             | 190 927 380 €      | 170 706 022 €    | 77,3%             |
| 2015 | 541 354 946 € | 439 062 696 € | 402 081 712 €             | 215 801 382 €      | 193 557 294 €    | 81,1%             |





# Apêndice



# Apêndice I

| Imposto | Designação  | Artº            | Diploma | Código | Descrição                   |
|---------|---|-----------------|---------|--------|-----------------------------|
| IABA    | Produtos que se destinem a ser expedidos ou exportados  | 6º, nº 1 e)     | CIEC    | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IABA    | Produtos que se destinem a ser consumidos como abastecimento em embarcações ou aviões a partir de portos ou aeroportos nacionais e fora do espaço fiscal português  | 6º, nº 1 f)     | CIEC    | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IABA    | Pequenas remessas sem valor comercial e as mercadorias contidas na bagagem pessoal dos viajantes procedentes de Estado não membro da União Europeia   | 6º, nº 7        | CIEC    | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IABA    | Produtos vendidos em lojas francas ou a bordo de um navio ou aeronave desde que sejam transportados na bagagem pessoal de passageiros que viajem para um país terceiro, efetuando um voo ou travessia marítima  | 6º-A, nº 1      | CIEC    | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IRC     | Rendimentos dos fundos de pensões e equiparáveis que se constituam e operem de acordo com a legislação nacional e dos fundos de pensões e equiparáveis que se constituam, operem de acordo com a legislação e estejam estabelecidos noutro Estado membro da União Europeia  | 16º, n.os 1 e 7 | EBF     | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IRC     | Rendimentos dos fundos de poupança-reforma, poupança-educação e poupança-reforma/educação, que se constituam e operem nos termos da legislação nacional   | 21º, n.º 1      | EBF     | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IRC     | Não consideração, para efeitos do apuramento do lucro tributável dos organismos de investimento coletivo (fundos de investimento mobiliário, fundos de investimento imobiliário, sociedades de investimento mobiliário e sociedades de investimento imobiliário) que se constituam e operem de acordo com a legislação nacional, dos rendimentos de capitais, prediais e dos incrementos patrimoniais, e dos gastos ligados a esses rendimentos ou previstos no art.º 23.º -A, exceto quando tais rendimentos provenham de entidades com residência ou domicílio em paraíso fiscal, bem como dos rendimentos, incluindo os descontos, e gastos relativos a comissões de gestão e outras comissões que revertam para essas entidades | 22º, n.º 3      | EBF     | CT.2   | Dedução à matéria coletável |

| Imposto | Designação  | Artº                | Diploma | Código | Descrição                   |
|---------|---|---------------------|---------|--------|-----------------------------|
| IRC     | Dedução dos prejuízos fiscais apurados pelos organismos de investimento coletivo, nos termos do disposto nos n.ºs 1 e 2 do art.º 52.º do CIRCC  | 22.º,<br>n.º 4      | EBF     | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRC     | Tributação a uma taxa reduzida dos rendimentos de unidades de participação em fundos de investimento imobiliário e de participações sociais em sociedades de investimento imobiliário obtidos por sujeitos passivos não residentes que não possuam um estabelecimento estável em território português ao qual estes rendimentos sejam imputáveis  | 22.º-A,<br>n.º 1 c) | EBF     | CT.5   | Taxa Preferencial           |
| IRC     | Rendimentos de unidades de participação em fundos de investimento mobiliário ou de participações sociais em sociedades de investimento mobiliário, incluindo as mais-valias que resultem do respetivo resgate ou liquidação, cujos titulares sejam entidades não residentes sem estabelecimento estável ao qual estes rendimentos sejam imputáveis  | 22.º-A,<br>n.º 1 d) | EBF     | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IRC     | Rendimentos de qualquer natureza obtidos pelos fundos de capital de risco, que se constituam e operem nos termos da legislação nacional   | 23.º,<br>n.º 1      | EBF     | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IRC     | Rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos de capital de risco pagos ou colocados à disposição dos respetivos titulares não residentes sem estabelecimento estável em território português ao qual os rendimentos sejam imputáveis  | 23.º,<br>n.º 2      | EBF     | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IRC     | Tributação a taxa reduzida do saldo positivo entre as mais-valias e as menos-valias resultantes da alienação de unidades de participação em fundos de capital de risco auferidos por entidades não residentes a que não seja aplicável a isenção prevista no art.º 27.º do EBF  | 23.º,<br>n.º 7      | EBF     | CT.5   | Taxa Preferencial           |
| IRC     | Rendimentos de qualquer natureza obtidos por organismos de investimento coletivo em recursos florestais (fundos de investimento imobiliário ou sociedades de investimento imobiliário), que se constituam e operem de acordo com a legislação nacional, desde que pelo menos 75% dos seus ativos estejam afetos à exploração de recursos florestais e desde que a mesma esteja submetida a planos de gestão florestal, aprovados e executados de acordo com a regulamentação em vigor, ou seja objeto de certificação florestal por entidade legalmente certificada | 24.º,<br>n.º 1      | EBF     | CT.1   | Isenção Tributária          |

| Imposto |   | Designação     |     |      | Artº                        | Diploma | Código | Descrição |
|---------|---|----------------|-----|------|-----------------------------|---------|--------|-----------|
| IRC     | Rendimentos de unidades de participação ou participações sociais em organismos de investimento coletivo em recursos florestais (fundos de investimento imobiliário ou sociedades de investimento imobiliário) auferidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português ao qual os rendimentos sejam imputáveis  | 24.º,<br>n.º 2 | EBF | CT.1 | Isenção Tributária          |         |        |           |
| IRC     | Tributação a taxa reduzida do saldo positivo entre as mais-valias e as menos-valias resultantes da alienação de unidades de participação ou participações sociais em organismos de investimento coletivo em recursos florestais (fundos de investimento imobiliário ou sociedades de investimento imobiliário) auferidos por entidades não residentes a que não seja aplicável a isenção prevista no art.º 27.º do EBF  | 24.º,<br>n.º 7 | EBF | CT.5 | Taxa Preferencial           |         |        |           |
| IRC     | Mais-valias realizadas por não residentes com a transmissão onerosa de partes sociais, outros valores mobiliários, warrants autónomos emitidos por entidades residentes e negociados em mercados regulamentados de bolsa e instrumentos financeiros derivados celebrados em mercados regulamentados de bolsa  | 27.º,<br>n.º 1 | EBF | CT.1 | Isenção Tributária          |         |        |           |
| IRC     | Serviços financeiros de entidades públicas – Nas operações de financiamento a empresas realizadas pelas entidades referidas no art.º 9.º do CIRC, com recurso a fundos obtidos de empréstimo, com essa finalidade específica, junto de instituições de crédito, e nas aplicações financeiras realizadas pelo Estado, atuando através de Direção-Geral do Tesouro, a tributação dos respetivos rendimentos incide apenas sobre a diferença entre os juros e outros rendimentos de capitais de que sejam titulares relativamente a essas operações e os juros devidos a essas instituições. | 29.º           | EBF | CT.2 | Dedução à matéria coletável |         |        |           |
| IRC     | Ganhos e juros obtidos por instituições financeiras não residentes, decorrentes de operações de swap e forwards e das operações com estas conexos, efetuadas com o Estado, atuando através da Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública – IGCP, E.P.E., e 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 esses ganhos não sejam imputáveis a estabelecimento estável daquelas instituições situado no território português  | 30.º,<br>n.º 2 | EBF | CT.1 | Isenção Tributária          |         |        |           |

| Imposto | Designação   | Art.º            | Diploma            | Código | Descrição                   |
|---------|--|------------------|--------------------|--------|-----------------------------|
| IRC     | Juros de capitais provenientes do estrangeiro representativos de contratos de empréstimo <i>Schuldschein</i> celebrados pelo IGCP, EPE, desde que o credor seja um não residente sem estabelecimento estável em território português ao qual o empréstimo seja imputado  | 32.º-B           | EBF                | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IRC     | Rendimentos dos valores mobiliários representativos de dívida pública e não pública emitida por entidades não residentes, obtidos em território português, quando venham a ser pagos pelo Estado Português enquanto garante de obrigações assumidas por sociedades das quais é acionista em conjunto com outros Estados membros da UE          | 40.º-A           | EBF                | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IRC     | Rendimentos de qualquer natureza obtidos por fundos de investimento imobiliário em reabilitação urbana que se constituam dentro de um determinado espaço temporal, oporem de acordo com a legislação nacional e pelo menos 75% dos seus ativos sejam bens imóveis sujeitos a ações de reabilitação realizadas nas áreas de reabilitação urbana | 71.º,<br>n.º 1   | EBF                | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IRC     | Rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento imobiliário em reabilitação urbana pagos ou colocados à disposição dos respetivos titulares não residentes sem estabelecimento estável em território português ao qual os rendimentos sejam imputáveis  | 71.º,<br>n.º 2   | EBF                | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IRC     | Tributação a taxa reduzida do saldo positivo entre as mais-valias e as menos-valias resultantes da alienação de unidades de participação nos fundos de investimento imobiliário em reabilitação urbana quando os titulares sejam entidades não residentes a que não seja aplicável a isenção prevista no art.º 27.º do EBF                     | 71.º,<br>n.º 3   | EBF                | CT.5   | Taxa Preferencial           |
| IRC     | Ganhos realizados com a transmissão de ações ou partes sociais cuja aquisição tenha ocorrido antes de 01-01-1989   | 18.º-A,<br>n.º 1 | DL<br>n.º 442-B/88 | CT.2   | Dedução à matéria coletável |

| Imposto | Designação   | Art.º                 | Diploma | Código | Descrição          |
|---------|--|-----------------------|---------|--------|--------------------|
| IRC     | Estado, as regiões autónomas, as autarquias locais, bem como qualquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos compreendidos os institutos públicos, com exceção das entidades públicas com natureza empresarial, as associações e federações de municípios e as associações de freguesias que não exerçam atividades comerciais, industriais ou agrícolas, as instituições de segurança social e de previdência e os fundos de capitalização e os rendimentos de capitais administrados por estas   | 9.º                   | CIRC    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IRC     | Lucros e reservas que uma entidade residente em território português, sujeita e não isenta de IRC, ou do imposto referido no art.º 7.º e não abrangida pelo regime de transparência fiscal, coloque à disposição de uma entidade que seja residente noutro Estado membro da União Europeia, ou do Espaço Económico Europeu, ou num Estado com o qual tenha sido celebrada e esteja em vigor convenção para evitar a dupla tributação que preveja a troca de informações, e ainda, de uma entidade residente na Confederação Suíça, desde que verificadas determinadas condições  | 14.º,<br>n.ºs 3 e 8   | CIRC    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IRC     | Lucros e reservas que uma entidade residente em território português, sujeita e não isenta de IRC ou do imposto referido no art.º 7.º do CIRC e não abrangida pelo regime de transparência fiscal, coloque à disposição de um estabelecimento estável situado noutro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu de uma entidade que cumpra os requisitos estabelecidos nas alíneas a) a d) do n.º 3 do art.º 14.º do CIRC  | 14.º,<br>n.º 6        | CIRC    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IRC     | Juros e royalties, cujo beneficiário efetivo seja uma sociedade de outro Estado membro da União Europeia ou um estabelecimento estável situado noutro Estado membro de uma sociedade de um Estado membro, devidos ou pagos por sociedades comerciais ou civis sob a forma comercial, cooperativas e empresas públicas residentes ou por um estabelecimento estável situado em território português de uma sociedade de outro Estado membro e, ainda, os pagamentos de juros e royalties entre uma sociedade residente em território português, ou um estabelecimento estável aí localizado, e uma sociedade residente na Confederação Suíça, ou um estabelecimento estável aí localizado, nas condições descritas nos n.ºs 13 a 15 | 14.º,<br>n.ºs 12 e 16 | CIRC    | CT.1   | Isenção Tributária |

| Imposto | Designação   | Artº                | Diploma | Código | Descrição                   |
|---------|--|---------------------|---------|--------|-----------------------------|
| IRC     | Não tributação da metade da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias, quando o valor de realização seja reinvestido, num determinado prazo, em novos ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis e ativos biológicos não consumíveis   | 48.º,<br>n.º 1      | CIRC    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRC     | Eliminação da dupla tributação económica de lucros e reservas distribuídos, desde que verificados determinados requisitos  | 51.º                | CIRC    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRC     | Dedução das mais-valias e menos-valias realizadas com a transmissão onerosa, qualquer que seja o título por que se opere, de instrumentos de capital próprio, efetuada por sujeitos passivos residentes, desde que observados determinados requisitos  | 51.º-C              | CIRC    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRC     | Dedução, até uma determinada percentagem do lucro tributável e durante um período de tempo limitado, de prejuízos fiscais apurados por entidades residentes que exerçam, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola   | 52.º                | CIRC    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRC     | Dedução, pelas entidades residentes que não exerçam, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola, aos rendimentos da mesma categoria, de prejuízos fiscais apurados relativamente ao exercício de atividades comerciais, industriais ou agrícolas, até uma determinada percentagem do lucro tributável e durante um período de tempo limitado      | 53.º,<br>n.º 2 a)   | CIRC    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRC     | Dedução, pelas entidades residentes que não exerçam, a título principal, atividade comercial, industrial ou agrícola, de uma determinada percentagem dos lucros distribuídos por entidades residentes, sujeitas e não isentas a IRC, e por entidade residente noutro Estado membro da União Europeia e, ainda, dos rendimentos auferidos da associação em participação | 53.º,<br>n.ºs 3 e 5 | CIRC    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRC     | Possibilidade de opção pela não concorrência para a determinação do lucro tributável dos lucros e dos prejuízos imputáveis a estabelecimento estável situado fora do território português, desde que se verifiquem, cumulativamente, determinados requisitos   | 54.º-A              | CIRC    | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IRC     | Adoção, pelo sujeito passivo adquirente, do valor patrimonial tributário definitivo, quando superior ao valor constante do contrato, na determinação de qualquer resultado tributável em IRC relativamente ao imóvel (rédito da venda ou mais-valia-fiscal)  | 64.º,<br>n.º 3 b)   | CIRC    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |



| Imposto |  | Designação  |  |  | Artº               | Diploma                         | Código | Descrição                   |
|---------|--|---|--|--|--------------------|---------------------------------|--------|-----------------------------|
| IRC     |  | Regime especial de tributação dos grupos de sociedades – Soma algebrica dos resultados fiscais apurados de cada uma das sociedades pertencentes ao grupo  |  |  | 70.º,<br>n.º 1     | CIRC                            | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRC     |  | Regime especial de tributação dos grupos de sociedades – Correção, por opção, do efeito da aplicação do disposto no art.º 67.º do CIRC aos gastos de financiamento líquidos do grupo  |  |  | 70.º,<br>n.º 1     | CIRC                            | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRC     |  | Regime especial de tributação dos grupos de sociedades – Dedução de prejuízos fiscais individuais verificados em períodos anteriores ao do início da aplicação do regime  |  |  | 71.º,<br>n.º 1     | CIRC                            | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRC     |  | Regime especial de tributação dos grupos de sociedades – Dedução das quotas-partes dos prejuízos fiscais nos casos em que uma sociedade dominante de um grupo de sociedades adquira o domínio de uma sociedade dominante de um outro grupo de sociedades, desde que seja obtida autorização do membro do Governo responsável pela área das finanças |  |  | 71.º,<br>n.º 4     | CIRC                            | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRC     |  | Opção pelo regime especial aplicável às operações de fusão, cisão, entrada de ativos e permuta das partes sociais – não tributação imediata dos resultados obtidos em consequência destas operações pelas sociedades intervenientes e pelos respetivos sócios   |  |  | 74.º,<br>76.º 77.º | CIRC                            | CT.4   | Diferimento da Tributação   |
| IRC     |  | Crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional, quando na matéria coletável tenham sido incluídos rendimentos obtidos no estrangeiro  |  |  | 91.º               | CIRC                            | CT.3   | Dedução à Coleta            |
| IRC     |  | Crédito de imposto por dupla tributação económica internacional (opcional), quando na matéria coletável tenham sido incluídos lucros e reservas distribuídos por entidade residente fora do território português, desde que observados determinados requisitos  |  |  | 91.º-A             | CIRC                            | CT.3   | Dedução à Coleta            |
| IRC     |  | Rendimentos de valores mobiliários (rendimentos de capitais e mais-valias) representativos de dívida pública e não pública, obtidos por não residentes em território português  |  |  | 4.º e 5.º          | Regime anexo ao DL n.º 193/2005 | CT.1   | Isonção Tributária          |

| Imposto | Designação   | Artº                  | Diploma                                   | Código | Descrição                   |
|---------|--|-----------------------|---|--------|-----------------------------|
| IRC     | Rendimentos de qualquer natureza obtidos por FIIAH que operem de acordo com a legislação nacional e desde que verificados determinados requisitos  | 8.º, n.º 1            | Lei n.º 64-A/2008 (art.º 104.º) – OE 2009 | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IRC     | Rendimentos respeitantes a unidades de participação nos FIIAH, excluindo o saldo positivo entre mais-valias e menos-valias decorrentes da sua alienação  | 8.º, n.º 2            | Lei n.º 64-A/2008 (art.º 104.º) – OE 2009 | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IRC     | Juros decorrentes de contratos de empréstimo celebrados pela IGCP, E.P.E., em nome e em representação da República Portuguesa, sob a forma de obrigações denominadas em remímbi desde que subscritos ou detidos por não residentes sem estabelecimento estável em território português ao qual o empréstimo seja imputado, com exceção de residentes em paraísos fiscais | 315.º                 | Lei n.º 71/2018, de 31/12 (OE 2019)       | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IRS     | isenção dos rendimentos agrícolas, silvícolas e pecuários com proveitos que não excedam 4,5 vezes o valor anual do IAS   | 3º, n.º 4             | CIRS                                      | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IRS     | exclusão de tributação dos ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar quando o valor de realização seja reinvestido em imóvel da mesma natureza e mesmo destino  | 10º, n.º 5            | CIRS                                      | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IRS     | dedução de valor de montante fixo calculado com base no IAS ou, quando superior, o valor das contribuições obrigatórias para regimes de proteção social e para subsistemas legais de saúde, aos rendimentos brutos da categoria A  | 25º, n.º 1 a) e n.º 2 | CIRS                                      | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRS     | dedução do valor das indemnizações pagas pelo trabalhador à sua entidade patronal, por rescisão unilateral do contrato individual de trabalho sem aviso prévio, aos rendimentos auferidos da categoria A   | 25º, n.º 1 b)         | CIRS                                      | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRS     | dedução das quotizações para ordens profissionais indispensáveis ao exercício do trabalho dependente (na categoria A)  | 25º, n.º 4            | CIRS                                      | CT.2   | Dedução à matéria coletável |

| Imposto | Designação  | Artº          | Diploma | Código | Descrição                   |
|---------|---|---------------|---------|--------|-----------------------------|
| IRS     | dedução de seguros de doença, acidentes pessoais, vida e contribuições pagas a associações mutualistas por sujeitos passivos que desenvolvam profissões de desgaste rápido (categoria A)                      | 27º, nº 1 e 4 | CIRS    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRS     | dedução de seguros de doença, acidentes pessoais, vida e contribuições pagas a associações mutualistas por sujeitos passivos que desenvolvam atividade considerada de desgaste rápido (categoria B)           | 32º-A         | CIRS    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRS     | Atualização dos encargos plurianuais de explorações silvícolas por aplicação de coeficientes publicados em Portaria, no âmbito da categoria B   | 34º           | CIRS    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRS     | Possibilidade de transmissão do direito de dedução de prejuízos fiscais, no âmbito da categoria B no regime de contabilidade organizada, apenas nas situações de sucessão por morte do titular originário     | 37º           | CIRS    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRS     | Possibilidade de aplicação do regime da dupla tributação económica no âmbito da categoria B no regime da contabilidade organizada   | 39º-A         | CIRS    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRS     | Aplicação do regime da dupla tributação económica no âmbito da categoria E  | 40º-A         | CIRS    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRS     | dedução dos gastos efetivamente suportados e pagos para obter ou garantir rendimentos prediais (categoria F), incluindo IMI e imposto de selo   | 41º           | CIRS    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRS     | dedução dos gastos suportados e pagos nos 24 meses anteriores ao início do arrendamento relativos a obras de conservação e manutenção no âmbito da categoria F  | 41º, nº 7     | CIRS    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRS     | tributação em 50% do saldo entre as mais valias e as menos valias realizadas na alienação onerosa de direitos reais e posições contratuais sobre imóveis, propriedade intelectual ou industrial (categoria G) | 43º, nº 2     | CIRS    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRS     | dedução de encargos com a valorização e as despesas necessárias inerentes à aquisição e alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis (categoria G)  | 51º, a)       | CIRS    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |

| Imposto | Designação  | Artº              | Diploma | Código | Descrição                   |
|---------|---|-------------------|---------|--------|-----------------------------|
| IRS     | dedução de despesas necessárias e praticadas inerentes à aquisição e alienação onerosa de partes sociais, outros valores mobiliários, propriedade intelectual ou industrial (categoria G) | 51º, b)           | CIRS    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRS     | dedução de valor de montante fixo calculado com base no IAS aos rendimentos brutos da categoria H e até à sua concorrência  | 53º, nº 1 e 2     | CIRS    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRS     | dedução das contribuições obrigatórias para regimes de proteção social e para subsistemas legais de saúde na parte que exceda a dedução específica (na categoria H)                       | 53º, nº 4 b)      | CIRS    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRS     | dedução de prejuízos fiscais no âmbito da Categoria B   | 55º, nº 1 a)      | CIRS    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRS     | dedução de prejuízos fiscais no âmbito da categoria F   | 55º, nº 1 b)      | CIRS    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRS     | dedução de prejuízos fiscais no âmbito da Categoria G   | 55º, nº 1 c) e d) | CIRS    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRS     | Aplicação do regime do mínimo de existência para titulares de rendimentos predominantemente originados em trabalho dependente ou em pensões (categorias A e H)                            | 70º, nº 1         | CIRS    | CT.5   | Taxa Preferencial           |
| IRS     | Aplicação do regime do mínimo de existência ao rendimento coletável inferior ao fixado, do agregado familiar com 3 ou mais dependentes, com ou sem tributação conjunta (categorias A e H) | 70º, nº 2 e 3     | CIRS    | CT.5   | Taxa Preferencial           |
| IRS     | tributação autónoma à taxa de 10% das gratificações auferidas pela prestação ou em razão da prestação de trabalho, quando não atribuídas pela entidade patronal (categoria A)             | 72º, nº 3         | CIRS    | CT.5   | Taxa Preferencial           |
| IRS     | majoração em 5% dos limites da soma das deduções à coleta por cada dependente nos agregados com 3 ou mais dependentes a seu cargo   | 78º, nº 8         | CIRS    | CT.3   | Dedução à Coleta            |

| Imposto |  | Designação |  | Artº                | Diploma | Código | Descrição        |
|---------|--|------------|--|---------------------|---------|--------|------------------|
| IRS     | dedução de montante fixo por cada dependente   |            |  | 78º-A, nº 1 a)      | CIRS    | CT.3   | Dedução à Coleta |
| IRS     | dedução de montante fixo por cada ascendente que viva em comunhão de habitação e não aufrira rendimento superior à pensão mínima do regime geral   |            |  | 78º-A, nº 1 b)      | CIRS    | CT.3   | Dedução à Coleta |
| IRS     | dedução adicional de montante fixo por cada dependente com idade inferior a 3 anos de idade  |            |  | 78º-A, nº 2 a)      | CIRS    | CT.3   | Dedução à Coleta |
| IRS     | dedução adicional de montante fixo se só um ascendente viva em comunhão de habitação   |            |  | 78º-A, nº 2 b)      | CIRS    | CT.3   | Dedução à Coleta |
| IRS     | dedução de 35% das despesas gerais familiares que constem de faturas enquadradas em qualquer setor de atividade com exceção das previstas nos artigos 78º-C a 78º-E  |            |  | 78º-B, nº 1 e 9     | CIRS    | CT.3   | Dedução à Coleta |
| IRS     | dedução de 15% das despesas de saúde que constem de faturas e recibos enquadradas nos setores elegíveis e nas declarações de modelo oficial, líquidas de comparticipações  |            |  | 78º-C, nº 1 a) e d) | CIRS    | CT.3   | Dedução à Coleta |
| IRS     | dedução de 15% de despesas de saúde com seguros de saúde do agregado familiar  |            |  | 78º-C, nº 1 b)      | CIRS    | CT.3   | Dedução à Coleta |
| IRS     | dedução de 30% de despesas de formação e educação que constem de faturas e recibos enquadradas nos setores elegíveis e nas declarações de modelo oficial   |            |  | 78º-D, nº 1         | CIRS    | CT.3   | Dedução à Coleta |
| IRS     | dedução de 15% das rendas, líquidas de subsídios, para fins de habitação permanente referentes a contratos de arrendamento celebrados ao abrigo do RAU ou do NRAU  |            |  | 78º-E, nº 1 a)      | CIRS    | CT.3   | Dedução à Coleta |
| IRS     | dedução de 15% dos juros de dívidas, por contratos celebrados até 31-12-2011, incluindo com cooperativas, contraídas com a aquisição, construção ou beneficiação de imóveis para habitação própria e permanente ou para o arrendamento para habitação permanente do arrendatário |            |  | 78º-E, nº 1 b) e c) | CIRS    | CT.3   | Dedução à Coleta |
| IRS     | dedução de 15% rendas por contrato de locação financeira celebrado até 31-12-2011 relativo a imóveis para habitação própria e permanente na parte que não constituam amortização de capital  |            |  | 78º-E, nº 1 d)      | CIRS    | CT.3   | Dedução à Coleta |

| Imposto | Designação  | Artº           | Diploma | Código | Descrição                   |
|---------|---|----------------|---------|--------|-----------------------------|
| IRS     | crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional por rendimentos de qualquer categoria auferidos no estrangeiro   | 81º, nº 1      | CIRS    | CT.3   | Dedução à Coleta            |
| IRS     | crédito de imposto por rendimentos obtidos no estrangeiro, quando existir convenção para eliminar a dupla tributação  | 81º, nº 2      | CIRS    | CT.3   | Dedução à Coleta            |
| IRS     | Aplicação do método da isenção com progressividade aos rendimentos obtidos no estrangeiro por força da aplicação de convenção para eliminar a dupla tributação  | 81º, nº 9      | CIRS    | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IRS     | dedução de 20% das pensões de alimentos pagas   | 83º-A          | CIRS    | CT.3   | Dedução à Coleta            |
| IRS     | dedução de 25% dos encargos com lares   | 84º, nº 1      | CIRS    | CT.3   | Dedução à Coleta            |
| IRS     | consideração apenas em 50% da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias realizadas no âmbito da categoria B no regime da contabilidade organizada, quando o valor de realização seja reinvestido em novos ativos fixos tangíveis, biológicos que não sejam consumíveis ou em propriedades de investimento afetos à exploração | 48º, nº 1      | CIRC    | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRS     | Rendimentos de unidades de participação em fundos de investimento imobiliário e de participações sociais em sociedades de investimento imobiliário por não residentes   | 22º-A, nº 1 c) | EBF     | CT.5   | Taxa Preferencial           |
| IRS     | Rendimentos de unidades de participação em fundos de investimento mobiliário ou de participações sociais em sociedades de investimento mobiliário, incluindo mais-valias, por não residentes  | 22º-A, nº 1 d) | EBF     | CT.1   | Isenção Tributária          |
| IRS     | Isenção de IRS dos rendimentos de unidades de participação nos fundos de capital de risco   | 23º, nº 2      | EBF     | CT.5   | Taxa Preferencial           |
| IRS     | dedução de 50% dos rendimentos de dividendos, nos termos da dupla tributação económica, respeitantes a unidades de participação em fundos de capital de risco, quando os englobem, nos termos e condições previstos no artigo 40.º-A do CIRS  | 25º, nº 6      | EBF     | CT.2   | Dedução à matéria coletável |
| IRS     | tributação à taxa especial de 10% do saldo positivo entre as mais-valias e as menos-valias resultantes da alienação de unidades de participação em fundos de capital de risco, desde que observadas determinadas condições  | 25º, nº 7      | EBF     | CT.5   | Taxa Preferencial           |

| Imposto |   | Designação |  |              | Artº                      | Diploma | Código                      | Descrição |
|---------|---|------------|--|--------------|---------------------------|---------|-----------------------------|-----------|
| IRS     | Rendimentos de unidades de participação nos fundos de investimento imobiliário afeto à exploração de recursos florestais  |            |  | 24º, nº 2    | EBF                       | CT.5    | Taxa Preferencial           |           |
| IRS     | Rendimentos de dividendos, nos termos do regime da dupla tributação económica, respeitantes a unidades de participação em fundos de investimento imobiliário afeto à exploração de recursos florestais, quando englobados   |            |  | 24º, nº 6    | EBF                       | CT.2    | Dedução à matéria coletável |           |
| IRS     | Saldo positivo entre mais-valias e menos-valias resultantes da alienação de unidades de participação em fundos de investimento imobiliário afeto à exploração de recursos florestais  |            |  | 24º, nº 7    | EBF                       | CT.5    | Taxa Preferencial           |           |
| IRS     | Rendimento de certificados de depósito e de depósitos bancários a prazo, que não sejam negociáveis, quando a data de vencimento ocorrer após 5 anos e após 8 anos a contar da data da emissão ou da constituição  |            |  | 25º          | EBF                       | CT.5    | Taxa Preferencial           |           |
| IRS     | Mais-valias realizadas com a transmissão onerosa de partes sociais, outros valores mobiliários, warrants autónomos e instrumentos financeiros derivados por não residente   |            |  | 27º, nº 1    | EBF                       | CT.1    | Isenção Tributária          |           |
| IRS     | isenção dos juros de capitais provenientes do estrangeiro representativos de contratos de empréstimo <i>Schuldscheindarlehen</i> celebrados pelo IGCP, EPE, desde que o credor seja um não residente sem estabelecimento estável em território português ao qual o empréstimo seja imputado (categoria E) |            |  | 32º-B        | EBF                       | CT.1    | Isenção Tributária          |           |
| IRS     | Dedução relativa aos dividendos, nos termos do artº 40º-A do CIRS, respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento referidos no nº 1 do artº 71º do EBF, quando seja feito o englobamento dos rendimentos distribuídos   |            |  | 71º, nº 12   | EBF                       | CT.2    | Dedução à Matéria Coletável |           |
| IRS     | Quantias dispendidas com a valorização profissional de Juízes   |            |  | 17º, nº 1 i) | Lei 21/85                 | CT.2    | Dedução à matéria coletável |           |
| IRS     | Rendimentos respeitantes a unidades de participação nos Fundos de Investimento Imobiliário para Arrendamento Habitacional (FIIAH)   |            |  | 8º, nº 2     | Lei 64-A/2008 (Artº 102º) | CT.1    | Isenção Tributária          |           |
| IRS     | Mais-valias resultantes da transmissão de imóveis destinados à habitação própria a favor dos FIIAH, que ocorra por força da conversão do direito de propriedade desses imóveis num direito de arrendamento  |            |  | 8º, nº 3     | Lei 64-A/2008 (Artº 102º) | CT.1    | Isenção Tributária          |           |

| Imposto | Designação   | Artº         | Diploma                   | Código | Descrição          |
|---------|--|--------------|---------------------------|--------|--------------------|
| IRS     | Importâncias suportadas pelos arrendatários dos imóveis dos FIAH em resultado da conversão de um direito de propriedade de um imóvel num direito de arrendamento   | 8º, nº 5     | Lei 64-A/2008 (Artº 102º) | CT.3   | Dedução à Coleta   |
| IRS     | isenção de IRS dos juros decorrentes de contratos de empréstimo celebrados pelo IGCP, P.E., em nome e em representação da República portuguesa, sob a forma de obrigações remimbi colocadas no mercado doméstico de dívida da república Popular da China | 315.º        | Lei n.º 71/2018, de 31/12 | CT.1   | Isenção Tributária |
| IRS     | Rendimentos considerados obtidos em território português, de valores mobiliários, obtidos por não residentes   | 4º e 5º      | DL 193/2005               | CT.1   | Isenção Tributária |
| ISP     | Produtos que se destinem a ser expedidos ou exportados   | 6º, nº 1 e)  | CIEC                      | CT.1   | Isenção Tributária |
| ISP     | Produtos que se destinem a ser consumidos como abastecimento em embarcações ou aviões a partir de portos ou aeroportos nacionais e fora do espaço fiscal português   | 6º, nº 1 f)  | CIEC                      | CT.1   | Isenção Tributária |
| ISP     | Elettricidade produzida a bordo de embarcações   | 89º, nº 2 b) | CIEC                      | CT.1   | Isenção Tributária |
| IT      | Produtos que se destinem a ser expedidos ou exportados   | 6º, nº 1 e)  | CIEC                      | CT.1   | Isenção Tributária |
| IT      | Produtos que se destinem a ser consumidos como abastecimento em embarcações ou aviões a partir de portos ou aeroportos nacionais e fora do espaço fiscal português   | 6º, nº 1 f)  | CIEC                      | CT.1   | Isenção Tributária |
| IT      | Pequenas remessas sem valor comercial e as mercadorias contidas na bagagem pessoal dos viajantes procedentes de Estado não membro da União Europeia  | 6º, nº 7     | CIEC                      | CT.1   | Isenção Tributária |
| IT      | Produtos vendidos em lojas francas ou a bordo de um navio ou aeronave desde que sejam transportados na bagagem pessoal de passageiros que viajem para um país terceiro, efetuando um voo ou travessia marítima   | 6º-A, nº 1   | CIEC                      | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     | Prestações de serviços efetuadas no exercício das profissões de médico, odontologista, parteiro, enfermeiro e outras profissões paramédicas  | 9º, nº 1     | CIVA                      | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     | Prestações de serviços médicos e sanitários efetuadas por estabelecimentos hospitalares, clínicas, dispensários e similares  | 9º, nº 2     | CIVA                      | CT.1   | Isenção Tributária |



| Imposto |  | Designação   |  |  | Artº      | Diploma | Código | Descrição          |
|---------|--|--|--|--|-----------|---------|--------|--------------------|
| IVA     |  | Prestações de serviços efetuados no exercício da atividade de próteses dentárias bem como as transmissões de próteses dentárias efetuadas por dentistas e prótesistas dentários  |  |  | 9º, nº 3  | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     |  | Transmissões de órgãos, sangue e leite humanos   |  |  | 9º, nº 4  | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     |  | Transporte de doentes ou feridos em ambulâncias  |  |  | 9º, nº 5  | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     |  | Transmissão de bens e as prestações de serviços ligadas à segurança e assistência sociais efetuadas pelo sistema de segurança social, incluindo as IPSS  |  |  | 9º, nº 6  | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     |  | Transmissão de bens e as prestações de serviços efetuadas por creches, lares residenciais, casas de trabalho, centros de inválidos e deficientes, lares de idosos, centros de dia, colónias de férias, pertencentes ao estado ou IPSS ou cuja utilidade seja reconhecida |  |  | 9º, nº 7  | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     |  | Prestações de serviços efetuadas por organismos sem finalidade lucrativa que explorem estabelecimentos destinados à prática de atividades artísticas, desportivas, recreativas e de educação física  |  |  | 9º, nº 8  | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     |  | Transmissão de bens e as prestações de serviços que tenham por objeto o ensino   |  |  | 9º, nº 9  | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     |  | Transmissão de bens e as prestações de serviços que tenham por objeto a formação profissional  |  |  | 9º, nº 10 | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     |  | Prestações de serviços que consistam em lições ministradas a título pessoal sobre matérias do ensino escolar ou superior   |  |  | 9º, nº 11 | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     |  | Transmissão de bens e as prestações de serviços que tenham por objeto livros, música, discos, bandas magnéticas e outros suportes de cultura, efetuados por organismos sem finalidade lucrativa  |  |  | 9º, nº 12 | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     |  | Transmissão de bens e as prestações de serviços que tenham por objeto a visita a bibliotecas, museus, monumentos, parques, pertencentes ao estado, organismos sem finalidade lucrativa   |  |  | 9º, nº 13 | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |

| Imposto | Designação   | Artº         | Diploma | Código | Descrição          |
|---------|--|--------------|---------|--------|--------------------|
| IVA     | Transmissão de bens e as prestações de serviços efetuadas por pessoas de direito público e sem finalidade lucrativa, relativas a congressos, colóquios, conferências, seminários, cursos de natureza científica, cultural, educativa ou técnica        | 9º, nº 14    | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     | Cedência de pessoal por instituições religiosas ou filosóficas   | 9º, nº 18    | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     | Transmissão de bens e prestações de serviços efetuadas no interesse coletivo dos seus associados por organismos sem finalidade lucrativa que prossigam objetivos de natureza política, sindical, religiosa, recreativa, desportiva, cultural ou cívica | 9º, nº 19    | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     | Transmissões de bens e prestações de serviços efetuadas por entidades cujas atividades habituais se encontrem isentas, aquando de manifestações ocasionais destinadas à angariação de fundos em seu proveito exclusivo                                 | 9º, nº 20    | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     | Prestações de serviços fornecidas aos seus membros por grupos autónomos de pessoas que exerçam uma atividade isenta  | 9º, nº 21    | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     | Transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas pelos serviços públicos postais   | 9º, nº 23    | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     | Importação de bens de abastecimento que sejam consumidos ou se encontrem a bordo das embarcações que efetuem navegação marítima internacional ou de aviões que efetuem navegação aérea internacional   | 13º, nº 1 d) | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     | Importações efetuadas por armadores de navios do produto da pesca resultante das capturas por ele efetuadas que não tenha sido objeto de operações de transformação  | 13º, nº 1 e) | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     | Prestações de serviços conexas com a importação cujo valor esteja incluído no valor tributável das importações de bens a que se refram   | 13º, nº 1 f) | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     | A reimportação de bens no estado em que foram exportados, por parte de quem os exportou, e que beneficiem de franquias aduaneira   | 13º, nº 1 g) | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     | Importações de ouro efetuadas pelo Banco de Portugal   | 13º, nº 1 h) | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     | Importações de gás, eletricidade e de calor ou de frio   | 13º, nº 1 i) | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |

| Imposto |  | Designação  |  |  | Artº         | Diploma | Código | Descrição          |
|---------|--|---|--|--|--------------|---------|--------|--------------------|
| IVA     |  | Transmissões de bens de abastecimento postos a bordo das embarcações afetas à navegação marítima em alto mar e que assegurem o transporte remunerado de passageiros ou o exercício de uma atividade comercial, industrial ou de pesca         |  |  | 14º, nº 1 d) | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     |  | Transmissões e outras operações sobre embarcações incluindo objetos nele incorporados ou que sejam utilizados para a sua exploração   |  |  | 14º, nº 1 f) | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     |  | Transmissões e outras operações sobre aeronaves utilizadas pelas companhias de navegação aérea que se dediquem principalmente ao tráfego internacional, incluindo objetos nele incorporados ou que sejam utilizados para a sua exploração     |  |  | 14º, nº 1 g) | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     |  | Transmissões de bens de abastecimento postos a bordo das aeronaves  |  |  | 14º, nº 1 h) | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     |  | Prestações de serviços efetuadas com vista às necessidades diretas das embarcações e aeronaves referidas nas alíneas f) e g) e da respetiva carga   |  |  | 14º, nº 1 j) | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     |  | Prestações de serviços, incluindo os transportes e as operações acessórias que estejam relacionadas com o regime de trânsito comunitário externo, interno, a exportação de bens, a importação temporária e a que se refere o nº 1 do artº 15º |  |  | 14º, nº 1 p) | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     |  | Prestações de serviços que se relacionem com a expedição ou transporte de bens destinados a outros Estados membros, quando o adquirente seja sujeito passivo do imposto   |  |  | 14º, nº 1 q) | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     |  | Transporte de pessoas provenientes ou com destino ao estrangeiro  |  |  | 14º, nº 1 f) | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     |  | Prestações de serviços realizadas por intermediários que atuam em nome e por conta de outrem, quando intervenham em operações isentas ou realizadas fora da UE  |  |  | 14º, nº 1 s) | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     |  | Transporte de mercadorias entre as ilhas que compõem as Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira e qualquer outro Estado membro, e vice-versa  |  |  | 14º, nº 1 t) | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |
| IVA     |  | Transmissões para o Banco de Portugal de ouro em barra ou em outras formas não trabalhadas  |  |  | 14º, nº 1 u) | CIVA    | CT.1   | Isenção Tributária |

